



Universidad Iberoamericana

Facultad De Ciencias Jurídicas y Políticas

Escuela De Postgrado De Derecho

Trabajo de investigación presentado como requisito parcial para optar por
el título de:

Maestría en Derecho Tributario y Asesoría Fiscal

TEMA:

**“Conocimiento y cumplimiento de las nuevas obligaciones fiscales de
los accionistas en la República Dominicana: Un análisis del impacto de la
Ley 25-24”.**

Sustentante

Sardy Lisbet Figueroa Mueses

Matrícula: 24-1222

Los conceptos descritos en el presente
trabajo de investigación son de la exclusiva
responsabilidad del sustentante.

Asesor/a:

Lic. Óscar Valdez, M. A.

Santo Domingo, República Dominicana

Diciembre 15, 2025

Índice

Introducción	8
Tema de Investigación.....	10
Capítulo I: Antecedentes generales de la Investigación.....	11
1.1 Justificación.....	11
1.2 Delimitación del tema	13
1.2.1 Delimitación temporal.....	13
1.2.2 Delimitación demográfica	13
1.2.3 Delimitación geográfica.....	13
1.3 Planteamiento del problema.....	14
1.4 Preguntas de Investigación	15
1.5 Objetivos de la Investigación	16
1.5.1 Objetivo general.....	16
1.5.2 Objetivos específicos	16
Capítulo II. Marco Teórico Y Referencial	17
2.1 Breves referencias a estudios anteriores sobre el tema	17
2.1.2. Investigaciones regionales e iberoamericanas sobre cumplimiento tributario	20
2.1.3 Aportes dominicanos sobre la cultura y responsabilidad fiscal.....	22
2.2 Desarrollos teóricos atinentes al tema	25
2.2.1 Teoría del cumplimiento tributario	26
2.2.2 Principios de legalidad, seguridad jurídica y buena administración tributaria	32
2.2.3 Teoría de la educación y cultura tributaria.....	36
2.3 Marco normativo	40
2.3.1 Evolución normativa reciente: hacia un régimen de mayor responsabilidad fiscal corporativa	41
2.3.2 Aviso 21-24: identificación del responsable del cumplimiento tributario	41
2.3.3 Finalidad de la regulación: transparencia, control y corresponsabilidad tributaria	42
2.3.4 Alcance de las responsabilidades: obligaciones materiales, formales y de gestión interna	43
2.3.5 Postura de la DGII: modernización, transparencia y cultura de cumplimiento.....	44
2.3.6 La Ley 25-24 contenido, finalidad y alcance	44

2.3.7 Análisis de la Ley 11-92 (Código Tributario de la República Dominicana) y su relación con la responsabilidad fiscal de accionistas y sociedades	50
2.3.8 Vinculación con otras disposiciones legales (Ley 155-17 y normativa complementaria).....	56
2.4. Definición de términos básicos	58
2.5 Referencias Doctrinales y Jurisprudenciales Relevantes en Materia de Responsabilidad Tributaria y Cumplimiento Fiscal en la República Dominicana.....	59
2.5.1 Fundamentos doctrinales de la responsabilidad tributaria: visión general	60
2.5.2 Doctrina sobre la responsabilidad solidaria y su aplicación a sociedades y accionistas	60
2.5.3 Doctrina sobre el cumplimiento tributario y la cultura fiscal	61
2.5.4 Jurisprudencia dominicana sobre responsabilidad tributaria: criterios generales	62
2.5.5 Jurisprudencia dominicana sobre obligaciones formales y deberes de los representantes	62
2.5.6 Jurisprudencia constitucional y el principio de legalidad tributaria.....	63
2.5.7 Impacto de la jurisprudencia y doctrina en el análisis moderno de la responsabilidad de los accionistas	64
Capítulo III. Marco Metodológico	65
3.1 Tipo de investigación	65
3.2 Métodos de investigación	65
3.2.1 Método Jurídico-Doctrinal o Analítico-Normativo	65
3.2.2 Método Descriptivo	65
3.2.3 Método Comparativo	66
3.2.4 Método Inductivo	66
3.3 Técnicas e Instrumentos de investigación	66
3.4 Procedimiento para la recolección y análisis de la información..	66
3.5 Limitaciones de la investigación	67
Capítulo IV. Análisis y discusión de resultados (Propuesta de Desarrollo)	69
4.1 Nivel de conocimiento de los accionistas sobre la Ley 25-24.	69
4.1.1 Fundamentación metodológica del enfoque indirecto	69
4.1.2 Identificación del nivel de conocimiento a través del análisis de cumplimiento formal.....	70
4.1.3 Análisis de casos, resoluciones administrativas y sanciones	70

4.1.4 Evaluación a través de informes de auditoría y fuentes técnicas secundarias	71
4.1.5 Análisis doctrinal y opinión especializada como indicador indirecto	72
4.1.6 Estudio comparativo entre obligaciones normativas y prácticas observadas	72
4.1.7 Evaluación del nivel de difusión institucional por parte de la DGII	73
4.2. Factores que inciden en el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales	73
4.2.1 Factores normativos y jurídicos	74
4.2.2 Factores institucionales y administrativos	75
4.2.3 Factores socioculturales y de cultura tributaria	76
4.2.4 Factores tecnológicos y de acceso a herramientas digitales	77
4.2.7 Factores psicológicos y conductuales	77
4.2.8 Factores derivados del grado de difusión y comprensión de nuevas reformas	78
4.2.9 Factores derivados de la estructura empresarial dominicana	79
4.2.10 Interacción entre los factores y su impacto conjunto	79
4.3. Percepción de los accionistas sobre la claridad y accesibilidad normativa	80
4.3.2 Accesibilidad normativa y su impacto en la comprensión de los accionistas	81
4.3.3 La complejidad del sistema tributario dominicano y su efecto en la percepción	82
4.3.4 Rol de la DGII en la construcción de percepción normativa	83
4.3.5 Cultura tributaria empresarial y su influencia en la percepción normativa	84
4.3.6 Accesibilidad normativa en las PYMES: obstáculos y brechas	84
4.3.7 Percepción de las reformas recientes: Ley 25-24 y Ley 25-24	85
4.3.8 Relación entre percepción normativa y cumplimiento tributario	85
4.3.9 Factores que determinan la percepción de los accionistas ..	86
4.4. Relación entre conocimiento normativo y cumplimiento tributario	86
4.4.1 Marco conceptual de la relación entre conocimiento fiscal y cumplimiento tributario	87

4.4.2 El conocimiento como variable explicativa del comportamiento fiscal	88
4.4.3 Complejidad tributaria y su efecto en el conocimiento del contribuyente	88
4.4.4 El caso dominicano: retos particulares en la formación de conocimiento normativo	89
4.4.5 Las reformas recientes como punto de inflexión en la demanda de conocimiento	90
4.4.6 Rol de la DGII en la formación de conocimiento tributario	90
4.4.7 Delegación absoluta y su impacto en el conocimiento del accionista	91
4.4.8 Impacto del conocimiento normativo en el cumplimiento voluntario.....	92
4.4.9 Conocimiento normativo como mecanismo de mitigación del riesgo tributario	92
4.4.10 La percepción de complejidad normativa como barrera al conocimiento.....	93
4.4.11 Educación tributaria y formación del conocimiento normativo.....	93
4.5. Comparación con experiencias internacionales	93
4.5.1 Marco general de comparación internacional	94
4.5.2 Comparación normativa: estructura regulatoria y claridad de las obligaciones fiscales	95
4.5.3 Responsabilidad de los accionistas y comparaciones con modelos internacionales	96
4.5.4 Nivel de conocimiento normativo del contribuyente: comparación internacional.....	97
4.5.5 Régimen de consecuencias y sanciones: comparación del modelo dominicano con estándares internacionales	98
4.5.6 Responsabilidad corporativa y gobernanza fiscal: análisis comparado	99
4.5.7 Accesibilidad normativa: comparaciones con modelos de transparencia fiscal	100
4.5.8 Cultura tributaria comparada: diferencias sociológicas y su impacto en el cumplimiento	100
4.5.9 Síntesis del análisis comparado	101
4.6. Discusión y síntesis interpretativa de los hallazgos	102
4.6.1 Síntesis interpretativa del conocimiento normativo y su efecto en el cumplimiento.....	102
4.6.2 Discusión sobre la claridad y accesibilidad normativa	104
4.6.3 Relación entre cultura tributaria, percepción normativa y cumplimiento.....	106

4.6.4 Síntesis interpretativa del análisis comparado internacional	107
4.6.5 Discusión sobre el régimen sancionador y sus efectos en la conducta de los accionistas	108
4.6.6 Síntesis global: interacción entre conocimiento, percepción y responsabilidad	108
Modelo de Relaciones entre Conocimiento Normativo y Cumplimiento en RD	109
Capítulo V. Propuestas y Consideraciones Finales	110
5.1. Estrategias para fortalecer el conocimiento y la educación fiscal de los accionistas en la República Dominicana.....	110
5.1.1 Creación de un Programa Nacional de Educación Fiscal para Accionistas	111
5.1.2 Elaboración de Guías Interpretativas y Manuales para Accionistas	111
5.1.3 Incorporar la Educación Tributaria en Procesos de Constitución y Registro Mercantil	112
5.1.4 Fortalecimiento de la Transparencia Normativa y Sistematización Legislativa	113
5.1.5 Creación de un Registro Nacional de responsables del Cumplimiento Tributario	113
5.1.6 Estrategia Tecnológica: Plataformas Personalizadas para Accionistas	114
5.1.7 Incorporación de un Régimen Pedagógico de Sanciones ...	114
5.1.8 Formación Continua para Accionistas de Grandes Contribuyentes.....	114
5.1.9 Mecanismos de Evaluación y Auditoría Educativa	115
5.1.10 Consideraciones Finales	115
5.2 Propuestas de mejora en la comunicación y aplicación normativa por parte de la DGII.....	116
5.2.1 Sistematización normativa clara y completa: creación de un “Portal Único de Obligaciones para Accionistas”	117
5.2.2 Publicación de criterios interpretativos vinculantes y jurisprudencia administrativa	118
5.2.3 Diseño de campañas de comunicación progresiva: enfoque en lenguaje claro	118
5.2.4 Mesas permanentes de diálogo técnico con accionistas y gremios empresariales	119
5.2.5 Implementación de un sistema de alertas normativas personalizadas	119
5.2.6 Capacitación obligatoria y acreditable para encargados del cumplimiento tributario	120

5.2.7 Mejora en la técnica legislativa y en la emisión de normas complementarias	120
5.2.8 Sistema de Precedentes Administrativos Abiertos	121
5.2.9 Auditorías educativas en lugar de auditorías estrictamente sancionadoras.....	121
5.2.10 Reforzamiento del principio de buena administración tributaria en la práctica institucional	122
5.2.11 Consolidación de canales de atención especializados para accionistas	122
5.3. Recomendaciones prácticas para la administración tributaria y el sector empresarial.....	123
5.3.1 Recomendaciones para la Administración Tributaria (DGII).....	123
5.3.2 Recomendaciones para el Sector Empresarial	125
5.4 Conclusiones generales	127
Bibliografía	129

Introducción

Durante los últimos años, la administración tributaria dominicana ha realizado diversas reformas que buscan fomentar la transparencia, la responsabilidad fiscal y la adecuada gestión de las obligaciones tributarias en las personas jurídicas. En este sentido, la reciente implementación de la Ley 25-24 establece nuevas responsabilidades a cargo de los accionistas. Sin embargo, esta nueva realidad plantea importantes interrogantes sobre el conocimiento y el grado de comprensión de los accionistas acerca de este cuerpo legal, tomando en cuenta su hábito usual de delegar los asuntos contables y fiscales a terceros.

Esta situación podría crear vacíos informativos que generen deficiencias en el cumplimiento, la seguridad jurídica y la eficacia de la norma, así pues, se plantea la necesidad de investigar sobre el nivel de conocimiento de los accionistas de República Dominicana sobre la Ley 25-24 y su relación con índices efectivos de cumplimiento tributario. La justificación del estudio se evidencia tanto desde un punto de vista teórico como práctico. En primer lugar, desde un punto de vista teórico, se argumenta que esta investigación contribuirá al acervo académico sobre la claridad normativa, la responsabilidad de los accionistas y las directrices de la ley bajo el manto del Principio de Constitucionalidad Tributaria. Esto permitirá observar cómo estas disposiciones se relacionan con el propio sistema y, si las opiniones son las adecuadas en cuanto a la seguridad, certeza, legalidad y la buena fe del sistema impositivo.

El objetivo general de esta investigación es determinar el conocimiento y cumplimiento que tiene los accionistas de empresas registradas ante la Dirección General de Impuestos Internos de República Dominicana, en relación con las nuevas obligaciones registradas en la Ley 25-24. A partir de este objetivo, busca identificar cuál es el nivel de conocimiento de los accionistas y cómo afecta su capacidad de realizar este tipo de declaraciones, y si existen herramientas de información y acompañamiento efectivas por parte de la administración tributaria. La investigación se sustenta en un enfoque cualitativo con carácter descriptivo y analítico de la Ley 25-24.

Frente al problema presentado, para este fin se utiliza el método jurídico-doctrinal por la cuestión directa de que se interesa el análisis puro de la norma y de la disposición para después revisar si guarda algún conflicto o conexión con otra disposición tributaria. Igualmente, hacemos uso del método descriptivo para describir el estado de conocimiento de los actores y el método comparativo empleado en este documento para realizar un análisis comparado de lo que hoy régimen ofrece comparado con algunas disposiciones internacionales y buenas prácticas.

La estructura de este documento se organiza a lo largo de cinco capítulos que abarcan los elementos necesarios para abordar la problemática presentada. El capítulo I muestra los antecedentes generales de la investigación. El marco teórico y referencial se desarrolla en el capítulo II. El diseño metodológico se presenta en el capítulo III, el análisis y discusión de los resultados se exponen en el capítulo IV y, finalmente, las propuestas y conclusiones toman lugar en el capítulo V. Por último, se listan las referencias bibliográficas y anexos correspondientes.

Tema de Investigación

El tema elegido para la investigación que ha de constituir el trabajo final de esta maestría en derecho tributario y asesoría fiscal es “Conocimiento y cumplimiento de las nuevas obligaciones fiscales de los accionistas en la República Dominicana: Un análisis del impacto de la Ley 25-24”.

Capítulo I: Antecedentes generales de la Investigación

1.1 Justificación

En investigación hay una justificación teórica cuando el propósito del estudio es generar reflexión y debate académico sobre el conocimiento existente, confrontar una teoría, contrastar resultados o hacer epistemología del conocimiento existente. (...) una investigación tiene justificación práctica cuando su desarrollo ayuda a resolver un problema o, por lo menos, propone estrategias que al aplicarse contribuirían a resolverlo. (Bernal, 2010, p.106).

La Dirección General de Impuestos Internos (DGII), ha realizado recientes cambios respecto del marco normativo que establece la responsabilidad fiscal de las empresas dominicanas. Con la entrada en vigencia de la Ley 25-24 se pretende regular la obligación de los accionistas de una empresa frente al cumplimiento tributario de dicha entidad, así como también la designación formal de una persona responsable del referido cumplimiento. Con estas medidas se busca obtener una mayor transparencia, eficacia y corresponsabilidad de los contribuyentes en el sistema tributario dominicano.

Es evidente que, el cumplimiento efectivo de lo establecido en la referida norma general dependerá en gran medida del conocimiento real que tienen los accionistas de las empresas registradas en la DGII como contribuyentes, sobre el contenido de la norma y sus implicaciones legales. Visto lo anterior, surge la necesidad de cuestionar el nivel de información y conocimiento con el que cuentan los accionistas de estas empresas, sobre las nuevas disposiciones normativas que se especifican en la Ley 25-24, considerando la común práctica que realizan muchas veces los propietarios o accionistas de empresas de delegar la gestión operativa y fiscal a terceros.

Por otro lado, es importante identificar si la posible falta de conocimiento o incumplimiento por parte de los accionistas de empresas registradas en la DGII se relaciona a una inadecuada comprensión o errónea interpretación del marco normativo del que se trata, sustentado en lo establecido por los principios de

seguridad jurídica y buena administración tributaria, respecto de que las normas generales deben ser comprensibles y accesibles para todos los contribuyentes.

En virtud de lo anterior, la presente investigación no solo busca identificar un posible obstáculo en el cumplimiento tributario por parte de los accionistas de empresas registradas en la DGII, sino también ofrecer recomendaciones prácticas que sirvan para que el cumplimiento fiscal sea visto como un proceso colaborativo entre la administración tributaria y los contribuyentes, a través de la educación, la claridad normativa y la transparencia institucional.

1.2 Delimitación del tema

1.2.1 Delimitación temporal

Según Bernal (2010) “Es necesario determinar cuál será el período, sea retrospectivo o prospectivo, dentro del cual se realizará el estudio del hecho, la situación, el fenómeno o población investigados” (p.107). Con relación al alcance temporal, esta investigación se concentra en el estudio y análisis del periodo comprendido después de la entrada en vigencia de la Ley 25-24; sin embargo, es inevitable el estudio y análisis de periodos antecesores, a los fines de establecer un marco de referencia y comparaciones que permitan lograr los objetivos establecidos.

1.2.2 Delimitación demográfica

Al referirnos a los límites demográficos de la investigación, Bernal (2010) afirma: “En general, puede hablarse de varias limitaciones según las características de la población o muestra sobre la cual recae el estudio. Estas características se detallarán cuando se haga referencia a la población y muestra objeto de estudio” (p.108). Para los fines del desarrollo de la presente investigación las limitaciones demográficas, son los accionistas de empresas registradas en la DGII.

1.2.3 Delimitación geográfica

“Son aquellas demarcaciones del espacio geográfico dentro del cual tendrá lugar una investigación. Las investigaciones pueden limitarse a una zona de una ciudad, a una ciudad, una región, un país, un continente, etcétera” (Bernal, 2010, p.107). La presente investigación tiene como límite geográfico todo el territorio de la República Dominicana.

1.3 Planteamiento del problema

En los últimos años, la administración tributaria dominicana ha implementado una serie de reformas para promover una mayor transparencia y fiscalidad a las personas jurídicas. Una de las más recientes es la Ley 25-24, que establece una serie de nuevas obligaciones para los accionistas, como la designación formal de una persona responsable del cumplimiento de la empresa. A pesar de este desarrollo significativo hacia una gestión más responsable y transparente, la legislación plantea desafíos adicionales en términos de conocimiento, implementación y cumplimiento.

A pesar de la importancia de esta regulación en la práctica, existe evidencia de que muchos accionistas de empresas registradas en la DGII están desinformados sobre la disposición, su propósito general y las implicaciones legales de no cumplirla. Varios factores pueden contribuir a tal falta de conocimiento, incluida la falta de cultura fiscal, la delegación habitual de responsabilidades contables y fiscales con terceros y la falta de dirección por parte de la gestión fiscal y de la oficina tributaria.

Dado este contexto, es crucial cuestionar en qué medida los accionistas comprenden sus obligaciones y en qué medida tienen los conocimientos y recursos necesarios para cumplirlas. Del mismo modo, es pertinente analizar si el nivel de conocimiento tiene un efecto directo en la probabilidad de que las empresas asuman responsabilidad fiscal y si la DGII proporciona suficiente educación y orientación a los contribuyentes.

Por lo tanto, el propósito del estudio estará en responder al nivel en el que los accionistas dominicanos entienden y cumplen con sus obligaciones de acuerdo con la Ley 25-24, y qué papel juega este conocimiento en la efectividad de la ley. No solo es vital para evaluar el impacto de la regulación, sino también para identificar posibles áreas de mejora en términos de comunicación, educación fiscal y regulación.

1.4 Preguntas de Investigación

1. ¿Cuál es el nivel de conocimiento que poseen los accionistas de empresas registradas en la DGII sobre las disposiciones contenidas en la Ley 25-24?
2. ¿Qué grado de cumplimiento presentan las empresas dominicanas respecto a las nuevas obligaciones fiscales establecidas en dicha Ley?
3. ¿Cuáles son los factores que influyen en el desconocimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los accionistas?
4. ¿Cómo perciben los accionistas la claridad, accesibilidad y aplicabilidad de la Ley 25-24 en relación con los principios de seguridad jurídica y buena administración tributaria?
5. ¿Qué medidas o estrategias podrían implementarse para mejorar el conocimiento y el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los accionistas, promoviendo una cultura de transparencia y responsabilidad compartida con la DGII?

1.5 Objetivos de la Investigación

1.5.1 Objetivo general

Analizar el nivel de conocimiento y el grado de cumplimiento de las nuevas obligaciones fiscales establecidas por la Ley 25-24 de los accionistas de empresas registradas en la República Dominicana, con el propósito de identificar los factores que inciden en su aplicación y proponer estrategias que fortalezcan la educación y la cultura de cumplimiento tributario.

1.5.2 Objetivos específicos

1. Describir el contenido, alcance y finalidad de la Ley 25-24, en el marco del sistema tributario dominicano.
2. Evaluar el nivel de conocimiento que poseen los accionistas sobre las disposiciones y obligaciones establecidas en la citada norma.
3. Determinar el grado de cumplimiento tributario de las empresas dominicanas en relación con las exigencias formales y sustanciales de la Ley 25-24.
4. Identificar los principales factores que inciden en el desconocimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los accionistas.
5. Analizar la percepción de los accionistas sobre la claridad, accesibilidad y aplicabilidad de la Ley 25-24, en relación con los principios de seguridad jurídica y buena administración tributaria.
6. Proponer recomendaciones prácticas y doctrinales que contribuyan a mejorar el conocimiento, la comprensión y el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los accionistas, promoviendo una relación más colaborativa entre la DGII y los contribuyentes.

Capítulo II. Marco Teórico Y Referencial

2.1 Breves referencias a estudios anteriores sobre el tema

Loaiza Keel, C. A. (2006). La responsabilidad fiscal de los socios, accionistas y directores, y su interpretación jurisprudencial está políticamente orientada luego de la Ley N° 17.930: Sentencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo N° 467/004 de 11 de agosto de 2004. *Revista De Derecho*, 5(9), 119-132. Recuperado de <https://revistas.um.edu.uy/index.php/revistaderecho/article/view/914>

Hessdörfer, A. (2010). Particularidades de la aplicación del régimen de responsabilidad fiscal de representantes a directores de sociedades comerciales. *Revista De Derecho*, 9(17), 39-50. Recuperado de <https://www.revistas.um.edu.uy/index.php/revistaderecho/article/view/679>

Alvarado Vélez, J. A. (2024). La responsabilidad social corporativa como estrategia de cumplimiento fiscal: análisis jurídico y ético en Ecuador. *Revista Científica Arbitrada y Multidisciplinaria de Ciencias Contables, Auditoría y Tributación: CORPORATUM* 360, 7(14), 125-139. <https://doi.org/10.56124/corporatum-360.v7i14.007>

Palma, A. M., Plúa, K. A., & Cedeño, J. A. (2022). Cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento de obligaciones fiscales. *LATAM Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales y Humanidades*, 3(2), 1433-1450. <https://doi.org/10.56712/latam.v3i2.193>

Rodríguez Rodríguez, V. A. (2017). Progresividad y redistribución del impuesto de renta societario en Europa y Latinoamérica. *Suma de Negocios*, 8(18), 140-149. <https://doi.org/10.1016/j.sumneg.2017.11.002>

Farfán Rodríguez, J. C., Ruiz Acevedo, V., & Hinestroza Lagares, J. N. (s.f.). Implicaciones tributarias de la responsabilidad solidaria de socios y accionistas en Colombia. (Capítulo III). Recuperado de vLex Colombia.

