



Universidad Iberoamericana
Escuela de Derecho

**EFFECTOS DE LA FALTA DE REGULACIÓN DEL COSTO FISCAL DE LOS
INMUEBLES ADJUDICADOS JUDICIALMENTE SOBRE LA BASE IMPONIBLE
DEL IMPUESTO A LA GANANCIA DE CAPITAL EN LA REPÚBLICA
DOMINICANA**

Trabajo de investigación presentado como requisito parcial para optar por el título de
Maestría en Derecho Tributario y Asesoría Fiscal

Autor/a:
JUAN ELÍAS COLOMÉ REYNOSO
24-1223

Asesor/a:
OSCAR VALDEZ GUILLÉN

Santo Domingo, República Dominicana
17 DE DICIEMBRE 2025

ÍNDICE GENERAL

TEMA	iv
JUSTIFICACIÓN	v
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	vi
DELIMITACIÓN DEL TEMA	viii
1. Delimitación territorial	viii
2. Delimitación temporal	viii
3. Delimitación sustantiva	viii
FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	ix
INTERROGANTES CLAVE	x
MARCO TEÓRICO	xi
1. Breves referencias a estudios anteriores sobre el tema.	xi
2. Desarrollos teóricos atinentes al tema.	xii
3. Definición de términos básicos.	xv
OBJETIVOS	xvi
1. Objetivo general	xvi
2. Objetivos específicos	xvi
METODOLOGÍA	xvii
1. Tipo de investigación	xvii
2. Métodos	xvii
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO 1: CONFIGURACIÓN DEL PROBLEMA TRIBUTARIO EN LA ADJUDICACIÓN JUDICIAL DE INMUEBLES	3
1.1. La adjudicación judicial como mecanismo de recuperación patrimonial	

1.2. La ganancia de capital como manifestación extraordinaria de capacidad contributiva	7
1.3. El costo fiscal como elemento determinante de la base imponible	13
CAPÍTULO 2: FUNDAMENTOS DOCTRINALES, NORMATIVOS Y COMPARADOS APLICABLES A LA DETERMINACIÓN DEL COSTO FISCAL	19
2.1. Principios constitucionales que orientan la determinación de la base imponible	20
2.2. Régimen procesal y económico de la adjudicación judicial de inmuebles	24
2.3. Valor económico, valor contable y costo fiscal: distinciones conceptuales necesarias	29
2.4. Seguridad jurídica tributaria y consecuencias de la discrecionalidad en la determinación del costo fiscal.	34
CAPÍTULO 3: EFECTOS Y PROPUESTA PARA LA REGULACIÓN DEL COSTO FISCAL EN INMUEBLES ADJUDICADOS JUDICIALMENTE	41
3.1. Efectos y riesgos derivados de la ausencia de un criterio legal uniforme de costo fiscal	42
3.2. Evaluación de los criterios actualmente utilizados en la práctica administrativa y registral	47
3.3. Lineamientos para un criterio uniforme de determinación del costo fiscal en adjudicaciones judiciales	50
3.4. Opciones normativas y administrativas para su implementación	55
CONCLUSION	xix
RECOMENDACIONES	xxi
BIBLIOGRAFÍA	xxii
ANEXO	xxvi

TEMA

Efectos de la falta de regulación del costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente sobre la base imponible del impuesto a la ganancia de capital en la República Dominicana.

JUSTIFICACIÓN

La adjudicación judicial de bienes inmuebles es un mecanismo utilizado en la República Dominicana en los procesos de ejecución y recuperación de deudas. Cuando un inmueble pasa al patrimonio del adjudicatario y posteriormente es enajenado, surge la obligación de determinar la base imponible del impuesto a la ganancia de capital, conforme a las disposiciones del Código Tributario. En estos casos, el elemento determinante para establecer si existe o no un incremento patrimonial gravable es la identificación del costo fiscal de adquisición del inmueble adjudicado.

Sin embargo, el ordenamiento tributario vigente no define de manera expresa cuál debe ser el costo fiscal que corresponde a los inmuebles adjudicados judicialmente para fines de determinar dicho costo fiscal. La ausencia de un criterio normativo claro ha llevado a la coexistencia de distintas prácticas interpretativas y administrativas, lo que puede incidir en el tratamiento tributario resultante y generar diferencias en la determinación de la base imponible de un contribuyente a otro.

Este escenario pone de relieve la necesidad de examinar de manera sistemática los efectos jurídicos e impositivos derivados de la falta de uniformidad en la determinación del costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente. Asimismo, resulta pertinente identificar y evaluar posibles medidas que contribuyan a estandarizar la determinación de dicho costo fiscal dentro del sistema tributario dominicano, de manera que existan parámetros que permitan la aplicación de la legislación en esta materia con claridad, consistencia y certeza.

En este sentido, la presente investigación se justifica debido a la importancia que reviste identificar y analizar los efectos derivados de la laguna normativa existente, proponer alternativas, fundamentadas en el Derecho Tributario y la práctica comparada, que puedan contribuir al fortalecimiento de la técnica impositiva y de la seguridad jurídica en este tipo de operaciones.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la República Dominicana, la adjudicación judicial de inmuebles constituye un mecanismo recurrente para la recuperación de deudas en procesos civiles, comerciales y financieros. Una vez adjudicado el inmueble, este se incorpora al patrimonio del adjudicatario, quien eventualmente puede decidir enajenarlo. En dicho escenario, solo si el valor de enajenación supera el costo fiscal ajustado del inmueble, se genera la obligación de determinar la base imponible del impuesto a la ganancia de capital.

No obstante, surge una cuestión central: el ordenamiento tributario dominicano no establece un criterio uniforme para determinar el costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente. En este sentido, el Código Tributario, el Decreto 139-98 y las disposiciones administrativas complementarias no precisan si el costo fiscal aplicable debe corresponder al valor consignado en la sentencia de adjudicación, al valor de una tasación, al valor registrado previamente ante la administración tributaria u otro parámetro de valoración.

La falta de claridad normativa permite la aplicación de criterios diversos en la práctica profesional y administrativa, lo que puede dar lugar a diferencias en el tratamiento tributario, así como a interpretaciones que no siempre resultan coherentes entre sí. Además, dicha situación ha sido reconocida en debates contemporáneos sobre recuperación de activos y ejecución de garantías, especialmente en contextos donde la determinación del costo fiscal influye directamente en la configuración o no de una obligación tributaria (Mavrellis, 2022) (Saunders, 2024).

Ante esta situación, resulta necesario analizar los efectos jurídicos e impositivos derivados de la ausencia de un criterio uniforme y, a partir de dicho análisis, proponer medidas que contribuyan a estandarizar la determinación del costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente en la legislación tributaria dominicana.

En consecuencia, la pregunta que guía esta investigación es:

¿Qué efectos genera la ausencia de un criterio uniforme para la determinación del costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente en la base imponible del impuesto a la ganancia de capital en la República Dominicana?

DELIMITACIÓN DEL TEMA

1. Delimitación territorial

Esta investigación pretende investigar aquellas adjudicaciones judiciales de inmuebles a contribuyentes en República Dominicana y el valor de referencia fiscal que la DGII otorga a dichos bienes.

2. Delimitación temporal

En esta investigación va a analizarse el régimen tributario de la ganancia de capital generada por la adjudicación judicial de bienes inmuebles de República Dominicana vigente entre 2015 y 2025.

3. Delimitación sustantiva

Esta investigación analiza el tratamiento tributario del costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente, conforme a la Constitución (arts. 93 núm., 1, lit. a y 243), los criterios del derecho tributario internacional establecidos por organismos internacionales de los cuales República Dominicana es parte (p. ej., OCDE), el Código Tributario (art. 289), Decreto 139-98 sobre el Impuesto sobre la Renta (art. 41), la jurisprudencia nacional y comparada, la doctrina tributaria y los principios del Derecho Tributario.

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

La presente investigación se orienta a responder la siguiente pregunta central:

¿Qué efectos genera la ausencia de un criterio uniforme para la determinación del costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente en la base imponible del impuesto a la ganancia de capital en la República Dominicana?

INTERROGANTES CLAVE

En virtud de lo anterior, se formulan las siguientes preguntas específicas que guiarán el desarrollo del estudio:

1. ¿Qué disposiciones normativas regulan actualmente la determinación de la base imponible del impuesto a la ganancia de capital en casos de enajenación de inmuebles adjudicados judicialmente?
2. ¿Qué criterios se emplean en la práctica administrativa y registral para determinar el costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente?
3. ¿Qué efectos jurídico-impositivos se derivan de la falta de regulación expresa sobre el costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente?
4. ¿Cómo han abordado la doctrina, la jurisprudencia y el derecho comparado la determinación del costo fiscal en los casos de adjudicación judicial de inmuebles?
5. ¿Qué alternativas podrían considerarse para estandarizar el criterio aplicable al costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente, a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto a la ganancia de capital?

MARCO TEÓRICO

1. Breves referencias a estudios anteriores sobre el tema.

1. Alamà Perales, R. (2023). El valor de referencia: análisis jurídico tras su primer año en vigor. *Revista Del ICDT*, 59(87), 23–47.
2. Bolaños Bolaños, L. (2021). La seguridad jurídica en la ley tributaria colombiana. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, 1(160). <https://ezproxy.unibe.edu.do:2074/10.22201/ijj.24484873e.2021.160.15970>
3. Canahuate, F. (2020). *Ganancia de capital*. Amigo del Hogar
4. Martínez Muñoz, Y. (2024). La tributación de las plusvalías inmobiliarias: Principio de capacidad económica e inflación. *Crónica Tributaria*, 191(2), 109–137. <https://ezproxy.unibe.edu.do:2074/10.47092/CT.24.2.4>
5. Mondejar Peña, M. I. (2008). *Las subastas judiciales forzosas*. Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España.
6. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) (2013). *Abordando la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*. (Trad. J. Colomé) [Addressing Base Erosion and Profit Shifting]. OECD Publishing.
7. Sabater, J. M. (2018). *La venta judicial de inmuebles*. J.M Bosch.
8. Sánchez López, M. E. (2020). Seguridad jurídica y producción normativa en materia tributaria. Incidencia sobre el cumplimiento cooperativo (*). *Crónica Tributaria*, 175, 167–196. <https://ezproxy.unibe.edu.do:2074/10.47092/CT.20.2.6>

9. Varela Barraza, Y. A. (2018). Reformas tributarias, permanente mutabilidad y derecho a la seguridad jurídica. *Revista Del ICDT*, 55(79), 347–354.
10. Varona Alabern, J. E. (2021). El valor de referencia en el Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal. *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 458, 5-50.

2. Desarrollos teóricos atinentes al tema.

Principios constitucionales y tributarios relevantes

El principio de legalidad tributaria exige que los elementos esenciales de la obligación fiscal —incluyendo la base imponible y el método para su determinación— estén claramente establecidos en la ley, pues solo así es posible salvaguardar la seguridad jurídica y evitar la arbitrariedad administrativa (Barnichta Geara, 2011). En consecuencia, cuando la norma tributaria no define el costo fiscal de un bien sujeto a imposición, la determinación de la obligación queda expuesta a criterios interpretativos que pueden generar cargas fiscales desproporcionadas o no coherentes con la capacidad contributiva real.

En esta misma línea, se ha enfatizado que la base imponible debe reflejar la realidad económica subyacente a la operación gravada. Si el valor utilizado para determinar la ganancia de capital no corresponde al incremento patrimonial efectivamente realizado, la imposición vulnera el principio de capacidad contributiva y se aproxima a la confiscatoriedad (Vásquez, 2018). La ganancia de capital constituye una manifestación extraordinaria de enriquecimiento patrimonial, por lo que su cálculo debe partir de una determinación precisa y verificable del costo fiscal de adquisición del bien (Canahuate, 2020).

Por su parte, otro autor advierte que la tributación sobre plusvalías inmobiliarias debe evitar gravar incrementos nominales que no representen un verdadero aumento de riqueza, ya que ello contradice el fundamento constitucional del

impuesto y desnaturaliza la función redistributiva del sistema tributario (Martínez Muñoz, 2024). De igual forma, se ha señalado que la aplicación de criterios de valoración divergentes entre contribuyentes en situaciones equivalentes puede vulnerar el principio de igualdad tributaria (De Miguel Marqués, 2023).

Adjudicación judicial como forma de adquisición patrimonial

Varios doctrinarios coinciden en que la adjudicación judicial en el marco de un embargo inmobiliario no es una operación voluntaria orientada a la inversión, sino un mecanismo procesal para la recuperación del crédito (Mondejar Peña, 2008) (Sabater Sabaté, 2018). Por tanto, el valor del inmueble adjudicado responde a la equivalencia económica de la deuda y al estado jurídico del bien, no a un precio de mercado.

En el contexto dominicano, la adjudicación opera como un modo de satisfacción de la obligación (López Rodríguez, 2018), mientras que el valor adjudicado se establece conforme al proceso de ejecución, deduciendo cargas y gastos incurridos en el proceso (Ovalle Estévez, 2019). Por tanto, el valor adjudicado no necesariamente representa una ganancia patrimonial susceptible de imposición.

Valoración económica y contable de los inmuebles

Se ha destacado que la tasación de inmuebles debe considerar variables estructurales, económicas y funcionales, de modo que refleje su valor real y no solo su costo contable (Millán Aguilar, 2025). Asimismo, se ha señalado que la utilización del valor histórico puede distorsionar la representación económica del activo (Amat, 2018), mientras que la clasificación contable del inmueble determina el método de valoración aplicable y, con ello, la cuantificación del patrimonio del contribuyente (Moreno Garrido-Lestache, 2025).

De igual forma, se ha sostenido que, en materia tributaria, la valoración de inmuebles debe evitar sobrestimaciones o valoraciones formales que puedan inflar artificialmente la base imponible (Marín Martínez, 1990). En ese mismo sentido, la

Norma Internacional de Información Financiera número 13 –NIIF 13- introdujo criterios de valoración basados en el valor razonable, los cuales parten de la necesidad de que las mediciones contables reflejen la realidad económica del activo mediante procedimientos verificables, transparentes y sustentados en información observable del mercado (Arias Bello y Salazar Baquero, 2012). Los autores señalan que una medición de valor razonable solo es legítima cuando se fundamenta en parámetros objetivos y no en estimaciones discrecionales, pues de lo contrario se compromete la fiabilidad de la información financiera y la comparabilidad entre contribuyentes. Aplicado al ámbito tributario, ello implica que la determinación del costo fiscal de un inmueble —especialmente en casos como la adjudicación judicial, donde no existe un precio de mercado libremente pactado— requiere de un criterio normativo uniforme y explícito que permita evitar valoraciones arbitrarias o inconsistentes que puedan inflar artificialmente la base imponible.

Seguridad jurídica y riesgo de planificación fiscal agresiva

La seguridad jurídica implica la previsibilidad de la carga tributaria (Bolaños Bolaños, 2021) (Varela Barraza, 2018). Cuando el criterio de valoración no está definido, surge un margen de discrecionalidad que afecta la confianza legítima del contribuyente. En ese sentido, la producción normativa debe ser coherente y suficiente para evitar resultados fiscales contradictorios entre casos similares (Sánchez López, 2020).

Por su parte, el informe BEPS –*base erosion and profit shifting* o erosión de la base imponible y traslado de beneficios en español- de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2013) advierte que la inexistencia de reglas claras para la valoración fiscal de los bienes constituye un incentivo para la planificación fiscal agresiva, permitiendo manipular el valor declarado para reducir la base imponible. En aras de mitigar dicho riesgo, varios ordenamientos comparados han adoptado valores de referencia precisamente para cerrar esas brechas y asegurar la consistencia tributaria en la determinación de la base imponible (Varona Alabern, 2021) (Alamà Perales, 2023).

3. Definición de términos básicos.

Por “**valor de referencia**” entendemos el valor económico reconocido para fines tributarios como base para determinar el costo fiscal y la eventual ganancia de capital.

La “**base imponible**” corresponde a la magnitud económica sobre la cual se aplica la tasa del impuesto. En la ganancia de capital, corresponde a la diferencia entre el valor de enajenación y el costo fiscal ajustado.

El “**costo fiscal ajustado**” corresponde al valor de adquisición del inmueble, incrementado por las mejoras y gastos directamente asociados a su adquisición y conservación, y disminuido por las depreciaciones permitidas por la normativa fiscal.

La “**ganancia de capital**” se refiere al incremento patrimonial que se genera cuando el precio de venta de un inmueble supera su costo fiscal ajustado.

Entendemos por “**adjudicación**” aquel acto procesal que transfiere la propiedad de un inmueble embargado al comprador o mejor postor en una subasta, con el fin de satisfacer la deuda reclamada en el proceso de ejecución.

OBJETIVOS

1. Objetivo general

Analizar los efectos de la falta de regulación del costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente sobre la base imponible del impuesto a la ganancia de capital en la República Dominicana, y proponer medidas orientadas a la estandarización de dicho criterio.

2. Objetivos específicos

- a. Describir el marco normativo vigente aplicable a la determinación de la base imponible de la ganancia de capital en inmuebles adjudicados judicialmente.
- b. Examinar cómo se determina actualmente el costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente en la práctica administrativa y registral.
- c. Identificar los efectos jurídicos e impositivos derivados de la falta de regulación respecto al costo fiscal en estos casos.
- d. Analizar criterios doctrinales, jurisprudenciales y comparados que aborden la determinación del costo fiscal en adjudicaciones judiciales de inmuebles.
- e. Proponer medidas orientadas a la estandarización del costo fiscal aplicable a los inmuebles adjudicados judicialmente para fines de la determinación de la base imponible de la ganancia de capital.