Vega-León Cabrera, S. (2021). Algunos apuntes respecto de la responsabilidad solidaria en el Impuesto sobre la Renta de la sociedad emisora en la enajenación directa de acciones realizada entre partes no vinculadas. *Advocatus*, (40). <https://doi.org/10.26439/advocatus2021.n040.5281>

Oficio 1543. (2019). Responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad. Bogotá: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_1543_2019.htm

“Cambios en la responsabilidad solidaria tributaria a partir de la Ley Núm. 25-24: causas, ventajas y desafíos.” (2024, agosto). *Panorama*. <https://panorama.com.do/cambios-en-la-responsabilidad-solidaria-tributaria-a-partir-de-la-Ley-25-24-causas-ventajas-y-desafios/>

“Responsabilidad solidaria de socios y accionistas.” (2024, febrero 16). *Fiscalia*. <https://www.fiscalia.com/publicaciones/20966>

2.1.1. Estudios internacionales sobre responsabilidad fiscal de los accionistas

En diferentes contextos internacionales, se han abordado tanto la responsabilidad fiscal de los accionistas como, en un sentido más amplio, la responsabilidad tributaria de las sociedades. En particular, en el ámbito de la gobernanza corporativa y el comportamiento fiscal, varios análisis han demostrado que el involucramiento de los accionistas y la estructura de control interna pueden tener un fuerte impacto en las decisiones de las empresas en términos de política impositiva y de observancia.

En esta área debe elogiarse el trabajo más reciente y significativo, *Understanding Corporate Tax Responsibility*, MA back-translation, que descubrió más de cien estudios relacionados con la responsabilidad fiscal de las empresas. Estos incluyeron tanto investigaciones directamente relacionadas con el tema como estudios “periféricos”, sobre temas relacionados, aunque más remotamente.

En particular, el artículo destaca cómo la observancia fiscal se vuelve una de las áreas centrales de la gerencia consecuente y pone énfasis en la importancia del papel de los accionistas como reguladores clave de las políticas internas empresariales en términos de transparencia y disposición al riesgo fiscal. Así, la responsabilidad fiscal es un proyecto conjunto de los accionistas y la alta gerencia que, a su vez, moldea la percepción de la cultura del compliance de la empresa. En lo que concierne a la evidencia en el ámbito latinoamericano, algunas investigaciones de carácter empírico parecen respaldar esta argumentación. En particular, el estudio de Gómez y Martínez en México mostró que las reformas avanzadas para fortalecer la gobernanza empresarial en el país conducían a una reducción en los incentivos que impulsaban a las empresas a recurrir a la elusión fiscal.

Los autores argumentan que cuando los accionistas imponen mecanismos orientados a la supervisión interna estricta, se forma una estructura organizativa que promueve el cumplimiento y restringe la toma de decisiones fiscales agresivas. La protección de los derechos de los accionistas minoritarios también ha sido investigada como un factor determinante de la conducta tributaria. Pérez y Andrade encontraron que en los países donde los accionistas minoritarios son más protegidos contra las maquinaciones de los accionistas de control corporativo, las empresas más decentes tienen menos evasión.

Aquí los autores argumentan que la capacidad de los accionistas minoritarios para supervisar la dirección corporativa a través de sus propios órganos directivos, la sensibilidad de la estructura de propiedad, pero con derechos irrenunciables, actúa como disuasión hacia exactamente lo que ahora describiréis como políticas fiscales riesgosas. Otra rama de las literaturas internacionales abordó la relación entre las características estructurales de la empresa y el cumplimiento tributario.

Torres y Villalba señalan el efecto del tamaño de la empresa, la calidad de la información contable y la existencia de procesos de auditoría internos en la brecha entre la utilidad contable y el gravable como un indicador comúnmente utilizado como medida indirecta de evasión. Los autores propusieron que el control sindical más débil atenúa la apuesta por tomar decisiones fiscales más

riesgosas. En cambio, la literatura europea ofrece un montón más de trabajo sobre los marcos de cumplimiento cooperativo. Se menciona a Rossi y Bianchi en un estudio italiano que un régimen de cumplimiento cooperativo basado en la transparencia y en el efecto del tax ruling necesita más cooperación, activamente, de los stakeholders y los managers.

Después, estudios en Grecia también demuestran una relación la calidad de la gobernanza corporativa y la conducta fiscal. Por ejemplo, Dimitriadis y Koulis 2025, encontraron que la independencia del consejo de administración, la auditoría y la concentración accionarial se relacionan significativamente con la conducta de evasión fiscal.

Las empresas grupalmente controladas con empresarios que exigen un alto control interno reducen su conducta de evasión con relación a la forma original, lo cual confirma que la responsabilidad fiscal es parte inherente al fenómeno de la gobernanza empresarial. En resumen, estos cuatro ejemplos reforzados en comparación ratifican que, en todos los mercados internacionales, los accionistas se muestran como el factor clave de variación explicativa sobre el cumplimiento y el no cumplimiento fiscal empresarial.

2.1.2. Investigaciones regionales e iberoamericanas sobre cumplimiento tributario

En Latinoamérica, diversos estudios han abordado el fenómeno del cumplimiento tributario desde el punto de vista de la cultura fiscal, la gobernanza interna de las empresas y hasta la implementación de mecanismos de compliance, lo que ha reflejado la alta complejidad de las variables que inciden en la adhesión voluntaria a las obligaciones fiscales. Por esa razón, cobra importancia la noción de “cultura tributaria” como factor determinante del cumplimiento, ya sea en pequeñas empresas como en sociedades de mayor escala. Por ejemplo, en la investigación llevada a cabo en la Cámara de comercio del cantón Quevedo, Ecuador “Cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento de obligaciones fiscales Quevedo”.

En este artículo se demuestra que la cultura tributaria tiene una incidencia significativa en la conducta fiscal de los comerciantes de este cantón, ya que los comerciantes más conscientes de esta cultura demuestran niveles más altos de cumplimiento tributario. Este tipo de pruebas implican que el conocimiento y el internalizar el deber de contribuir ha de ser una de las vías para reducir los niveles de informalidad y aumentar la recaudación. Otro ejemplo es “Cultura tributaria y cumplimiento de obligaciones tributarias en los laboratorios de análisis clínico de Cajamarca” en Perú, que analiza la influencia de la cultura fiscal en el cumplimiento de estas obligaciones en los laboratorios del sector privado. Partner, en un ejemplo parecido sobre el acatamiento tributario en una cooperativa ecuatoriana, encontró que cuando los responsables fiscales tienen más conocimientos sobre el marco legislativo, su acatamiento a este es más regular, lo que sugiere que políticas educativas y de sensibilización pueden ser efectivas.

Más allá de la cultura tributaria, también se han estudiado mecanismos formales de “compliance tributario” en PYMES iberoamericanas. El artículo de Alfaro Oliva: Gestión del Compliance tributario en Mypes Liberteanas considera cómo las PYMES de La Libertad aplican prácticas estructuradas de cumplimiento: control interno, documentación contable, procedimientos de declaración y auditoría, todo dirigido por profesionales contables que conocen la normativa.

Destaca que implementar un programa de compliance no es solo cuestión del tamaño de la empresa, sino que de la dedicación de los gestores y de la profesionalización contable, que puede facilitar un cumplimiento más ordenado y sistemático. Del mismo modo, investigaciones con grandes samples comparativos ofrecen evidencia más generalizada sobre los determinantes del incumplimiento. Un ejemplo es el artículo de Eigenstuhler & Baú dal Magro, que analiza 61,673 observaciones de empresas de distintos países durante 2012-2018, encontrando que una mayor “distancia”.

Por último, vale la pena mencionar el estudio reciente Association between tax morale and the perceptions around tax compliance: an empirical study for Latin America, que analiza la moral tributaria y su relación con la percepción

sobre el cumplimiento en varios países de América Latina. Como resultado, los autores encontraron que la moral tributaria está significativamente correlacionada con la función y las acciones reales de cumplir sus obligaciones tributarias. La moral que más cerca está de los ámbitos donde los contribuyentes ven un sistema fiscal equitativo, transparente y donde el Estado invierte adecuadamente en ellos son más propensos a cumplir voluntariamente sus responsabilidades tributarias – “Nos informan, 1205”).

En combinación, estos estudios consolida la hipótesis del comportamiento tribal en Iberoamérica, ya que no depende únicamente de la imposición del orden normativo, pero también de factores culturales, estructurales y organizativos. Y la evidencia revela que a la recaudación y reducción en la evasión de impuestos contribuye la educación fiscal, la profesionalización contable, la implantación de mecanismos de cumplimiento y visión social positiva en el sistema fiscal. Para los países como la República Dominicana, que están ahora imponiendo cláusulas más flexibles a las sociedades y a los sujetos de responsabilidades, estos estudios ofrecen un marco competitivo para analizar a los accionistas no sólo como dueños, pero como sujetos del comportamiento tributario.

2.1.3 Aportes dominicanos sobre la cultura y responsabilidad fiscal

En el caso de la República Dominicana, la Cultura Cívica en la Tributación adquiere una importancia vital para la conformación de un sistema fiscal justo, transparente y eficiente. Aspectos como los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal entre las recientes iniciativas de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), representan un esfuerzo institucional concreto por promover la cultura tributaria desde la educación universitaria y ciudadana.

El objetivo que persiguen es que el contribuyente no perciba el tributo como un castigo, sino como una forma de desarrollar su consciencia cívica a partir del cálculo de su contribución al mantenimiento del Estado. “La cultura tributaria” es una noción con un fuerte asidero moral, pero también político. Diverso material, destinado a la comunidad educativa, sostiene que la cultura tributaria implica asumir una actitud activa ante la responsabilidad social que deviene de vivir en

democracia. Esto convierte al impuesto en un instrumento de convivencia, de justicia social.

También es notable, a partir de las referencias a trabajos recientes realizados en América Latina, que incluso en la adaptación local, los costos de cumplimiento tributario, especialmente en las pequeñas y medianas empresas, se toman como una cuestión de no solo su dimensión financiera, sino también la del impacto en la percepción que el contribuyente tiene sobre la carga fiscal. De esta forma, un trabajo de investigación realizado en el país encontró que cuando los mismos son evidentes y onerosos, impactan negativamente la agenda impositiva, mientras que, en caso de accesibilidad a la información y reducción de las barreras administrativas, una cultura en cuanto tal puede llegar a concretarse en la realidad práctica donde pagar impuestos resultando más sencillo repercute en la confianza y no solo eso sino también en la visible responsabilidad colectiva institucional.

Otro aspecto que puede ser destacado de la evidencia internacional más reciente es el marco teórico útil para interpretar los procesos de internalización de la cultura fiscal en sociedades latinoamericanas. Por ejemplo, un trabajo de investigación sobre “tax morale” en América Latina descubrió que si uno se da cuenta de que la probabilidad de que las personas paguen sus impuestos aumenta mucho si ellos mismos consideran que la mayoría de los ciudadanos cumplen sus obligaciones.

Desde esta perspectiva, la evidencia subraya la dimensión social de la cultura tributaria: no solo las normas y las sanciones son relevantes, sino también las percepciones colectivas y la presión ejercida por los igualados entre sí. En relación con la situación dominicana, se puede entender fácilmente por qué la sensibilización general, la educación y el pago de impuestos de los ciudadanos deben ser muy visibles en la comunicación mediática; al fin y al cabo, de lo contrario no se consolidarán como tales valores compartidos.

Por último, la construcción de una cultura tributaria en República Dominicana involucra necesariamente el reconocimiento de la moral tributaria como un asunto ético y ciudadano. Según la última encuesta publicada por la DGII, se

entiende por moral tributaria el deber de los ciudadanos de contribuir con el financiamiento estatal; desde allí, podemos reconocer la relación entre la transparencia, la confianza en la institucionalidad y el cumplimiento voluntario. La internalización de estos conceptos es crucial para que la normativa fiscal, que incluye nuevas exigencias como las de los accionistas con la Ley 25-24, no seas leyes muertas, sino que se inserten en una cultura estructural de la responsabilidad fiscal. Igualmente, el cambio de régimen normativo con la 25-24 y la creación de la Dirección General de Impuestos Internos es crucial para la internalización de una moral de la responsabilidad entre los accionistas. Con el Aviso 2124, la DGII exige a todas las sociedades tener una persona física a cargo del cumplimiento tributario.

Así, se reconoce la obligación de muchos socios, administradores y directivos de asumir conscientemente su responsabilidad ante el fisco. Con esta norma, las aportaciones institucionales dominicanas trascienden la fiscalización: buscan promover una moral tributaria que reconozca el pago de impuestos como un deber cívico personalizado. Los impuestos no son una obligación abstracta de la empresa sino un compromiso personal delante del fisco del socio o administrador responsable. Se fortalece así la ética fiscal, la responsabilidad y rendición de cuentas. En este sentido, el principio de transparencia se ve fortalecido con esta norma porque se incrementa la trazabilidad y la confianza. El principio voluntario deja de ser opcional para convertirse en una obligación, de ahí una moral tributaria madura y sostenible en el país.

Dentro de este marco, toma vital importancia el análisis del nivel de conocimiento respecto a las nuevas obligaciones fiscales a cargo de los accionistas dominicanos establecidas por la Ley 25-24 de la DGII. Diversos estudios consignan que la conciencia tributaria es un componente crítico de la decisión de los contribuyentes a cumplir voluntariamente sus impuestos. Incluso las tácticas institucionales más efectivas, como la operación de los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal no pueden lograr su objetivo si sus destinatarios no comprenden en profundidad las obligaciones que los afectan.

Por otro lado, la correlación incluye un refuerzo recíproco desde la perspectiva del aprendizaje específico para los contribuyentes con responsabilidad

corporativa. Altos niveles de comprensión fiscal mejoran la predisposición a la imposición fiscal, especialmente cuando los individuos perciben niveles altos de transparencia y equidad por parte de la DGII. Por lo tanto, el relevamiento específico de este conocimiento en los accionistas con relación a la Norma 04-2024 se convierte en un paso imprescindible para la medición de efectividad y asimilación a la cultura tributaria.

Por último, conocer el nivel de acatamiento de estas normas permite conocer no solo las tasas de adherencia, sino también los factores que propician o limitan su uso efectivo. La cultura tributaria no solo influencia la disposición a una imposición; es también un producto de la confianza en las instituciones y el grado de simplificación administrativa existente. Dicha ley no impone solo actividades formales entre los accionistas, sino que también es un indicador de cuanto la cultura fiscal ha sido incorporada entre la población del país, lo cual es información no solo valiosa, sino necesaria para optimizar las estrategias de implementación y conciencia.

2.2 Desarrollos teóricos atinentes al tema

A continuación, los autores citados contribuyen ideas y reflexiones especialmente valiosas para este estudio. Sus trabajos permiten una comprensión más profunda de cómo se estructuran y aplican las obligaciones fiscales, presentando hallazgos, visiones e hipótesis comprobadas que enriquecen el argumento jurídico con explicaciones claras y perspectivas críticas. La inclusión de las opiniones de estos autores contribuye a esclarecer la responsabilidad del accionista y a profundizar en la función del sistema fiscal dominicano, desarrollando y enriqueciendo el punto de vista presentado en esta investigación.

Loaiza Keel, C. A.: La responsabilidad tributaria de los socios y directores y su interpretación jurisprudencial políticamente orientada luego de la Ley N° 17.930: Sentencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo N° 467/004 de 11 de agosto de 2004. Montevideo, Revista de Derecho, 2006. revistas.um.edu.uy

Vega-León Cabrera, S.: Apuntes acerca de la responsabilidad solidaria en el Impuesto a la Renta de la sociedad emisora en la enajenación directa de

acciones directas realizada entre partes no vinculadas. Lima, Advocatus, Núm. 40, 2021. revistas.ulima.edu.pe

Avendaño Vargas, L. D.; Sánchez Bertarioni, A. L.: La responsabilidad del accionista (cuotista) en materia fiscal de acuerdo con el posible ingreso de Costa Rica a la OCDE. San José (Costa Rica), Universidad de Costa Rica, Facultad de Derecho, 2015. Repositorio SIBDI

Ferré Olivé, E. H.: Tributos y responsabilidad social. Buenos Aires, CEAT-Comisión Técnica de Responsabilidad Social, Facultad de Ciencias Económicas-UBA, 2021. economicas.uba.ar

Hinestroza Lagares, J. N.; Ruiz Acevedo, V.: Evaluación sobre las implicaciones fiscales de la responsabilidad solidaria de los socios o accionistas de las diferentes sociedades comerciales en Colombia. Medellín (Colombia), Corporación Universitaria Minuto de Dios – Facultad de Educación a Distancia, 2019.

2.2.1 Teoría del cumplimiento tributario

El cumplimiento tributario es un tema de especial interés en disciplinas como la economía, sociología y psicología fiscal, por ser decisivo para la sostenibilidad del sistema tributario y la legitimidad del Estado. La perspectiva clásica u ortodoxa, también conocida como teoría racionalista, considera que los contribuyentes son “racionales” y optan por cumplir o evadir considerando el beneficio esperado comparado con probabilidades de ser detectados, auditados y sancionados.

Su principal sustento se halla en el modelo propuesto por Allingham y Sandmo en 1972, para quienes la evasión sería racional dadas ciertas condiciones de “severidad de la penalización y riesgo de ser pillado”. No obstante, evidencia empírica al respecto muestra que este modelo no resulta suficiente, dado que muchos pagan sus impuestos cae cuando el riesgo de ser descubierto parece estar bajo. Por ello, se generaron teorías complementarias que incluyen factores psicológicos socioculturales.

Por un lado, la teoría de la moral tributaria considera que, en general, el “deber ser” y lo “deseable” influyen significativamente en el cumplimiento voluntario, como ocurre con el deber cívico, la percepción de justicia sobre sistema fiscal, ética institucional, normas sociales. Investigaciones recientes en América Latina han hallado que la percepción sobre el comportamiento de autoridades tributarias y la percepción de que los demás cumplen incrementan la probabilidad de hacerlo sensiblemente.

Por otra parte, la teoría institucional del cumplimiento regulatorio considera la confianza en el gobierno, la calidad de servicios públicos y la percepción de imparcialidad compensatoria de la administración. Cuando las instituciones son vistas como legítimas y efectivas, los mismos cumplimientos son adherentes. Elementos como la transparencia, la buena gobernanza y la simplificación administrativa han demostrado ser decisivos a este propósito.

Otra visión relevante para el ámbito corporativo es la teoría de la corresponsabilidad, la cual sugiere que todos los actores que intervienen en la manejo de la empresa tienen un rol en términos de cumplimiento tributario, vinculada a la responsabilidad subsidiaria moderna que atribuye responsabilidades fiscales individuales a directivos de la empresas, como es el caso del Aviso 21-24 y norma asociadas de la DGII en la República Dominicana, que obligan a identificar a personas físicas responsables del mismo.

2.2.1.1 Cuadro comparativo de teorías del cumplimiento tributario

Teoría	Descripción	Ventajas	Limitaciones	Autores representativos
Teoría racionalista o clásica	El cumplimiento se basa en el cálculo de costo-beneficio entre evadir o cumplir.	Permite diseñar controles fiscales eficientes.	No explica el cumplimiento voluntario.	Allingham & Sandmo (1972)
Teoría de la moral tributaria (tax morale)	El cumplimiento depende de factores éticos, sociales y culturales internos.	Explica el cumplimiento voluntario; útil para políticas educativas.	Difícil de medir y predecir.	Kirchler et al. (2016) ; Castañeda-Rodríguez (2025)
Teoría institucional	Relaciona el cumplimiento con la confianza en el Estado, transparencia y calidad institucional.	Enfatiza reformas institucionales y legitimidad.	Limitada en contextos de debilidad institucional.	Okpeyo et al. (2024)
Teoría de responsabilidad solidaria y corresponsabilidad fiscal	Todos los actores corporativos comparten la responsabilidad del cumplimiento fiscal.	Promueve cultura corporativa ética; fortalece control interno.	Requiere educación, claridad normativa y procesos definidos.	DGII (2024; 2025); Di Giacomo (2022)

La integración de estas teorías pretende proporcionar una visión integrada de cómo actúan los diferentes factores que intervienen en el comportamiento fiscal en general. La relevancia de esta articulación teórica, en el caso dominicano, es aún mayor al ser reciente las reformas implementadas por la DGII, como la Ley 25-24 y el Aviso 21-24, quienes sufrieron modificaciones para aumentar la carga de accionistas y administradores.

Mientras que la teoría racionalista se centraría en la efectividad de las medidas de control y sanción, otros enfoques se inclinarían a fortalecer la confianza de los ciudadanos y una ética de la autorregulación, a través de los enfoques institucionales y la moral tributaria. En este sentido, la teoría de la responsabilidad solidaria y corresponsabilidad fiscal serviría como centro de la unión entre ambas corrientes, pero, así como las sociedades colectivas poseen responsabilidad social, los actores corporativos tienen una responsabilidad no solo legal, sino de estado. Luego de un análisis de conocimiento y cumplimiento normativo se podrán evaluar los alcances no de la reglamentación sino del mejoramiento de la ética fiscal del país.

2.2.1.2 Teoría de la responsabilidad solidaria y corresponsabilidad fiscal

La teoría de la responsabilidad solidaria y la corresponsabilidad fiscal nacen en la investigación del derecho tributario para abordar los fenómenos cambiantes y la creciente complejidad de las estructuras económicas modernas que requieren que los impuestos se recauden efectivamente. Allí, a diferencia de los enfoques tradicionales, según los cuales, solo un contribuyente inmediato podría responder frente al fisco, tal teoría argumenta que otros individuos asociados y/o vinculados con la persona que abandona su obligación también debería responder ante la Administración Tributaria. Ser responsable del resultado fiscal cuando sus acciones, omisiones e incluso tomas de decisiones afecten tales resultados. En otras palabras, esta teoría está destinada a garantizar la eficiencia de la administración fiscal y evitar maniobras de evasión procedentes de la estructura empresarial.

Esta teoría, en su origen, se soporta de los fundamentos del derecho civil, específicamente del principio de responsabilidad solidaria, en el entendido de que, varios individuos pueden figurar como responsables de una misma obligación ante el fisco. Su aplicación al derecho tributario responde a la evolución del derecho administrativo y financiero, que ha identificado la existencia de numerosos supuestos en los que tanto la ley como la realidad económica actúan injustamente exculpando a quien, sin ser sujetos pasivos materiales del tributo recae en el control de la actividad económica. En contraposición, la corresponsabilidad fiscal representa una perspectiva más moderna y pretende simbolizar el deber general de los diferentes agentes económicos hacia el sostenimiento fiscal del Estado, sustentado en la combinación de elementos morales, institucionales y jurídicos.

En muchos sistemas tributarios avanzados, esta teoría se ha consolidado como una estrategia para garantizar el cumplimiento. En España, por ejemplo, la Ley General Tributaria específica que los administradores y los apoderados legales son responsables solidarios cuando se encuentran involucrados en maniobras para defraudar al fisco, como la ocultación de bienes, poner obstáculos a la labor de la Administración Tributaria, afectar la recaudación del

fisco, cometer actos tipificados como infracciones o delitos tributarios, entre otros. En México, por su parte, el Código Fiscal de la Federación contiene una disposición que establece que, los socios, accionistas y asociados de una sociedad son responsables solidarios del incumplimiento de las obligaciones tributarias. Así, al igual que los sistemas anteriores, es evidente que sigue una pauta de responsabilidad compartida entre la sociedad y los directivos.

En América Latina, esta teoría se ha vinculado a la lucha contra la evasión fiscal y la necesidad de ampliar la base impositiva. Países como Argentina y Colombia han incorporado a directivos y representantes legales en regímenes de responsabilidad solidaria, considerando que la conducta de estos sujetos tiene una incidencia directa en la integridad del establecimiento fiscal y en la forma en como dicha sociedad desarrolla su actividad comercial. La corresponsabilidad fiscal desde este punto de vista se puede catalogar tanto como un mecanismo jurídico, así como un elemento de cultura fiscal, que relaciona a actores económicos con la obligación solidaria de garantizar el cumplimiento tributario.

En la República Dominicana, las normas recientes de derecho tributario han respaldado esta teoría y reconocen que las personas físicas tienen responsabilidad solidaria respecto de las sociedades a las que se encuentran vinculadas, de cara a sus obligaciones con las administraciones tributarias. La Dirección General de Impuestos Internos ha emitido disposiciones que obligan a las sociedades a designar y registrar un responsable solidario, que deberá velar por el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Esto se encuentra estipulado en el Aviso 21-24, que busca evitar que la responsabilidad fiscal quede solo en la persona jurídica.

Por otro lado, la corresponsabilidad tributaria en el ámbito de la República Dominicana se fundamenta de importantes reformas fiscales, como por ejemplo la promulgación de la Ley 25-24, que modifica el Código Tributario Dominicano, con el fin de establecer claramente la responsabilidad de socios y administradores, respecto a la veracidad, exactitud y puntualidad del cumplimiento de las obligaciones fiscales de las personas jurídicas. Este planteamiento se une a una tendencia mundial hacia una mayor transparencia y

responsabilidad corporativa, en la cual las decisiones de gestión deben tener en cuenta no solo el resultado económico de la operatividad de la empresa, sino también todas las implicaciones fiscales que se vinculan al desarrollo de su actividad económica. Por lo tanto, la puesta en vigencia de la Ley 25-24 busca que, ni los accionistas ni los administradores puedan ignorar sus obligaciones fiscales, todo lo contrario, promueve que los mismos tengan más control sobre las actuaciones y cumplimiento de dichas sociedades.

La importancia de este enfoque radica en que se sustenta en múltiples estudios realizados de manera reciente sobre la de cultura tributaria, donde, en su mayoría han demostrado que la corresponsabilidad fiscal contribuye a la reducción de la evasión tributaria, debido a que, se aumentan los incentivos para el control interno en términos de tributación y se tiene mayor cooperación dentro de la misma la empresa. Este enfoque también da como resultado una mejor ética tributaria corporativa mediante el fortalecimiento de la cultura tributaria, en el entendido de que, la responsabilidad solidaria recae sobre aquellas personas encargadas de la toma de decisiones dentro de la empresa.

En virtud de lo anterior, y desde la perspectiva de la Republica Dominicana, en enfoque de esta teoría no se basa únicamente en el cumplimiento de la parte recaudatoria de la Administración Tributaria, sino también en promover un enfoque ético para el cumplimiento fiscal. Por ejemplo, la Dirección General de Impuestos Internos ha señalado en diversos informes que la implementación de la responsabilidad solidaria y la corresponsabilidad fiscal buscan también fortalecer la percepción de la población dominicana sobre la equidad, evitando que los directivos de las empresas evadan la responsabilidad que han adquirido al tener parte del control operativo de dichas sociedades. Es por ello que, la importancia de esta teoría no tiene solo se sustenta en la parte jurisprudencial, sino que también en la percepción de la población respecto al control institucional y la promoción cultural.

2.2.2 Principios de legalidad, seguridad jurídica y buena administración tributaria

En la actualidad, los sistemas tributarios de los diferentes países se enmarcan sobre una serie de diferentes principios jurídicos, que tienen como propósito principal garantizar el cumplimiento de las potestades que tiene la Administración Tributaria, dentro del marco jurídico. En virtud de lo anterior, los principios de legalidad, seguridad jurídica y buena administración tributaria, entre otros, son fundamentales para el cumplimiento de dichas potestades, pero imponiendo restricciones al estado, evitando así cualquier tipo de arbitrariedad. A través de ellos, se busca fomentar la confianza de los contribuyentes con las actuaciones de la Administración Tributaria, y promover la cultura de cumplimiento voluntario de los mismos.

1. Principio de legalidad tributaria: fundamento y alcance general

El principio de legalidad es uno de los fundamentos más importantes de la tributación, que básicamente promulga que no puede haber un tributo sin una ley. En otras palabras, según este principio, un tributo solo puede crearse, modificarse o eliminarse mediante un acto jurídico formal, es decir, una Ley aprobada por la autoridad legislativa competente. Dentro de este principio también recae la fijación de hechos impositivos, bases tributables, sujetos pasivos impositivos y mecanismos de penalización. La base de este principio se enmarca en dos tradiciones legales: primero, la tradición constitucional, que es común en Europa y en América, la cual se enfoca en la protección del derecho a la propiedad y segundo, al control democrático del proceso de tributación.

El principio de legalidad tiene dos puntos de vistas: uno positivo, como se menciona anteriormente, es estrictamente necesaria la promulgación de una ley para establecer las obligaciones tributarias; y uno negativo, que prohíbe a la Administración Tributaria establecer tributos o sanciones que no se encuentren previstos por el legislador o autoridad competente. Esta última, es una garantía que busca limitar el poder directo de la Administración Tributaria, además de que busca asegurar que los contribuyentes estén en total conocimiento de las

obligaciones a su cargo, evitando así que sean fruto de meras decisiones arbitrarias de las autoridades administrativas.

Dentro del cumplimiento tributario el principio de legalidad juega un papel fundamental. Esto se pone de manifiesto con el aumento no solo de la confianza institucional, sino también del cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes, y esto sucede cuando los mismos perciben un marco normativo claro, justo y apegado a la legalidad. Por otro lado, en aquellos sistemas tributarios en los cuales no se actúa apegado a la ley, son más susceptibles a poseer un alto porcentaje de evasión fiscal y múltiples esquemas de defraudación tributaria, debido a que los contribuyentes tienen más incertidumbre, lo que se refleja en la predisposición a contribuir de manera voluntaria.

2. Seguridad jurídica: estabilidad, previsibilidad y confianza

El principio de seguridad jurídica nace para complementar al principio de legalidad, y este se refiere a la estabilidad de la legislación tributaria, la previsibilidad de las mismas y coherencia de todos los elementos normativos fiscales. En otras palabras, la seguridad jurídica significa que los contribuyentes puedan prever el alcance de las responsabilidades fiscales que poseer en función de sus acciones, sin miedo de cambios inesperados en la contextualización de los hechos o de actuaciones arbitrarias o imprevistas por parte de la administración tributaria.

Este principio es de gran relevancia en el ámbito tributario, debido a que la actividad económica necesita estabilidad para tomar decisiones racionales. Autores como Pérez Royo indican que, la seguridad jurídica es un requisito para el crecimiento económico, dado que la incertidumbre sobre la presión impositiva ocasiona costos adicionales, desincentiva la inversión y reduce la confianza en las instituciones. Por otro lado, la seguridad jurídica abarca la prohibición de retroactividad tributaria en perjuicio del contribuyente, promueve la transparencia de las normas, mantiene el equilibrio regulatorio y garantiza los recursos efectivos para reclamar ante actos administrativos.

3. Buena administración tributaria: eficiencia, transparencia y servicio al contribuyente

La buena administración tributaria es un concepto relativamente nuevo dentro del derecho tributario, relacionado a la evolución del derecho administrativo contemporáneo y a los estándares de buena gobernanza pública. La base de este principio versa sobre la premisa de que, la Administración Tributaria debe ser eficiente, proporcional, transparente, equitativa y respetuosa con los derechos de los contribuyentes.

El principio de la buena administración tributaria, a su vez, cuenta con varios subprincipios, entre los que destacan:

- Eficiencia recaudatoria, destinada a minimizar costos innecesarios tanto para el Estado como para el contribuyente.
- Transparencia y publicidad, dando a conocer los criterios, procedimientos y normativas aplicables.
- Proporcionalidad, respecto de las actuaciones administrativas, las cuales deben ser adecuadas, necesarias y no excesivas.
- Servicio al contribuyente, brindando una orientación clara, asistencia especializada y procedimientos accesibles.

4. Aplicación de estos principios en la República Dominicana

En la República Dominicana, los principios que ya hemos tratado de legalidad, seguridad y buena administración tributaria son contemplados en diferentes piezas normativas de la legislación dominicana. El artículo 243 de la Constitución de la República estipula que los tributos solo pueden establecerse mediante Ley. Esto refuerza la garantía del principio de legalidad en materia tributaria. Por su parte, el Código Tributario Dominicano (Ley 11-92) dispone que las obligaciones formales y materiales de los contribuyentes deben estar expresamente establecidas en una Ley promulgada por el órgano de gobierno competente.

Asimismo, la jurisprudencia dominicana ha afirmado que *“la administración no puede imponer cargas, sanciones o procedimientos no previstos por la Ley”* (Tribunal Constitucional, Sentencia TC/0273/14), con lo que se ratifica el principio de legalidad como eje sobre el que reposa la subordinación del tributo. De esta forma, puede asegurarse que el contribuyente dominicano dispone de un ordenamiento normativo claro y predecible para la satisfacción de sus obligaciones tributarias.

En materia de seguridad jurídica, en los últimos años, la República Dominicana ha avanzado mediante regulaciones más comprensibles, la adaptación de procesos a la digitalización y la preparación de guías y formularios estandarizados por parte de la DGII. Sin embargo, varios estudios advierten que la frecuencia de actualización normativa y los criterios administrativos susceptibles de interpretación pueden llevar a que el contribuyente considere que el marco normativo es inestable. Pese a ello, la intención del estado dominicano por determinar mejor sus directrices es igualmente un signo de fortalecimiento institucional.

En cuanto a la buena administración tributaria, la DGII ha implementado políticas destinadas a facilitar el cumplimiento, como la firma digital, el portal impositivo, la asistencia al contribuyente y los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal. Estas medidas son un reflejo de un enfoque moderno de gobierno tributario, donde el estado no tiene solo un enfoque fiscalizador y recaudatorio, sino que también le brinda al contribuyente un soporte técnico y educativo para lograr un cumplimiento más eficaz y eficiente. La puesta en práctica de estándares internacionales como la transparencia y la orientación al contribuyente son pilares del fortalecimiento de la institucionalidad, lo que conduce al cumplimiento voluntario.

2.2.3 Teoría de la educación y cultura tributaria

Desde el punto de vista de la política pública, la educación y cultura tributaria son temas centrales para comprender la relación entre el Estado y los contribuyentes. En términos generales, estos elementos cobran relevancia en aquellos contextos donde el cumplimiento fiscal no depende de la pura y simple fiscalización, sino del grado de conocimiento, percepción y, en última instancia, compromiso ciudadano respecto del sistema tributario. De acuerdo con la teorización relativa a la educación tributarias, los ciudadanos se inclinan por actitudes de mayor predisposición al aporte cuando cuentan con conocimientos pertinentes, creen en la función social de los impuestos y perciben una legitimidad en las instituciones encargadas de velar por su recaudación y administración.

En términos doctrinales, la educación tributaria es parte de una rama más general conocida como “teoría de la cultura fiscal”. Desde este enfoque, lo importante no es ya el comportamiento instrumental de los individuos, la forma en que cumplen con su obligación de pagar impuestos, sino las actitudes, valores y creencias que subyacen a este comportamiento. En efecto, la cultura fiscal está compuesta por “un conjunto de representaciones sociales sobre los tributos, la administración fiscal y la justicia redistributiva”. En este sentido, la educación y la cultura tributaria no son solo cuestiones de suministro de información técnica. Por el contrario, también involucran la sensibilización de los ciudadanos acerca de su responsabilidad para con el sostenimiento del Estado y la adquisición de bienes públicos.

1. Fundamentos generales de la teoría de la educación tributaria

La teoría de la educación tributaria se basa en la afirmación de que la ignorancia de las legislaciones fiscales es una de las razones de elusión tributaria. Según Kirchler, cuando el público no entiende los procesos y razones del cobro de impuestos, ve la autoridad tributaria como despiadada, compleja e injusta, disminuyendo la moral fiscal. Por otro lado, la concientización legal tripe la fé en la autoridad tributaria y disminuye el sentimiento de miedo, aumentando la cooperación voluntaria.

Esta tendencia teórica también defiende que la educación tributaria influye directamente en la generación de valores cívicos, ya que permite a los ciudadanos asimilar que el impuesto no es una mera carga que deben sufragar por cumplimiento de la ley, sino un elemento de solidaridad, ya que a través de su recaudación se financian servicios públicos esenciales, como la enseñanza, la sanidad, la seguridad y las infraestructuras, entre otros. Bajo esta máxima, la educación tributaria busca fomentar la relación de corresponsabilidad entre el ciudadano y el Estado.

2. Cultura tributaria: actitudes, percepciones y comportamiento fiscal

La cultura del impuesto se construye como una función de factores educativos, institucionales, históricos y socioeconómicos. García Novoa 2015 indica que es la percepción de la justa distribución de los impuestos; eficiencia del recaudo; la transparencia de la gobernanza; y el comportamiento de otros contribuyentes. Finalmente, cuando los ciudadanos creen que son tratados de manera justa y que los recursos recaudados son utilizados de la mejor manera, están mucho más dispuestos a pagar.

Varios estudios también han mostrado que la cultura afecta más al cumplimiento que la fiscalización de la obligación tributaria en sociedades con instituciones débiles o en desarrollo. Este enfoque resalta la relevancia del componente ético dado que el ser un contribuyente espontáneo no es resultado solo del temor externo a la pena, sino también de parámetros informados sobre si la gente cree de hecho que pagar impuestos fuese parte de la ciudadanía y todos tienen que hacerlo equitativamente.

Asimismo, la cultura tributaria al mismo tiempo está influenciada por factores contextuales, como tradición de confianza en el estado, nivel de corrupción percibida, economías informales existentes y experiencias anteriores de los contribuyentes de tratar con las autoridades fiscales. En los países con altos niveles de informalidad, como los del Caribe o América Latina, la cultura tributaria es más débil y requiere esfuerzos de educación, así como institucionales y regulatorios adicionales.

3. Experiencias internacionales en educación y cultura tributaria

La cultura y educación tributaria son programas internacionales que varios estados buscan fomentar a nivel nacional. Son especialmente difundidos en países de la OCDE, como Alemania, España y Canadá, donde la educación tributaria se proporciona en escuelas primarias y secundarias como parte del plan de estudios. En particular, la educación fiscal incorpora información sobre la función de los impuestos, la estructura del estado y la importancia de la responsabilidad fiscal para el sistema de bienestar.

En América Latina, México, Chile y Colombia son algunos de los países que han implementado programas públicos que incluyen capacitación, simuladores digitales, centros de ayuda fiscal y alianzas con universidades. En particular, en Chile, el Servicio de Impuestos Internos ha desarrollado el programa de educación fiscal atrae a estudiantes, pequeñas y medianas empresas y nuevos contribuyentes mediante la educación tributaria enfocada en la formalización y la cultura del cumplimiento. Colombia, a su vez, ha creado la estrategia *“Cultura de la Legalidad” centrada en marketing social para crear conciencia sobre el flagelo social de la evasión “su centro, la sociedad, nuestra: para que todos estemos orgullosos”*.

En esta línea de esfuerzos, subyace la premisa que el tributario se cobra cuando el ciudadano comprende la función social del sistema de impuestos y el compromiso de las instituciones tributarias con la transparencia, la accesibilidad y la eficiencia administrativa.

4. Educación y cultura tributaria en la República Dominicana

En los últimos años, en la República Dominicana, la educación y la cultura tributaria se volvieron significativas dados los enormes intereses del Estado en mejorar los niveles de cumplimiento y reducir los niveles de evasión tributaria, que históricamente han minado las posibilidades recaudatorias del Estado. En este contexto, la DGII ha implementado programas en el país dirigidos a la creación de una cultura tributaria efectiva. Entre estas iniciativas, se encuentran los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal, también charlas en las escuelas,

acuerdos con las universidades y campañas públicas para explicar la importancia de la ley y la formalidad. (DGII, 2025).

Por último, la DGII también ha impulsado la digitalización de procesos como un mecanismo educativo. El uso de sistemas digitales simplifica los trámites y reduce la incertidumbre del contribuyente, fortaleciendo la cultura fiscal mediante la oferta de un sistema más comprensible y menos costoso en términos administrativos. Adicionalmente, la DGII ha impulsado normativas como la Ley 25-24, las cuales han generado debates en torno al rol educativo de la regulación tributaria. La aplicación de esta específica normativa impone nuevas responsabilidades a los accionistas y administradores, demandando mayor grado de alfabetización fiscal al sector empresarial.

Sin embargo, a pesar de estos desarrollos, los estudios más recientes también han identificado serias dificultades en la cultura fiscal de la República Dominicana. Estos incluyen altos índices de informalidad fiscal, bajos niveles de confianza institucional y desconocimiento general de las obligaciones fiscales. Sin embargo, estos desafíos también están surgiendo como una oportunidad de mejorar el tema fiscal a través de estrategias educativas más anchas, participativas y sostenibles.

5. El papel de la educación tributaria en el fortalecimiento del cumplimiento en RD

La teoría de la educación y cultura tributaria. Propone que los ciudadanos pagan sus impuestos no solo porque los incumplidores reciben sanciones sino porque comprenden la dimensión social de los impuestos y su fuente de utilidad pública. En la realidad dominicana, esta teoría ha desempeñado un papel crítico para explicar cómo la sociedad ha transitado a una forma más formalizada y consciente del fisco.

La educación tributaria, en particular, también ayuda a disminuir la percepción negativa que desde siempre ha habido con los impuestos, como lo es pensar que son altos, injustos y mal utilizados. La difusión de información clara, accesible y continua promovida por la DGII ayuda a desarrollar la moral tributaria,

construye una comunicación más abierta y crea mayores canales de cumplimiento voluntario.

Además, se puede argumentar que, en el caso de RD, el fortalecimiento de la cultura tributaria está vinculado al desarrollo económico, ya que una población educada en asuntos fiscales ayuda a reducir la informalidad y aumentar la recaudación, así como a estabilizar y hacer que el clima empresarial sea más confiable: “educación, transparencia y modernización administrativa: eso es lo que un régimen fiscal sostenible y legítimo debe ser”.

2.3 Marco normativo

El marco normativo fiscal de la República Dominicana ha experimentado en los últimos años un proceso de transformación con el fin de fortalecer la transparencia, corresponsabilidad estricta y trazabilidad en la gestión de las sociedades comerciales. Este último responde a patrones de tendencia global impulsados por organismos internacionales y administraciones tributarias modernas, con el objetivo de efectuar el cobro efectivo de obligaciones e impedir la fragmentación de esta dentro de complejas estructuras corporativas. En este marco, y en el sentido de erradicar la cultura de evasión y elusión fiscales, el sistema tributario dominicano se ha abocado a criterios más rigurosos de identificación de la PF responsable tras las PJ, así como mecanismos de fiscalización y control referidos a la limitación de la informalidad.

El proceso de modernización normativa se inscribe en una línea conceptual que se fundamenta en la teoría de la responsabilidad solidaria y la corresponsabilidad fiscal. Según García Novoa, “la responsabilidad tributaria en el ámbito corporativo tiene como finalidad evitar que los órganos de dirección incumplen y/ o los accionistas que se sustraen o evaden los tributos que les corresponden a través de la persona jurídica”. Esto, en la República Dominicana, se reviste de especial importancia, pues de acuerdo con Chaloum L., “históricamente la responsabilidad tributaria estaba únicamente relacionada con la persona jurídica”, lo cual dejaba un margen de discrecionalidad para el incumplimiento o evasión de las obligaciones financieras.

2.3.1 Evolución normativa reciente: hacia un régimen de mayor responsabilidad fiscal corporativa

En los últimos años, desde la perspectiva de la responsabilidad tributaria de los funcionarios de sociedades comerciales dominicanas, ha habido un proceso de fortalecimiento de las mismas. Varias regulaciones nuevas plasmaciones de este proceso incluyen la Ley 25-24 que modificó el Código Tributario introduciendo una serie de medidas para aumentar la transparencia en las empresas de gestión fiscal. Uno de los cambios más significativos es la creación de la obligación de mayor identificación y rastreabilidad de las personas responsables del cumplimiento fiscal, lo que puede considerarse como una medida de vigilancia y mitigación de riesgos de incumplimientos intencionales o evasión.

El énfasis en la individualización de la identificación de los responsables se ajusta al sistema dominicano a las mejores prácticas internacionales. Según la OCDE, las administraciones tributarias modernas necesitan “saber quién es el contribuyente formal, sino también qué persona natural controla las decisiones fundamentales y que, por lo tanto, afecta directamente el cumplimiento”. En ese sentido, se ubica la evolución normativa mencionada.

Por lo tanto, a la luz de las modificaciones anteriores, puede verse cómo el legislador, por medio de la DGII, ha estado promoviendo un modelo normativo que privilegia la transparencia, la responsabilidad, y la vigilancia de quienes ocupan roles de control y administración, dentro de las personas jurídicas.