METODOLOGÍA

1. Tipo de investigación

Esta investigación es **cualitativa**. El enfoque cualitativo (Sampieri, 2014) se caracteriza por un proceso flexible y dinámico en el que las preguntas y categorías de análisis pueden precisarse o reformularse durante el desarrollo mismo de la investigación, avanzando de manera inductiva desde la observación y el análisis hacia la construcción conceptual. Esta investigación se inscribe en dicho enfoque, pues no busca medir variables cuantificables ni probar hipótesis estadísticas, sino *examinar e interpretar los efectos jurídicos e impositivos derivados de la falta de regulación del costo fiscal en inmuebles adjudicados judicialmente*, a través del análisis doctrinal, normativo, administrativo y jurisprudencial.

2. Métodos

Método analítico

El método analítico “consiste en descomponer un objeto de estudio separando cada una de las partes del todo para estudiarlas en forma individual” (Rodríguez, 2007, p. 14). Este método es pertinente en la presente investigación, ya que se requiere examinar de manera separada la naturaleza jurídica de la adjudicación judicial, la determinación del valor o costo fiscal del inmueble adjudicado y el tratamiento tributario de la ganancia de capital, con el fin de comprender el impacto que la falta de regulación genera en la base imponible.

Método inductivo

Asimismo, durante el análisis de datos en investigaciones cualitativas es necesario “pasar desde las observaciones empíricas hacia niveles más abstractos”, de modo que “las agrupaciones de unidades bajo una categoría es propio de este proceso” (Quecedo y Castaño, 2002, p. 28). En esta investigación, ello se refleja en que, a partir de la revisión de legislación, doctrina, prácticas administrativas y criterios

jurisprudenciales, se construye progresivamente una propuesta de criterio aplicable para la determinación del costo fiscal en los casos de adjudicación judicial.

INTRODUCCIÓN

La adjudicación judicial de inmuebles constituye un mecanismo esencial dentro del sistema de ejecución patrimonial del ordenamiento jurídico dominicano, en cuanto permite la satisfacción efectiva de créditos mediante la transferencia coactiva del derecho de propiedad sobre bienes inmuebles. Sin embargo, cuando dichos bienes son posteriormente enajenados por el adjudicatario, surge una problemática tributaria relevante relacionada con la determinación del costo fiscal de adquisición, elemento indispensable para establecer la base imponible del impuesto a la ganancia de capital. La normativa tributaria vigente no define de manera expresa cuál debe ser el costo fiscal aplicable en los casos de adjudicación judicial, lo que genera incertidumbre, discrecionalidad administrativa y tratamientos fiscales dispares entre contribuyentes en situaciones equivalentes.

La relevancia de este problema trasciende el plano técnico-contable, pues incide directamente en principios constitucionales fundamentales como la legalidad tributaria, la capacidad contributiva, la igualdad y la seguridad jurídica. La ausencia de un criterio normativo claro puede conducir a la tributación de incrementos patrimoniales ficticios, afectar la previsibilidad de la carga tributaria y debilitar la confianza del contribuyente en el sistema fiscal. En este sentido, la investigación se justifica por la necesidad de examinar críticamente el vacío normativo existente y de aportar elementos jurídicos que contribuyan a la construcción de un criterio uniforme, constitucionalmente legítimo y técnicamente viable para la determinación del costo fiscal en inmuebles adjudicados judicialmente.

El objetivo general de este trabajo consiste en analizar la problemática jurídico-tributaria derivada de la ausencia de regulación expresa sobre el costo fiscal aplicable a los inmuebles adjudicados judicialmente en la República Dominicana, identificar sus efectos en la determinación de la ganancia de capital y proponer lineamientos y opciones normativas que permitan su adecuada regulación, en consonancia con los principios constitucionales tributarios.

Desde el punto de vista metodológico, la investigación adopta un enfoque jurídico-dogmático, sustentado en el análisis sistemático de la normativa tributaria dominicana, la doctrina nacional y comparada, la jurisprudencia relevante y los principios constitucionales aplicables. Asimismo, se emplea el método analítico-descriptivo para examinar la práctica administrativa vigente, incluyendo el análisis de criterios utilizados por la Administración Tributaria, complementado con referencias al derecho comparado y a documentos técnicos internacionales.

El trabajo se estructura en tres capítulos.

- El **Capítulo 1** aborda la configuración del problema tributario en la adjudicación judicial de inmuebles, analizando la naturaleza jurídica y económica de la adjudicación, la ganancia de capital como manifestación extraordinaria de capacidad contributiva, el rol del costo fiscal en la determinación de la base imponible y el vacío normativo existente en el ordenamiento dominicano.
- El **Capítulo 2** desarrolla los fundamentos doctrinales, normativos y comparados aplicables a la determinación del costo fiscal, examinando los principios constitucionales tributarios, el régimen procesal de la adjudicación judicial, las distinciones conceptuales entre valor económico, valor contable y costo fiscal, así como las consecuencias de la discrecionalidad administrativa desde la óptica de la seguridad jurídica.
- Finalmente, el **Capítulo 3** identifica los efectos y riesgos derivados de la ausencia de un criterio legal uniforme, evalúa los criterios utilizados en la práctica administrativa y registral, y propone lineamientos y opciones normativas y administrativas para la regulación del costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente.

CAPÍTULO 1: CONFIGURACIÓN DEL PROBLEMA TRIBUTARIO EN LA ADJUDICACIÓN JUDICIAL DE INMUEBLES

La adjudicación judicial de bienes inmuebles constituye una figura central dentro de los mecanismos de ejecución patrimonial en el ordenamiento jurídico dominicano. A través de ella, el acreedor persigue la satisfacción de su crédito mediante la transferencia coactiva del derecho de propiedad sobre el inmueble embargado. Esta transferencia no surge de un acuerdo voluntario entre las partes, sino de una actuación jurisdiccional estructurada por el procedimiento de embargo inmobiliario previsto en el Código de Procedimiento Civil dominicano (arts. 690 y siguientes). Así, la adjudicación opera como una forma de realización patrimonial en la que el bien embargado se convierte en el medio de pago de la deuda incumplida.

No obstante, cuando el inmueble adjudicado pasa posteriormente a ser enajenado por el adjudicatario, puede plantearse la eventual existencia de una ganancia de capital gravable en términos fiscales. La determinación de dicha ganancia depende de identificar el costo fiscal de adquisición del bien adjudicado, elemento que actualmente carece de regulación expresa en el sistema tributario dominicano. Esta ausencia normativa genera incertidumbre respecto al costo fiscal atribuible al inmueble adjudicado, lo que dificulta la determinación uniforme de la base imponible del impuesto a la ganancia de capital.

Por tanto, comprender la naturaleza jurídica y económica de la adjudicación judicial es el punto de partida necesario para entender la problemática tributaria objeto de esta investigación.

1.1. La adjudicación judicial como mecanismo de recuperación patrimonial

La adjudicación judicial de inmuebles constituye la culminación del proceso de embargo inmobiliario dentro del sistema de ejecución de créditos previsto en el ordenamiento jurídico dominicano. Este mecanismo tiene como finalidad que el

acreedor pueda obtener la satisfacción efectiva de su crédito a través de la apropiación del bien inmueble embargado, cuando el deudor incumple con la obligación que dio lugar al proceso. La adjudicación opera, por tanto, como un modo de sustitución patrimonial, mediante el cual la propiedad del bien pasa del deudor al acreedor o a un tercero adquirente producto de su venta en pública subasta.

En términos estrictamente jurídicos, la adjudicación judicial no se configura como un contrato, ni como un acto de autonomía privada. No existe negociación, intercambio de voluntades o establecimiento de precio basado en el mercado. Más bien se trata de la consecuencia de un procedimiento de ejecución forzosa, regulado legalmente, donde las fases están predeterminadas, la transmisión de la propiedad ocurre por autoridad judicial y no por acuerdo entre las partes, y el precio es establecido por el acreedor ejecutante.

En el ámbito comparado, se ha explicado que las subastas judiciales constituyen un procedimiento especial en el que la determinación del valor del bien no depende exclusivamente de la libre interacción de la oferta y la demanda, sino de las reglas de ejecución que buscan equilibrar los intereses del acreedor, del deudor y de otros posibles terceros afectados (Mondejar Peña, 2008). La autora destaca que el objetivo primordial del proceso es evitar el enriquecimiento injustificado de alguna de las partes y garantizar la realización efectiva del crédito.

En la misma línea, se ha afirmado que la adjudicación judicial en el marco del embargo inmobiliario debe ser entendida no como una operación voluntaria orientada a la inversión, sino como un mecanismo procesal para la recuperación del crédito (Sabater Sabaté, 2018). Esta caracterización es determinante, pues impide confundir la adjudicación con una compraventa ordinaria o con una operación económica especulativa. El adjudicatario adquiere la propiedad del inmueble no porque busque invertir o incrementar su patrimonio, sino porque se encuentra ejerciendo un derecho de crédito cierto, líquido y exigible.

Esta naturaleza ha sido claramente reconocida en la práctica judicial dominicana. La doctrina local describe los efectos jurídicos que se producen con la adjudicación de bienes inmuebles, indicando que:

El adjudicatario sustituye al antiguo propietario del inmueble, ocupando su lugar con las mismas prerrogativas; el adjudicatario obtiene el derecho de propiedad con sus consecuencias constitucionales y legales; el vendedor no pagado pierde su derecho de hacer pronunciar la resolución de su contrato respecto del adjudicatario; se realiza la purga de las inscripciones hipotecarias y privilegios, quedando los antiguos acreedores con derecho solo sobre el importe o precio de la venta, si ha lugar; la sentencia de adjudicación es un título ejecutorio de forma inmediata. (Ovalle Estévez, 2019, p. 76).

La cita anterior permite identificar varias consecuencias relevantes:

- a. **Sustitución subjetiva en la titularidad:** El adjudicatario pasa a ocupar la posición jurídica que antes correspondía al deudor.
- b. **Transferencia plena del derecho de propiedad:** La adjudicación no crea un derecho limitado o condicional, sino una titularidad plena, que elimina por completo la titularidad anterior.
- c. **Depuración de cargas:** La adjudicación normalmente conlleva la purga o cancelación de gravámenes que afectaban el inmueble, salvo excepciones expresamente previstas en la ley.
- d. **Extinción del derecho del acreedor vendedor impago:** Se cierra la posibilidad de resolución por falta de pago frente al adjudicatario.
- e. **La sentencia de adjudicación es de inmediata ejecutoriedad:** Al dictarse la sentencia, el precio contenido en ella será el que regirá para la adjudicación del inmueble.

De igual forma, la doctrina dominicana resalta que el embargo inmobiliario debe ser comprendido dentro del conjunto de mecanismos que garantizan la eficacia de las decisiones judiciales y la tutela efectiva del crédito (López Rodríguez, 2018). Para el autor, la adjudicación constituye el punto culminante del proceso, pues solo cuando el bien es transferido y posteriormente susceptible de explotación, uso, posesión o enajenación, se alcanza la finalidad real de la ejecución. Desde este punto de vista, la adjudicación se concibe como una medida que permite *hacer real* el derecho reconocido judicialmente, evitando que la sentencia permanezca como una declaración formal sin efectividad.

Un elemento esencial en la comprensión de la adjudicación judicial es **el valor asignado al inmueble durante el proceso de ejecución**. Dicho valor no necesariamente coincide con el valor real de mercado del bien. En muchas ocasiones, el precio de adjudicación resulta inferior al valor comercial, por diversas razones:

- Regularmente, el acreedor **pide un precio de adjudicación ínfimo** –inferior al valor del inmueble embargado–, ya que, como agente económico racional que busca satisfacer su deuda cuanto antes, persigue un precio que le garantice **liquidez rápida**.
- La **posible tasación realizada por el acreedor ejecutante** para establecer el precio puede haberse realizado tiempo antes de la adjudicación.
- **La existencia de cargas y gravámenes** afecta el valor económico efectivo del bien.
- La subasta **puede no recibir postores**, lo que permite la adjudicación por la cantidad ínfima exigida por el acreedor, no por el monto mayor que pudieron haber pujado otros licitadores.
- **La finalidad no es maximizar el precio**, sino asegurar la mayor satisfacción del crédito.

Esto se conecta directamente con la dimensión tributaria del problema. Si el adjudicatario decide posteriormente enajenar el inmueble, el valor que se reconozca como costo fiscal de adquisición será determinante para establecer si existe o no una ganancia de capital gravable. Sin embargo, como no existe una regla legal expresa y clara que determine cuál de estos valores debe considerarse —si el valor contenido en la sentencia de adjudicación, el de una tasación de algún órgano del Estado, el de una tasación independiente, el que la DGII tenía registrado para ese inmueble, u otro criterio—, la determinación de la base imponible queda sujeta a interpretaciones administrativas o criterios variables entre contribuyentes, lo que deviene en incertidumbre jurídico-fiscal.

En consecuencia, la adjudicación judicial debe ser entendida no solo como un acto de transferencia de propiedad, sino como un acto de sustitución patrimonial con finalidad satisfactoria, cuyo valor económico no responde necesariamente al valor de mercado, y cuyo único parámetro —hasta ahora- para establecer dicho valor es el precio establecido por el persigiente en el pliego de condiciones de la subasta, valor que no es cuestionado por el tribunal ya que “el único precio a tomar en cuenta para la adjudicación y distribución del mismo es el que conste en el pliego de condiciones” (López Rodríguez, 2018, p. 44).

De hecho, el pliego de condiciones es el documento que, posteriormente, se convierte en la sentencia de adjudicación, tal y como indica el artículo 712 del Código de Procedimiento Civil dominicano: “***La sentencia de adjudicación será la copia del pliego de condiciones redactado en la forma establecida por el artículo 690***” (Código de Procedimiento Civil [C.P.C.], 1884). Esta característica hace indispensable que el sistema tributario defina con precisión cómo debe determinarse el costo fiscal de dicho inmueble para efectos de una eventual ganancia de capital.

1.2. La ganancia de capital como manifestación extraordinaria de capacidad contributiva

La ganancia de capital constituye una manifestación de riqueza o ingreso que, en términos tributarios, se sitúa en el marco del impuesto sobre la renta (en lo adelante, “ISR”) y el principio constitucional de capacidad contributiva. A diferencia de las rentas ordinarias que derivan del ejercicio habitual de una actividad económica, laboral, profesional o empresarial, la ganancia de capital surge en situaciones no recurrentes, no periódicas y con frecuencia excepcionales en la vida patrimonial del contribuyente. Se trata de una expresión de capacidad contributiva discontinua, cuyo hecho generador se vincula a un acto de disposición patrimonial, como la venta, enajenación, cesión o transferencia de bienes de capital.

Desde el marco normativo dominicano, el artículo 289 del Código Tributario establece que existe ganancia de capital cuando el valor de enajenación del bien supera su costo fiscal ajustado (Código Tributario de la República Dominicana [C.T.], 1992). Este precepto ubica la ganancia de capital como parte interna del ISR, pero reconociéndole simultáneamente una naturaleza económica distinta a la renta ordinaria. El artículo 41 y siguientes del Decreto núm. 139-98 de aplicación del ISR refuerzan esta distinción al indicar que la determinación de la ganancia de capital requiere un tratamiento técnico específico (Poder Ejecutivo de la República Dominicana, 1998).

La doctrina tributaria contemporánea ha confirmado de modo sistemático esta diferenciación. Se ha señalado que la ganancia de capital representa una manifestación extraordinaria de enriquecimiento patrimonial, precisamente porque no responde al flujo económico constante que caracteriza a las rentas del trabajo o de la actividad empresarial (Canahuate, 2020). La ganancia se presenta como el resultado de eventos aislados, habitualmente infrecuentes y ocasionales, de modo que su tributación no puede regirse por las mismas reglas que las rentas ordinarias. Esta separación conceptual es clave para comprender por qué el sistema dominicano requiere un criterio legal claro respecto al costo fiscal en los bienes adjudicados judicialmente.

Por otra parte, se ha enfatizado que la tributación sobre la ganancia de capital debe cumplir con la exigencia constitucional de *capacidad contributiva* (Vásquez, 2018),

lo que implica que el tributo solo es legítimo si grava un incremento patrimonial real y efectivo. Esto significa que, para que exista ganancia de capital gravable, debe verificarse una enajenación y un resultado económico positivo que pueda imputarse al contribuyente como signo de riqueza. La autora advierte que cuando la determinación de la base imponible no refleja la verdadera magnitud económica del incremento patrimonial, la carga fiscal resultante puede adquirir un carácter confiscatorio, vulnerando el principio de justicia tributaria, consagrado en el artículo 243 de la Constitución dominicana.

Desde una perspectiva más amplia, se ha subrayado que la tributación de las plusvalías inmobiliarias requiere especial cautela, pues este ámbito es particularmente sensible a efectos nominales provocados por la inflación, la apreciación del mercado o ajustes contables que no necesariamente representan un incremento real de riqueza (Martínez Muñoz, 2024). La autora sostiene que gravar incrementos aparentes o puramente contables implica desconocer el fundamento constitucional del impuesto, el cual presupone la existencia de una capacidad económica material y no una mera ficción jurídica o contable. De ahí que la determinación adecuada del costo fiscal para medir el aumento de valor del activo —lo que posteriormente abordaremos en la sección 1.3— sea crítica para la configuración misma de la ganancia gravable.