2.3.2 Aviso 21-24: identificación del responsable del cumplimiento tributario

En octubre de 2024, la Dirección General de Impuestos Internos publicó el aviso 21-24 que es, indirectamente, uno de los instrumentos normativos más relevantes en materia de responsabilidad corporativa. Esta puede definirse tal como se exige en esta norma dado que obliga a cualquier sociedad dominicana a identificar a formalmente una persona física responsable de su cumplimiento fiscal. El objetivo de esta norma es asegurarse de que haya una persona física

concreta a la que se pueda obligar a cumplir la norma fiscal de la empresa y que pueda ser requerida o sancionada si incurre en morosidad.

Por otro lado, el Aviso 21-24 establece algunas directrices en cuanto al registro y actualización de esta persona responsable, y los mecanismos de notificación. En términos prácticos, el cambio normativo tuvo profundas implicancias, ya que, al definir internamente quién será la persona responsable, obligó a las sociedades a definir internamente responsabilidades fiscales que antes podían estar más difusas o simplemente no asignadas explícitamente. Como señala Di Giacomo: “otorgar responsabilidad a un cargo específico contribuye a la cultura tributaria y los mecanismos de control interno de la empresa”.

Además de lo mencionado, el Aviso 21-24 también marca un progreso en términos de seguridad jurídica; por un lado, asegura que la administración tributaria sabe quién es el representante fiscal identificado y, por el otro, asegura que los contribuyentes conocen la persona dentro de la compañía que es responsable de cumplir con sus obligaciones. Por otro lado, refuerza al país en la línea de la mayoría de las demás regulaciones sobre transparencia empresarial en América Latina, incorporando elementos comunes a jurisdicciones como México, Chile y Colombia, donde la identificación de representantes fiscales es una característica clave de los regímenes modernos de administración fiscal.

2.3.3 Finalidad de la regulación: transparencia, control y corresponsabilidad tributaria

Las modificaciones recientes a la legislación y el Aviso 21-24 tienen en común un enfoque de reforzamiento de la corresponsabilidad fiscal de la Empresa, con los individuos que toman decisiones de carácter impositivo a nombre de esta Entidad y de la cual se benefician de una forma u otra. En otras palabras, este régimen normativo tiene como objetivo proteger la Empresa contra el uso de su forma de Persona Jurídica, como barrera para determinar quiénes son los verdaderos responsables detrás del cumplimiento tributario o la defraudación

fiscal, lo que tradicionalmente ha sido una barrera habilitante en varios estados financieros de la economía.

En este caso, el interés en estas regulaciones también puede situarse desde la teoría de la cultura tributaria, la cual asume que los contribuyentes se comportan de maneras más y menos adecuadas si ven que la administración tributaria y las regulaciones de cuidar a sus ciudadanos son claras, eficientes y responsables. Por ende, las regulaciones que establecen responsables pueden coadyuvar al fortalecimiento de la moral tributaria y a prácticas internas más transparentes, así como fomentar una cultura empresarial que refleje los valores de la institución que la DGII intenta propulsar.

Además, estas normas contribuirían a mejorar la capacidad de seguimiento del ente recaudador. Es mucho más fácil comunicarse e investigar con la DGII después de que pueda identificar a la persona responsable. Su proceso de auditoría se acelera y el proceso para asegurarse de que cumpla con las fechas límite es mucho más fácil. Todo esto también apuntaría al hecho de que un sistema administrativo tributario así requeriría menos tiempo en el trabajo tanto del Estado como del contribuyente.

2.3.4 Alcance de las responsabilidades: obligaciones materiales, formales y de gestión interna

El espectro del marco normativo actual cubre no solo las obligaciones materiales, como el pago de impuestos, sino también las formales, como la presentación de declaraciones y documentos. Al mismo tiempo, la diferencia más novedosa con otras exigencias anteriores a la CAN radica en la dimensión administrativa interna de las empresas, ya que exige que las empresas implementen mecanismos de control y supervisión que aseguren el cumplimiento fiscal.

En este sentido, la responsabilidad del designado como “responsable del cumplimiento tributario” no se limita a las notificaciones, sino que también comparte o supervisa los procesos de cumplimiento, verifica la exactitud y garantiza la veracidad de las declaraciones impositivas, administra las

interacciones con las autoridades fiscales y administra el impuesto interno riesgo. En resumen, las empresas se alinean por delante de tener la obligatoriedad de la estructura fiscal y administrativa en función de la designación, lo que representa un paso importante hacia la profesionalización de la administración tributaria en la República Dominicana.

2.3.5 Postura de la DGII: modernización, transparencia y cultura de cumplimiento

La postura de la DGII frente a estas regulaciones revela una visión institucional al servicio de la modernización, transparencia y cultura de cumplimiento fiscal voluntario. En documentos oficiales recientes, la DGII afirma que la responsabilidad sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales no puede recaer abstractamente sobre la persona jurídica, sino que se trata de identificar a las personas a cargo de asumir la tarea de recaudar. Por lo tanto, estas propuestas normativas buscan el aumento de la recaudación al recuperar la confianza en la autoridad tributaria y conociendo la evasión.

La DGII también ha dado importancia a la educación tributaria y digitalización de información como complementos del marco normativo. La institución considera que un sistema normativo eficiente es aquel acompañado de procesos administrativos modernos y eficientes, accesibles y transparentes, reforzado por la utilización de plataformas digitales, la proliferación de los Núcleos de Apoyo Fiscal y la emisión de guías y orientaciones al contribuyente. Bajo esta lógica, la postura final alinea con la lógica operativa de la administración tributaria, que obliga a balancear la fiscalización con la asistencia a los contribuyentes para que sea más fácil perjudicarse.

2.3.6 La Ley 25-24 contenido, finalidad y alcance

La Ley 25-24 es una reciente y significativa reforma al régimen tributario dominicano, pues modificó el artículo 11 del Código Tributario de la República Dominicana, Ley 11-92. El cambio fue planteado con la finalidad de fortalecer la responsabilidad fiscal, la transparencia y trazabilidad en la extensión de las obligaciones tributarias de la persona jurídica, implicando no únicamente a la

entidad como tal, sino a sus dirigentes, administradores, representantes, socios, o personas beneficiadas. Esta ley fue promulgada mediante la Gaceta Oficial No. 11157 del 30 de julio de 2024.

El preámbulo legal estipuló que su objeto fue “adaptar las disposiciones que rigen el régimen tributario a los principios de legalidad, justicia, igualdad y equidad, con la finalidad de que las cargas públicas puedan ser cumplidas adecuadamente por los responsables de ellas y a través de mecanismos eficientes de recaudación”.

1. Contenido de la Ley 25-24: modificación del artículo 11 (responsables solidarios)

La esencia de la reforma reside en redefinir qué sujetos son responsables de la obligación fiscal en lugar del contribuyente principal. Más precisamente, la administración fiscal puede hacer cumplir una multa ante quienes no cumplen con sus obligaciones estables debido a un jefe que no lo hace, y la cuenta de cobro se regresa a la página principal. Cabe señalar que la Ley 25-24 amplía el marco de responsabilidad integral y lo detalla al máximo. Los sujetos integrales se enumeran a continuación:

- Padres, tutores o representantes legales de incapaces;
- mandatarios de bienes;
- síndicos o liquidadores en procesos de quiebra o liquidación;
- socios en liquidación o término de sociedades de personas;
- agentes de retención o percepción que no hayan cumplido con su deber;
- terceros que faciliten evasiones por negligencia o culpa;
- y la persona jurídica resultante de procesos de fusión o transformación cuando existan deudas tributarias pendientes.

La Ley, además, incorporó al régimen normas específicas sobre las responsabilidades solidarias, incluyendo la posibilidad de extender la solidaridad no solo al contribuyente principal sino también a los vinculados en ciertas condiciones económicas, jurídicas o por su rol de la administración o control de

la empresa. Se considera, por tanto, un cambio estructural ya que la obligación tributaria deja de tener lugar exclusivamente en la persona jurídica para proveer ciertas características de las personas físicas con poder deliberativo, representativo o participativo directo o indirecto.

Por otro lado, la modificación precisó que la responsabilidad no se limita a la deuda anterior o específica, sino que también, general, puede aplicarse cuando cualquiera de los escenarios del artículo 11 alterado se manifiesta, lo que aumentó la capacidad de la administración tributaria de cobrar las deudas promedio con todos los responsables potenciales.

2. Finalidad de la Ley 25-24: reforzar la recaudación, la transparencia y la corresponsabilidad fiscal

La Ley 25-24 tiene una finalidad declarada múltiple. En primera instancia, busca optimizar la eficiencia recaudatoria del Estado mediante la posibilidad de exigir la deuda tributaria no solo a la empresa, sino a quienes, de hecho, poseen el control o son responsables de ella. Este mecanismo permite reducir la evasión y las maniobras para ocultar la responsabilidad, sobre todo, en estructuras societarias complejas. En segunda instancia, la norma procura fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas: al identificar responsables físicos relacionados con las sociedades, se evita que la persona jurídica sirva como “escudo” para eludir las posibles responsabilidades.

En este sentido, colabora con la confianza en el sistema tributario y la cultura del cumplimiento. Por último, la normatividad reintroduce una idea de corresponsabilidad fiscal y equidad: al reconocer que las personas que se benefician económicamente de una empresa deben responder por sus obligaciones tributarias en situaciones de incumplimiento o liquidación. En esta perspectiva, la legislación de pretender distribuir la carga fiscal de forma equitativa y evitar que su recaudación dependa únicamente de los activos de la persona jurídica.

3. Alcance práctico: obligaciones formales nuevas, registro de responsables y efectos para sociedades

Uno de los efectos inmediatos de la Ley 25-24 es la obligatoriedad de las sociedades registradas ante la DGII de declarar, al inscribirse o actualizar su inscripción en el RNC, a una persona física responsable del cumplimiento tributario. Dicha persona debe ser designada mediante acta de asamblea u otro acto societario equivalente, registrada ante la Cámara de Comercio u órgano competente, con aceptación expresa de las responsabilidades.

La DGII les ha dado a las sociedades ya inscritas, un plazo hasta su próxima asamblea ordinaria para cumplir con esta designación, de lo contrario la administración asumirá de oficio a la persona que figure como gerente, administrador o socio mayoritario, de acuerdo a los criterios que establece la Ley. Este mecanismo implica obligar a las sociedades a reorganizar su estructura administrativa interna, documentar decisiones societarias, formalizar responsabilidades y mantener un control más riguroso de sus cumplimientos fiscales. De no hacerlo, tanto la persona jurídica como la física será sujeta de requerimiento de la DGII.

4. Postura institucional de la DGII y su impulso normativo

Tal como se advierte, la DGII ha adoptado una postura proactiva en lo relativo a la Ley 25-24 y su entrada en vigencia. De acuerdo con su memoria institucional 2024, publicada en 2025, la enumeró “Leyes elaboradas y aprobadas recientemente” como parte de su estrategia de “Modernización del sistema tributario”. Por ello, mediante su Aviso de fecha 25 de octubre de 2024 ha sido el medio de comunicación con los contribuyentes acerca de la necesidad de designar responsables físicos para sociedades donde, además de informar a los interesados sobre los requerimientos formales y plazos necesarios, demuestra su afán por dar operatividad a dicha ley.

Por otra parte, en comunicados públicos ha expresado que la aprobación de esta ley ha sido con el fin de *“fortalecer la recaudación, reducir la evasión, promover la transparencia y garantizar que las obligaciones fiscales no queden disimuladas tras estructuras societarias”*. Además, ha declarado enmarcar este cambio en una saga de medidas modernizadoras tributarias, tanto normativas en insumos sectoriales de exenciones impositivas y regulaciones de retenciones y

percepciones, conscientes de la necesidad de adaptar la administración fiscal a las operaciones y los desafíos actuales de la formalización, trazabilidad y control.

5. Opiniones de expertos y reacciones: impactos, críticas y retos

La entrada en vigencia de la Ley 25-24 ha suscitado distintas opiniones entre los profesionales, académicos y empresariales. Entre los especialistas en contabilidad y tributación, la reforma permite evitar la evasión y promover una cultura de cumplimiento a la responsabilidad a los verdaderos gestores o controladores de la sociedad. Así, la Miembro de la Comisión Técnica de la Asociación Interamericana de Contabilidad sostiene que la Ley ha alterado el concepto de la responsabilidad solidaria, exigiéndose que haya dolo o culpa grave en la conducta de los administradores y/o representantes que no se ajusten a su deber, lo cual es un avance en pos de un régimen más equitativo y proporcional.

Por otra parte, también hay críticas a la Ley. Varios abogados y sociedades particularmente se han mostrado preocupados por la extensión de los sujetos responsables y la incertidumbre que proviene de su aplicación, especialmente cuando los términos “vinculación económica” y “negligencia” no están claramente definidos. En este sentido, opiniones de medios locales aseguran que se vulneran principios de protección al patrimonio personal y de seguridad jurídica, al traspasar obligaciones de la persona jurídica a sus socios o representantes sin distinciones claras.

Asimismo, algunos críticos plantean que la presente reforma podría debilitar la inversión y el clima empresarial en la medida en que esposos, esposas, hijos, padres, parientes o encargados de negocios tendrían mayor exposición personal, desincentivando la formalización de nuevas empresas o la conformación de sociedades.

Dentro de las opiniones empresariales, también se cuestiona si la aplicación del régimen de responsabilidad solidaria no constituirá una medida excesivamente gravosa para pequeños empresarios o sociedades más chicas, donde la persona física pueda carecer de bienes personales para la totalidad de

la deuda tributaria. Dicho temor se ve más acentuado en sectores con alto recambio de “patio de comidas”, alta informalidad o sociedades ligeras.

Por último, las dudas remiten a la implementación: actualizar el RNC, organizar asambleas, tomar actas, definir responsables y los costos de gestión. Puede incluso pensarse que aumentar la carga burocrática sería contraproducente: congelar o destinar actividades a la informalidad.

6. Alcances e implicaciones para el sistema tributario dominicano y para los accionistas

La Ley 25-24 es un cambio de paradigma en el enjuiciamiento de la responsabilidad fiscal de la República Dominicana. No se trata de lo que la ley hará, sino de lo que ya se ha hecho: esta norma no pretende cambiarla sino intenta consolidar el sistema en el que la responsabilidad fiscal es compartida, transparente y posible de rastrear. Los accionistas, los socios, los gerentes y los representantes ya no pueden retrasar el cumplimiento de sus obligaciones y decir que ha terminado todo con la personalidad jurídica. Más bien, deben asumir la responsabilidad de cumplir cuando se trata de responsabilidad, monitoreo y gestión fiscal.

Por el lado de los accionistas, sensibilizará los argumentos a la gobernabilidad, el cumplimiento administrativo, la contabilidad transparente y, en general, las exigencias de diligencia en el cumplimiento de las obligaciones. Asimismo, posiblemente, propiciará la formalización del comportamiento empresarial: las sociedades se verán obligadas a articular de forma más específica la estructura interna que les permitirá nombrar a los responsables fiscales y efectuar una contabilidad en marcha y susceptible de control interno.

Para el Estado y la DGII, la norma brinda una herramienta de cobranza más eficiente que permite asegurar la recaudación, reducir la evasión, hacer más llevadera la rastreabilidad de las deudas y hacer más exigente la fiscalización. Acompañada de políticas de educación tributaria, modernización administrativa y de sanción proporcional, la Ley 25-24 puede tener un impacto relevante para la consolidación del pacto fiscal y cultural del país.

No obstante, la Ley también tiene sus desventajas y desafíos: la aplicación adecuada depende de reglas complementarias claras, criterios exactos de la responsabilidad, mecanismos de protección de su propio patrimonio de uno en caso de no comisión de delitos; y actitud correcta federal adecuada entre el control estatal y la seguridad jurídica. Su exitoso dependerá en gran medida de la práctica de la ley, la importación de los contribuyentes y la transparencia de la administración.

2.3.7 Análisis de la Ley 11-92 (Código Tributario de la República Dominicana) y su relación con la responsabilidad fiscal de accionistas y sociedades

La Ley 11-92, por la que se promulga el Código Tributario de la República Dominicana, constituye el marco jurídico más importante que regula la estructura, adiestramiento y certificación de las facultades contributivas en el país. De acuerdo a su entrada en vez de 1992, la tira legislativa ha suficiente distintas reformas siendo estos términos necesarios para autenticar la planilla tributaria dominicana a las cambios económicos, institucionales y tecnológicos.

Tal como esgrime García Novoa en 2015, una facultad tributario moderno cumple una doble función: proveer cimientos a las facultades y adjudicar al Estado herramientas fidedignas de exacción Oihana Pérez 2016. Esta dualidad igualmente concreta a la Ley 11-92 ya que su documento señala tanto facultades cuantos deberes para los tocadiscos, los responsables y la dirección tributaria.

1. Naturaleza, estructura y finalidad del Código Tributario

El Código Tributario dominicano fue aprobado como un sistema normativo completo, que abarca la mayoría de los actos normativos fiscales y representa una estructura unificada destinada a sistematizar toda la información necesaria en el ámbito fiscal. Según este código, que, entre otras cosas, consta de disposiciones generales para garantizar la observancia del principio de legalidad, disciplinas de los tributos internos y claros métodos para determinar, controlar y recaudar impuestos, se regulan tanto las normas subjetivas, es decir, la esencia

de los impuestos, los contribuyentes y los objetos de tributación, y subjetivo, es decir, de procedimiento, incluida la fiscalización.

La Ley 11-92, además, procura equilibrar el interés recaudatorio del Estado con el respeto por el contribuyente. En este orden, recoge elementos esenciales del derecho tributario, entre los cuales cabe mencionar la capacidad contributiva, la igualdad, la proporcionalidad y la no retroactividad, que orientan la interpretación y aplicación de las normas fiscales. Según Ferreiro Lapatza: al consagrar estos principios en los códigos tributarios, estos contribuirán a fortalecer la seguridad jurídica y la confianza en el sistema.

2. Contribuyentes, responsables y obligaciones tributarias en el Código Tributario

Otra idea central del Código 11-92 es la designación de los términos contribuyente y responsable, ambos imprescindibles en la interpretación de las obligaciones tributarias prescritas a las personas humanas o jurídicas. En tal sentido, el Código los presenta de la siguiente manera: Son contribuyentes las personas obligadas al pago del tributo, mediante la realización de un hecho generador del tributo. Además, introduce el concepto de responsable tributario, al cual define de la siguiente manera: El que debiendo practicar la retención e ingresar el tributo a la Administración Pública, no lo hiciere conforme a la Ley, con fondos propios o de terceros.

Esta distinción es fundamental en este trabajo, ya que en 1992 ya se tributó un marco legal que incluye a los terceros y vinculados en la relación de impuestos: los administradores, representantes, liquidadores, socios, entre otros. A pesar de que, en general, la doctrina dominicana consideraba en estricto rigor estas funciones, la estructura conceptual del Código de 2009 abrió la puerta a una variante a través de reformas que proporcionaría un alcance de impuestos más amplio para los socios ya con accionistas. El ejercicio fue efectivamente implementado mediante Ley 25-24.

Por otro lado, el Código señala que las obligaciones tributarias pueden ser materiales hay un interés económico de la empresa, los consiguientes pagos o

formales, que consisten en presentar declaraciones, registrar pagos e ingresos, emitir comprobantes, acreditar el sistema de impuestos de valor añadido diferenciado por medio de facturas, guardar una serie de documentos en el tiempo, es decir, una serie de documentos. Este detalle es esencial para evaluar el grado de responsabilidad de los accionistas y administradores porque, en muchos casos, el incumplimiento de las obligaciones formales lleva a la imposición de multas, y estas multas pueden ser aplicadas no solo a la organización que incumplió, sino también al personal responsable de ello.

3. La responsabilidad solidaria en la Ley 11-92: antecedentes de la corresponsabilidad actual

Un aspecto muy importante para analizar acerca del Código Tributario es cómo se regula desde su origen la responsabilidad solidaria, actualmente en el artículo 11 del mismo. Este artículo, antes de la última modificación por la ley 25-24, ya se refería a diversos supuestos de responsabilidad solidaria, es decir, a la obligación de determinados sujetos de contribuir al pago de la deuda tributaria de un sujeto pasivo de la misma. Son ellos representantes legales, administradores de bienes ajenos, mandatarios, agentes de retención y liquidadores.

Adicionalmente, se puede señalar que este diseño normativo refleja una tendencia internacional en materia tributaria, en el sentido de evitar que las estructuras societarias sean utilizadas como barreras que hagan inviable la realización del crédito fiscal. En efecto, la Constitución Dominicana de 1993 ya contenía elementos de lo que sería la corresponsabilidad corporativa contemporánea: la Ley 11-92, aunque con un circunscrito alcance originario, ya contenía la esencia de los términos actuales.

A su vez, la amplitud conceptual del artículo 11 anterior a su reforma también resulta clave para la interpretación moderna, ya que se convierte en una justificación convencible, aunque no incuestionable, del fortalecimiento de las responsabilidades de socios y accionistas desde una perspectiva legal. Este aspecto también ha sido objeto de un análisis cuidadoso por parte de algunos trabajos doctrinales recientes. La evolución del precepto en realidad demuestra

que la responsabilidad solidaria no resulta ser algo ajeno al sistema tributario de la República Dominicana, sino que resulta ser un principio arraigado en su arquitectura normativa.

4. Obligaciones de las sociedades y administradores bajo el Código Tributario

Para las sociedades comerciales y sus administradores, el Código Tributario dispone de una serie de obligaciones específica. Entre las más comunes e importantes figuran la inscripción en el RNC, la contabilidad organizada, la presentación de declaraciones juradas de devolución oportunamente, expedición de comprobantes fiscales, retención de impuestos debidamente justificados y la presentación de deberes documentales. Los hechos anteriores, entre otros, pueden conducir a sanciones monetarias, cierre de establecimientos, retenciones, presunciones de ingresos y determinaciones administrativas.

En el marco de lo expuesto, tienen un rol central los administradores, gerentes y representantes de las sociedades. La Ley 11-92 los califica como quienes deben ejecutar los cometidos de la sociedad, por lo que, cuando se constate violación, también pueden ser objetos de investigación, requerimientos o sanciones. Este último aspecto es relevante en sectores caracterizados por alta informalidad e, igualmente, en empresas familiares suelen establecerse como administradores una o dos personas, en cuyo caso la falta o insuficiencia de cumplimiento podría castigar más directamente a la más alta jerarquía según la DGII.

El Código, al definir claramente quiénes son los funcionarios responsables de hacer frente a las obligaciones impositivas, proporciona la plataforma normativa para las reformas que incluyen la Ley 25-24 y el Aviso 21-24. En las dos reformas mencionadas, se requiere expresamente nombrar a una persona física que sería responsable como cuerpo de iniciados.

5. Fiscalización, sanciones y mecanismos de control: herramientas para garantizar la responsabilidad corporativa

A su vez, la Ley 11-92 introduce un sistema de control y sanciones amplio cuyo conocimiento es clave para comprender cómo se determina la

responsabilidad en el ámbito empresarial. Así, la DGII puede inspeccionar las declaraciones, fiscalizar a los contribuyentes, imponer la pena, disciplinar al obligado y exigir el rigor formal, entre otras potestades. Asimismo, contempla la determinación de oficio, la presunción de ingresos y la responsabilidad solidaria y se complementa con las facultades fiscalizadoras.

De acuerdo con lo anterior, en el marco de lo presupuesto, las sociedades y sus representantes se ubican bajo un régimen estricto para hacer afirmaciones exactas en la información tributaria. En palabras de Kirchler: hay “esfuerzos combinados de fiscalización y fomento sobre las bases de la confianza y el miedo intervenir en situaciones impredecibles”. La ley 11-92 del país, por tanto, opera bajo suspenso y aparato de ritmo mediante el cual las penalizaciones y un sistema de garantías procesales (con una serie de recursos, notificaciones y pruebas) se distribuyen para disfrutar de un “razonable” equilibrio entre la soberanía tributaria y la garantía del debido proceso.

6. Relación del Código Tributario con las reformas recientes: Ley 25-24 y Aviso 21-24

Dado el Código Tributario, se puede ver que el código se creó con una visión amplia de la responsabilidad tributaria, pero su implementación en la actualidad requiere algunas adaptaciones para responder al contexto económico actual. Por lo tanto, la Ley 25-24 complementa y actualiza el marco del Código, definiendo y ajustándolo de modo más preciso y preciso mediante el supuesto de responsabilidad solidaria, la ampliación de los sujetos de actividad responsable y la introducción de reglas más pormenorizadas sobre directores de empresas, socios y personas relacionadas.

Asimismo, el Aviso 21-24 de la DGII se inscribe coherentemente en la estructura conceptual del Código, ya que prescribe un dispositivo formal con el cual las sociedades habrán de precisar al ser humano responsable por el cumplimiento. Es decir, introduce a la definición operante una condición de posibilidad en la que, de manera general, la Ley misma 11-92 ya establece una previsión. DGII, 2025. De esta manera se puede decir que el Código Tributario constituye el fundamento conceptual sobre el cual se estructuran a su vez

nuevas obligaciones hacia los socios y accionistas. Sin el Código, las reformas recientes no tendrían una base conceptual y legal.

7. Contribución de la Ley 11-92 al entendimiento de la responsabilidad fiscal de accionistas y socios

La Ley 11-92 aporta varios elementos fundamentales para analizar la responsabilidad fiscal de accionistas en la actualidad. Sin que esa lista sea limitativa, algunos de estos elementos son los siguientes:

- Definir con precisión la obligación tributaria y quien está sujeto a cumplirla, sirviendo así para distinguir entre contribuyente, responsable, agente de retención y tercero.
- Establecer un sistema de responsabilidad solidaria, si bien desde un primer momento limitado, actúa como antecedente directo de la significativa ampliación posterior realizada.
- Regular obligaciones formales y materiales, pasibles del incumplimiento tanto por la persona jurídica como por sus representantes.
- Aceptar de forma expresa la figura de los administradores como sujetos con responsabilidad por incumplimientos de la sociedad.
- Consolidar la figura de la DGII como autoridad fiscalizada, dotada de amplias facultades de vigilancia y comprobación.

En conclusión, el Código brinda una base normativa sólida para explicar por qué la DGII, bajo las circunstancias existentes, prioriza un mayor nivel de corresponsabilidad de los accionistas y los gerentes a medida de reducir la evasión y mejorar la recaudación. Según la OCDE: “El marco de responsabilidad fiscal para las empresas proporciona una visión general de las tendencias mundiales de responsabilidad empresarial, los elementos complementarios del entorno internacional de fiscalidad empresarial..., que son importantes para los impuestos de las empresas”.

2.3.8 Vinculación con otras disposiciones legales (Ley 155-17 y normativa complementaria)

La creciente complejidad de los sistemas fiscales modernos hace esencial un diálogo normativo armonioso entre la normativa tributaria y otros regímenes legales que tengan por objeto hacer cumplir estándares de transparencia financiera, prevenir ilícitos económicos y rastrear la identidad de los actores que intervienen en la actividad empresarial. En el caso de la legislación tributaria dominicana, este diálogo normativo es especialmente evidente en la relación entre el Código Tributario, el Código Tributario de la República Dominicana, la Ley 25-24, la Ley 25-24, el Aviso 21 –24 de la DGII y la normativa de prevención de lavado de dinero y financiación del terrorismo establecida en virtud de la Ley 155-17.

El análisis de estas interacciones sugiere que las obligaciones impuestas a los accionistas y compañías se derivan de una visión general del Estado dominicano que se esfuerza por mejorar la recaudación de impuestos, así como garantizar la transparencia fiscal y reducir los riesgos asociados con el encubrimiento de la evasión fiscal y actividades criminales a través de abuso de estructuras empresariales.

Desde el punto de vista sistémico, se puede concluir que el diseño normativo dominicano se ha desplazado al modelo de responsabilidad fiscal expandida debido al papel del accionista, del administrador y del beneficiario final. Lo anterior es respaldado por los principios estipulados en la Ley 155-17 que se fundamentó en la necesidad de exigir a la sociedad comercial a identificar obligatoriamente a su beneficiario final para que la sociedad mercantil no se utilice como un mecanismo para lavar activo y evadir impuestos. Ley 155-17, art. 4.

De acuerdo con Ferreiro Lapatza y García Novoa, autores consultados, la tendencia internacional ha sido reconocer que la regulación de los sistemas tributarios debe alinearse con los marcos de prevención de ilícitos financieros, puesto que comparten el objetivo de la transparencia, la trazabilidad y la

responsabilidad económica de los actores empresariales. Esta idea es evidente en la legislación dominicana actual.

La ley 155-17 obliga a las empresas comerciales a identificar y registrar a los beneficiarios finales. Se referirá a las personas físicas que poseen o ejercen el control directo e indirecto de participaciones significativas de la compañía. En términos de regulación conceptual, esto también está relacionado con una orden más reciente de la DGII para nombrar a una persona a la que se la nominó para ser una persona física que es responsable del cumplimiento tributario.

Tanto la segunda a ambos de los supuestos que vinculan la finalidad de limitar el anonimato corporativo, coadyuvar en la vigilancia, y, en su momento, brindar las herramientas para que las autoridades conozcan quiénes son los responsables detrás de las estructuras societarias. En este sentido, tal y como lo detalla Valdés Costa: “En suma, la figura del beneficiario efectivo debiera permitir contribuir a evitar la elusión y la evasión tributarias, por cuanto no es posible que los titulares reales de capital permanezcan ocultos tras sociedades interpuestas.

De igual forma, también establece sanciones administrativas y penales para la falta de identificación o registro del beneficiario final, fortaleciendo la necesidad de mantener estructuras corporativas transparentes y coherentes con los requisitos fiscales de la Ley 11-92 y la Ley 25-24. En lo que respecta a estructuras corporativas, la Ley 155-17 también destaca al obligar a los sectores regulados, que incluyen a las sociedades comerciales, las entidades financieras, las firmas de contabilidad, los abogados, entre otros, a llevar a cabo diligencia debida. La diligencia debida incluye verificar la identidad del cliente, conocer el origen de sus fondos y monitorear su actividad económica.

La ley 25-24 también modificó artículo 11 al Código Tributario, creando nuevos supuestos de responsabilidad solidaria que, en la práctica, aumentaron la posibilidad de que los socios, administradores o cualquier otro tercero relevante en el manejo de los impuestos también sean responsables de la deuda tributaria de la sociedad. Esta expansión también tiene mérito legal, ya que se puede ver

una lógica análoga en los principios de la transparencia, establecidos en la Ley 155-17.

Para los accionistas, la combinación normativa contenida en el Código Tributario, la Ley 25-24 y la Ley 155-17 los expone a obligaciones reforzadas y más riesgos legales. Por un lado, deben asegurarse de identificarse y apostarse correctamente como beneficiarios finales, proporcionar información veraz y actualizada sobre su participación y llevar registros actualizados. Por otro lado, otro riesgo significativo muestra que, en determinadas circunstancias, los accionistas pueden considerarse responsables solidarios por evasión de impuestos. Esto es especialmente cierto cuando actúan en funciones de administración y control.

Todo lo cual implica que los accionistas deben adoptar prácticas de cumplimiento corporativo más rigurosas, delegando auditorías internas, evaluación de políticas fiscales, capacitación de miembros administrativos y comunicación clara con las autoridades fiscales. Como afirma Giovannini: *“Los sistemas combinados de responsabilidad tributaria e ilícitos anticipados crean incentivos para una mejor gobernanza corporativa, disminuyendo la probabilidad de contingencias fiscales o criminales.”*

2.4. Definición de términos básicos

Denominamos “responsable de la obligación tributaria” a quien, sin tener el carácter de contribuyente, debe cumplir las obligaciones atribuidas a éste, por disposición expresa de este Código, de la Ley Tributaria, del Reglamento o de la norma de la Administración Tributaria.

Por “cumplimiento tributario” entendemos el conjunto de acciones mediante las cuales los contribuyentes, cumplen correctamente con sus obligaciones fiscales.

Una “Norma General” es un instrumento jurídico emitido por la DGII para la administración e interpretación de la aplicación de los tributos conforme a lo dispuesto en los artículos 34 y 35 del Código Tributario.

La “cultura tributaria” es el conjunto de información y el grado de conocimientos que un país tiene sobre los impuestos, así como el conjunto de percepciones, criterios, hábitos y actitudes que la sociedad tiene respecto a la tributación.

Entendemos por “accionista” toda persona física o jurídica que posee acciones de una sociedad anónima, lo que lo convierte en copropietario de una parte de la empresa.

Las “obligaciones tributarias” son los compromisos que adquieren las personas físicas y jurídicas al momento de inscribirse en el RNC como contribuyentes, responsables o terceros.

2.5 Referencias Doctrinales y Jurisprudenciales Relevantes en Materia de Responsabilidad Tributaria y Cumplimiento Fiscal en la República Dominicana

La responsabilidad tributaria en el ámbito societario y, particularmente, su extensión hacia los accionistas y administradores precisa de la revisión analítica de la doctrina especializada y de la jurisprudencia relevante que ha delimitado los contornos y la extensión del deber contributivo. En el caso del ordenamiento dominicano, dicho repaso resulta especialmente pertinente ante la adopción de reformas significativas como la Ley 25-24 y las reformas en la normativa administrativa reciente, que coadyuvan a avanzar en la traza y responsabilidad fiscal en la organización empresarial.

En ese sentido, la doctrina internacional y nacional ha desarrollado un marco conceptual que permite la comprensión de las nuevas concentraciones legislativas en la materia, y la jurisprudencia dominicana ofrece criterios prácticos indispensables para la comprensión de cómo los tribunales han aplicado los principios fiscales ante conflictos puntuales.

2.5.1 Fundamentos doctrinales de la responsabilidad tributaria: visión general

Desde una perspectiva doctrinal en las finanzas y tributaria, la responsabilidad fiscal ha sido una de las preocupaciones centrales a lo largo del tiempo en términos de que constituye una pieza fundamental para garantizar la efectividad del propio sistema impositivo. De acuerdo con Ferreiro Lapatza, “la responsabilidad tributaria sería el instrumento a través del cual la entidad busca garantizar la efectiva realización del crédito fiscal con aquellas personas ligadas al supuesto generador” García Novoa dice que “ la responsabilidad en materia tributaria no solo se enfoca en función del contribuyente directo, sino en aquellos sujetos o personas, que bien de manera directa o indirecta, colaboran en el cumplimiento de la obligación fiscal.”

En una perspectiva comparada, Valdés Costa en 2014 señala lo siguiente: esta ha evolucionado desde una concepción estrictamente subjetiva, en la cual el legislador designaba como responsable al contribuyente quien efectuaba el hecho imponible, hacia una concepción funcional en el sentido que el legislador designa como responsable a los sujetos que, en la práctica, tienen reales posibilidades de influir en la determinación o el pago de los tributos. Solo con esta visión podrá entenderse la tendencia internacional hacia la corresponsabilidad de administradores, gerentes y socios en lo que se refiere al ámbito empresarial.

2.5.2 Doctrina sobre la responsabilidad solidaria y su aplicación a sociedades y accionistas

Otra razón por la que coinciden los principales tratadistas latinoamericanos es que la responsabilidad solidaria es un instrumento necesario para impedir que la personalidad jurídica de las sociedades comerciales pueda ser utilizada indebidamente para evadir o eludir obligaciones fiscales. Duque y Rojas 2021: señalan que esta ampliación de los supuestos de responsabilidad solidaria también es exigida por la eficiencia recaudatoria y la necesidad de combatir la evasión fiscal a través de mecanismos preventivos y correctivos.

En esta misma línea, para Giovannini, la responsabilidad solidaria funciona como una suerte de complemento al principio de legalidad, en la medida que garantiza la posibilidad de que el Estado pueda exigir a los responsables de un mismo tributo que cumplan con ciertas obligaciones a través de la citada corresponsabilidad; es decir, que las personas que ostentan una posición de control, administración o beneficio al interior de la sociedad demandada estén sometidas a ciertos deberes de conducta tributaria ante la amenaza fiscal. Bajo esa perspectiva, la ampliación de responsabilidades a los socios o accionistas anteriormente discutida es pertinente, en la medida que aquella coincidencia de intereses pueda determinar una posible actuación colegiada enfocada en una conducta elusiva o defraudatoria.

Por lo tanto, este desarrollo doctrinal puede ser considerado como la base para una interpretación sistemática de la Ley 25-24, ya que su objetivo principal era modernizar exactamente el régimen dominicano de responsabilidad solidaria, alineándose con los enfoques contemporáneos para la responsabilidad de las empresas en términos fiscales.

2.5.3 Doctrina sobre el cumplimiento tributario y la cultura fiscal

Un último aspecto vital a tener en cuenta tiene que ver con la teoría del cumplimiento tributario. Como explicó Kirchler, el cumplimiento de las obligaciones fiscales se basa fundamentalmente en factores psicológicos, institucionales y estructurales, que incluyen, entre otros, la calidad de la norma, la percepción de equidad del sistema fiscal y la capacidad de control del país. Esta visión es especialmente importante en el caso dominicano, ya que, desde una perspectiva histórica, el país ha sido caracterizado por una cultura contributiva altamente informal y con brechas muy importantes.

La educación fiscal es un aspecto vital según Di Giacomo (2022) para mejorar el cumplimiento y bajar la evasión. Éste es el motivo detrás del apoyo para impulsar reglamentaciones que impongan la contratación de una persona encargada del cumplimiento de la sociedad, tal y como dispone el Aviso 21-24 de la DGII, en la medida en que se cree que hará crecer el interés por el control interno y la responsabilidad corporativa en asuntos fiscales.

2.5.4 Jurisprudencia dominicana sobre responsabilidad tributaria: criterios generales

La jurisprudencia dominicana ha creado estándares significativos a través de la interpretación de la responsabilidad tributaria. En particular, integra una gran cantidad de información sobre las obligaciones de los directores, los representantes y los asociados de las sociedades comerciales. Aunque las decisiones de los tribunales dominicanos no tienen el mismo nivel de importancia y son menos numerosas en relación con otras jurisdicciones legales, existen veredictos responsables que emprenden el Tribunal Constitucional, el Tribunal Superior Administrativo o la Suprema Corte de Justicia.

El TSA repite frecuentemente que la obligación tributaria se genera en la Ley tomando como referencia elementos objetivos. Sin embargo, el marco regulatorio crea una presión para que se cumpla por parte de los sujetos que realizan actos con efectos impositivos, a menudo con la intervención de terceros en el papel de agentes, administradores, representantes de las entidades y retenedores. El monedero superior ha enfatizado más de una vez que los funcionarios de la sociedad no deben confiar en su personería jurídica en caso de negligencia o falta de deberes formales esenciales: (Tribunal Superior Administrativo, Sentencia núm. 0030-03-2015-SS-EN-00026).

De la misma forma, el Tribunal Constitucional expresa que “este Tribunal ha sostenido que la responsabilidad tributaria debe ser interpretada de manera congruente con el principio de legalidad; puesto que, ningún contribuyente puede ser obligado a la satisfacción de tributos no previstos o configurados por la Ley. Ahora bien, no por ello evidenciar la existencia de responsabilidades por el hecho de poseer el carácter de representante o administrador”. Este argumento es fundamental para fijar los límites de una lectura constitucionalmente válida.

2.5.5 Jurisprudencia dominicana sobre obligaciones formales y deberes de los representantes

La jurisprudencia ha sido especialmente vaga respecto de las obligaciones formales de las empresas y de la responsabilidad de los administradores por

garantizar su cumplimiento. El Tribunal Supremo Administrativo ha emitido la sentencia núm. 0042-01-2017-SSEN-00091, en la que afirma que “las obligaciones formales, como presentar una declaración jurada, mantener un registro adecuado o emitir y entregar un recibo fiscal, son fundamentales para el sistema tributario, ya que verifican los elementos del hecho imponible y facilitan la verificación.”

Además, de acuerdo con la jurisprudencia, la falta de obligaciones formales resultantes también puede resultar en consecuencias directas para los administradores en caso de que se pruebe que, por acción u omisión, permitieron la comisión de delitos fiscales en su empresa. Ese enfoque es coherente con la doctrina internacional, que establece que la responsabilidad administrativa y fiscal de los administradores se deriva de su función de garantes en lo que respecta al cumplimiento interno de las normas (Giovannini, 2019).

2.5.6 Jurisprudencia constitucional y el principio de legalidad tributaria

Uno de los aportes más trascendentales del Tribunal Constitucional dominicano ha sido, precisamente, la consolidación del principio de legalidad tributaria. En la Sentencia TC/0007/12, el Tribunal decidió que “ninguna restricción tributaria podrá inspirarse a menos que haya un Estatuto que expresamente lo establezca”. Al fin y al cabo, este principio no es simplemente un límite al poder tributario del Estado, sino también una condición previa para la autoridad para exigir transparencia y previsibilidad en la imposición de responsabilidades.

El Tribunal Constitucional ha destacado que la seguridad jurídica en material tributaria exige no solo claridad normativa, sino además acceso público a las regulaciones, un punto relevante para argumentar sobre la falta de publicación de ciertas regulaciones administrativas. Este precedente también es de relevancia para analizar de manera crítica regulaciones recientes como las que exigen la identificación de responsables del cumplimiento tributario.

2.5.7 Impacto de la jurisprudencia y doctrina en el análisis moderno de la responsabilidad de los accionistas

Tanto la doctrina como la jurisprudencia han contribuido a consolidar una visión moderna respecto de la responsabilidad tributaria relevante. En particular, han destacado algunos elementos imprescindibles para comprender el sentido de las últimas reformas en materia fiscal. Por lo tanto, en primer lugar, se ha suprimido la idea de que la personalidad jurídica de las sociedades es un escudo absoluto para el incumplimiento de las deudas fiscales. En segundo lugar, se ha entendido que los administradores y representantes tiene un deber activo de lograr el incumplimiento de las deudas tributarias. Finalmente, también ha sido resuelto que se necesita una legislación de agencia para tener en cuenta las personas responsables en las estructuras de la sociedad anónima.

Capítulo III. Marco Metodológico

3.1 Tipo de investigación

Esta es una investigación de tipo cualitativa con elementos descriptivos y analíticos. Esto se debe a que el trabajo se centra en la descripción más detallada del contenido de la normativa legal, a saber, la Ley 25-24 de la República Dominicana firmada por la Dirección General de Impuestos Internos, y en determinar qué nivel de conocimiento y aplicación de la legislación entre los accionistas de empresas registradas en la República Dominicana.

En cuanto a su finalidad, la presente constituye una investigación aplicada a medida que se pretende hacer aportes prácticos para el mejoramiento del cumplimiento tributario y la educación en materia de impuestos.

Esta investigación es descriptiva en su alcance, en la medida en que tiene como objetivo detallar no solo las características de los sujetos involucrados, sino también sus percepciones y comportamiento: accionistas y contribuyentes; y analítica, ya que estudia la influencia y la no influencia del conocimiento normativo sobre la ejecución de obligaciones tributarias.

3.2 Métodos de investigación

Para el desarrollo de esta investigación se emplearán los siguientes métodos:

3.2.1 Método Jurídico-Doctrinal o Analítico-Normativo

Con la aplicación de este método es posible analizar el contenido de la Ley 25-24, su vinculación con el Código Tributario Ley 11-92, la Ley 155-17 sobre Lavado de Activos y otra legislación secundaria conexas. En el transcurso de este análisis, será necesario interpretar las bases legales, los principios y objetivos de la norma y la correlación con el marco normativo dominicano constitucional y tributario.

3.2.2 Método Descriptivo

Este método será utilizado para identificar y caracterizar el nivel de conocimiento y cumplimiento con respecto a las nuevas obligaciones fiscales por

parte de los accionistas. A través de este método, se expondrá ordenadamente la información recopilada por revisión documental o trabajos de campo (de existir).

3.2.3 Método Comparativo

Este método permitirá comparar la normativa dominicana con disposiciones similares en otros países de la región, tales como México, Colombia y España para identificar las mejores prácticas y áreas para mejorar la ejecución de la ley 25-24.

3.2.4 Método Inductivo

A partir del análisis de casos particulares o de resultados de encuestas o entrevistas, en caso de que se apliquen, serán posibles las conclusiones generales sobre la relación entre el conocimiento normativo y el cumplimiento tributario de los accionistas.

3.3 Técnicas e Instrumentos de investigación

Entre las técnicas de investigación que usaremos, podemos citar: la revisión documental, el análisis normativo, el análisis comparado, la revisión bibliográfica especializada, el análisis jurisprudencial, entre otras.

En cuanto a los instrumentos utilizados en esta investigación, tenemos los siguientes: las guías de análisis documental, las fichas bibliográficas, las guías de análisis normativo, los cuadros comparativos, los bancos de fuentes doctrinales, las bases de datos de jurisprudencias, etc.

3.4 Procedimiento para la recolección y análisis de la información

Dadas todas estas consideraciones, el desarrollo de esta investigación se llevó a cabo a través de un procedimiento metodológico sistemático que permitiera garantizar la obtención de datos concretos, comprobables y relacionados con los objetivos propuestos. Así, el proceso se estructuró en dos fases; recolección de información y análisis de la información, donde se integraron técnicas documentales y, si es necesario, de campo que permitieran

evaluar el nivel del conocimiento y cumplimiento por parte de los accionistas de cara a las nuevas responsabilidades en materia fiscal según la Ley 25-24 y el Aviso 21-24 emitido por la Dirección General de Impuestos Internos.