Ahora bien: para comprender adecuadamente el alcance de la ganancia de capital, es necesario precisar qué debe entenderse por bienes de capital en el ámbito tributario. Los bienes de capital son aquellos activos que forman parte del patrimonio del contribuyente y que no están destinados a la venta en el curso ordinario del giro del contribuyente. Se trata, por tanto, de bienes adquiridos o poseídos con la finalidad de uso, aprovechamiento o inversión, y no para su rotación inmediata en el mercado (Canahuate, 2020). Desde el punto de vista jurídico-tributario, los bienes de capital constituyen activos patrimoniales no inventariables, cuya enajenación es ocasional. Es precisamente sobre este tipo de bienes que la normativa concibe la posibilidad de que surja una ganancia de capital cuando la enajenación produce un incremento patrimonial efectivo.

En contraste, los bienes que sí forman parte del inventario de un contribuyente corresponden a aquellos activos destinados a la venta habitual dentro del desarrollo normal de su actividad económica. En estos casos, la transmisión del bien no constituye un hecho excepcional ni una alteración extraordinaria del patrimonio, sino una operación ordinaria, vinculada directamente con el giro del negocio o actividad productiva que genera renta. Por ello, cuando el contribuyente enajena bienes inmuebles que forman parte de sus existencias o inventario, el resultado económico de dicha operación no califica como ganancia de capital, sino como renta ordinaria sujeta al ISR.

Esta distinción es especialmente relevante en el caso de los inmuebles, ya que un mismo tipo de activo puede estar sujeto a regímenes fiscales diferentes, dependiendo no de su naturaleza física, sino de su afectación económica dentro del patrimonio del contribuyente. Así, por ejemplo, un inmueble poseído por una persona física para residencia, arrendamiento o inversión constituye un bien de capital, y su enajenación puede generar una ganancia de capital sujeta al régimen del Código Tributario. En cambio, los inmuebles desarrollados y vendidos por una constructora o empresa que opera en el sector de bienes raíces forman parte de su inventario o existencias; en consecuencia, su venta genera ingresos ordinarios, gravados conforme a las reglas generales del ISR.

Esta diferenciación no es meramente técnica, sino que se relaciona directamente con el fundamento constitucional de la tributación. La ganancia de capital solo es gravable cuando existe una manifestación extraordinaria de capacidad contributiva, esto es, cuando el patrimonio del contribuyente aumenta como resultado de un acto de disposición excepcional. En cambio, cuando el incremento patrimonial deriva de actividades que constituyen el objeto económico habitual del contribuyente, la renta correspondiente debe ser gravada como ingreso ordinario, pues refleja una capacidad contributiva constante y estructural, y no una ganancia extraordinaria o eventual.

En el contexto de los inmuebles adjudicados judicialmente, esta distinción cobra especial relevancia, puesto que en la mayoría de los casos el adjudicatario no

adquiere el inmueble para fines de venta habitual, sino como mecanismo de recuperación patrimonial frente a una deuda insatisfecha. Por tanto, la eventual enajenación posterior del inmueble —si se produce— constituye un acto extraordinario de disposición patrimonial, susceptible de generar una ganancia de capital, siempre que exista un incremento real entre el valor con el que el inmueble ingresó al patrimonio del adjudicatario y el valor que obtiene al enajenarlo. En este punto, y como se abordará en la sección siguiente, la determinación del costo fiscal del inmueble se convierte en un elemento decisivo para establecer si efectivamente ha surgido o no una ganancia gravable.

El enfoque también encuentra respaldo en el derecho comparado, ya que en los sistemas tributarios europeos han debido ajustar sus metodologías de determinación del valor patrimonial para evitar distorsiones en la tributación de las ganancias de capital, especialmente en situaciones en las que el bien no ha sido adquirido mediante una compraventa ordinaria, sino mediante sucesión, donación, adjudicación judicial u otros modos derivados (De Miguel Marqués, 2023). El autor señala que la ausencia de un parámetro legal explícito en estos contextos no solo genera incertidumbre jurídica, sino que abre una puerta a tratamientos fiscales dispares, que pueden variar según el criterio de la autoridad administrativa o del contribuyente, afectando directamente el principio de igualdad tributaria.

Desde la perspectiva económica y funcional del impuesto, la ganancia de capital se concibe como la tributación del resultado neto de un cambio en la composición del patrimonio del contribuyente. El sistema fiscal distingue entre ganancias realizadas y ganancias no realizadas, siendo únicamente las primeras —esto es, aquellas que se materializan mediante una transferencia o disposición efectiva del bien— las susceptibles de tributación. Esta distinción se fundamenta en que mientras el incremento patrimonial potencial o latente no se convierte en disponibilidad económica o liquidez para el contribuyente, no existe signo de riqueza exigible para fines tributarios.

Este razonamiento es importante a la hora de analizar la ganancia de capital en el contexto de la adjudicación judicial de inmuebles. A diferencia de una compraventa

ordinaria, en la adjudicación el bien no ingresa al patrimonio del adjudicatario como producto de una decisión de inversión, sino como consecuencia de un procedimiento de ejecución en el que el adjudicatario busca satisfacer su crédito. No existe negociación, ni precio libremente pactado, ni un intercambio de prestaciones típicamente contractuales; hay, en cambio, un acto de transferencia patrimonial impuesto por autoridad judicial. Esto significa que el valor económico del inmueble adjudicado no necesariamente coincide con su valor de mercado, ni con su valor registral, ni con su valor de adquisición original.

En este contexto, la configuración de la ganancia de capital depende de manera directa de cómo el sistema determine estas preguntas:

- a. ¿Cuál fue el valor económico **con el que ingresó el inmueble al patrimonio** del adjudicatario?; y
- b. ¿Cuál es **el valor económico con el que se enajena** posteriormente?

Si el sistema tributario no define con claridad el costo fiscal de adquisición del adjudicatario, entonces la determinación de la ganancia gravable se vuelve inestable, incierta y potencialmente inconsistente.

En suma:

- La ganancia de capital no es cualquier incremento de valor, sino aquel que se realiza mediante **un acto de disposición patrimonial de un bien de capital**.
- Su tributación solo es legítima si expresa **una capacidad contributiva real**.
- Su base imponible depende de **identificar adecuadamente el valor económico de referencia** o costo fiscal para medir el incremento patrimonial.
- **En los inmuebles adjudicados judicialmente, ese valor económico no está definido por la normativa vigente**, lo que da lugar a un problema jurídico-tributario estructural.

Esta ausencia de definición normativa —que analizaremos con profundidad en la sección siguiente— es el punto de origen de los efectos que la presente investigación busca identificar y examinar.

1.3. El costo fiscal como elemento determinante de la base imponible

La determinación del impuesto a la ganancia de capital en la República Dominicana descansa, en esencia, en la correcta identificación de la base imponible, entendida como el incremento patrimonial efectivamente obtenido por el contribuyente al momento de la enajenación de un bien de capital. En materia de inmuebles, dicho incremento solo puede ser cuantificado mediante la comparación entre precio o valor de enajenación y el costo fiscal ajustado del bien. Por consiguiente, la determinación del costo fiscal no es una operación accesoria ni secundaria, sino un componente estructural de la técnica impositiva aplicable a la ganancia de capital, pues constituye el parámetro que permite distinguir entre recuperación de inversión y enriquecimiento gravable.

En el Derecho Tributario dominicano, el costo fiscal es el valor económico reconocido por la ley para efectos de establecer si ha surgido una ganancia susceptible de imposición (Vásquez, 2018). Esto significa que el costo fiscal no es simplemente el valor contable o contractual inicial del bien, sino el valor económico que el ordenamiento jurídico reconoce como punto de partida para el cálculo de la ganancia. Tal reconocimiento puede incluir —según la naturaleza del bien y el régimen aplicable— elementos como el precio de adquisición, gastos vinculados a la adquisición, mejoras incorporadas y depreciaciones autorizadas. Por tanto, el costo fiscal funciona como criterio de medición de la capacidad contributiva real, evitando que el impuesto recaiga sobre valores nominales o artificiales.

En la misma dirección, se resalta que la ganancia de capital solo se configura cuando el valor de enajenación excede el costo fiscal ajustado del bien, lo que implica que el impuesto grava únicamente la parte del valor que constituye enriquecimiento efectivo y no la recuperación del valor previamente invertido (Canahuate, 2020). El autor enfatiza que la determinación del costo fiscal tiene carácter garantista, en la medida en que constituye el principal límite frente al riesgo

de sobreimposición. Si el costo fiscal se determinara de manera imprecisa, arbitraria o desconectada de la realidad económica, el sistema tributario podría terminar gravando riqueza inexistente, forzando al contribuyente a tributar por lo que en realidad no ha obtenido.

Este análisis se corresponde con el fundamento constitucional del impuesto, dado que la ganancia de capital se concibe como una manifestación extraordinaria de capacidad contributiva, derivada de la enajenación ocasional de bienes que no forman parte del giro habitual del contribuyente. Como se expuso previamente, la venta de bienes inventariables —aquellos destinados a la comercialización ordinaria— no genera ganancia de capital, sino renta ordinaria sujeta al ISR ordinario, dado que la capacidad contributiva se manifiesta allí de manera estructural y permanente. En cambio, la venta eventual de bienes de capital representa un incremento patrimonial extraordinario, que solo puede considerarse gravable si dicho aumento es real y no meramente contable.

En esta línea, se subraya que la base imponible solo puede ser legítima cuando se determina a partir del valor real de adquisición, ya que únicamente desde dicho parámetro es posible identificar la existencia de un incremento patrimonial efectivo (Martínez Muñoz, 2024). La autora advierte que cuando el sistema tributario utiliza valores distorsionados, desactualizados o meramente formales para calcular la base imponible, se corre el riesgo de gravar plusvalías nominales que no representan un aumento real de riqueza. Tal situación vulneraría los principios de justicia tributaria y no confiscatoriedad, que exigen que el impuesto recaiga únicamente sobre manifestaciones reales y objetivamente demostrables de capacidad económica.

Esta interpretación es coherente con el régimen jurídico dominicano. El Código Tributario establece en su artículo 289 que la ganancia gravable corresponde a la diferencia entre el precio de venta y el costo fiscal ajustado del bien (Código Tributario de la República Dominicana [C.T.], 1992). A su vez, el artículo 41 del Reglamento núm. 139-98 dispone que el costo fiscal incluye no solo el valor de adquisición, sino también las inversiones posteriores y la depreciación

correspondiente (Poder Ejecutivo de la República Dominicana, 1998). De este modo, el ordenamiento reconoce explícitamente que la base imponible debe construirse sobre la realidad económica del bien y no sobre valores meramente contables.

Sin embargo, la aplicación de estos principios se vuelve problemática cuando, como ocurre en el caso de los inmuebles adjudicados judicialmente, la ley no define cuál debe ser considerado como costo fiscal o valor de adquisición del bien. Mientras que en una compraventa ordinaria el costo fiscal suele estar claramente determinado por el precio contractual y sus gastos asociados, en la adjudicación judicial no existe un precio propiamente pactado entre partes, sino un valor resultante de un procedimiento de ejecución destinado a satisfacer la deuda del acreedor. Puede ocurrir que dicho valor no refleje el valor económico real del inmueble, o que no sea reconocido de forma uniforme por la legislación y la administración tributaria, lo que genera incertidumbre en la determinación de la base imponible.

Si el valor adjudicado se fija muy por debajo del valor real del inmueble —como suele suceder cuando el acreedor busca recuperar lo adeudado—, y la administración tributaria reconoce ese valor como costo fiscal, basta con que el contribuyente venda el inmueble a su valor de mercado para que se configure una ganancia de capital elevada, aun cuando dicha diferencia no represente un enriquecimiento real, sino únicamente la recuperación del valor patrimonial previamente perdido en la fase de cobro de la deuda. Por el contrario, si la administración tributaria decide reconocer como costo fiscal el valor de mercado o el valor de alguna tasación, el contribuyente podría no tributar sobre incrementos reales, lo que generaría una erosión injustificada de la base imponible.

La determinación del costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente, por tanto, no es solo un problema técnico-contable. Es un problema constitucional y tributario, vinculado directamente con la protección de la capacidad contributiva, la prohibición de confiscatoriedad y la garantía de seguridad jurídica en materia fiscal. La ausencia de una regla clara abre espacio a tratamientos divergentes para

contribuyentes en situaciones equivalentes, comprometiendo así el principio de igualdad tributaria. Este es, precisamente, el núcleo del problema que justifica la presente investigación y que conecta de manera directa con la necesidad de proponer criterios uniformes y normativamente vinculantes para la determinación del costo fiscal en los casos de adjudicación judicial.

1.4. La ausencia de regulación expresa en la determinación del costo fiscal en adjudicaciones judiciales

La determinación del valor fiscal de los bienes inmuebles adjudicados judicialmente constituye uno de los aspectos menos desarrollados dentro del régimen tributario dominicano aplicable a la ganancia de capital. Si bien el Código Tributario y el Reglamento núm. 139-98 definen la estructura general del impuesto y el método para establecer la base imponible, el ordenamiento no especifica cuál debe considerarse como costo fiscal de adquisición cuando el inmueble ingresa al patrimonio del contribuyente por vía de adjudicación judicial y no por una compraventa ordinaria. Esta omisión genera un vacío normativo, cuya trascendencia excede lo meramente procesal pues afecta directamente la forma en que se identifica la existencia o ausencia de un incremento patrimonial gravable.

Desde una perspectiva doctrinal, la ganancia de capital supone la comparación entre el valor de venta del bien y su costo fiscal ajustado, entendiendo este último como la manifestación económica reconocida por el ordenamiento como inversión inicial recuperable antes de configurar incremento patrimonial. Para que el impuesto sea constitucionalmente legítimo, debe recaer únicamente sobre manifestaciones reales de riqueza y no sobre valores nominales o contables que no representen un aumento efectivo en la capacidad contributiva del contribuyente (Vásquez, 2018). En consecuencia, la determinación del costo fiscal no es simplemente un cálculo aritmético, sino una garantía estructural frente a la eventual sobreimposición.

El problema surge porque, en el contexto de la adjudicación judicial, el inmueble no ingresa al patrimonio del acreedor mediante un acto negocial voluntario ni a través de un precio acordado en condiciones de mercado. Como se ha señalado, el valor

establecido en la adjudicación responde a un procedimiento judicial orientado a la satisfacción de una deuda, no a la fijación del precio real del inmueble según la interacción libre entre oferta y demanda (Mondejar Peña, 2008) (Sabater Sabaté, 2018). Esta característica distingue radicalmente el valor adjudicado del concepto tributario de costo fiscal: mientras el primero surge de una equivalencia procesal perseguida por un acreedor, el segundo debe reflejar la inversión económica efectivamente reconocida para la determinación de una eventual ganancia de capital.

En el ámbito dominicano, se ha explicado que la adjudicación judicial opera como forma de ejecución patrimonial y no como acto de intercambio comercial (López Rodríguez, 2018). De manera complementaria, se ha advertido que el valor consignado en el auto de adjudicación puede estar afectado por circunstancias procesales y económicas que distorsionan la equivalencia entre ese valor y el valor económico del inmueble en el mercado (Ovalle Estévez, 2019). Desde esta óptica, la adjudicación no constituye un parámetro automático para determinar el costo fiscal, pues no garantiza un reflejo fiel de la posición patrimonial real del adjudicatario.

La ausencia de regulación expresa en esta materia ha permitido la coexistencia de criterios divergentes en la práctica administrativa y registral. En algunos casos, la administración tributaria reconoce como costo fiscal el valor consignado en la sentencia; en otros, exige utilizar el valor de tasación catastral vigente; y, en ocasiones, se sostiene que el costo fiscal debe corresponder al monto de la deuda ejecutada, bajo la presunción de que dicho monto representa el valor económico del bien para el acreedor. Cada una de estas soluciones produce resultados fiscales *significativamente distintos y, en algunos escenarios, contradictorios entre sí*.

Esta diversidad de criterios compromete la seguridad jurídica tributaria, entendida como el derecho del contribuyente a conocer anticipadamente las consecuencias fiscales de sus actos. La seguridad jurídica exige previsibilidad en la determinación de la carga tributaria, de modo que los contribuyentes puedan planificar su actuación económica sobre bases claras y estables (Bolaños Bolaños, 2021). De forma

complementaria, la ausencia de criterios normativos objetivos fomenta la discrecionalidad administrativa y genera asimetrías en la aplicación del impuesto, aun entre contribuyentes que se encuentran en situaciones materiales equivalentes (Varela Barraza, 2018).

Desde la perspectiva técnico-tributaria, cuando la normativa no define con suficiente precisión los elementos cuantificadores del tributo, el sistema corre el riesgo de producir resultados fiscales desproporcionados, vulnerando el principio de igualdad tributaria (Sánchez López, 2020). La autora destaca que, en estos casos, la omisión legislativa no solo afecta al contribuyente individualmente considerado, sino también la coherencia estructural del sistema tributario.

El problema se agrava al considerar los riesgos de planificación fiscal agresiva. El informe BEPS (OCDE, 2013) advierte que los sistemas tributarios que no establecen reglas claras para la valoración fiscal de activos facilitan el traslado artificial de bases imponibles, ya sea mediante la subvaloración del costo fiscal de entrada o la sobrevaloración artificial del valor de salida. En el contexto de la adjudicación judicial de inmuebles, la ausencia de un criterio uniforme abre la puerta tanto a la erosión como a la inflación artificial de la base imponible, dependiendo de cuál interés económico se busque favorecer.

Frente a este desafío, algunos ordenamientos comparados –como el español- han adoptado el *valor de referencia* como criterio objetivo para la determinación del valor fiscal en operaciones inmobiliarias (Varona Alabern, 2021) (Alamà Perales, 2023). Este modelo parte de la idea de que el costo fiscal debe basarse en parámetros homogéneos, verificables y previamente establecidos por la administración, con el fin de limitar la discrecionalidad y garantizar la igualdad tributaria. La experiencia comparada demuestra, sin embargo, que la implementación de este criterio requiere precisión metodológica y mecanismos efectivos de revisión, para evitar que su aplicación dé lugar a nuevas injusticias fiscales o distorsiones económicas.

En síntesis, el vacío normativo existente en la República Dominicana respecto al valor fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente representa un problema tributario estructural, pues incide de forma directa en:

- La identificación de la existencia o ausencia de ganancia de capital gravable.
- La protección de la capacidad contributiva real.
- La aplicación uniforme del impuesto.
- La prevención de prácticas elusivas y distorsiones de la base imponible.
- La garantía de seguridad jurídica en materia tributaria.

Este vacío constituye, por tanto, el núcleo del problema que analiza esta investigación y justifica la necesidad de avanzar hacia un criterio uniforme, normativamente fundado y viable a nivel técnico, cuya definición se abordará en los próximos capítulos.

CAPÍTULO 2: FUNDAMENTOS DOCTRINALES, NORMATIVOS Y COMPARADOS APLICABLES A LA DETERMINACIÓN DEL COSTO FISCAL

El estudio del costo fiscal en los bienes adjudicados judicialmente exige trascender el plano puramente técnico del cálculo impositivo y situarlo en el contexto más amplio del Derecho Constitucional Tributario. La cuantificación de la base imponible no es una operación contable neutral, sino una manifestación directa del ejercicio de la potestad tributaria del Estado, la cual se encuentra sometida a límites sustantivos derivados de la Constitución y de los principios generales del Derecho Tributario.

En ese sentido, todo intento de interpretación o integración normativa en materia fiscal debe partir del reconocimiento de que los tributos solo pueden ser legítimamente exigidos cuando respetan los principios de legalidad, justicia, equidad, capacidad contributiva, igualdad, seguridad jurídica y no confiscatoriedad. Estos principios conforman el marco constitucional de la potestad tributaria en nuestro país y garantizan que la imposición no se convierta en un instrumento de arbitrariedad o desproporción económica.

Como se ha advertido (Barnichta Geara, 2011) el Derecho Tributario no puede concebirse como una técnica recaudatoria aislada del sistema jurídico general, sino

como un régimen jurídico que debe armonizarse con la Constitución y con los valores superiores del ordenamiento. En ese marco, la determinación de la base imponible —y, en particular, del costo fiscal— constituye uno de los aspectos donde se verifica con mayor claridad la tensión entre la eficacia recaudatoria del Estado y la tutela de los derechos del contribuyente.

El presente capítulo tiene como objetivo analizar los principios constitucionales y doctrinales que deben orientar la determinación del costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente, estableciendo las bases normativas y teóricas que permitan construir un modelo de valoración compatible con la justicia tributaria. Para ello, se abordarán primero los principios constitucionales aplicables, luego los fundamentos normativos y procesales de la adjudicación, y finalmente los enfoques comparados y doctrinales que iluminan la necesidad de un criterio uniforme.

2.1. Principios constitucionales que orientan la determinación de la base imponible

La determinación de la base imponible en el impuesto sobre la ganancia de capital no puede ser entendida únicamente como una fórmula de medición económica. Su validez y legitimidad dependen de su compatibilidad con los principios constitucionales tributarios que limitan el poder fiscal del Estado. Estos principios constituyen verdaderas garantías estructurales del contribuyente, pues aseguran que la tributación se funde en bases objetivas, proporcionales y previsibles.

Entre los principios más relevantes se destacan los siguientes: legalidad tributaria, capacidad contributiva, igualdad y generalidad, prohibición de confiscatoriedad y seguridad jurídica. Todos ellos se encuentran reconocidos explícita o implícitamente en el texto constitucional dominicano (arts. 39, 40.15, 243 y concordantes) y desarrollados por la doctrina tributaria contemporánea.

a) Principio de legalidad tributaria

El principio de legalidad tributaria constituye el pilar fundamental de todo sistema fiscal democrático. Según el artículo 243 de la Constitución dominicana, solo la ley puede establecer tributos, determinar su materia, hecho generador, base, sujeto y tasa. Esta disposición no se limita a exigir una ley formal que cree el impuesto, sino que demanda una definición precisa de los elementos esenciales tributo.

Se ha enfatizado que el principio de legalidad tiene una dimensión material, según la cual el legislador no puede delegar a la administración la configuración de los elementos determinantes del tributo (Barnichta Geara, 2011). La determinación de la base imponible —especialmente en impuestos que dependen de valoraciones económicas como la ganancia de capital— requiere una norma legal clara y objetiva, que impida que la administración sustituya la voluntad legislativa con criterios discrecionales.

En la práctica, la falta de regulación expresa sobre el costo fiscal de los inmuebles adjudicados judicialmente genera una vulneración directa de este principio. Como señala la doctrina local, cuando la ley guarda silencio sobre un aspecto esencial del tributo, se amplía el margen interpretativo de la administración, trasladando al contribuyente la carga de la incertidumbre jurídica (Vásquez, 2018). Por tanto, la legalidad tributaria impone la obligación de que la determinación del costo fiscal no dependa de decisiones administrativas *ad hoc*, sino de una regla legal expresa y verificable que garantice igualdad de trato y previsibilidad en la aplicación del impuesto.

b) Principio de capacidad contributiva

El principio de capacidad contributiva constituye el fundamento axiológico del sistema impositivo dominicano. Conforme al artículo 243 constitucional, los tributos deben establecerse conforme a la capacidad económica de los contribuyentes, de modo que nadie pague más de lo que razonablemente puede contribuir sin sacrificar su patrimonio de forma injustificada.

Este principio exige que los impuestos se apliquen únicamente sobre manifestaciones reales de riqueza, es decir, sobre incrementos patrimoniales efectivos. La capacidad contributiva no se presume, sino que debe demostrarse mediante la existencia de un beneficio económico concreto (Vásquez, 2018), de modo que gravar riqueza inexistente vulnera el principio de capacidad económica y convierte al impuesto en un cobro sin fundamento económico.

En el caso de la ganancia de capital, la determinación de la base imponible solo es legítima si refleja la diferencia real entre el valor de adquisición y el de enajenación del bien. Cuando la ley no define con claridad el costo fiscal de ingreso —como sucede con los inmuebles adjudicados judicialmente—, la medición del incremento patrimonial puede resultar arbitraria. En consecuencia, el sistema puede llegar a gravar pérdidas aparentes o enriquecimientos nominales, contrariando el principio constitucional de capacidad contributiva.

Se advierte que este tipo de distorsiones no son meramente técnicas, sino constitucionales, pues desnaturalizan el vínculo entre hecho imponible y capacidad económica (Sánchez López, 2020). Un impuesto basado en valores arbitrarios o desalineados con la realidad económica termina erosionando la legitimidad del sistema fiscal.

c) Principio de igualdad y generalidad tributaria

El principio de igualdad tributaria, consagrado en los artículos 243 y 39 de la Constitución, impone que todos los contribuyentes que se encuentren en condiciones económicas equivalentes reciban un tratamiento fiscal igual. Esta igualdad no implica uniformidad absoluta, sino proporcionalidad en función de la capacidad contributiva real. Se sostiene que la igualdad tributaria exige la existencia de criterios objetivos de valoración y de determinación de la base imponible, de modo que el resultado del cálculo no dependa de factores subjetivos, discrecionales o extralegales (Barnichta Geara, 2011). En el contexto de la adjudicación judicial, la falta de una regla uniforme sobre el costo fiscal genera resultados desiguales: un

mismo tipo de operación puede producir cargas tributarias distintas dependiendo del criterio utilizado por la administración o del tribunal que dictó la adjudicación.

Esta heterogeneidad en la aplicación práctica del tributo compromete la coherencia estructural del sistema fiscal y erosiona la confianza de los contribuyentes en la imparcialidad de la administración (Varela Barraza, 2018). La igualdad tributaria no solo protege al individuo frente al Estado, sino que preserva la credibilidad institucional del régimen impositivo.

d) Principio de seguridad jurídica tributaria

La seguridad jurídica, como componente esencial del Estado de Derecho, tiene una manifestación particular en materia fiscal: el derecho del contribuyente a conocer, de forma clara y anticipada, las consecuencias tributarias de sus actos económicos. La seguridad jurídica tributaria exige certeza normativa, previsibilidad interpretativa y estabilidad administrativa (Bolaños Bolaños, 2021).

Cuando la normativa carece de definiciones precisas sobre la base imponible —por ejemplo, al omitir la forma de determinar el costo fiscal de un bien adjudicado—, se produce una situación de inseguridad estructural, en la que el contribuyente no puede prever con exactitud la carga tributaria que le corresponde. Esta incertidumbre genera efectos negativos tanto en la planeación económica individual como en la eficiencia recaudatoria del Estado.

Además, la seguridad jurídica guarda estrecha relación con la prohibición de arbitrariedad, en la medida en que impide que la administración tributaria actúe sin una base legal clara o cambie sus criterios sin justificación normativa. Como señala la doctrina comparada, la seguridad jurídica es un componente indispensable de la justicia tributaria, pues garantiza la confianza legítima del ciudadano en la estabilidad del sistema fiscal (Sánchez López, 2020).

e) Principio de no confiscatoriedad

Finalmente, la prohibición de confiscatoriedad —también derivada del artículo 243 de la Constitución— actúa como límite cuantitativo del poder tributario. Este principio impide que la carga fiscal sea tan elevada o desproporcionada que destruya la base económica del contribuyente o absorba una parte sustancial de su patrimonio.

La confiscatoriedad puede presentarse no solo cuando la tasa impositiva es excesiva, sino también cuando la base imponible se calcula de manera irreal o sobrevalorada, gravando riqueza inexistente (Vásquez, 2018). En el caso de los inmuebles adjudicados judicialmente, si la administración utiliza como costo fiscal un valor inferior al valor real del inmueble, el impuesto sobre la ganancia de capital puede alcanzar niveles confiscatorios, ya que gravaría una diferencia ficticia entre el valor de adjudicación y el de venta posterior.

Los principios de legalidad, capacidad contributiva, igualdad, seguridad jurídica y no confiscatoriedad constituyen el núcleo del modelo constitucional tributario dominicano y establecen límites precisos a la potestad fiscal del Estado. Su observancia en la determinación del costo fiscal es indispensable para garantizar la justicia tributaria y evitar que el impuesto sobre la ganancia de capital se transforme en un instrumento de desigualdad.

En consecuencia, la ausencia de una regulación expresa en materia de adjudicación judicial no puede suplirse con criterios administrativos variables, sino mediante una interpretación conforme con estos principios, que asegure la validez constitucional del tributo y la protección de los derechos fundamentales del contribuyente.

2.2. Régimen procesal y económico de la adjudicación judicial de inmuebles

La adjudicación judicial de bienes inmuebles constituye la culminación natural del proceso de ejecución patrimonial y una figura de alta relevancia dentro del sistema jurídico dominicano. En ella confluyen dimensiones procesales y económicas que deben ser comprendidas en su integridad para poder valorar sus implicaciones fiscales. No se trata únicamente de una transferencia coactiva de propiedad, sino de un acto jurídico complejo en el que el Estado interviene directamente en la

sustitución patrimonial del deudor a favor del acreedor o del mejor postor, a través de mecanismos reglados de apremio.

Desde una perspectiva procesal, la adjudicación judicial forma parte de la fase de apremio dentro del procedimiento de ejecución dineraria, cuyo objetivo es convertir los bienes del deudor en dinero para satisfacer el crédito reconocido al acreedor. La venta judicial de inmuebles constituye el medio ordinario de realización de los bienes embargados (Sabater Sabaté, 2018), siendo la subasta pública su manifestación más generalizada. En este contexto, el apremio no es sino la fase final de la ejecución civil, en la que los bienes embargados son transformados en dinero o entregados al ejecutante por su valor equivalente.

El legislador concibe este procedimiento como un mecanismo de tutela jurisdiccional efectiva del crédito, en el que la autoridad judicial asegura que la obligación incumplida sea satisfecha con el patrimonio del deudor. Como señala la doctrina comparada, la adjudicación judicial representa una conversión coactiva de bienes en dinero y no un acto negocial de libre disposición. Su finalidad no es generar beneficios económicos al acreedor, sino hacer efectiva la resolución judicial y restablecer el equilibrio patrimonial quebrantado por el incumplimiento (Mondejar Peña, 2008).

En la misma línea, se ha descrito la adjudicación como una transferencia forzosa del derecho de propiedad que se produce por autoridad judicial y no por voluntad de las partes, configurando un título originario de adquisición de propiedad (Ovalle Estévez, 2019). La sentencia de adjudicación tiene carácter de título ejecutivo y traslativo de propiedad, y su emisión produce la purga de cargas posteriores y la sustitución del adjudicatario en la posición jurídica del antiguo propietario.

En el ámbito dominicano, el proceso de embargo inmobiliario previsto en el Código de Procedimiento Civil estructura esta fase de apremio mediante tres etapas fundamentales: (i) la traba del embargo y la anotación preventiva, (ii) la elaboración del pliego de condiciones que regula la subasta, y (iii) la emisión de la sentencia de adjudicación, que constituye la culminación formal del proceso. El artículo 712 del Código es claro al establecer que la sentencia de adjudicación será copia del pliego

de condiciones, lo que implica que el precio, condiciones y valor económico de la adjudicación derivan directamente de lo fijado por el acreedor persigiente.

Este diseño procesal revela que la adjudicación no es un contrato ni un acto de libre mercado, sino la ejecución de un mandato judicial encaminado a garantizar la satisfacción de un crédito. En consecuencia, el valor económico atribuido al bien adjudicado no refleja necesariamente su valor de mercado ni el precio que surgiría de una negociación libre. Este aspecto resulta esencial para comprender la posterior discusión sobre la determinación del costo fiscal.

Desde el punto de vista económico, la adjudicación judicial cumple una función de recuperación patrimonial. Es decir, constituye un mecanismo mediante el cual el acreedor transforma su derecho de crédito —que es un derecho personal— en un derecho real sobre el bien embargado (López Rodríguez, 2018). De esa forma, la adjudicación opera como un modo de extinción de la obligación y simultáneamente como una forma de sustitución patrimonial, donde el valor económico del bien sustituye al valor del crédito.

Sin embargo, se ha advertido que el precio de adjudicación que figura en la sentencia no obedece a las dinámicas de oferta y demanda, sino a las condiciones fijadas por el procedimiento (Sabater Sabaté, 2018). En muchos casos, este valor es inferior al valor de mercado, ya sea por la falta de postores, por la depreciación derivada de las cargas registrales, o por el propio interés del acreedor en recuperar su crédito con rapidez. Esta característica diferencia radicalmente la adjudicación de la compraventa ordinaria, donde el precio es expresión de la voluntad de las partes y del equilibrio de mercado.

De igual forma, se ha subrayado que el propósito del procedimiento de apremio no es obtener el mayor rendimiento económico, sino asegurar el cumplimiento del crédito en la forma más expedita posible (Mondejar Peña, 2008). De hecho, el sistema procesal español —y el dominicano— reconoce que la finalidad primordial de la subasta judicial es satisfacer al acreedor, no optimizar el valor de venta del bien. En este sentido, el precio de adjudicación tiene una función estrictamente instrumental, no valorativa.

Esta finalidad explica que la adjudicación judicial de inmuebles no deba interpretarse como una inversión o adquisición económica voluntaria, sino como un acto de cumplimiento forzoso. El adjudicatario, al recibir el bien, no persigue necesariamente un enriquecimiento o una expansión patrimonial, sino la compensación de su derecho de crédito. Por tanto, el ingreso del bien a su patrimonio se produce en un contexto no lucrativo y no contractual, lo que tiene consecuencias fiscales relevantes en la determinación del costo fiscal de adquisición.

La sentencia de adjudicación produce efectos jurídicos inmediatos y plenos. En primer lugar, transfiere el dominio del bien al adjudicatario, quien pasa a ocupar la posición jurídica del deudor con todas las prerrogativas inherentes a la propiedad. En segundo lugar, genera la purga de las cargas registrales posteriores, conservando únicamente las anteriores o preferentes. Y, finalmente, convierte el crédito en un valor patrimonial equivalente al bien adjudicado, extinguiendo la obligación inicial.

La doctrina local identifica al menos cinco efectos fundamentales (Ovalle Estévez, 2019):

- **Sustitución subjetiva del titular:** el adjudicatario pasa a ocupar la posición del deudor en el dominio del bien.
- **Transmisión plena del derecho de propiedad:** la adjudicación no crea un derecho condicional, sino un título originario pleno.
- **Depuración de gravámenes posteriores:** las cargas se cancelan automáticamente, salvo las anteriores al embargo.
- **Extinción del derecho del deudor:** no cabe acción resolutoria contra el adjudicatario.

- **Ejecutividad inmediata del fallo adjudicatorio:** la sentencia constituye título suficiente para la inscripción registral.

Estos efectos consolidan el carácter de la adjudicación como un acto jurisdiccional de transferencia de dominio y como un instrumento económico de satisfacción crediticia. No obstante, la valoración que se asigna al inmueble en este proceso no tiene un reflejo real en el mercado, lo que introduce un desfase entre la realidad económica y la valoración jurídica del bien.