3.5 Limitaciones de la investigación

Al igual que en la mayoría de investigación de naturaleza jurídica y socio-tributaria, la presente tuvo varios limitantes que deben explicarse para dimensionar adecuadamente el alcance de sus resultados y evitar posibles extrapolaciones. Dichas limitantes no afectan la validez integral de la tesis, pero sí condicionaron algunas partes de la recolección y análisis de la información dadas las características de un marco normativo que no estaba del todo afianzado y un fenómeno social vinculado a la cultura tributaria empresarial.

En primer lugar, una limitante se desprende de la novedad relativa de la promulgación de la Ley 25-24 y de la reciente implementación del Aviso 21-24 de la DGII; en este sentido, es posible que no haya suficiente producción doctrinaria especializada, comentarios, estudios empíricos y análisis jurisprudenciales con relación directa empezando hasta estas disposiciones. Por lo tanto, la revisión documental se vio obligada a centrarse principalmente en análisis jurídicos comparados, informes institucionales y estudios generales sobre responsabilidad tributaria, en lugar de trabajos locales que evaluaran de manera específica el impacto de estos instrumentos normativos en la práctica dominicana.

Una limitación adicional relevante es la oferta restringida de datos oficiales disponibles, en particular, en lo que concierne a estadísticas públicas sobre el cumplimiento fiscal de los accionistas o la aplicación formal del Aviso 21-24 designando al oficial de cumplimiento responsable. La DGII no administra información sectorial, de tipo de contribuyentes y de nivel de cumplimiento, por lo que se pierde la precisión de los análisis cuantitativos. Esta falta de evidencia significa que algunas conclusiones están basadas más en interpretaciones doctrinales y en tendencias recogidas, que en estudios estadísticos completos.

Además, la investigación se ve disminuida por la resistencia de algunos sujetos obligados a informar cuando se utilizan formas en campo, como la entrevista o el cuestionario. Muchos accionistas y directores se muestran reacios cuando se trata de hablar sobre asuntos fiscales, ya que el ámbito del derecho fiscal es cerrado y confidencial. Por tanto, esto puede influir en la falta de respuestas completas o bastante verdaderas, incluso si se les garantiza el anonimato. Esto es común en estudios de conducta de cumplimiento tributario, ya que la falta de respuestas puede reflejar, simplemente, más lo que los sujetos aspiran a ser que lo que realmente lo son.

Otra limitación proviene de la interacción del sistema tributario con otras normas, particularmente la Ley 155-17 contra el lavado de activos. A pesar de ser de vital importancia para el tema en cuestión, dada su complejidad, algunos aspectos pueden quedar fuera del alcance de la investigación, en particular los ámbitos de los procedimientos de cumplimiento institucional, los requisitos financieros o los exámenes de debida diligencia que no siempre están disponibles para la revisión. Además, el acceso a los expedientes completos o a la información interna de la empresa complejiza en análisis de ciertas situaciones.

Asimismo, la dinámica del mencionado sistema tributario puede provocar variaciones en curso del proceso de investigación. La DGII emite regularmente resoluciones ejecutivas, circulares e interpretaciones técnicas cuyo fin es ampliar o precisar lo considerado en los reglamentos y otras referentes. Dichos cambios obligan a mantener la constante actualización de los contenidos tanto teóricos como empíricos de la tesis para no tomar conclusiones basadas en regulaciones caducadas o modificadas.

Capítulo IV. Análisis y discusión de resultados (Propuesta de Desarrollo)

4.1 Nivel de conocimiento de los accionistas sobre la Ley 25-24.

La presente investigación adoptó un enfoque metodológico similar a los usados en los estudios jurídicos y socio-tributarios, mediante el cual se facilita la posibilidad de identificar y evaluar el nivel de conocimiento de los accionistas respecto a las nuevas obligaciones fiscales impuestas por la Ley 25-24 y el Aviso 21-24 de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), sin recurrir a la aplicación de encuestas, entrevistas u otras técnicas directas de campo.

Este método se fundamenta en el análisis de documentos, la observación indirecta del cumplimiento normativo, a través de bases de datos de envíos de información de contribuyentes y la interpretación sistemática del marco jurídico vigente, lo que permite obtener pruebas sustantivas objetivas, verificables y acorde con la naturaleza del tema investigado.

4.1.1 Fundamentación metodológica del enfoque indirecto

Evaluar el nivel de conocimiento de los accionistas a través de métodos indirectos está fundamentado en dos razones principales: (1) La sensibilidad intrínseca de la información tributaria y societaria, que reduce la voluntad de las personas involucradas para participar en encuestas; y (2) El acceso a fuentes documentales y normativas que posibilitan deducir el nivel de conocimiento basado en la conducta observable tanto de las empresas comerciales como de los propios actores obligados.

Según indican los expertos en investigación jurídica, es factible medir comportamientos y grados de comprensión normativa por medio de variables indirectas o "proxies", sobre todo cuando el propósito es analizar la adecuación de los contribuyentes a las nuevas regulaciones legales y su cumplimiento formal (García Novoa, 2015; Ferreiro Lapatza, 2016). Este método es especialmente eficaz en sistemas tributarios donde el acceso directo a los sujetos está restringido o donde el marco administrativo proporciona información verificable suficiente para medir la capacidad de conocimiento sin necesidad de intervención directa.

4.1.2 Identificación del nivel de conocimiento a través del análisis de cumplimiento formal

El primer elemento del método es examinar el grado de conocimiento de los accionistas a través del análisis del cumplimiento formal de las obligaciones que impone la Ley 25-24 y el Aviso 21-24. La lógica subyacente es que la capacidad de cumplimiento, en gran medida, refleja el nivel de entendimiento normativo del contribuyente o, al menos, su habilidad para actuar de acuerdo con los nuevos requerimientos. Los siguientes son algunos de los indicadores formales de cumplimiento que se han tenido en cuenta:

- Nombramiento de la persona física encargada de cumplir con las obligaciones tributarias, según lo solicitado por la DGII a través del Aviso 21-24.
- Actualización de los registros fiscales y societarios, particularmente en cuanto a la composición accionaria, los administradores y los beneficiarios finales.
- La consignación de la responsabilidad tributaria en actas, resoluciones corporativas o documentos oficiales indica un nivel apropiado de conocimiento institucional.
- La existencia de políticas internas de cumplimiento corporativo relacionadas con la gestión fiscal, las cuales demuestran la implementación de controles y procedimientos que se ajustan a las recientes obligaciones.

Al observar estos indicadores, se puede deducir si los administradores y accionistas entienden el alcance de las reformas y si la compañía ha hecho las adecuaciones requeridas para acatar la ley vigente.

4.1.3 Análisis de casos, resoluciones administrativas y sanciones

En segundo lugar, se analizan las resoluciones administrativas, las sanciones tributarias, los comunicados institucionales y los fallos del Tribunal Superior Administrativo (TSA). En situaciones excepcionales, también se evalúan las decisiones de la Suprema Corte de Justicia. El análisis de estos documentos

hace posible detectar patrones de incumplimiento asociados a las obligaciones recién establecidas, que funcionan como prueba objetiva de que los sujetos obligados poseen un conocimiento limitado. La DGII emite con regularidad resoluciones de determinación, actas de infracción, procedimientos de fiscalización y castigos vinculados a omisiones como las siguientes:

- falta de actualización de las informaciones de socios y accionistas;
- omisión en la designación del responsable respecto del cumplimiento;
- errores en la identificación y designación de beneficiarios finales;
- incumplimiento de uno o varios deberes formales.

La repetición de este tipo de comportamientos respalda la conclusión de que los accionistas tienen un entendimiento limitado acerca de las nuevas obligaciones establecidas por la legislación actual. Este método ha sido empleado de manera extensa en estudios comparativos sobre tributación, con el fin de evaluar el efecto de las reformas fiscales sin utilizar métodos directos de campo (OCDE, 2021).

4.1.4 Evaluación a través de informes de auditoría y fuentes técnicas secundarias

El método también toma en cuenta el análisis de firmas consultoras, los informes de auditoría fiscal y las opiniones de contadores públicos autorizados, así como los reportes de cumplimiento cuando estén accesibles. Estos documentos generalmente incluyen observaciones sobre:

- La ignorancia de los accionistas acerca de las responsabilidades tributarias;
- La falta de controles internos apropiados para asegurar que se cumpla;
- La existencia de fallos asociados a las reformas que estableció la Ley 25-24.
- Sugerencias que tienen como objetivo remediar las deficiencias normativas o estructurales.

4.1.5 Análisis doctrinal y opinión especializada como indicador indirecto

Otra etapa del método es examinar la literatura doctrinal, las opiniones técnicas y los estudios especializados acerca de la observancia tributaria en República Dominicana. Varios escritores han indicado que, en líneas generales, los contribuyentes en República Dominicana tienen un conocimiento tributario bajo o moderado, sobre todo cuando se refieren a nuevas responsabilidades o regulaciones (Giovannini, 2019; Valdés Costa, 2014).

Además, los estudios académicos, los reportes de entidades internacionales (como OCDE, GAFI, CIAT) y las evaluaciones de empresas profesionales dominicanas pueden proporcionar datos cualitativos acerca de la habilidad de los accionistas para adecuarse a nuevos compromisos tributarios, sobre todo en cuanto a responsabilidad solidaria y transparencia corporativa. La recolección de estos estudios posibilita la comparación entre los hallazgos de la investigación actual y las conclusiones doctrinales, lo que fortalece la validez de las inferencias.

4.1.6 Estudio comparativo entre obligaciones normativas y prácticas observadas

La comparación entre lo que requiere la normativa y lo que las empresas efectivamente hacen en sus registros, procedimientos y decisiones corporativas también puede ser utilizada para determinar el grado de conocimiento de los accionistas. Esta comparación posibilita la identificación de brechas que generalmente se interpretan como indicadores de escaso nivel de conocimiento o comprensión normativa. Algunos ejemplos que podemos citar son:

- Si la Ley 25-24 extiende la responsabilidad solidaria, pero los registros de las sociedades no muestran modificaciones internas vinculadas a esa responsabilidad, se puede deducir que existe ignorancia.
- La exigencia del Aviso 21-24 de nombrar a una persona encargada de cumplimiento, sumado al hecho de que muchas compañías no han registrado esa designación, indica un bajo nivel de entendimiento normativo.

4.1.7 Evaluación del nivel de difusión institucional por parte de la DGII

Por último, se examinan los datos que la DGII ha publicado en boletines, comunicados, materiales educativos, guías y capacitaciones. Cuando la difusión institucional es escasa o no tiene suficiente detalle, suele resultar en niveles bajos de conocimiento entre los sujetos obligados. Por lo tanto, puede considerarse que la falta de campañas amplias, guías concretas o entrenamientos acerca de la Ley 25-24 es un elemento que afecta el escaso nivel de conocimiento de los accionistas.

Este análisis ofrece un elemento explicativo acerca de las causas que contribuyen al desconocimiento de la norma y permite encuadrar las conclusiones del estudio en el ambiente institucional dominicano.

4.2. Factores que inciden en el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales

Analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias es uno de los componentes clave para entender cómo trabaja cualquier sistema fiscal. En la República Dominicana, la interacción entre los contribuyentes, incluidos los gestores y accionistas de las empresas comerciales, y la administración tributaria está condicionada por diversos elementos de tipo administrativo, sociocultural, institucional, jurídica y económica. Es esencial examinar estas variables para comprender las razones por las cuales los sujetos obligados cumplen o no con los deberes formales y materiales que la normativa vigente establece, en particular cuando se implementan reformas recientes, como la Ley 25-24.

El acatamiento de las obligaciones tributarias no se basa solamente en el contenido de la Ley ni en la severidad de las sanciones que esta estipula; más bien, es producto de una complicada red de factores que influyen, ya sea directa o indirectamente, en las decisiones de los sujetos fiscales. Estos factores se interrelacionan entre sí, determinan la efectividad de la legislación y establecen el verdadero nivel de cumplimiento de los contribuyentes con el ordenamiento jurídico. En esta sección se analizan detalladamente los factores que más influyen en el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales en la

República Dominicana, vinculándolos con los hallazgos del análisis doctrinal, normativo y documental que se llevó a cabo en esta tesis.

4.2.1 Factores normativos y jurídicos

El primer conjunto de factores que afecta el cumplimiento tributario está relacionado con la calidad, estructura y coherencia del marco legal. En líneas generales, si la legislación fiscal es predecible, coherente, clara y adecuadamente jerarquizada, se crean condiciones propicias para el cumplimiento voluntario. Por otro lado, las reglas que son confusas, dispersas o demasiado complejas suelen dar lugar a interpretaciones contradictorias, incertidumbre legal y, como resultado, a una menor disposición a acatar.

El Código Tributario (Ley 11-92) es el fundamento del sistema fiscal en la República Dominicana, pero ha sufrido numerosas transformaciones, adaptaciones y adiciones por medio de leyes ordinarias, regulaciones generales, comunicaciones y resoluciones administrativas. A pesar de ser funcional, este marco muestra un nivel de dispersión que complica a los accionistas y representantes de las empresas entender el régimen tributario en su totalidad. La Ley 25-24 ha incorporado nuevas obligaciones, en particular las que tienen que ver con la responsabilidad solidaria, la designación de quien debe cumplirlas y el aumento de los deberes formales. Esto ha agregado un nivel extra de complejidad que impacta directamente la habilidad de los contribuyentes para ajustarse eficazmente.

Además de lo anterior, se añade que en la legislación dominicana no siempre están claramente definidos muchos conceptos importantes, como la corresponsabilidad tributaria, la responsabilidad solidaria, el alcance de los deberes institucionales o la distinción entre obligaciones formales y materiales. Este fenómeno aumenta la incertidumbre de los accionistas, hace más costoso el cumplimiento y eleva la necesidad de un análisis jurídico especializado, lo que repercute en el índice de cumplimiento voluntario.

4.2.2 Factores institucionales y administrativos

El nivel de cumplimiento está fuertemente influenciado por la administración tributaria. La Dirección General de Impuestos Internos (DGII) en la República Dominicana ha implementado un proceso importante de modernización en las décadas recientes, que incluye sistemas electrónicos, plataformas digitales y métodos de control sofisticados. Sin embargo, existen todavía retos institucionales que afectan la manera en que los contribuyentes perciben las cosas y, por lo tanto, la forma en que se comportan fiscalmente.

La calidad de la administración del servicio es uno de los elementos institucionales más importantes. Los contribuyentes tienden a cumplir con más eficacia cuando sienten que la gestión tributaria es eficaz, clara, accesible y enfocada en el servicio. Si, en cambio, se topan con obstáculos administrativos, procedimientos complicados, instrucciones poco claras o problemas para acceder a la información, es más probable que incumplan sin querer.

Además, la capacidad de fiscalización del DGII tiene un impacto directo en cómo se percibe el riesgo. Una administración que supervisa de manera limitada, ocasional o solamente en algunos sectores crea un ambiente donde algunos contribuyentes optan por no cumplir, particularmente si consideran que la posibilidad de ser sancionados es baja. Un sistema con un control efectivo, seguimiento regular y sanciones proporcionales, por el contrario, promueve la cultura de cumplimiento.

La calidad de la difusión normativa y la educación fiscal proporcionada por la administración es otro elemento institucional que tiene un impacto significativo. La DGII utilizó la publicación del Aviso 21-24, por caso, como la herramienta fundamental para transmitir la obligación de nombrar a alguien que se encargue del cumplimiento tributario. No obstante, la falta de campañas masivas, entrenamientos constantes o manuales bien elaborados ha dado lugar a un conocimiento insuficiente en amplios sectores de las empresas. Esta escasez de comunicación afecta particularmente a los accionistas de compañías pequeñas y medianas, que requieren la asistencia de su asesor fiscal o contador externo para entender las modificaciones en las regulaciones.

4.2.3 Factores socioculturales y de cultura tributaria

La cultura tributaria, que se refiere a la totalidad de valores, creencias y posturas de los habitantes en relación con el pago de tributos, es uno de los factores más determinantes en el comportamiento fiscal. Cuando en las sociedades prevalece una perspectiva negativa sobre los impuestos o un sentimiento de desconfianza con respecto al Estado, el cumplimiento voluntario tiende a ser más bajo.

En la República Dominicana, las investigaciones sobre cultura tributaria indican que hay un nivel medio de conocimiento fiscal junto con una percepción de escasa transparencia en el manejo de los recursos públicos, lo que perjudica la disposición a cumplir. Si los contribuyentes no notan beneficios concretos de los impuestos que abonan o piensan que el gasto público es ineficaz, pueden perder la motivación para cumplir formal y materialmente.

Desde el punto de vista de los accionistas, estos factores interactúan con otros elementos socioculturales, como:

- Una dependencia excesiva de los consultores externos;
- Capacitación tributaria limitada;
- Percepción de que el contador es el único responsable de las obligaciones tributarias;
- Ignorancia acerca de las sanciones y repercusiones legales;
- Una confianza desmedida en costumbres informales tradicionales.

Estas dinámicas explican la razón por la que muchos accionistas dominicanos no saben cuáles son sus responsabilidades como responsables del cumplimiento tributario, en particular cuando las normativas son recientes, difíciles o no están muy divulgadas.

4.2.4 Factores tecnológicos y de acceso a herramientas digitales

En el sistema tributario de la República Dominicana, la digitalización ha supuesto grandes progresos en los trámites de pago, declaración, control y registro. No obstante, el cumplimiento de los contribuyentes está directamente determinado por su habilidad para adaptarse a estas herramientas.

Las empresas que cuentan con empleados capacitados, acceso a tecnología apropiada y recursos para poner en marcha sistemas de gestión fiscal logran niveles de cumplimiento más elevados. Por otro lado, las compañías con restricciones tecnológicas afrontan obstáculos extra que pueden dar lugar a incumplimientos involuntarios.

En lo que respecta a los accionistas, algunos inconvenientes serios son la carencia de acceso a las plataformas digitales de la DGII, la falta de acceso a los registros electrónicos de la compañía o la falta de procedimientos internos para almacenar y controlar documentación. Si un accionista desconoce el sistema tributario digital, su dependencia del contador o administrador se torna total, lo que aumenta la posibilidad de equivocaciones, demoras y omisiones.

El uso de registros electrónicos se ha acentuado debido a las reformas recientes, como la que exige la actualización de datos societarios o la designación de responsables de cumplimiento a través de plataformas digitales. Este procedimiento requiere de conocimientos técnicos que, a veces, los accionistas no tienen, lo cual resulta en incumplimientos o en la obligación de solicitar ayuda de asesores externos para trabajos elementales.

4.2.7 Factores psicológicos y conductuales

La teoría del comportamiento tributario argumenta que las decisiones de cumplimiento no se basan solamente en estimaciones racionales de costos y beneficios, sino también en elementos psicológicos como la presión social, la confianza institucional, la aversión al riesgo y las percepciones de justicia. En esta línea, las determinaciones de los accionistas dominicanos también están afectadas por:

- La manera en que perciben la justicia del sistema fiscal;
- La reputación de la DGII;
- La experiencia anterior en auditorías;
- El grado de confianza en la gestión;
- a conducta de compañías semejantes en su sector.

Los contribuyentes pueden desarrollar la idea de que cumplir no tiene beneficios significativos cuando ven que otros participantes del mercado no cumplen y no reciben castigos. En cambio, si la fiscalización es transparente, las sanciones se imponen de manera eficaz y hay presión social para formalizar, los niveles de cumplimiento voluntario suelen elevarse.

Los accionistas pueden ser impactados por prejuicios cognitivos, entre los que se incluyen la tendencia a posponer decisiones complejas, la subestimación del riesgo de sanción y la sensación de que las regulaciones son demasiado técnicas y difíciles de entender. Estos elementos, a pesar de que no son tan evidentes, influyen directamente en la conducta fiscal.

4.2.8 Factores derivados del grado de difusión y comprensión de nuevas reformas

En gran medida, el cumplimiento de nuevas obligaciones depende de la claridad con que los gremios empresariales, la administración tributaria y los asesores fiscales brindan sus explicaciones y de la calidad de su divulgación. Cuando se implementa una reforma, como la actualización de información societaria, las responsabilidades solidarias ampliadas o la designación de personas responsables, los contribuyentes necesitan tiempo, formación y recursos para ajustarse.

La divulgación de la Ley 25-24 en el caso de República Dominicana no fue lo bastante extensa para asegurar que los accionistas, en particular aquellos que no intervienen directamente en la gestión cotidiana de la compañía, comprendieran su contenido. Este fenómeno ocasionó un gran número de casos de incumplimiento involuntario, no por resistencia a cumplir, sino debido a que la información no estaba disponible, clara y difundida a tiempo.

Este problema se vio también favorecido por el escaso nivel de educación tributaria en ciertos sectores empresariales. La capacitación en materia tributaria en la República Dominicana ha avanzado en años recientes, pero continúa siendo insuficiente para asegurar que todos los accionistas entiendan por completo sus deberes fiscales y legales.

4.2.9 Factores derivados de la estructura empresarial dominicana

La mayoría de las compañías en República Dominicana son pequeñas, medianas y microempresas. Estas estructuras generalmente se caracterizan por:

- Múltiples funciones llevadas a cabo por un solo individuo;
- Capacidad restringida para contratar asesoría especializada;
- Falta de formalidad en la toma de decisiones;
- Dependencia de un contador externo;
- Ausencia de documentos internos;
- Falta de políticas internas que aseguren el cumplimiento.

En consecuencia, las responsabilidades establecidas por la Ley 25-24 afectan de un modo más importante a estas compañías. Nombrar responsables, mantener la información de la sociedad actualizada, documentar decisiones y modificar los procesos internos requiere un esfuerzo gerencial que numerosas compañías no tienen la capacidad para llevar a cabo con eficiencia.

Este patrón tiene un impacto directo en la conducta de los accionistas. Ellos pueden no tener en cuenta sus nuevas responsabilidades o creer erróneamente que solo el contador o el administrador asignado es responsable del proceso completo.

4.2.10 Interacción entre los factores y su impacto conjunto

Los factores examinados no funcionan de forma independiente. En cambio, el efecto de estas variables en el cumplimiento fiscal depende de cómo interactúan las variables organizativas, económicas, culturales, institucionales y jurídicas. Podemos citar como ejemplo:

- La escasa educación tributaria se entremezcla con la complejidad normativa.
- La fragilidad de la gobernanza corporativa se ve agravada por la ausencia de difusión administrativa.
- Cuando se llevan a cabo procesos administrativos complicados, los problemas económicos se agravan.
- La percepción psicológica del riesgo se ve afectada por la ausencia de castigos eficaces.

Esta trama explica la razón por la que gran parte de los incumplimientos observados en el análisis de documentos de esta tesis no son resultado de una resistencia intencional, sino de restricciones organizativas, normativas, cognitivas y estructurales.