Esta disociación es precisamente la que genera los problemas tributarios analizados en esta investigación. Si el precio de adjudicación —que surge del pliego de condiciones y de la sentencia— es inferior al valor real del bien, y la administración tributaria toma ese valor como costo fiscal de adquisición, la eventual enajenación posterior podría arrojar una ganancia de capital artificialmente elevada, en contradicción con los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad expuestos en el apartado anterior.

El tratamiento jurídico de la adjudicación judicial en el derecho comparado refuerza la idea de que su valor económico no puede equipararse al precio de una compraventa. En el modelo español, la subasta pública y la adjudicación al ejecutante se conciben como medios de realización de valor dentro del proceso de ejecución, donde la finalidad primordial es el pago del crédito, no la fijación de un precio representativo del mercado (Sabater Sabaté, 2018). Asimismo, las leyes procesales buscan evitar el enriquecimiento injustificado de alguna de las partes, priorizando el equilibrio entre satisfacción del acreedor y tutela del deudor (Mondejar Peña, 2008).

Esta misma lógica subyace en el sistema dominicano, en el cual el valor de adjudicación no resulta de un acuerdo económico, sino de una equivalencia jurídica establecida para cancelar un crédito. Por ello, pretender que dicho valor constituya automáticamente el costo fiscal de adquisición supone confundir una equivalencia procesal con un parámetro económico. La experiencia comparada demuestra que los sistemas tributarios deben introducir reglas específicas de valoración fiscal para

las adjudicaciones judiciales, evitando trasladar mecánicamente valores procesales al ámbito tributario.

En síntesis, la adjudicación judicial de inmuebles es un acto de ejecución forzosa, no una transacción de mercado. Su finalidad es satisfacer un crédito, no generar lucro. Por tanto, el valor que se asigna al bien tiene un carácter procesal e instrumental, no económico. Este carácter determina que el precio de adjudicación no refleje necesariamente la realidad patrimonial del adjudicatario, lo cual genera tensiones en la determinación del costo fiscal y, en consecuencia, en la medición de la ganancia de capital.

La comprensión de este régimen procesal y económico es indispensable para el análisis del vacío normativo existente en la legislación dominicana, cuya corrección exige un marco legal que armonice las reglas procesales de la ejecución con los principios constitucionales tributarios expuestos en la sección anterior.

2.3. Valor económico, valor contable y costo fiscal: distinciones conceptuales necesarias

La correcta determinación de la base imponible en el impuesto a la ganancia de capital requiere establecer con precisión cuál es el parámetro económico que debe utilizarse para medir el incremento patrimonial que surge al momento de la enajenación del bien. En el ámbito tributario, esta determinación se encuentra condicionada por la delimitación conceptual entre tres categorías que, aunque relacionadas, poseen naturaleza, función y efectos diferentes: el valor económico del bien, el valor contable y el costo fiscal. La confusión o sustitución impropia entre estas categorías puede producir distorsiones en la determinación del impuesto, vulnerando los principios constitucionales de legalidad, capacidad contributiva, seguridad jurídica e igualdad tributaria.

Esta distinción adquiere una relevancia particular en el contexto de los inmuebles adjudicados judicialmente, pues el valor que ingresa al patrimonio del adjudicatario no deriva de una operación realizada conforme a parámetros de mercado ni de un

proceso de valoración contable, sino del resultado procesal de un mecanismo de ejecución. La ausencia de una regla expresa que determine cuál de estos valores debe utilizarse como parámetro para establecer el costo fiscal del inmueble adjudicado genera incertidumbre en la determinación de la base imponible y abre espacio a interpretaciones divergentes. Por ello, antes de abordar los efectos específicos de esta ausencia normativa, resulta imprescindible delimitar conceptualmente cada uno de estos valores y analizar su función dentro del sistema tributario dominicano.

a) El valor económico del inmueble

El valor económico del inmueble se vincula con la utilidad real que dicho bien representa dentro del tráfico jurídico y en el mercado. Se trata de una categoría que refleja la combinación de factores como localización, demanda, estado estructural, uso permitido, condiciones urbanísticas, expectativas de apreciación y condiciones macroeconómicas. Este valor se encuentra determinado por las condiciones del mercado y puede variar de forma significativa en el tiempo, incluso sin que el propietario realice modificación alguna al inmueble.

Desde la doctrina comparada se ha destacado que la valoración económica de los inmuebles debe considerar elementos objetivos que permitan aproximarse al valor real del bien, evitando mecanismos de estimación que inflen artificialmente la base imponible. Se ha señalado que en materia tributaria deben evitarse valoraciones formales que no representen la verdadera capacidad económica asociada al activo, dado que ello podría distorsionar la medición del incremento patrimonial gravable (Marín Martínez, 1990). Asimismo, se ha puesto de relieve que determinados ordenamientos han debido adoptar valores de referencia con el propósito de reducir los márgenes de discrecionalidad administrativa en la estimación económica de los inmuebles y fortalecer la objetividad en la determinación de la base imponible (Alamà Perales, 2023).

El valor económico, por tanto, es una categoría dinámica, influida por factores externos y no siempre verificable de manera uniforme para todos los contribuyentes.

Su utilización directa como parámetro para determinar la base imponible podría implicar una tributación sobre incrementos nominales o sobre expectativas de mercado no realizadas. La doctrina tributaria ha advertido que cuando la valoración económica se utiliza como referencia para medir la ganancia, se corre el riesgo de gravar incrementos patrimoniales que no representan un enriquecimiento real del contribuyente o que no se han materializado mediante un acto de disposición patrimonial. Esta situación atentaría contra el principio de capacidad contributiva, pues la tributación solo puede recaer sobre riqueza efectivamente realizada y no sobre valoraciones potenciales o fluctuaciones de mercado.

En el contexto de los inmuebles adjudicados judicialmente, esta distinción cobra especial importancia. El valor económico del bien puede ser considerablemente superior al valor por el cual fue adjudicado, especialmente cuando el acreedor persigue únicamente la satisfacción de su crédito y no la maximización del precio del inmueble. Por ello, utilizar el valor económico como parámetro fiscal implicaría imputar al contribuyente una ganancia que no necesariamente ha sido obtenida, forzando una tributación sobre una riqueza inexistente.

b) El valor contable del inmueble

El valor contable constituye una categoría distinta, vinculada al registro financiero del bien dentro del patrimonio del contribuyente. Este valor aparece reflejado en los estados financieros y se corresponde con el costo de adquisición del activo, ajustado por factores como depreciación, amortización o revalorizaciones contables según el marco normativo aplicable. La determinación del valor contable responde a criterios de representación financiera, no a criterios de determinación tributaria.

En este sentido, se ha explicado que la valoración contable no necesariamente refleja el valor económico real del bien, pues puede basarse en valores históricos, métodos de depreciación lineal, estimaciones contables o ajustes normativos propios del sistema de información financiera (Millán Aguilar, 2025). Asimismo, se ha destacado que el valor razonable contable puede diferir significativamente del valor económico atribuible al inmueble, dado que se construye a partir de

estimaciones internas y referencias comparativas (Amat, 2018). La doctrina también ha señalado que la clasificación contable del bien determina el método aplicable para su valoración, lo que implica que activos similares puedan reflejar valores distintos según la forma en que se incorporen al balance del contribuyente (Moreno Garrido-Lestache, 2025).

Por estas razones, el valor contable no constituye necesariamente un indicador adecuado para determinar la ganancia de capital, dado que su finalidad es representar contablemente la posición patrimonial del contribuyente y no medir el incremento patrimonial realizado que pueda estar sujeto a imposición. Utilizar el valor contable como base para determinar la ganancia podría generar distorsiones, especialmente en contextos donde los métodos de depreciación o actualización contable no reflejan la variación real en la capacidad económica del contribuyente. Además, en el caso de personas físicas no obligadas a llevar contabilidad, el valor contable ni siquiera existe como referencia verificable, lo que evidencia su inaplicabilidad como parámetro determinante del impuesto.

c) El costo fiscal como categoría jurídica diferenciada

A diferencia del valor económico y del valor contable, el costo fiscal constituye una categoría estrictamente jurídica, definida por el ordenamiento tributario como el valor reconocido para determinar si existe o no un incremento patrimonial gravable. En el sistema dominicano, el costo fiscal corresponde al valor de adquisición del bien incrementado por mejoras y gastos directamente asociados, y reducido por deducciones admitidas (Código Tributario de la República Dominicana [C.T.], 1992) (Poder Ejecutivo de la República Dominicana, 1998).

La doctrina tributaria ha señalado que el costo fiscal cumple una función garantista, pues constituye el parámetro que evita que el impuesto recaiga sobre valores nominales o sobre montos que no representan enriquecimiento efectivo (Vásquez, 2018). En la misma línea, se ha sostenido que la exigencia de que la base imponible refleje la realidad económica subyacente al acto gravado constituye una manifestación del principio constitucional de capacidad contributiva (Barnichta

Geara, 2011). De igual forma, se ha advertido que cuando la determinación del costo fiscal se desvincula del valor real de adquisición, la base imponible puede inflarse artificialmente, dando lugar a efectos confiscatorios contrarios al principio de justicia tributaria (Martínez Muñoz, 2024).

De manera complementaria, la doctrina ha resaltado que el costo fiscal cumple una función operativa esencial frente a la tributación de la ganancia de capital. En efecto, se ha señalado que el costo fiscal constituye el parámetro que permite identificar qué parte del valor obtenido en la enajenación corresponde a recuperación del patrimonio y qué parte refleja un incremento susceptible de imposición, evitando que el sistema fiscal grave aumentos aparentes o inexistentes. Desde esta perspectiva, se destaca que la determinación adecuada del costo fiscal no solo es un requisito técnico para el cálculo del impuesto, sino una garantía directa del respeto al principio constitucional de capacidad contributiva y del límite frente a la sobreimposición (Canahuate, 2020). Así, la ausencia de criterios normativos claros para establecer el costo fiscal en determinadas operaciones —como ocurre en la adjudicación judicial de inmuebles— compromete la correcta identificación de la ganancia gravable y genera el riesgo de que el tributo se aplique sobre valores que no representan un enriquecimiento real.

Desde la perspectiva normativa, el costo fiscal constituye el único parámetro reconocido expresamente por la legislación tributaria dominicana para medir la existencia de incremento patrimonial gravable. Por tanto, ni el valor económico ni el valor contable pueden sustituirlo sin violar el principio de legalidad tributaria. Sin embargo, en el caso de los inmuebles adjudicados judicialmente, la ausencia de una regla que determine cuál es el costo fiscal aplicable genera un vacío normativo que afecta directamente la determinación del impuesto.

Este vacío produce efectos estructurales:

- Permite tratamientos tributarios distintos para contribuyentes en situaciones equivalentes
- Afecta la previsibilidad fiscal y la seguridad jurídica
- Puede generar tributación sobre riqueza inexistente

- Dificulta la aplicación uniforme del impuesto
- Crea incentivos para la planificación fiscal agresiva

Por ello, la determinación del costo fiscal constituye el núcleo del problema tributario que aborda esta investigación, y su definición expresa se presenta como condición indispensable para garantizar la correcta determinación de la base imponible y la aplicación constitucionalmente legítima del impuesto sobre la ganancia de capital en los casos de adjudicación judicial de inmuebles.

Categoría	Qué representa	Cómo se obtiene	Utilidad principal	Limitación clave	¿Sirve para determinar la BI?
Valor económico	Valor de mercado del inmueble	Tasaciones y referencias de mercado	Refleja el valor real de intercambio	Fluctúa y puede no representar riqueza realizada	No, porque puede generar tributación sobre incrementos no realizados
Valor contable	Valor registrado en la contabilidad del contribuyente	Valor histórico ajustado por depreciación o revalorización	Representa la situación patrimonial contable	No refleja valor real y no aplica a personas físicas sin contabilidad	No, porque no mide incremento patrimonial efectivo
Costo fiscal	Valor reconocido legalmente para medir ganancia gravable	Valor de adquisición ajustado según ley y reglamento	Determina si existe ganancia de capital imponible	En adjudicación judicial no existe regla legal que lo establezca	Sí, es el único valor válido para calcular la base imponible.

2.4. Seguridad jurídica tributaria y consecuencias de la discrecionalidad en la determinación del costo fiscal.

La seguridad jurídica constituye uno de los principios estructurales del orden constitucional dominicano y un parámetro de validez en la creación, aplicación e interpretación de las normas tributarias. Conforme al artículo 243 de la Constitución, el sistema tributario debe sustentarse en criterios de legalidad, justicia, igualdad y equidad, lo que implica que los elementos esenciales del tributo —entre ellos, la base imponible y el método para su determinación— deben estar previamente

definidos y ser previsibles para los contribuyentes. La seguridad jurídica, entendida como garantía de certeza normativa, exige que los ciudadanos puedan anticipar con claridad las consecuencias fiscales derivadas de sus actos patrimoniales y que la Administración actúe conforme a parámetros objetivos y verificables.

En el ámbito doctrinal, se ha señalado que la seguridad jurídica en materia tributaria supone la existencia de normas claras, estables y coherentes que permitan al contribuyente prever la carga impositiva aplicable a una determinada situación económica (Bolaños Bolaños, 2021). Esta previsibilidad es indispensable para asegurar la confianza legítima, entendida como el derecho de los contribuyentes a planificar sus decisiones económicas bajo supuestos normativos estables y no sujetos a variaciones interpretativas arbitrarias. En la misma línea, se ha destacado que la indeterminación normativa genera incertidumbre y afecta la capacidad del contribuyente para cumplir correctamente sus obligaciones fiscales, incrementando el riesgo de sanciones, litigios y criterios contradictorios de la Administración (Varela Barraza, 2018).

Desde la perspectiva constitucional, la seguridad jurídica se encuentra vinculada con el principio de legalidad tributaria, conforme al cual ningún tributo puede exigirse sin una ley que defina sus elementos esenciales. Este principio, desarrollado ampliamente en la doctrina tributaria nacional, exige que la base imponible sea determinada únicamente mediante parámetros definidos por la ley y no por interpretaciones administrativas variables (Barnichta Geara, 2011). Asimismo, se ha sostenido que el principio de legalidad tributaria se vincula directamente con el derecho fundamental al debido proceso, en la medida en que la exigibilidad del tributo requiere certeza, objetividad y límites verificables frente al poder fiscal (Ross Bravo, 2012).

La falta de una regla normativa expresa que determine el costo fiscal aplicable a los inmuebles adjudicados judicialmente introduce un margen de discrecionalidad administrativa incompatible con los principios de legalidad, igualdad y seguridad jurídica. Se ha advertido que cuando los parámetros cuantificadores del tributo no están definidos con precisión normativa, pueden producirse resultados fiscales

divergentes entre contribuyentes en situaciones equivalentes, lo que vulnera el principio de igualdad tributaria (Sánchez López, 2020). De igual forma, se subraya que la utilización de valores fiscales desvinculados de la realidad económica del bien puede dar lugar a cargas impositivas confiscatorias, contrarias al mandato constitucional de capacidad contributiva (Martínez Muñoz, 2024).

En este contexto, la discrecionalidad administrativa en la determinación del costo fiscal genera consecuencias directas en la aplicación del impuesto a la ganancia de capital en los casos de adjudicación judicial de inmuebles. Entre los efectos más relevantes se encuentran:

a) Falta de previsibilidad de la carga tributaria.

La primera consecuencia derivada de la ausencia de un criterio legal uniforme para determinar el costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente es la quiebra del principio de previsibilidad tributaria. En el contexto dominicano, el contribuyente no puede anticipar con certeza cuál será el valor reconocido por la Administración Tributaria para efectos de calcular la base imponible de la ganancia de capital. Esta incertidumbre se produce porque, en la práctica, pueden coexistir múltiples valores de referencia: el valor consignado en la sentencia de adjudicación, el valor registrado catastralmente, el monto de la deuda ejecutada o incluso valores estimados por criterios administrativos internos.

Esta multiplicidad de opciones genera una situación en la que el contribuyente desconoce cuál será su carga fiscal potencial frente a una futura enajenación del inmueble. La falta de previsibilidad no solo afecta la toma de decisiones patrimoniales —como vender, mantener, arrendar o rehabilitar el inmueble— sino que también compromete la planificación empresarial, especialmente en los sectores financiero, hipotecario, de recuperación de activos y de ejecución de garantías.

Además, esta incertidumbre produce lo que en doctrina comparada se denomina “*tax chilling effect*”, es decir, un efecto inhibitor del comportamiento económico

legítimo por temor a consecuencias fiscales desconocidas o desproporcionadas. En estos casos, el contribuyente puede optar por no vender el inmueble, retardar transacciones, abstenerse de inscribir títulos, o incluso mantener inmuebles improductivos para evitar riesgos fiscales. En su manifestación más intensa, la incertidumbre tributaria puede incluso desalentar el uso del embargo y la adjudicación judicial como mecanismo de recuperación de créditos, afectando la eficiencia del sistema judicial y financiero.

Así, la falta de previsibilidad no solo genera inseguridad jurídica individual, sino que produce efectos económicos sistémicos que afectan la circulación de bienes, la formalización del mercado inmobiliario y la confianza en el sistema tributario.

b) Resultados tributarios dispares entre contribuyentes equivalentes.

El segundo efecto se manifiesta como la generación de tratamientos tributarios divergentes para contribuyentes que se encuentran en condiciones materiales equivalentes. Dos adjudicatarios que adquieren inmuebles mediante procesos idénticos pueden recibir determinaciones fiscales distintas dependiendo del criterio aplicado por la administración tributaria o incluso por unidades internas diferentes de la misma institución.

Este fenómeno rompe con el principio de igualdad tributaria en su dimensión horizontal, conforme al cual contribuyentes en situaciones equivalentes deben soportar idéntica carga impositiva. La desigualdad derivada del vacío normativo puede expresarse de distintas maneras:

- contribuyentes con idéntico inmueble y fecha de adjudicación pueden tributar montos radicalmente distintos;
- un mismo contribuyente puede recibir criterios contradictorios en operaciones sucesivas;
- la carga fiscal puede depender del funcionario, la administración local o el criterio interpretativo del momento.

Este resultado erosiona la confianza legítima del contribuyente, debilita la percepción de justicia fiscal y aumenta la litigiosidad, pues quienes reciben un tratamiento más gravoso tienden a impugnar liquidaciones, mientras que quienes reciben un tratamiento más favorable buscan preservarlo incluso si es jurídicamente insostenible.

La disparidad también afecta la competitividad económica y la neutralidad del sistema tributario, ya que decisiones empresariales podrían basarse no en eficiencia económica sino en arbitrariedad fiscal. En un escenario extremo, la desigualdad generada puede convertirse en un incentivo para estructurar operaciones con el único propósito de obtener el criterio más favorable, distorsionando el comportamiento económico del mercado y alentando la elusión fiscal.

c) Posibilidad de tributación sobre riqueza inexistente

El tercer efecto consiste en la posibilidad real de que el impuesto recaiga sobre una ganancia meramente aparente y no sobre un incremento patrimonial verdadero. Ello ocurre cuando el criterio aplicado para determinar el costo fiscal del inmueble adjudicado resulta inferior a su valor económico efectivo al momento de ingresar al patrimonio del adjudicatario.

En tales casos, la diferencia entre ese valor y el precio posterior de venta puede configurarse como una supuesta ganancia de capital gravable, aunque en realidad corresponda únicamente a la recuperación de valor patrimonial previamente perdido durante el proceso de ejecución.

Este escenario genera tres consecuencias:

- **Violación del principio de capacidad contributiva**, porque se grava riqueza irreal o inexistente.
- **Riesgo de confiscatoriedad**, porque el impuesto puede exceder el beneficio económico real.
- **Desnaturalización del impuesto**, porque se confunde recuperación patrimonial con ganancia gravable.

En el contexto específico del embargo y la adjudicación judicial, este efecto es especialmente relevante, ya que:

- El valor adjudicado **suele ser inferior al valor real** del inmueble;
- El adjudicatario **no obtiene un incremento patrimonial al adquirirlo**, sino una compensación por la deuda impaga;
- La venta posterior puede **simplemente restaurar el equilibrio económico original**, sin generar enriquecimiento.

Por tanto, permitir que la base imponible se configure sobre valores artificialmente bajos implica gravar un aumento patrimonial inexistente y convertir el impuesto a la ganancia de capital en un tributo sancionador o punitivo, incompatible con la Constitución y con la esencia misma del sistema fiscal dominicano.

d) Incentivos para planificación fiscal agresiva

El cuarto efecto consiste en que el vacío normativo genera incentivos para la planificación fiscal agresiva, en tanto permite manipular estratégicamente el valor reconocido como costo fiscal para reducir o eliminar la carga tributaria.

Esto puede materializarse de distintas formas, tales como:

- **Seleccionar el valor más bajo** para generar una “ganancia” artificial y aplicar compensaciones o deducciones futuras;
- **Seleccionar el valor más alto** para eliminar o minimizar el impuesto en la venta;
- Estructurar adjudicaciones sucesivas para crear **escalones de costo fiscal**;
- **Coordinar tasaciones** dirigidas a influir en valoraciones futuras;
- Utilizar **estrategias combinadas con donaciones, aportes sociales o particiones**.

A diferencia de la planificación fiscal legítima, que opera dentro de los márgenes permitidos por la ley, la planificación fiscal agresiva explota vacíos, ambigüedades

o incoherencias normativas para obtener una ventaja tributaria indebida o desproporcionada respecto del propósito económico real de la operación.

Estos incentivos generan efectos nocivos adicionales:

- **Erosionan** la base imponible del impuesto;
- Crean **asimetrías competitivas** entre contribuyentes;
- Aumentan la **litigiosidad y los costos de fiscalización**;
- **Debilitan el cumplimiento voluntario** del sistema;
- Fomentan **la informalidad y la opacidad** en transacciones inmobiliarias.

En términos estructurales, este efecto demuestra que la falta de regulación no solo perjudica al contribuyente, sino también al Estado, la recaudación y la integridad del sistema tributario. En consecuencia, la existencia de incentivos para planificación fiscal agresiva constituye una razón adicional —y contundente— para la necesidad de establecer un criterio uniforme, objetivo y normativamente vinculante.

Estas consecuencias se intensifican en el contexto específico de la adjudicación judicial de inmuebles, ya que el valor económico con el que el bien ingresa al patrimonio del adjudicatario no es producto de una negociación comercial libre, sino de un mecanismo procesal orientado a la satisfacción del crédito. Los sistemas tributarios deben evitar que la ausencia de parámetros de valoración en transmisiones no contractuales produzca distorsiones fiscales y resultados inequitativos (De Miguel Marqués, 2023).

En suma, la ausencia de regulación expresa sobre el costo fiscal aplicable a los inmuebles adjudicados judicialmente genera una zona de incertidumbre incompatible con los principios constitucionales de legalidad, capacidad contributiva, igualdad y seguridad jurídica. Este vacío normativo no solo dificulta la determinación uniforme de la base imponible, sino que impacta directamente en la legitimidad del impuesto y en la confianza del contribuyente en el sistema fiscal.

Hasta el momento, nos permitimos concluir que:

- La seguridad jurídica exige un criterio legal uniforme para el costo fiscal;

- La discrecionalidad administrativa produce efectos tributarios contradictorios;
- La falta de definición normativa afecta la igualdad y capacidad contributiva; y
- El vacío vigente constituye el origen directo de los efectos que esta investigación busca identificar.

Sobre esta base, el Capítulo 3 desarrollará los efectos específicos que la laguna normativa produce en la determinación de la base imponible y presentará ideas para la estandarización del criterio aplicable.

CAPÍTULO 3: EFECTOS Y PROPUESTA PARA LA REGULACIÓN DEL COSTO FISCAL EN INMUEBLES ADJUDICADOS JUDICIALMENTE

El análisis desarrollado en los capítulos precedentes ha permitido identificar con claridad que la adjudicación judicial de inmuebles, como forma de adquisición patrimonial no contractual, presenta una singularidad jurídica, económica y tributaria que no ha sido debidamente abordada por el ordenamiento positivo dominicano. En particular, se ha evidenciado que la normativa vigente no define de manera expresa cuál debe ser el costo fiscal aplicable a los inmuebles adquiridos por adjudicación judicial, a pesar de que dicho valor constituye el elemento determinante para establecer la base imponible del impuesto a la ganancia de capital.

Esta omisión normativa no constituye una simple laguna técnica, sino una deficiencia estructural del sistema tributario en materia de imposición patrimonial. La ausencia de una regla legal clara genera un espacio de discrecionalidad que afecta directamente la seguridad jurídica, la igualdad tributaria, la previsibilidad de la carga fiscal y la correcta materialización del principio de capacidad contributiva. Como ha señalado la doctrina, cuando los elementos esenciales del tributo no están definidos con precisión suficiente por el legislador, se debilita el principio de legalidad tributaria y se traslada indebidamente al ámbito administrativo la configuración efectiva del gravamen (Barnichta Geara, 2011) (Ross Bravo, 2012).

En este contexto, el presente capítulo tiene por objeto examinar sistemáticamente los efectos que produce la ausencia de un criterio legal uniforme de determinación del costo fiscal en las adjudicaciones judiciales de inmuebles, evaluar los criterios que actualmente se aplican en la práctica administrativa y registral, y, sobre esa base, formular lineamientos técnicos y jurídicos orientados a la construcción de un criterio uniforme, constitucionalmente legítimo y operativamente viable.

En esta próxima sección (3.1) se abordan de forma específica los efectos y riesgos tributarios derivados del vacío normativo, analizados desde una perspectiva constitucional, administrativa y económica, sin adelantar aún las soluciones normativas, las cuales serán desarrolladas en los apartados posteriores del capítulo.

3.1. Efectos y riesgos derivados de la ausencia de un criterio legal uniforme de costo fiscal

a) Falta de previsibilidad de la carga tributaria y debilitamiento de la seguridad jurídica

Uno de los primeros efectos derivados de la ausencia de una regla legal expresa para la determinación del costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente es la **pérdida de previsibilidad de la carga tributaria** por parte del contribuyente. En un sistema tributario constitucionalmente orientado por el principio de legalidad, el contribuyente debe poder conocer, con un grado razonable de certeza, las consecuencias fiscales de sus actos antes de realizarlos. Cuando esta previsibilidad se ve comprometida, se debilita la seguridad jurídica como pilar del Estado de Derecho tributario (Varela Barraza, 2018).

En el caso específico de las adjudicaciones judiciales, el contribuyente adjudicatario no puede anticipar con certeza cuál será el **costo fiscal que la Administración Tributaria reconocerá** al momento de una eventual enajenación del inmueble. En la práctica, pueden aplicarse indistintamente parámetros diversos: el valor consignado en la sentencia de adjudicación, el valor catastral, una tasación

administrativa posterior, el monto de la deuda ejecutada o incluso valores de mercado determinados ex post. Esta variabilidad transforma un elemento esencial del tributo en una variable incierta, dependiente del criterio administrativo aplicable en cada caso concreto.

Se ha advertido que la seguridad jurídica tributaria exige no solo que el tributo esté previsto en la ley, sino que sus elementos estructurales —materia imponible, sujetos, hecho generador, base imponible y tasa— se encuentren definidos de manera suficientemente precisa, de modo que el contribuyente pueda estructurar racionalmente su conducta económica (Bolaños Bolaños, 2021). Cuando la base imponible queda sujeta a determinaciones posteriores imprevisibles, se genera lo que en la doctrina se denomina un “**efecto disuasorio fiscal**” o *tax chilling effect*, por el cual los particulares optan por no realizar determinadas operaciones legítimas por temor a consecuencias tributarias inciertas.

En este sentido, la falta de previsibilidad en la determinación del costo fiscal no solo afecta el derecho individual del contribuyente, sino que también impacta negativamente la eficiencia económica del sistema, al distorsionar las decisiones de inversión, disposición patrimonial y recuperación crediticia asociadas a los procesos de ejecución judicial.

b) Resultados tributarios dispares entre contribuyentes en situaciones equivalentes (quebrantamiento de la igualdad horizontal)

Un segundo efecto de especial gravedad es la **generación de resultados fiscales desiguales entre contribuyentes que se encuentran en situaciones materiales equivalentes**. Dos acreedores que adquieren inmuebles por adjudicación judicial en condiciones económicas y procesales idénticas pueden recibir tratamientos tributarios distintos si la Administración aplica criterios diferentes para determinar el costo fiscal de cada operación.

Esta situación produce una clara vulneración del principio de **igualdad tributaria en su dimensión horizontal**, conforme al cual los contribuyentes que se

encuentren en igual situación económica deben soportar una carga fiscal equivalente (Sánchez López, 2020). Cuando el costo fiscal se determina mediante criterios variables, el impuesto deja de gravar uniformemente la capacidad contributiva y pasa a depender de decisiones administrativas contingentes, lo que erosiona la legitimidad del sistema.

Desde el derecho comparado europeo, se ha puesto de relieve que uno de los principales problemas de los regímenes de plusvalías inmobiliarias sin criterios uniformes de valoración es precisamente la ruptura de la igualdad material, ya que operaciones económicamente idénticas producen cargas fiscales divergentes (De Miguel Marqués, 2023). Este fenómeno no solo vulnera el principio de igualdad, sino que compromete la confianza del contribuyente en la neutralidad del sistema tributario.

En el contexto dominicano, esta desigualdad se intensifica por la coexistencia de múltiples valores posibles del mismo inmueble (valor catastral, valor comercial, valor de adjudicación, valor de mercado posterior), sin que exista una jerarquía normativa clara que permita determinar cuál debe prevalecer a efectos fiscales. El resultado es un sistema en el que la carga tributaria puede variar de manera sustancial sin que existan diferencias reales de capacidad económica que lo justifiquen.

c) Posibilidad de tributación sobre riqueza inexistente (afectación directa de la capacidad contributiva)

Tal vez el efecto más delicado desde el punto de vista constitucional es la **posibilidad de que se produzca tributación sobre riqueza inexistente o meramente nominal**. Si el costo fiscal reconocido por la Administración es significativamente inferior al valor económico real del inmueble al momento de la adjudicación, la posterior venta del bien a un valor de mercado puede generar artificialmente una “ganancia” que en realidad no representa un enriquecimiento auténtico, sino una simple recuperación patrimonial.

Uno de los principales riesgos en la tributación de las ganancias de capital inmobiliarias radica en la utilización de valores fiscales desvinculados de la realidad económica subyacente (Martínez Muñoz, 2024), lo que conduce a la gravabilidad de incrementos aparentes, contables o inflacionarios. Cuando el impuesto recae sobre valores que no representan una verdadera manifestación de riqueza, se vulnera directamente el principio de capacidad contributiva, que exige que el gravamen solo recaiga sobre incrementos patrimoniales reales y efectivos.

En la adjudicación judicial, este riesgo es especialmente elevado, ya que el valor de adjudicación suele ser inferior al valor de mercado por razones propias del proceso de ejecución: urgencia en la recuperación del crédito, falta de postores, cargas sobre el inmueble o fijación estratégica de un precio base reducido. Si ese valor reducido se asume automáticamente como costo fiscal, la enajenación posterior puede generar una ganancia puramente nominal, sobre la cual se exigiría un impuesto que, en rigor, grava la restitución del patrimonio perdido por el acreedor y no un verdadero enriquecimiento.

Esta situación puede conducir, en casos extremos, a efectos confiscatorios indirectos, prohibidos por el artículo 243 de la Constitución dominicana, en la medida en que el tributo absorbe una porción sustancial de un incremento que no responde a riqueza material real.

d) Incentivos para la planificación fiscal agresiva y riesgo de erosión de la base imponible

Un cuarto efecto estructural de la ausencia de un criterio legal uniforme de costo fiscal es la **generación de incentivos para la planificación fiscal agresiva**, tanto por parte de los contribuyentes como por parte de terceros involucrados en operaciones posteriores sobre los inmuebles adjudicados.

Cuando el sistema permite escoger entre distintos valores de referencia sin una regla imperativa, se abre la posibilidad de diseñar estructuras de subvaloración o sobrevaloración estratégica del costo fiscal, según convenga reducir o incrementar

artificialmente la base imponible de la ganancia de capital. Este fenómeno no solo afecta la recaudación, sino que distorsiona el principio de neutralidad impositiva y fomenta comportamientos elusivos que debilitan la integridad del sistema.

El Informe de la OCDE sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS) ha advertido que los vacíos normativos en materia de valoración fiscal de activos constituyen un terreno fértil para la manipulación de bases imponibles y el desplazamiento artificial de rentas (OCDE, 2013). Aunque el informe se centra principalmente en operaciones internacionales, sus principios son plenamente trasladables al ámbito interno, en la medida en que la falta de parámetros objetivos facilita la utilización estratégica de la ambigüedad normativa.

Desde esta óptica, el problema del costo fiscal en las adjudicaciones judiciales no solo compromete derechos individuales, sino que afecta intereses públicos estructurales, como la equidad del sistema, la suficiencia recaudatoria y la lucha contra la elusión fiscal.

En esencia, la ausencia de un criterio legal uniforme para la determinación del costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente produce, en conjunto, los siguientes efectos sistémicos:

- **Debilita la previsibilidad** de la carga tributaria y la seguridad jurídica.
- **Genera desigualdad horizontal** entre contribuyentes en situaciones equivalentes.
- Permite la tributación de **incrementos patrimoniales ficticios o nominales**.
- **Incentiva prácticas de planificación fiscal agresiva** y erosiona la base imponible.

Estos efectos no constituyen simples disfunciones técnicas del sistema, sino **manifestaciones de un problema estructural de legalidad y constitucionalidad tributaria**, cuya superación exige la construcción de un criterio normativo expreso, objetivo y coherente con los principios constitucionales que rigen la tributación.

3.2. Evaluación de los criterios actualmente utilizados en la práctica administrativa y registral

La ausencia de una norma expresa que determine el costo fiscal aplicable a los inmuebles adjudicados judicialmente ha dado lugar a que, en la práctica, distintos órganos administrativos y registrales utilicen criterios heterogéneos de valoración, sin que exista una jerarquía normativa clara que permita identificar cuál de ellos debe prevalecer a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto a la ganancia de capital. Esta situación ha provocado que el tratamiento tributario dependa, en gran medida, de prácticas administrativas y de criterios de interpretación que no se encuentran positivizados de forma específica para este supuesto, lo que refuerza los problemas de seguridad jurídica y previsibilidad analizados en el apartado anterior.