4.3. Percepción de los accionistas sobre la claridad y accesibilidad normativa

La percepción de los accionistas sobre la claridad y el fácil acceso a las leyes tributarias es un elemento clave para entender su nivel de conocimiento, su comportamiento fiscal y su disposición para cumplir con las obligaciones establecidas por la ley. Según Valdés Costa (2011), la efectividad del sistema tributario no solo depende de la calidad de las normativas, sino también de cómo las personas obligadas las asimilan. Por lo tanto, la percepción subjetiva de claridad normativa tiene un impacto directo en la disposición real de los contribuyentes, incluidos los accionistas, para cumplir con sus obligaciones tributarias de manera voluntaria.

Esta visión se ha vuelto un tema crucial en República Dominicana, particularmente después de las reformas más recientes, como la Ley 25-24 y la Ley 25-24, que establecen nuevos requerimientos para los socios, administradores y responsables del cumplimiento. Según el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT, 2020), si se implementan reformas tributarias en contextos con poca educación fiscal, los contribuyentes consideran las regulaciones más complicadas, aunque la técnica legislativa no siempre es ineficaz. Se aprecia este fenómeno en la República Dominicana,

donde una gran mayoría de los accionistas no cuentan con formación en temas tributarios o jurídicos, lo cual respalda la idea de que la normativa es sumamente técnica y compleja.

4.3.1 La claridad normativa: entre el principio jurídico y la percepción del contribuyente

La claridad normativa posee un aspecto técnico y otro cognitivo. Desde una perspectiva técnica, esto significa que las normas deben estar escritas de manera exacta, sin ambigüedades y en concordancia con el sistema tributario en su totalidad (García Novoa, 2014). Desde un punto de vista cognitivo, depende de la manera en que los contribuyentes entienden, interpretan y ponen en práctica esas normas. Según Atienza (2008), la claridad no depende únicamente del texto legal, sino de la habilidad del receptor para otorgarle significado.

En esta línea, el accionista de la República Dominicana se enfrenta a desafíos específicos, ya que necesita entender las normas que anteriormente estaban enfocadas en contadores, administradores o representantes legales; sin embargo, ahora lo involucran directamente como sujeto de obligaciones o responsable solidario. La Ley 25-24 y la Ley 25-24, que amplían y redefinen las obligaciones materiales y formales de los accionistas, hacen evidente este punto al introducir responsabilidades como la nominación de una persona encargada del cumplimiento fiscal (DGII, 2024). A pesar de que el texto puede considerarse claro desde un punto de vista normativo, la percepción de aquellos que tienen que aplicarlo no siempre es coherente con esta apreciación.

4.3.2 Accesibilidad normativa y su impacto en la comprensión de los accionistas

La accesibilidad normativa es un elemento fundamental del derecho tributario contemporáneo. Las normas no solo necesitan existir; además, deben ser comprensibles, alcanzables y estar al alcance de todos los participantes del sistema (OCDE, 2022). Ferreiro Lapatza (2012) destaca que ser accesible es una condición previa del principio de seguridad jurídica y un requerimiento para el cumplimiento voluntario.

En la República Dominicana, a pesar de que la DGII ha digitalizado una porción importante de su infraestructura informativa, los accionistas continúan teniendo un acceso limitado. En primer lugar, la normativa tributaria está fragmentada en diversos instrumentos, leyes, normas generales, resoluciones, decretos y circulares; esto hace difícil encontrar la versión vigente. En segundo lugar, porque la mayoría de los materiales interpretativos están destinados a expertos en contabilidad o en asesoría fiscal, no a los accionistas como sujetos jurídico-económicos.

El CIAT (2018) advierte que, si los obligados dependen en exceso de asesores externos para interpretar las normas, suelen tener la impresión de que estas son más complicadas, aun cuando el nivel de tecnicismo es comparable al de otros países. En el caso de República Dominicana, esta dependencia se intensifica debido a la estructura tradicional de la sociedad, en la que numerosos accionistas no tienen formación técnica en cuestiones fiscales ni intervienen en la gestión operativa.

4.3.3 La complejidad del sistema tributario dominicano y su efecto en la percepción

Las propiedades del sistema tributario en República Dominicana pueden afectar la percepción de la complejidad normativa. García Novoa (2012) sostiene que los sistemas tributarios que cuentan con una diversidad de tributos, una dispersión normativa y reformas constantes tienden a generar incertidumbre en los contribuyentes. Esto es evidente en la República Dominicana, donde el Código Tributario (Ley 11-92) ha sido modificado muchas veces y se han incorporado una gran cantidad de normativas administrativas.

Los accionistas, sobre todo los que no están comprometidos activamente en la administración de la empresa, ven esta estructura como difícil de gestionar. A pesar de que la DGII publica comunicados y guías, por lo general no son suficientes para cubrir las necesidades interpretativas de aquellos participantes que no tienen un dominio completo de los conceptos tributarios. La OCDE (2019) sostiene que esta clase de brecha cognitiva es una de las razones más

importantes del incumplimiento involuntario, pues los obligados no pueden distinguir con regularidad entre ignorancia, complejidad y desactualización.

La Ley 25-24, que redefinió las responsabilidades de los accionistas y socios, es una de las reformas que agudiza este panorama, provocando respuestas variadas en el sector empresarial. Ferreiro Lapatza (2012) indica que la percepción negativa se eleva si los individuos sienten que las reglas cambian su posición legal de manera significativa sin una adecuada estrategia de comunicación institucional.

4.3.4 Rol de la DGII en la construcción de percepción normativa

El gobierno tributario tiene como tarea esencial la formación de la percepción normativa. La claridad normativa, de acuerdo con lo que dice Valdés Costa (2001), no solamente está sujeta al trabajo del legislador, sino también a cómo la administración transmite, interpreta y aplica las disposiciones. La DGII juega un papel fundamental en este sentido, ya que orienta a los accionistas sobre el alcance de sus responsabilidades..

A pesar de que la DGII ha hecho progresos significativos en el ámbito tecnológico, su estrategia de comunicación suele enfocarse en el cumplimiento operativo y no tanto en entender conceptualmente las normas. Los materiales divulgados generalmente están destinados a expertos en la materia, lo que resulta en una exclusión implícita del accionista común, que no tiene una formación técnica. Según lo que dice el CIAT (2018), si la administración tributaria no crea tácticas de comunicación específicas para cada grupo, estos pueden tener visiones inexactas o incompletas acerca de sus responsabilidades.

Asimismo, cuando los contribuyentes tienen la sensación de que los criterios administrativos no son lo bastante homogéneos o de que la implementación de las normativas es diferente entre diversas áreas o funcionarios, crece la percepción de inseguridad jurídica. Se ha notado esta sensación en la implementación de la responsabilidad solidaria y del responsable del cumplimiento, en las que los accionistas creen que todavía hay incertidumbre sobre los resultados prácticos de su designación.

4.3.5 Cultura tributaria empresarial y su influencia en la percepción normativa

Para comprender la forma en que los accionistas perciben la claridad y la accesibilidad de las normas, es fundamental tener una cultura tributaria empresarial. García Novoa (2014) sostiene que, en ambientes de negocios con poco conocimiento fiscal y alta delegación de funciones, las normas son vistas como más complejas sin importar su calidad técnica. Esta situación es habitual en la República Dominicana, sobre todo en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) y en las compañías familiares, donde los accionistas confían de manera total al contador externo las tareas fiscales.

Esta dependencia genera dos efectos esenciales:

- Disminuye el interés del accionista por entender la normativa, ya que se percibe como transferida la responsabilidad; y
- La percepción de dificultad se eleva, puesto que la falta de conocimiento se considera como una complejidad intrínseca.

Según la OCDE (2022), los contribuyentes interpretan las normas tributarias basándose en sus experiencias diarias, no necesariamente en la calidad técnica de las leyes.

4.3.6 Accesibilidad normativa en las PYMES: obstáculos y brechas

La falta de capacitación, la escasez de recursos, la elevada rotación de asesores externos y la ausencia de departamentos legales influyen en la percepción acerca de la accesibilidad normativa dentro de las PYMES dominicanas. El CIAT (2020) señala que los accionistas minoritarios a menudo se ven obstaculizados por barreras tecnológicas, documentales y formativas que los alejan de la normativa vigente. Estas circunstancias crean una brecha cognitiva que obstaculiza la comprensión de las obligaciones definidas en la Ley 25-24 y la Norma 04-2024.

En este sector, no consultar directamente las fuentes normativas conlleva que los accionistas interpreten la legislación solo en base a lo que el contador les

informa, lo que restringe su habilidad para valorar la claridad del marco legal de forma independiente.

4.3.7 Percepción de las reformas recientes: Ley 25-24 y Ley 25-24

La opinión sobre las reformas tributarias más recientes ha sido variada. La Ley 25-24 es vista por algunos accionistas como una mejora en cuanto a la transparencia y la gobernanza de las empresas; no obstante, un sector considerable de los empresarios cree que la normativa es complicada, poco divulgada y de difícil implementación (DGII, 2024). Esta percepción concuerda con la teoría de Atienza (2008), que sostiene que la aceptación normativa depende de cómo los individuos valoran la justicia, la claridad y la racionalidad de dicha norma.

Muchos accionistas experimentaron incertidumbre con la introducción de la figura del responsable del cumplimiento, ya que percibían esta responsabilidad como un peso extra que no necesariamente entendían. Ferreiro Lapatza (2012) señala que las reformas que distribuyen responsabilidades compartidas tienden a generar resistencia si no se implementan junto con campañas educativas apropiadas.

4.3.8 Relación entre percepción normativa y cumplimiento tributario

El cumplimiento está influenciado directamente por la percepción de claridad y accesibilidad. Según la OCDE (2019), los niveles de cumplimiento voluntario se incrementan cuando los accionistas piensan que las normas son claras, coherentes y están bien explicadas. En cambio, las percepciones de confusión, complejidad o incertidumbre suelen llevar a incumplimientos no intencionados o a delegaciones acrílicas, lo cual incrementa el riesgo fiscal.

Este fenómeno concuerda con investigaciones doctrinales acerca de la psicología del contribuyente, donde se evidencia que la percepción de la norma es igual de significativa que su contenido técnico (Valdés Costa, 2011).

4.3.9 Factores que determinan la percepción de los accionistas

Los siguientes elementos afectan la percepción de claridad y accesibilidad:

- La educación académica del accionista;
- El nivel de participación en la compañía;
- La Calidad de la consulta que se ha recibido;
- Las experiencias anteriores con la DGII;
- La cultura de la organización;
- La estabilidad o la inestabilidad en términos económicos;
- La existencia de herramientas para la interpretación (OCDE, 2022).

Cada uno de estos componentes crea una percepción singular y condiciona cómo el accionista actúa frente al cumplimiento fiscal.

4.4. Relación entre conocimiento normativo y cumplimiento tributario

Una de las relaciones fundamentales del derecho tributario contemporáneo y de la gestión fiscal eficaz es la que existe entre el cumplimiento tributario y el conocimiento normativo. En líneas generales, la doctrina concuerda en que para asegurar el cumplimiento voluntario en niveles aceptables es imprescindible tener un entendimiento real, vigente y efectivo de las obligaciones impositivas (García Novoa, 2014).

Esto quiere decir que los contribuyentes no pueden cumplir con lo que ignoran o interpretan de manera equivocada. Por lo tanto, entender la normativa se vuelve un requisito fundamental para que un sistema tributario sea justo, predecible y esté en línea con los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica. La eficacia de la estructura normativa no está garantizada solamente por ella misma, como sostiene Valdés Costa (2011); lo que permite que las disposiciones fiscales se concreten en prácticas efectivas de cumplimiento es la interiorización del contenido por parte de los obligados.

En esa línea, la literatura tributaria argumenta que el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales está condicionado por una variedad de factores culturales, sociológicos, económicos e institucionales; sin embargo, uno de los elementos más determinantes es la adecuada comprensión y conocimiento de

las normas tributarias vigentes (OCDE, 2019). La falta de conocimiento normativo no solo tiene un impacto negativo en la calidad del cumplimiento, sino que además aumenta las posibilidades de incumplimiento involuntario, violaciones formales, omisiones en los deberes informativos y equivocaciones a la hora de determinar la obligación tributaria. Según Ferreiro Lapatza (2012), la complejidad técnica del derecho tributario exige que los contribuyentes tengan la información necesaria para determinar sus obligaciones y actuar con anticipación.

4.4.1 Marco conceptual de la relación entre conocimiento fiscal y cumplimiento tributario

Desde un punto de vista conceptual, el saber normativo engloba la interpretación de las leyes, los reglamentos, las normas generales, los criterios administrativos y las instrucciones adicionales que son publicadas por la administración tributaria. Esta comprensión no solo se refiere a la lectura del texto legal, sino que conlleva una interpretación operativa que posibilite que el contribuyente reconozca qué tiene que hacer, cómo debe hacerlo y cuándo debe llevarlo a cabo (Atienza, 2008). En cuanto al cumplimiento tributario, este incluye no solo el cumplimiento de obligaciones formales (registros, reportes, declaraciones, documentaciones internas y designaciones), sino también de obligaciones materiales (pago de tributos).

La teoría del cumplimiento tributario considera que la falta de conocimiento de la normativa, total o parcial es uno de los obstáculos más importantes para el cumplimiento voluntario de las disposiciones fiscales (OCDE, 2022). El CIAT (2020) señala que, en naciones de América Latina, la falta de claridad normativa y la limitada capacitación fiscal del contribuyente crean problemas sistemáticos para el cumplimiento, lo cual requiere que las administraciones implementen métodos educativos más eficaces.

4.4.2 El conocimiento como variable explicativa del comportamiento fiscal

La conducta fiscal del contribuyente depende de cómo comprende el sistema tributario y cuánta información tiene acerca de sus deberes. La literatura afirma que los contribuyentes tienen la intención de disminuir su incertidumbre jurídica, sobre todo cuando sienten que no comprenden aspectos fundamentales de la normativa (Valdés Costa, 2001). En este escenario, el conocimiento normativo funciona como un componente que disminuye los riesgos. El saber tributario posibilita que el contribuyente:

- Determinar sus responsabilidades;
- Analizar si está cumpliendo correctamente;
- Analizar las modificaciones legislativas;
- Prevenir eventualidades fiscales;
- Tomar decisiones corporativas que estén en concordancia con el marco legal.
- La falta de conocimiento lleva a tres posibles situaciones:
- Delegar completamente en terceros sin supervisión;
- Oposición o resistencia a las reformas tributarias por la impresión de que son complejas.

Según autores como García Novoa (2012), la transparencia en las regulaciones disminuye la evasión no intencionada y aligera el peso administrativo para el contribuyente y la administración tributaria. En cambio, la falta de conocimiento incrementa la dependencia del contribuyente con respecto a los asesores externos, lo que genera una distancia cognitiva entre el individuo y sus responsabilidades legales.

4.4.3 Complejidad tributaria y su efecto en el conocimiento del contribuyente

Los sistemas tributarios están frecuentemente relacionados con una dispersión normativa y un alto grado de tecnicismo. La complejidad se intensifica en la República Dominicana por la presencia de leyes, normas generales,

resoluciones, circulares, avisos y reglamentos complementarios. Esta diversidad complica la interpretación uniforme de las obligaciones tributarias, lo que hace que los contribuyentes, en particular los accionistas, sientan que el sistema es complejo y poco accesible.

La OCDE (2019) subraya que los sistemas tributarios con una dispersión normativa elevada producen niveles más altos de incumplimiento involuntario, no por decisión del contribuyente, sino debido a su incapacidad para identificar correctamente las normas vigentes. En los países donde la reforma tributaria se repite con frecuencia, como en el sistema de República Dominicana, el conocimiento se transforma en un factor dinámico que requiere ser actualizado continuamente, no solo para los profesionales del sector sino también para los sujetos obligados.

4.4.4 El caso dominicano: retos particulares en la formación de conocimiento normativo

En la República Dominicana, la relación entre el conocimiento normativo y el cumplimiento de las obligaciones tributarias tiene particularidades propias. Muchos de los accionistas dominicanos no están involucrados directamente en la gestión contable o fiscal de las compañías. Este modelo, que es habitual en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) y en las estructuras empresariales familiares, restringe la exposición de los accionistas a la legislación fiscal y obstaculiza su entendimiento sobre el alcance de los cambios legales.

Según el CIAT (2018), en las naciones de América Latina los modelos son similares, con una educación tributaria reducida y un aprendizaje que se da de forma indirecta, por medio de consultores contables. En el caso de la República Dominicana, esta circunstancia se complica debido a que los accionistas delegan casi todas las responsabilidades fiscales, lo que disminuye su contacto directo con las leyes fiscales. Esto causa que muchas personas no conozcan disposiciones fundamentales como:

- La responsabilidad compartida;
- Las obligaciones individuales formales;

- Los procedimientos para la designación corporativa;
- Las obligaciones relacionadas con el control interno;
- Las repercusiones legales de no cumplir.

Este desconocimiento afecta directamente sus niveles de cumplimiento, dado que dependen únicamente de terceros y no tienen un criterio personal que les permita supervisar o evaluar el cumplimiento fiscal de la entidad.

4.4.5 Las reformas recientes como punto de inflexión en la demanda de conocimiento

La Ley 25-24 y la Ley 25-24, al entrar en vigor, establecieron una serie de nuevas responsabilidades que aumentan la exigencia de conocimiento normativo para los accionistas dominicanos. Estas regulaciones determinan la responsabilidad corporativa de una nueva manera, extienden los límites de la responsabilidad solidaria y requieren que se designe a una persona encargada del cumplimiento fiscal. Esto pone a los accionistas en un papel más participativo en lo que respecta al cumplimiento tributario de la entidad (DGII, 2024).

Estas reformas causaron una respuesta diversa de parte de las empresas. Algunos sectores admitieron la relevancia de optimizar la gobernanza tributaria; no obstante, una porción importante de los accionistas manifestó inquietud acerca de la confusión y complejidad en las normativas, lo cual pone de manifiesto un desfase entre el nivel de conocimiento existente y la intención reguladora. Según lo que indica Ferreiro Lapatza (2012), las reformas que requieren más exigencias deben ir de la mano con estrategias de comunicación apropiadas para garantizar que los obligados comprendan y acepten dichas reformas.

4.4.6 Rol de la DGII en la formación de conocimiento tributario

El actor institucional principal que se encarga de asegurar la difusión, accesibilidad y claridad de las normas tributarias es la Dirección General de Impuestos Internos. Según Valdés Costa (2001), la administración tributaria tiene que tener un papel pedagógico, especialmente en sistemas con contribuyentes diversos. Aunque la DGII ha creado plataformas digitales sofisticadas, materiales

informativos y campañas educativas en general en la República Dominicana, todavía existe una importante brecha en la educación de los accionistas.

Los manuales, guías e instrucciones están elaborados casi en su totalidad para los trabajadores de la contabilidad, por lo que se vuelve más complicado entenderlos para los accionistas no especializados. La OCDE (2022) señala que, si la comunicación institucional no está adecuadamente ajustada a los diferentes grupos de contribuyentes, pierde efectividad el mensaje y se incrementa la percepción de complejidad en las normas. Esto tiene un impacto especial en los accionistas dominicanos, que requieren información menos técnica y más contextualizada y accesible.

4.4.7 Delegación absoluta y su impacto en el conocimiento del accionista

Una de las costumbres más comunes en el contexto dominicano es la delegación total de las obligaciones fiscales a los contadores o administradores externos. Pese a que esta práctica es útil para el funcionamiento cotidiano, provoca una separación entre el accionista y el marco tributario. Según García Novoa (2012), si el obligado delega totalmente la obligación tributaria sin ningún método de control, se genera una falta de conocimiento que aumenta los peligros legales y financieros para la entidad y sus socios.

Esto implica en la práctica que el accionista tiene escaso o ningún conocimiento sobre normas fundamentales como:

- Ley 11-92, que es el Código Fiscal;
- Ley 155-17 (Lavado de activos);
- Ley 25-24 (modificación tributaria del año 2024);
- Normas generales de cumplimiento (04-2024, por ejemplo).

Uno de los factores más influyentes en los niveles de incumplimiento encontrados es la ausencia de contacto directo con la normativa.

4.4.8 Impacto del conocimiento normativo en el cumplimiento voluntario

La investigación de la OCDE (2019) revela que el saber normativo es uno de los elementos con mayor impacto en el cumplimiento voluntario. Cuando el contribuyente entiende cabalmente sus deberes, se reducen las evasiones no intencionadas, aumenta la confianza en la administración tributaria y se establecen prácticas de cumplimiento sostenido. Por otro lado, cuando no hay conocimiento, se incrementa la posibilidad de cometer errores, inconsistencias y omisiones.

En la República Dominicana, esta relación es evidente: los accionistas que tienen más entendimiento normativo presentan un cumplimiento más alto, supervisan mejor la gestión fiscal y dependen menos de la interpretación única del contador. En cambio, aquellos que tienen un conocimiento limitado suelen tener más probabilidades de incumplimiento y enfrentarse a contingencias tributarias más grandes.

4.4.9 Conocimiento normativo como mecanismo de mitigación del riesgo tributario

La habilidad para disminuir el riesgo tributario de las empresas es uno de los principales beneficios del conocimiento normativo. Según Valdés Costa (2011), el contribuyente informado tiene mayor habilidad para evitar infracciones, determinar si las operaciones fiscales son razonables y tomar decisiones corporativas de acuerdo con el ordenamiento. El desconocimiento conlleva el riesgo de sanciones económicas, auditorías más estrictas, cierres y conflictos con la administración tributaria.

En la República Dominicana, las sanciones establecidas en el Código Tributario pueden ser altas; por lo tanto, saber de la normativa se vuelve un mecanismo de defensa y prevención que ayuda a estabilizar a las empresas y a robustecer la seguridad jurídica.

4.4.10 La percepción de complejidad normativa como barrera al conocimiento

Uno de los obstáculos más importantes para entender correctamente la normativa tributaria es la sensación de complejidad. Según Atienza (2008), las personas comprenden la complejidad en función de su contexto educativo, no necesariamente conforme a la estructura normativa. En la República Dominicana, esta percepción está afectada por la escasez de educación fiscal, la dispersión normativa y el hecho de que no existe una cultura empresarial enfocada en educar jurídicamente a los accionistas.

Cuando se percibe una situación como compleja, se produce un efecto psicológico que frena la búsqueda de información, lo que crea un círculo de ignorancia constante.

4.4.11 Educación tributaria y formación del conocimiento normativo

La educación tributaria es uno de los cimientos más eficaces para aumentar el conocimiento normativo y, por lo tanto, la voluntad de cumplir. Tanto la OCDE (2022) como el CIAT (2020) concuerdan en que la enseñanza fiscal debe ser constante, dividida y ajustada a cada clase de contribuyente. En la República Dominicana, hay una notable falta de programas de educación tributaria destinados específicamente a los accionistas, lo que origina que gran parte del conocimiento se comunique de manera informal o delegada.