Desde el punto de vista estrictamente administrativo, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) ha asumido un rol central en la determinación del valor fiscal aplicable a los inmuebles adjudicados judicialmente. En una Consulta Técnica formulada por el investigador (ANEXA AL PRESENTE TRABAJO), la Administración Tributaria respondió, en lo medular, que el monto de adjudicación derivado de la sentencia es el parámetro a registrar y el valor de referencia para distintos efectos tributarios, incluyendo la determinación de ganancia de capital. En efecto, la DGII expresó:

Esta Dirección General le informa que, en tanto la adjudicación del bien ordenado mediante la sentencia de adjudicación emitida por el tribunal competente, constituye el acto traslativo de propiedad del bien retirado del patrimonio del deudor, **el monto de adjudicación más los costos de honorarios profesionales constituyen el valor de referencia.** (Dirección General de Impuestos Internos, 2025)

Y, al referirse específicamente a ganancia o pérdida de capital, indicó:

Finalmente, le informamos que la venta de inmuebles se encuentra sujeta a la determinación de ganancia o pérdida de capital a los fines de aplicación

del Impuesto Sobre la Renta, la cual se determina al deducir del precio de la venta el costo de adquisición ajustado por inflación, dígase **el monto de la adjudicación**, al tenor de lo establecido en los Artículos 289 y 327 del Código Tributario. (énfasis nuestro)

Conforme a esta respuesta, el “valor de adjudicación” (monto fijado y reconocido en la sentencia) funge como valor de adquisición/costo fiscal de entrada ajustable por inflación, utilizado como referencia para el tratamiento fiscal de la posterior enajenación. Ahora bien, una lectura estricta del artículo 289 del Código Tributario permite advertir que dicho precepto no regula de forma expresa el supuesto particular de las adjudicaciones judiciales por ejecución de deudas, sino que define, en términos generales, la mecánica de cálculo: “se deducirá del precio o valor de enajenación... el costo de adquisición o producción ajustado por inflación...”. (Código Tributario de la República Dominicana [C.T.], 1992).

En otras palabras, el artículo 289 establece la regla general de determinación de ganancia de capital, pero no fija cuál debe ser el “costo de adquisición” cuando el ingreso del inmueble al patrimonio proviene de una adjudicación judicial (y no de una compraventa u otro negocio voluntario). En consecuencia, cuando la Administración Tributaria aplica el “monto de adjudicación” como costo fiscal de entrada, lo hace mediante una operación interpretativa destinada a llenar un vacío: se adopta un parámetro (el valor contenido en la sentencia) como si fuera el “costo de adquisición” para fines del artículo 289, aun cuando la ley no lo consigne de modo específico para este modo de adquisición. Esto convierte ese parámetro, en su dimensión práctica, en **un criterio administrativo de aplicación frente a una laguna normativa**, cuya estabilidad y uniformidad dependen de la propia Administración.

Este punto es particularmente relevante porque, como explica la doctrina administrativista, los márgenes de apreciación o libertad de decisión de la Administración **deben emanar del ordenamiento y no de la ausencia de norma aplicable**; es decir, la potestad discrecional (o el espacio de configuración práctica)

no surge “al margen de la Ley”, sino “en virtud de ella y en la medida en que ésta lo disponga. (Torrealba Sánchez, 2016)

Así, en un escenario donde la ley no define el criterio específico para adjudicaciones judiciales, la selección del parámetro operativo por parte de la Administración intensifica el problema de seguridad jurídica: el contribuyente queda expuesto a variaciones interpretativas, ajustes o cambios de práctica sin una regla legal de cierre que establezca el sistema.

Además, el uso automático del valor de adjudicación como “costo fiscal” no está exento de tensiones materiales. Tal como se ha desarrollado en capítulos anteriores, el precio de adjudicación responde a la lógica procesal de la ejecución y a la finalidad de satisfacción del crédito, no a la determinación del valor económico real del inmueble. El precio puede verse influido por falta de postores, urgencia del acreedor, cargas existentes u otros factores ajenos al mercado, lo que impide considerarlo, sin más, como un valor representativo del patrimonio real adquirido. Su adopción automática puede conducir tanto a sobreimposición como a subimposición, dependiendo del caso concreto (Mondejar Peña, 2008) (Sabater Sabaté, 2018).

A ello se suma que, ante escenarios de subvaloración extrema o aparente desconexión entre el valor adjudicado y la realidad económica del bien, puede surgir presión institucional para acudir a mecanismos oficiales de valoración. En este punto cobra importancia el marco normativo catastral: la Ley núm. 150-14 reconoce a la Dirección General del Catastro Nacional como órgano técnico y “único órgano gubernamental facultado para realizar las valoraciones oficiales de bienes inmuebles”. (Ley No. 150-14 sobre el Catastro Nacional, 2014). Asimismo, define la “valoración” como el proceso de fijar el valor del inmueble (terreno + mejoras) y el “valor catastral” como valor de referencia de carácter fiscal para determinadas actuaciones de la administración.

De este modo, el problema no es solo operativo, sino estructural: la práctica administrativa puede oscilar entre (i) aplicar el valor de la sentencia como costo fiscal por analogía interpretativa del artículo 289, o (ii) propender hacia parámetros

de valoración oficial (Catastro) en supuestos donde se entienda que el valor procesal no se corresponde razonablemente con la realidad. La falta de una regla legal expresa habilita esa elasticidad y, por tanto, incrementa la incertidumbre.

Este mosaico evidencia que la práctica dominicana carece de un parámetro uniforme, normativamente jerarquizado y constitucionalmente validado para determinar el costo fiscal de inmuebles adjudicados judicialmente. Como consecuencia, la determinación de la base imponible queda expuesta a criterios de aplicación que pueden variar caso a caso. Desde la perspectiva de la seguridad jurídica, esto es problemático: cuando la carga tributaria depende de criterios administrativos no previamente definidos con claridad normativa, se debilita la confianza legítima del contribuyente y se compromete la previsibilidad del sistema (Varela Barraza, 2018) (Sánchez López, 2020).

En definitiva, la respuesta administrativa contenida en la Consulta Técnica constituye una guía importante sobre cómo la DGII está aplicando actualmente el artículo 289 para estos casos, pero al mismo tiempo confirma la tesis central del trabajo: existe un vacío legal específico respecto del costo fiscal en adjudicaciones judiciales, y su suplencia mediante criterios de aplicación administrativa produce riesgos de variabilidad, desigualdad e inseguridad jurídica, lo que exige una solución normativa que establezca el criterio y lo reconduzca al ámbito propio de la ley.

3.3. Lineamientos para un criterio uniforme de determinación del costo fiscal en adjudicaciones judiciales

La identificación de los efectos y riesgos derivados de la ausencia de un criterio legal uniforme, así como la evaluación de la práctica administrativa actualmente comunicada por la DGII, permiten afirmar que el núcleo del problema tributario en materia de inmuebles adjudicados judicialmente no radica en la inexistencia de valores posibles, sino en la falta de una regla normativa clara que determine cuál de esos valores debe ser reconocido como costo fiscal para fines del impuesto a la ganancia de capital.

En este contexto, resulta necesario formular lineamientos que orienten la construcción de un criterio uniforme, jurídicamente válido y técnicamente razonable, capaz de garantizar la correcta determinación de la base imponible, la protección de la capacidad contributiva real y la seguridad jurídica de los contribuyentes, sin menoscabar las facultades de fiscalización del Estado.

a) Reconocimiento del costo fiscal como categoría jurídica autónoma

El primer lineamiento esencial consiste en reafirmar que el costo fiscal es una categoría jurídica autónoma, distinta del valor económico y del valor contable del inmueble. El costo fiscal no es un valor de mercado ni un registro contable, sino el valor reconocido por la ley tributaria como punto de referencia para medir la existencia de un incremento patrimonial gravable.

En consecuencia, cualquier criterio uniforme debe partir de la premisa de que el costo fiscal no puede quedar librado a soluciones cambiantes por vía interpretativa ante lagunas normativas, sino que debe estar definido de manera expresa y estable por el legislador, en coherencia con el principio de legalidad tributaria y con la exigencia constitucional de que los elementos esenciales del tributo —entre ellos, la base imponible— estén definidos por norma con rango legal.

b) Necesidad de una regla legal expresa para las adjudicaciones judiciales

Un segundo lineamiento fundamental es el reconocimiento de que las **adjudicaciones judiciales constituyen un supuesto especial de adquisición patrimonial**, que no puede ser tratado por analogía con la compraventa ordinaria ni con otros modos voluntarios de adquisición.

La adjudicación judicial:

- no surge de un acuerdo de voluntades,
- no responde a una lógica de inversión,
- ni tiene como finalidad la fijación de un precio de mercado, sino que constituye un mecanismo de ejecución forzosa orientado a la satisfacción de un crédito.

Por ello, es jurídicamente inadecuado aplicar de forma automática reglas pensadas para operaciones contractuales ordinarias. El criterio uniforme debe reconocer explícitamente esta singularidad jurídica y económica, estableciendo una regla específica para determinar el costo fiscal de los inmuebles que ingresan al patrimonio del contribuyente por vía de adjudicación judicial.

c) Vinculación del costo fiscal con un valor objetivable y verificable

El criterio uniforme debe apoyarse en un valor que reúna, al menos, las siguientes características:

- **Objetividad**, en cuanto no dependa de apreciaciones subjetivas o discrecionales;
- **Verificabilidad**, permitiendo su comprobación por la Administración y por el contribuyente;
- **Generalidad**, de modo que pueda aplicarse de forma homogénea a todos los contribuyentes en situaciones equivalentes;
- **Conexión razonable con la realidad económica (sustancia económica)**, evitando tanto la sobrevaloración como la infravaloración artificial del inmueble.

Desde esta perspectiva, el criterio no puede descansar exclusivamente en un valor procesal que, por diseño, no necesariamente representa valor económico real. Si se decide utilizar el valor de adjudicación como punto de partida, debe hacerlo por mandato legal expreso y con salvaguardas normativas y probatorias que permitan corregir desviaciones manifiestas mediante parámetros oficiales de valoración cuando sea imprescindible, sin transformar esa corrección en un poder fluctuante e imprevisible.

d) Protección del principio de capacidad contributiva

Todo criterio uniforme debe diseñarse con la finalidad de **evitar la tributación sobre riqueza inexistente**, asegurando que el impuesto a la ganancia de capital recaiga únicamente sobre incrementos patrimoniales reales y efectivos.

En el caso de las adjudicaciones judiciales, esto implica reconocer que:

- El ingreso del inmueble al patrimonio del adjudicatario suele representar una **recuperación patrimonial**, no un enriquecimiento; y,
- Que solo la diferencia positiva real entre el valor fiscal de entrada y el valor de salida **puede constituir ganancia gravable**.

El criterio uniforme debe, por tanto, funcionar como una barrera garantista, impidiendo que diferencias puramente nominales, contables o administrativas sean tratadas como manifestaciones de capacidad contributiva.

e) Coherencia con los principios de igualdad y seguridad jurídica

Otro lineamiento esencial consiste en garantizar que el criterio uniforme produzca **resultados equivalentes para contribuyentes en situaciones materiales equivalentes**. La determinación del costo fiscal no puede depender de factores contingentes, como el órgano administrativo que intervenga, el momento de la fiscalización o la metodología interna aplicada en cada caso.

La Ley 107-13, la cual regula las actuaciones de todos los órganos administrativos del Estado, establece el siguiente principio:

8. Principio de seguridad jurídica, de previsibilidad y certeza normativa:
Por los cuales la Administración se somete al derecho vigente en cada momento, sin que pueda variar arbitrariamente las normas jurídicas y criterios administrativos. (Ley No. 107-13 sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, 2013)

La uniformidad normativa:

- refuerza la igualdad tributaria,
- reduce la discrecionalidad administrativa,
- y permite al contribuyente anticipar razonablemente las consecuencias fiscales de sus actos.

Desde esta óptica, el criterio uniforme no solo cumple una función técnica, sino también una función estructural dentro del sistema tributario, al fortalecer la previsibilidad y la confianza en la actuación estatal.

f) Compatibilidad con la potestad de fiscalización del Estado

Finalmente, el criterio uniforme debe diseñarse de forma tal que no limite indebidamente las facultades de control y fiscalización de la Administración Tributaria, sino que las encauce dentro de parámetros normativos claros.

Un criterio legalmente definido no impide la verificación administrativa del valor declarado ni excluye ajustes cuando existan indicios de simulación, fraude o abuso. Por el contrario, reduce litigiosidad y discrecionalidad ex post al proporcionar un punto de referencia común y controlable.

En síntesis, un criterio uniforme de determinación del costo fiscal en inmuebles adjudicados judicialmente debe:

- Reconocer el **costo fiscal como categoría jurídica autónoma**.
- Establecer una **regla específica para las adjudicaciones judiciales**, distinta de la compraventa.
- Basarse en un **valor objetivable, verificable y normativamente definido**.
- Proteger la **capacidad contributiva real**, evitando la tributación sobre riqueza inexistente.
- Garantizar la **igualdad tributaria y la seguridad jurídica**.
- Ser compatible con las **facultades de fiscalización del Estado**.

Estos lineamientos constituyen el marco conceptual necesario para examinar, en el apartado siguiente, las **opciones normativas y administrativas concretas** mediante las cuales podría implementarse un criterio uniforme en el ordenamiento tributario dominicano.

3.4. Opciones normativas y administrativas para su implementación

La estandarización del costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente exige, como punto de partida, reconocer que el problema identificado no se resuelve únicamente con técnica valuatoria, sino con **técnica jurídica**: se trata de dotar al sistema de una regla clara, verificable y controlable, que permita determinar la base imponible del impuesto a la ganancia de capital sin caer en arbitrariedades ni resultados dispares. En otras palabras, la solución debe reconducir la práctica hacia el principio de legalidad y hacia la previsibilidad del tributo, pues la base imponible, por ser elemento esencial, no puede quedar librada a criterios variables definidos caso a caso (Barnichta Geara, 2011) (Ross Bravo, 2012). Desde esta perspectiva, las opciones de implementación pueden agruparse en dos grandes vías: **opciones normativas** (reforma legal o reglamentaria) y **opciones administrativas** (normalización interna y coordinación interinstitucional), las cuales no son excluyentes, sino complementarias.

A) Opción normativa principal: reforma del artículo 289 para incorporar expresamente las adjudicaciones judiciales

La opción más sólida desde el punto de vista constitucional es introducir una regla expresa para la adjudicación judicial dentro del marco normativo del impuesto, mediante una modificación del artículo 289 del Código Tributario. La finalidad sería establecer, de manera directa, qué valor debe considerarse como “costo de adquisición” cuando el inmueble ingresa al patrimonio por adjudicación judicial, evitando que el criterio dependa de interpretaciones administrativas variables.

Esta alternativa se justifica porque, aunque la práctica comunicada por la DGII en la Consulta Técnica utiliza el monto de adjudicación como costo de adquisición ajustado por inflación, el artículo 289, en su formulación vigente, no resuelve el punto crítico: cuál es el “costo de adquisición” en una adquisición forzosa. (Código Tributario de la República Dominicana [C.T.], 1992)

Por ello, el vacío normativo obliga a la Administración a llenar el criterio mediante interpretación, lo que incrementa la incertidumbre y reduce la previsibilidad, con impacto directo en la seguridad jurídica (Varela Barraza, 2018) (Sánchez López, 2020).

Desde una perspectiva de diseño normativo, la reforma puede estructurarse como: (i) un criterio principal (valor de adjudicación) con regla subsidiaria (valoración oficial), o (ii) una presunción legal *iuris tantum*. Este tipo de diseño combina uniformidad con tutela efectiva del contribuyente: fija un punto de partida común, pero permite corregir desviaciones cuando el valor no refleje razonablemente la realidad económica.

B) Opción normativa complementaria: remisión expresa a valoración oficial cuando el valor de adjudicación sea irrazonable

Una segunda alternativa normativa consiste en reconocer expresamente que, en supuestos excepcionales de manifiesta irracionalidad o desconexión entre el valor de adjudicación y parámetros objetivos, el sistema pueda acudir a una valoración oficial a cargo del órgano legalmente competente. En este punto, el marco de Catastro cobra relevancia: la Ley núm. 150-14 identifica a la Dirección General del Catastro Nacional como el “único órgano gubernamental facultado para realizar las valoraciones oficiales de bienes inmuebles” (Ley No. 150-14 sobre el Catastro Nacional, 2014). Además, la propia ley define “valoración” y “valor catastral” con finalidad fiscal. Una remisión normativa a la valoración oficial, delimitada por supuestos estrictos y procedimientos verificables, permitiría corregir distorsiones sin convertir el sistema en una práctica casuística.

C) Opción administrativa inmediata: lineamiento público que estandarice la aplicación mientras se reforma la ley

Dado que los tiempos legislativos suelen ser más largos, una alternativa viable de corto plazo es que la Administración adopte un lineamiento público que estandarice

provisionalmente el procedimiento de determinación del costo fiscal en adjudicaciones judiciales conforme a la práctica expresada en la Consulta Técnica, reforzando los requisitos de soporte, trazabilidad y consistencia.

Esto implicaría: (i) definir documentación mínima; (ii) establecer reglas de consistencia; (iii) prever mecanismos claros de revisión; y (iv) delimitar de manera expresa los supuestos en que sería procedente acudir a valoración oficial, todo ello con la finalidad de reducir discrecionalidad práctica, fortalecer previsibilidad y disminuir litigiosidad.

D) Opción administrativa–registral: coordinación DGII–Registro–Catastro para trazabilidad uniforme

Una cuarta opción práctica consiste en establecer mecanismos formales de coordinación entre la DGII y las entidades vinculadas al ciclo registral y valuatorio del inmueble, de modo que el sistema cuente con trazabilidad documental del valor relevante para el costo fiscal.

La coordinación interinstitucional permitiría estandarizar el expediente probatorio: sentencia, pliego, cargas, certificaciones y, cuando proceda, documentación de valoración oficial, garantizando coherencia y auditabilidad.

E) Opción de “safe harbor” o umbrales de razonabilidad para reducir distorsiones y conflictos

Otra alternativa de implementación —compatible tanto con reforma legal como con norma administrativa— es la introducción de un mecanismo de **rangos de tolerancia o umbrales de razonabilidad** para evitar que pequeñas divergencias de valoración generen ajustes desproporcionados o controversias recurrentes. Este tipo de instrumentos suele ser útil cuando el sistema busca equilibrar capacidad contributiva con operatividad administrativa.

La justificación de esta opción se conecta con dos preocupaciones ya desarrolladas: (i) evitar tributación sobre riqueza inexistente por distorsiones en el costo fiscal (Martínez Muñoz, 2024); y (ii) fortalecer seguridad jurídica y previsibilidad en la carga tributaria (Bolaños Bolaños, 2021) (Varela Barraza, 2018). Un “*safe harbor*” bien diseñado no elimina fiscalización; simplemente reduce incertidumbre en los casos de menor riesgo y concentra recursos en supuestos de mayor probabilidad de distorsión o abuso.

F) Opción anti-abuso específica: reglas de control de subvaloración y coherencia del costo fiscal de entrada

Finalmente, dada la naturaleza de la adjudicación judicial y los riesgos de manipulación del valor cuando no existe regla clara, una opción complementaria es incorporar cláusulas o reglas operativas anti-abuso para asegurar que el criterio uniforme no se convierta en un incentivo perverso. El marco BEPS ha advertido que vacíos o ambigüedades en reglas de valoración facilitan la manipulación de bases imponibles (OCDE, 2013). Sin necesidad de partir de una presunción general de abuso, resulta razonable que el diseño incluya herramientas de control para supuestos en que el valor de entrada o salida se configure de manera artificiosa.

Estas reglas pueden consistir, por ejemplo, en: deber reforzado de documentación, consistencia intertemporal del valor fiscal, revisión preferente de casos con divergencias extremas, y coordinación con el expediente judicial para verificar datos esenciales del procedimiento. Su propósito es preservar la integridad del criterio uniforme y proteger tanto la recaudación como la igualdad tributaria.

En suma, la solución al problema identificado requiere una combinación escalonada: **(i) una opción normativa de fondo** que defina expresamente el criterio del costo fiscal en adjudicaciones judiciales; **(ii) medidas administrativas inmediatas** para estandarizar la práctica mientras se produce la reforma; y **(iii) mecanismos complementarios** de revisión, trazabilidad y control que aseguren coherencia, capacidad contributiva y seguridad jurídica. Este enfoque integral

permite reconducir la determinación de la base imponible desde la discrecionalidad práctica hacia un marco normativo claro, uniforme y controlable, que disminuya los resultados dispares y refuerce la confianza en el sistema tributario.

CONCLUSION

La presente investigación tuvo como punto de partida la identificación de un vacío normativo relevante en el sistema tributario dominicano: la inexistencia de una regla legal expresa que determine el costo fiscal aplicable a los inmuebles adquiridos por adjudicación judicial para efectos del impuesto a la ganancia de capital. A lo largo del desarrollo del trabajo, se ha demostrado que esta omisión no constituye una deficiencia menor o meramente técnica, sino un problema estructural que compromete la correcta determinación de la base imponible y la validez constitucional del gravamen.

En primer lugar, el análisis de la naturaleza jurídica y económica de la adjudicación judicial permitió concluir que esta figura no puede equipararse a una compraventa ordinaria ni a una operación de mercado. La adjudicación judicial es un mecanismo de ejecución forzosa orientado a la satisfacción de un crédito, en el cual el valor asignado al inmueble responde a una lógica procesal e instrumental, y no necesariamente al valor económico real del bien. Esta singularidad impide trasladar automáticamente el valor consignado en la sentencia al ámbito tributario sin una regla legal expresa que lo habilite y delimite.

En segundo término, se constató que la ganancia de capital constituye una manifestación extraordinaria de capacidad contributiva, cuya tributación solo es legítima cuando recae sobre un incremento patrimonial real y efectivamente realizado. En este contexto, el costo fiscal cumple una función garantista esencial, pues permite distinguir entre la recuperación del patrimonio y el enriquecimiento gravable. Cuando el costo fiscal no está normativamente definido para adjudicaciones judiciales, la medición del incremento patrimonial se torna incierta y puede dar lugar a la tributación de riqueza inexistente, vulnerando el principio de capacidad contributiva y la prohibición de confiscatoriedad.

Asimismo, la evaluación de la práctica administrativa confirmó que, ante la falta de regla específica, la Administración Tributaria ha aplicado como criterio operativo el valor de la adjudicación contenido en la sentencia, utilizándolo como costo de

adquisición ajustado por inflación para fines de ganancia de capital, conforme se desprende de la Consulta Técnica G. L. Núm. 4974680. (Dirección General de Impuestos Internos, 2025). Sin embargo, dicho criterio no se encuentra expresamente contemplado para este supuesto por el artículo 289 del Código Tributario, que define la mecánica general, pero no regula el modo de adquisición forzosa (Código Tributario de la República Dominicana [C.T.], 1992). Esto refuerza el núcleo de la investigación: la solución vigente opera como una forma de suplencia interpretativa ante una laguna normativa, con riesgos de variabilidad e inseguridad jurídica.

Como respuesta a la pregunta de investigación, puede afirmarse que la ausencia de una regulación expresa sobre el costo fiscal en los inmuebles adjudicados judicialmente genera inseguridad jurídica, desigualdad tributaria y el riesgo de gravar incrementos patrimoniales ficticios. Por ello, resulta imprescindible establecer un criterio legal uniforme que reconozca la especificidad de la adjudicación judicial y permita una determinación objetiva, verificable y constitucionalmente válida de la base imponible del impuesto a la ganancia de capital, incorporando, cuando sea necesario, una remisión normativa a parámetros de valoración oficial conforme al marco del Catastro Nacional.

Finalmente, el trabajo propuso lineamientos y opciones orientadas a la construcción de dicho criterio uniforme, destacando la necesidad de una intervención legislativa que defina expresamente el costo fiscal aplicable a las adjudicaciones judiciales, complementada con medidas de estandarización pública, coordinación interinstitucional y control. Solo a través de un marco normativo claro y coherente será posible garantizar la justicia tributaria, la seguridad jurídica y la correcta materialización del principio de capacidad contributiva en este ámbito específico de la imposición patrimonial.

RECOMENDACIONES

- a) **Incorporar expresamente en el Código Tributario una regla específica que determine el costo fiscal aplicable a los inmuebles adquiridos por adjudicación judicial, mediante una modificación del artículo 289** que incluya este modo de adquisición, con el propósito de eliminar el vacío normativo existente y garantizar el respeto del principio de legalidad tributaria en la determinación de la base imponible del impuesto a la ganancia de capital.
- b) **Diseñar normativamente un criterio objetivo, verificable y uniforme para la determinación del costo fiscal en las adjudicaciones judiciales**, que parta de un parámetro legal claro (por ejemplo, el valor de adjudicación) y que incorpore salvaguardas para supuestos de distorsión manifiesta, asegurando que la tributación recaiga únicamente sobre incrementos patrimoniales reales y efectivos.
- c) **Emitir, mientras se produce la reforma legal, un lineamiento público de estandarización** (puede ser una Norma General) que consolide el tratamiento administrativo actualmente aplicado (según la Consulta Técnica) y que establezca requisitos de documentación, consistencia y revisión, con el objetivo de reducir la discrecionalidad práctica, fortalecer la previsibilidad de la carga tributaria y disminuir la litigiosidad.
- d) **Fortalecer la coordinación entre la Administración Tributaria, los órganos registrales y la Dirección General del Catastro Nacional**, para garantizar trazabilidad documental y coherencia de los valores utilizados en la determinación del costo fiscal, reconociendo a Catastro como el órgano competente para valoraciones oficiales de inmuebles conforme a la Ley núm. 150-14.

BIBLIOGRAFÍA

- Alamà Perales, R. (2023). El valor de referencia: análisis jurídico tras su primer año en vigor. *Revista Del ICDT*, 59(87), 23-47.
- Amat, O. (2018). Diferencias entre valor contable y valor razonable de los inmuebles e impacto en el análisis de estados financieros. *Técnica Contable y Financiera*, 7, 28-36.
- Arias Bello, M. L., & Salazar Baquero, E. E. (2012). Efectos del debido proceso en la formulación de la NIIF 13: mediciones a valor razonable. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 20(1), 207-229.
- Barnichta Geara, E. (2011). *Derecho Tributario. Tomo 1. Sustantivo y Administrativo*. Editora Centenario.
- Bolaños Bolaños, L. (2021). La seguridad jurídica en la ley tributaria colombiana. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, 1(160), 35-60.
- Canahuate, F. (2020). *Ganancia de capital*. Amigo del Hogar.
- Código de Procedimiento Civil [C.P.C.]. (17 de Abril de 1884). Código de Procedimiento Civil de la República Dominicana [C.P.C.]. Santo Domingo, República Dominicana.
- Código Tributario de la República Dominicana [C.T.]. (16 de Mayo de 1992). Código Tributario de la República Dominicana [C.T.]. Santo Domingo, República Dominicana.
- De Miguel Marqués, J. L. (2023). El tratamiento de los rendimientos del capital inmobiliario en el impuesto sobre la renta de los no residentes: entre el principio comunitario de libre circulación de capitales y el constitucional de igualdad tributaria. *Crónica Tributaria*, 188(3), 13-43.
- Dirección General de Impuestos Internos. (16 de Diciembre de 2025). *Consulta Técnica G. L. Núm. 4974680*. Distrito Nacional, Santo Domingo, República Dominicana.

- Ley No. 107-13 sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo. (8 de Agosto de 2013).
Ley No. 107-13 sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo. Santo Domingo de Guzmán, Santo Domingo, República Dominicana: G. O. No. 10722.
- Ley No. 150-14 sobre el Catastro Nacional. (11 de Abril de 2014). Ley No. 150-14 sobre el Catastro Nacional. Santo Domingo de Guzmán, Santo Domingo, República Dominicana: Gaceta Oficial No. 10752.
- López Rodríguez, H. (2018). *El embargo inmobiliario: estudio teórico práctico sobre los cinco procedimientos de embargo inmobiliario vigentes en la República Dominicana*. Impresora Soto Castillo.
- Marín Martínez, J. (1990). Valoración de bienes inmuebles en Derecho Tributario. *Revista Técnica Tributaria*, 4(11), 53-81.
- Martínez Muñoz, Y. (2024). La tributación de las plusvalías inmobiliarias: principio de capacidad económica e inflación. *Crónica Tributaria*, 191(2), 109-137.
- Mavrellis, C. (2022). *Financial fraud in the Caribbean [El fraude financiero en el Caribe]*. Global Financial Integrity.
- Millán Aguilar, A. (2025). Valoración contable: valoración de inmuebles. *Técnica Contable y Financiera*, 88, 150-152.
- Mondejar Peña, M. I. (2008). *Las subastas judiciales forzosas*. Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España.
- Moreno Garrido-Lestache, P. M. (2025). Tratamiento contable de los diferentes tipos de activos no financieros. *Técnica Contable y Financiera*, 86, 78-83.
- OCDE. (2013). *Abordando la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (Trad. J. Colomé) [Addressing Base Erosion and Profit Shifting]*. OECD Publishing.

- Ovalle Estévez, N. (2019). *El embargo inmobiliario y sus incidentes: aproximación práctica*. Librería Jurídica Internacional SRL.
- Poder Ejecutivo de la República Dominicana. (13 de Abril de 1998). Decreto núm. 139-98. *Reglamento de aplicación del Título II del Código Tributario de la República Dominicana, sobre el Impuesto Sobre la Renta*. Santo Domingo, República Dominicana.
- Quecedo, R., & Castaño, C. (2002). Introducción a la metodología de la investigación cualitativa. *Revista de Psicodidáctica*(14), 5-39.
<https://doi.org/http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=17501402>
- Rodríguez, F. N. (2007). Generalidades acerca de las técnicas de investigación cuantitativa. *Paradigmas*, 2(1), 9-39.
- Ross Bravo, J. (2012). *Derecho tributario sustantivo*. Santo Domingo: CAPGEFI.
- Sabater Sabaté, J. (2018). *La venta judicial de inmuebles*. J. M. Bosch.
- Sampieri, R. F. (2014). *Metodología de la investigación (6ta Ed.)*. México D.F.: McGraw-Hill.
- Sánchez López, M. E. (2020). Seguridad jurídica y producción normativa en materia tributaria. Indidencia sobre el cumplimiento cooperativo. *Crónica Tributaria*, 175, 167-196.
- Saunders, A. (2024). The Caribbean response to the global threat from financial crime [La respuesta del Caribe a la amenaza global de los delitos financieros]. *Caribbean Judicial Civil Recovery Conference*. Miami: Caribbean Court of Justice. https://ccj.org/wp-content/uploads/2024/09/Saunders_20240903.pdf%22
- Torrealba Sánchez, M. Á. (2016). Discrecionalidad administrativa y conceptos jurídicos indeterminados: ¿nociones totalmente diversas o dos niveles dentro de una misma categoría? García de Enterría y las posiciones de la doctrina venezolana. *Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano*, 221-233.

- Varela Barraza, Y. A. (2018). Reformas tributarias, permanente mutabilidad y derecho a la seguridad jurídica. *Revista Del ICDT*, 55(79), 347-354.
- Varona Alabern, J. E. (2021). El valor de referencia en el Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal. *Revista de Contabilidad y Tributación CEF*, 458, 5-50.
- Vásquez, Y. (2018). *Derecho Tributario: Sustantivo y Administrativo*. Ediciones Jurídicas Trajano Potentini.

ANEXO

Único: Consulta Técnica G.L. Núm. 4974680, realizada por el investigador a la Dirección General de Impuestos Internos y recibida el día 16/12/2025



16/12/2025

G. L. Núm. 4974680

Señor
Juan Elías Colomé Reynoso
Cédula de identidad y electoral número 402-3117501-5
Calle Colibri núm.7, Mirador del Este
Santo Domingo Este, República Dominicana

Distinguido señor:

En atención a su solicitud recibida en fecha 03 de noviembre de 2025, mediante la cual para fines académicos, respecto a una adjudicación judicial de un bien inmueble consulta lo siguiente:

- a) Que valor del inmueble registra la Administración Tributaria en el sistema en estos casos (valor contenido en la sentencia de adjudicación, la tasación de la Dirección General de Catastro Nacional, una tasación independiente o el mismo valor registrado);
- b) Qué valor toma la Administración Tributaria como base para el cobro del Impuesto sobre Transferencia Inmobiliaria al momento de registrar el inmueble a nombre del adjudicatario o acreedor favorecido con la sentencia;
- c) Qué valor considera la Administración como base imponible futura para el Impuesto al Patrimonio Inmobiliario (IPI) en el caso de una persona física y del Impuesto sobre Activos si es persona jurídica;
- d) Cuál es el valor fiscal que la Administración Tributaria tomará como costo o base imponible para una eventual ganancia de capital en una posterior del inmueble adjudicado, se toma como costo fiscal el valor establecido en la sentencia ajustado por inflación, el costo original que el inmueble tenía registrado antes de la adjudicación o algún otro valor previsto por la administración;

Esta Dirección General le informa que, en tanto la adjudicación del bien ordenado mediante la sentencia de adjudicación emitida por el tribunal competente, constituye el acto traslativo de propiedad del bien retirado del patrimonio del deudor, el monto de adjudicación más los costos de honorarios profesionales constituyen el valor de referencia para el cálculo del 3% del Impuesto sobre Transferencia Inmobiliaria, en aplicación de lo dispuesto en los artículos 2 literal b) y 3 de la Ley Núm. 831-45, así como, de lo establecido en el numeral 6) del acápite I de nuestra Política de Transferencia Inmobiliaria.

En otro orden, le indicamos que la Administración Tributaria considerará como base imponible del referido impuesto el valor más reciente registrado, que en el supuesto de su consulta, lo constituye el monto de adjudicación, al cual le será restado la exención contributiva ajustada por inflación para el año en curso, en aplicación combinada de la Ley núm. 18-88 que establece el Impuesto al Patrimonio Inmobiliario (IPI) y el Decreto Núm. 50-13. Asimismo, le indicamos que para el caso del Impuesto sobre Activos aplicable a las personas jurídicas, este debe ser calculado conforme el artículo 402 del Código Tributario, para lo cual es necesario considerar el monto registrado de los inmuebles indicados en el balance general del contribuyente, el cual debe corresponderse con el precio de adjudicación.





IMPUESTOS
INTERNOS

G. L. Núm. 4974680

Finalmente, le informamos que la venta de inmuebles se encuentra sujeta a la determinación de ganancia o pérdida de capital a los fines de aplicación del Impuesto Sobre la Renta, la cual se determina al deducir del precio de la venta el costo de adquisición ajustado por inflación, dígase el monto de la adjudicación, al tenor de lo establecido en los Artículos 289 y 327 del Código Tributario, el literal b) del artículo 41 y el Artículo 97 del Decreto Núm. 139-98¹.

Atentamente,



Ubaldo Trinidad Cordero
Gerente Legal

UTC
04/04/20

	Código de firma: X1QR-EWTF-K0B1-7646-8507-7457 sha1: QIC5mBndJOKvzUSHxK1R+8W3HJA= DGII - OFICINA VIRTUAL DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
	 X1QR-EWTF-K0B1-7646-8507-7457

¹ Que establece el Reglamento para la Aplicación del Título II del Código Tributario, de fecha 13 de abril del 1998.



Avenida México, 48, Gascue, Santo Domingo, República Dominicana. Tel.: 809-689-2181, RNC: 401-50625-4.
Código Postal 10204 DGII.GOV.DO