El reforzamiento de la educación fiscal empresarial podría incrementar de manera significativa la vinculación entre el conocimiento y la ejecución, en particular en el marco de las nuevas obligaciones.

4.5. Comparación con experiencias internacionales

El cotejo de la República Dominicana con situaciones internacionales es un aspecto crucial para analizar el grado de desarrollo normativo, la estructura de responsabilidad tributaria y los modelos que controlan el conocimiento fiscal en varias naciones. Algunos de los elementos principales para este análisis son: las normas que rigen el cumplimiento tributario, la responsabilidad de los accionistas

en términos de su naturaleza y alcance, los métodos institucionales para estimular el conocimiento normativo y los sistemas sancionadores vinculados al incumplimiento.

Según Ferreiro Lapatza (2012), los sistemas tributarios deben analizarse no solo desde un punto de vista interno, sino también desde la perspectiva comparativa, ya que esto posibilita detectar las áreas que pueden mejorarse, así como sus fortalezas y debilidades. Como la República Dominicana, los países en desarrollo tienen una importancia especial para este enfoque comparado, donde la modernización de las normas está en un proceso continuo.

Siguiendo esta línea, la comparación internacional no solo posibilita medir las disparidades en términos legislativos, sino que también permite examinar la cultura tributaria, las percepciones de los contribuyentes y las instituciones fiscales de otras naciones. La OCDE (2019) señala que no es posible valorar de forma correcta ningún sistema tributario si no se analizan modelos de referencia. Esto es particularmente importante en lo que respecta al cumplimiento tributario de las empresas, la responsabilidad de los administradores y el nivel de conocimiento requerido a los accionistas; estos son elementos centrales de esta investigación.

4.5.1 Marco general de comparación internacional

Según García Novoa (2014), la premisa del estudio comparado es que los sistemas de tributación tienen principios comunes, pero se diferencian en su estructura institucional, sus métodos de control y sus formas de exigir responsabilidad a los sujetos obligados. En la República Dominicana, el ambiente regional es uno en el que se propende por robustecer la responsabilidad corporativa, instaurar deberes de transparencia y optimizar el acceso al conocimiento normativo del contribuyente. Naciones como México, Chile, España y Colombia han progresado gradualmente en esta dirección, pero con distintas perspectivas normativas.

Las vivencias globales demuestran que las naciones con más altos grados de cumplimiento tienden a añadir a sus normativas programas constantes de

educación fiscal, portales transparentes, manuales fáciles de entender y guías particulares para cada clase de contribuyente. Además, suelen establecer con precisión la responsabilidad de los socios y administradores, lo que provoca un incremento en la cultura de prevención y control interno. Por otro lado, los países con menos acceso a la información o menos claridad normativa presentan mayores tasas de incumplimiento involuntario (OCDE, 2022).

4.5.2 Comparación normativa: estructura regulatoria y claridad de las obligaciones fiscales

La Ley 11-92 (Código Tributario), junto con leyes particulares como la Ley 155-17 sobre lavado de activos y la Ley 25-24, además de resoluciones y normas generales que emite la DGII, conforman en gran medida el sistema normativo de la República Dominicana. Aunque es un sistema muy organizado, presenta una dificultad cíclica: la interpretación de las responsabilidades de las empresas, especialmente cuando se trata de reformas o disposiciones recientes y la dispersión normativa.

En comparación, los países que pertenecen a la OCDE tienden a consolidar sus normativas en entidades únicas más accesibles, empleando guías interpretativas obligatorias y sistemas de "tax rulings" vinculantes para reforzar la certeza jurídica del contribuyente. Ejemplos de cómo España mantiene un marco regulatorio sólido y, por lo tanto, reduce considerablemente la incertidumbre en términos normativos son la Ley General Tributaria, el Reglamento de Gestión e Inspección y una extensa doctrina administrativa emitida por la Dirección General de Tributos (Ferreiro Lapatza, 2012).

Por otro lado, Colombia y Chile han establecido sistemas de interpretación tributaria sólidos, en los que la administración emite criterios vinculantes o semivinculantes que ayudan a los contribuyentes empresariales a entender la normativa. Esta claridad normativa promueve que el accionista actúe con responsabilidad y disminuye la dependencia excesiva del asesor contable, un asunto que sigue ocurriendo en la situación dominicana.

4.5.3 Responsabilidad de los accionistas y comparaciones con modelos internacionales

Uno de los componentes más comparados entre los sistemas fiscales es la responsabilidad tributaria de los administradores y accionistas. La Ley 11-92 de la República Dominicana establece un régimen general de responsabilidad solidaria en situaciones de fraude, dolo, negligencia grave o falta de deberes formales. Sin embargo, las reformas que han sido introducidas por las leyes 25-24 y 25-24 extienden considerablemente esta responsabilidad, incluyendo a los accionistas en circunstancias que anteriormente solo recaían sobre los administradores.

En España, la Ley General Tributaria establece claramente que los socios y administradores son responsables principalmente en situaciones de liquidación irregular, delitos graves o deudas originadas por acciones dolosas o negligentes del órgano administrativo (García Novoa, 2012). El sistema español es más severo en lo que respecta a la responsabilidad del administrador. Sin embargo, es más restringido en relación con los socios, que solamente responden en circunstancias excepcionales.

En México, se lleva a cabo un modelo mixto: los administradores son responsables directamente por la omisión de sus obligaciones fiscales, mientras que los socios pueden ser responsables solidariamente por las deudas contraídas por la sociedad en función de sus aportaciones en determinadas circunstancias legales. Este es uno de los sistemas que conecta la responsabilidad del accionista con su contribución económica.

La responsabilidad en Chile es más delimitada, enfocándose sobre todo en los administradores y los representantes legales, que son responsables de las acciones dolosas o negligentes que causen incumplimiento tributario. Los accionistas se ven involucrados muy pocas veces, a menos que se trate de estructuras familiares o pequeñas empresas.

En comparación con estos sistemas, la República Dominicana ocupa un lugar intermedio: se inclina hacia un sistema de responsabilidad compartida entre accionistas y administradores, particularmente después de las reformas recientes; sin embargo, no adopta el modelo español estricto ni el chileno atenuado. El país dominicano se acerca a modelos de gobernanza tributaria más demandantes, pero esto incrementa la necesidad de educación fiscal porque puede dar lugar a incertidumbre jurídica si se tiene responsabilidad sin conocimiento (Valdés Costa, 2011).

4.5.4 Nivel de conocimiento normativo del contribuyente: comparación internacional

Los campos de la educación fiscal y la promoción del conocimiento normativo son aquellos en los que la comparación a escala internacional muestra notables disparidades. Según la OCDE (2022), existe una relación directa entre los niveles de cumplimiento y el acceso del contribuyente a información clara, íntegra y entendible. Los países desarrollados dedican de forma constante recursos a programas educativos, guías explicativas por segmentos y herramientas digitales que posibilitan a los contribuyentes entender cómo deben satisfacer sus obligaciones.

Con respecto a las estrategias de educación fiscal, Chile, España y Colombia son modelos a seguir en la región. Además de proporcionar cursos sin costo, simuladores de obligaciones, herramientas digitales y líneas de consulta permanente, las administraciones tributarias publican guías exhaustivas para los ciudadanos, accionistas, contadores y directivos. El objetivo es que los usuarios sean lo suficientemente autónomos desde el punto de vista fiscal para comprender sus obligaciones sin depender totalmente de intermediarios.

En cambio, la República Dominicana tiene un déficit estructural en educación tributaria, sobre todo para los accionistas y los órganos de la sociedad. La DGII ha progresado en cuanto a digitalización y transparencia; sin embargo, la mayoría de su material está destinado a expertos contables, lo que genera una brecha cognitiva entre la normativa y los que toman decisiones empresariales. El CIAT (2020) señala que, si los sistemas están enfocados solamente en

especialistas, los contribuyentes desarrollan una cultura de delegación total. Esto reduce el contacto con la normativa y aumenta el riesgo de incumplimiento involuntario.

Esta contraposición indica que el país requiere implementar modelos de educación fiscal semejantes a los que existen en jurisdicciones con altos niveles de cumplimiento. Esto debe hacerse robusteciendo la capacitación de los accionistas y relacionando esta educación con el marco de responsabilidad, que se ha ampliado recientemente.

4.5.5 Régimen de consecuencias y sanciones: comparación del modelo dominicano con estándares internacionales

Los sistemas de sanciones son un elemento esencial en el análisis comparativo. Aunque todos los sistemas tributarios incluyen sanciones económicas, administrativas y penales, se diferencian en la manera en que se aplican, su frecuencia y su cobertura. La OCDE (2019) señala que los sistemas de sanciones más efectivos no son forzosamente los que tienen un carácter más riguroso, sino aquellos que se complementan con métodos transparentes de prevención, información y asistencia.

En términos generales, el régimen de sanciones del Código Tributario en la República Dominicana es bastante estricto, especialmente con respecto a las infracciones formales y los incumplimientos en cuanto a obligaciones informativas. Las penalizaciones incluyen recargos, intereses de compensación, multas y cierres administrativos; además, se incorporan mecanismos penales en circunstancias de fraude. La Ley 155-17 amplía la responsabilidad a las entidades de sociedad y a los accionistas, incorporando sanciones adicionales en relación con el lavado de activos.

En España, el sistema de sanciones establece una diferencia evidente entre la defraudación, el incumplimiento material y el incumplimiento formal, empleando una estructura progresiva basada en la culpabilidad del contribuyente. Se piensa que este modelo es uno de los más justos, dado que combina un sistema pedagógico centrado en el cumplimiento con castigos duros.

Chile adopta un enfoque preventivo que favorece el apoyo al contribuyente y reduce las sanciones en casos de errores no intencionados, fomentando así el cumplimiento voluntario.

Colombia, que combina un sistema de sanciones estricto con altos niveles de litigiosidad, ha generado debates sobre la razonabilidad y la proporcionalidad; no obstante, su conjunto de guías y doctrinas administrativas mitiga parcialmente esta severidad (CIAT, 2018).

En cuanto a la severidad de las sanciones, la República Dominicana es más parecida a Colombia; no obstante, no cuenta con el mismo número de guías interpretativas, lo cual puede aumentar la sensación de inseguridad jurídica cuando el contribuyente no conoce las leyes vigentes.

4.5.6 Responsabilidad corporativa y gobernanza fiscal: análisis comparado

La gobernanza fiscal de las compañías es un campo en el cual los sistemas internacionales han conseguido avances importantes. Modelos de "compliance corporativo tributario" han sido establecidos en Australia, el Reino Unido, España y los países nórdicos. Estos modelos establecen reglas para la vigilancia de los accionistas, el control interno y las obligaciones concretas de los administradores. Estos modelos se basan en auditorías internas obligatorias, programas de cumplimiento a medida y parámetros de riesgo.

En cambio, la República Dominicana se encuentra en una etapa inicial de la aplicación de estas prácticas. La Ley 25-24 y la Norma 04-2024 tienen como objetivo fortalecer la gobernanza fiscal al exigir que exista un responsable, demandar estructuras de control y aumentar el grado de responsabilidad de los accionistas. Sin embargo, como ocurre en las naciones de la OCDE, todavía falta establecer pautas y procedimientos institucionales que respalden una implementación efectiva.

Por ejemplo, mientras que Colombia y México han progresado parcialmente en estos programas a través de la exigencia de informes específicos o declaraciones de transparencia, España y Chile han establecido protocolos para

el control interno tributario. La República Dominicana tendría la posibilidad de obtener beneficios importantes si implementa modelos parecidos, adaptándolos a su contexto institucional.

4.5.7 Accesibilidad normativa: comparaciones con modelos de transparencia fiscal

Un rasgo característico de los sistemas tributarios más desarrollados es la transparencia normativa, que se refiere a la disponibilidad de leyes, interpretaciones administrativas y doctrinas aplicables de forma simple, sin costo y actualizadas. La accesibilidad normativa es un factor clave para alcanzar confianza fiscal, de acuerdo con la OCDE (2022); en esta línea, países como Chile, España y Uruguay cuentan con bases de datos públicas y portales especializados.

Aunque la República Dominicana ha logrado progresos importantes en cuanto a digitalización, todavía enfrenta retos. Aunque la información está disponible, para el empresario promedio no siempre resulta fácil interpretarla. Esto contrasta con los modelos internacionales, en los que la información viene acompañada de criterios obligatorios, ejemplos prácticos y guías simplificadas.

4.5.8 Cultura tributaria comparada: diferencias sociológicas y su impacto en el cumplimiento

La cultura tributaria es un componente crucial para comprender el nivel de cumplimiento. Los ciudadanos que viven en naciones con estabilidad normativa y tradición de transparencia institucional desarrollan un sentido más fuerte de responsabilidad fiscal (Valdés Costa, 2011). En parte por factores culturales vinculados con la confianza en el Estado, las tasas de evasión son más bajas en los países nórdicos, España y Uruguay.

Por el contrario, los países de América Latina, con la República Dominicana incluida, tienen una cultura tributaria menos sólida debido a la percepción de ineficiencia del estado, a la complejidad de las normas y a un bajo nivel educativo en cuanto a temas fiscales. Esto tiene un impacto directo en la conexión entre

cumplimiento y conocimiento: cuando el contribuyente no confía en el sistema, su motivación para informarse y cumplir se reduce.

El CIAT (2020) determina que la cultura tributaria tiene una importancia equivalente a la de la regulación. Por lo tanto, mientras que España fomenta la sensibilización de los ciudadanos a través de campañas constantes, Chile y Uruguay integran la educación fiscal en las etapas escolares. Que la República Dominicana no implemente de manera sistemática la educación fiscal es parcialmente responsable de la diferencia en el conocimiento que muestran los accionistas y su impacto en el cumplimiento tributario.

4.5.9 Síntesis del análisis comparado

A continuación, se presenta un resumen de las conclusiones centrales del estudio comparativo:

1. Regulación: España y Chile tienen sistemas más consolidados que el de República Dominicana, el cual es fuerte pero disperso.
2. Responsabilidad: El sistema de la República Dominicana se está tornando más severo, asemejándose a modelos con mayor responsabilidad como el mexicano, aunque sin la precisión doctrinal de España.
3. Conocimiento normativo: Los países que pertenecen a la OCDE tienen estrategias de educación fiscal más robustas. Para incrementar el cumplimiento voluntario, República Dominicana tiene que mejorar esto.
4. Castigos: El régimen dominicano es estricto, como el colombiano, pero requiere equilibrio a través de una mayor ayuda al contribuyente.
5. Gobernanza fiscal de la empresa: La zona se dirige hacia modelos de "cumplimiento tributario" que la República Dominicana apenas ha empezado a poner en práctica.
6. Accesibilidad normativa: La difusión y la claridad de las regulaciones en Chile y España son mejores que las del modelo de la República Dominicana.
7. Cultura fiscal: Las naciones que tienen más confianza en sus instituciones muestran un cumplimiento voluntario más elevado.

Estas discrepancias demuestran que la República Dominicana tiene un camino definido hacia una modernización en términos de impuestos, y este debe incluir la mejora del conocimiento normativo de los accionistas para garantizar el cumplimiento.

4.6. Discusión y síntesis interpretativa de los hallazgos

Para debatir los resultados obtenidos en el desarrollo de esta investigación, es necesario realizar una lectura completa del marco normativo dominicano, de las nuevas obligaciones que la Ley 25-24 y la Ley 25-24 han impuesto a los accionistas, así como de la percepción, cultura tributaria y grado de conocimiento normativo de estos individuos. Este análisis se basa en la interrelación entre la teoría y la realidad jurídica, teniendo en cuenta además el contraste con experiencias de otros países. Esto posibilita que se puedan reconocer patrones comunes, discrepancias estructurales y áreas que pueden mejorar en términos de gobernabilidad fiscal en la República Dominicana.

Ferreiro Lapatza (2012) advierte que cualquier análisis acerca del cumplimiento tributario debe considerar los contextos normativos, culturales y sociológicos que afectan el comportamiento fiscal de los contribuyentes. Siguiendo esa misma línea, Valdés Costa (2011) argumenta que la tributación es un fenómeno social que va más allá de la simple aplicación de normas jurídicas, ya que abarca percepciones, creencias y experiencias individuales e institucionales, además del grado de claridad y accesibilidad de las leyes. Esto supone que es necesario examinar el comportamiento de los accionistas dominicanos desde un enfoque amplio, en el cual se entrelazan su cultura tributaria, su vínculo con la DGII y su habilidad efectiva para comprender sus deberes fiscales.

4.6.1 Síntesis interpretativa del conocimiento normativo y su efecto en el cumplimiento

Uno de los descubrimientos más significativos está relacionado con el grado de conocimiento normativo que tienen los accionistas acerca de sus obligaciones tributarias. Según García Novoa (2014), la literatura tributaria ha enfatizado la conexión directa entre el conocimiento y el cumplimiento. Los accionistas que

tienen conocimiento acerca de las normas suelen cumplir con mayor regularidad, a diferencia de los que tienen un conocimiento deficiente, los cuales presentan una probabilidad más alta de incurrir en incumplimientos involuntarios o de delegar sus responsabilidades sin la supervisión apropiada.

De acuerdo con las pruebas doctrinales y normativas, en la República Dominicana el nivel de conocimiento de los accionistas es limitado. Esto se debe a lo complejo que es el sistema tributario, así como a elementos culturales y estructurales que influyen en su forma de pensar. La educación tributaria no se incluye en la formación básica en el campo empresarial y, en la mayor parte de las empresas, especialmente en las pequeñas y medianas, los accionistas confían todas sus responsabilidades fiscales a contadores externos. Esto concuerda con lo que indica el CIAT (2020), que la delegación total es un fenómeno frecuente en naciones con poca educación fiscal.

Este desconocimiento de la normativa es relevante, especialmente si se tiene en cuenta reformas como la Ley 25-24 y la Norma 04-2024, que exigen a los accionistas involucrarse activamente en procesos que antes eran responsabilidad solo de los administradores o contadores. De acuerdo con el estudio, no siempre se han implementado estrategias de comunicación institucional que faciliten la comprensión de esta transición normativa. La DGII ha avanzado en la difusión de documentos informativos; sin embargo, estos están principalmente dirigidos a los expertos fiscales, lo que deja fuera a una gran cantidad de accionistas que no tienen formación técnica..

La percepción generalizada de la complejidad normativa es el efecto más importante de este panorama, lo cual acentúa la separación entre lo que exige la ley y lo que comprende el accionista. La OCDE (2022) concluye que la percepción de dificultad es un predictor del incumplimiento involuntario, particularmente cuando hay inestabilidad en las normas o cambios recientes sin una divulgación adecuada.

Relación entre Conocimiento Normativo y Cumplimiento Tributario en los Accionistas

Variable Analizada	Descripción Interpretativa	Incidencia en RD	Autores / Marco Referencial
Conocimiento Normativo	Nivel de entendimiento del accionista sobre Leyes, obligaciones, sanciones y procedimientos fiscales.	Bajo-medio; depende casi por completo de asesoría externa.	García Novoa (2014), CIAT (2020), OCDE (2022)
Percepción de Claridad Normativa	Qué tan claras, accesibles y comprensibles percibe el accionista las normas.	Percepción predominantemente de “alta complejidad”.	Atienza (2008), OCDE (2019)
Responsabilidad Solidaria y Deberes	Obligaciones que recaen sobre accionistas y administradores.	Ampliadas por Ley 25-24 y Norma 04-2024.	Ferreiro Lapatza (2012), DGII (2024)
Cumplimiento Voluntario	Disposición a cumplir sin coerción estatal.	Afectado por la falta de información y cultura tributaria débil.	Valdés Costa (2011)
Complejidad Normativa	Técnica legislativa + dispersión normativa + reformas frecuentes.	Alta: múltiples normas administrativas y complementarias.	OCDE (2022), García Novoa (2012)
Cultura Tributaria	Valores sociales sobre pago de impuestos, confianza institucional y legitimidad tributaria.	En desarrollo; brecha entre el deber y la percepción ciudadana.	CIAT (2020), Valdés Costa (2011)
Acceso a Información	Disponibilidad de guías, criterios, explicaciones y canales de asesoría.	Relevante pero insuficiente para accionistas no técnicos.	DGII (2024), OCDE (2022)

4.6.2 Discusión sobre la claridad y accesibilidad normativa

La claridad y la accesibilidad de las leyes tributarias en República Dominicana es otro tema de discusión. A pesar de que la Ley 11-92 es la base principal del sistema tributario, se ha creado un marco normativo amplio y escasamente uniforme debido a las numerosas reformas, reglas complementarias, resoluciones y circulares. Este fenómeno es consistente con lo que García Novoa (2012) ha establecido, quien afirma que la dispersión normativa es una de las razones más importantes para la inseguridad jurídica y la sensación de complejidad.

La República Dominicana se halla en una fase intermedia en términos de accesibilidad normativa, de acuerdo con el análisis comparativo con naciones como Chile, España y México. En la República Dominicana, si bien la información está disponible, no se encuentra totalmente sistematizada para los usuarios que

no son expertos. Por otro lado, en estos países, la administración tributaria publica bases de datos unificadas, criterios interpretativos obligatorios y guías segmentadas. La ausencia de directrices concretas para accionistas y órganos societarios tiene un impacto directo sobre la comprensión y puesta en práctica de las responsabilidades fiscales.

Además, una gran cantidad de accionistas mencionan inconvenientes para establecer cuáles son los deberes vigentes, particularmente en el caso de reformas recientes. Este punto de vista concuerda con lo que Atienza (2008) observó sobre la relevancia de tener una técnica legislativa clara y una interpretación comprensible, las cuales son componentes fundamentales del Estado de Derecho tributario.

La conducta fiscal se ve más afectada por la percepción de accesibilidad normativa que por la verdadera accesibilidad del texto legal. Esto explica por qué, a pesar de que la DGII divulga la normativa integralmente, todavía hay numerosos accionistas que consideran el sistema como complicado, confuso o inaccesible.

Factores que Afectan el Cumplimiento Tributario según la Discusión del Estudio

Factor	Impacto Interpretativo	Dónde se observa en RD
Claridad normativa	Determina si el accionista comprende sus deberes.	Alta dispersión normativa.
Accesibilidad	Influye en la capacidad para consultar normas actualizadas.	Material DGII dirigido a técnicos.
Complejidad legislativa	Aumenta el riesgo de incumplimiento involuntario.	Reformas frecuentes.
Cultura tributaria	Impacta la percepción de legitimidad del sistema.	Desconfianza institucional moderada.
Asesoría externa	Puede solucionar la falta de conocimiento, pero genera dependencia.	PYMES altamente dependientes.
Responsabilidad corporativa	Influye en cómo se organiza la empresa para cumplir.	Inicio de implementación post-Ley 25-24.

Factor	Impacto Interpretativo	Dónde se observa en RD
Tecnología y digitalización	Facilita cumplimiento, pero requiere capacitación.	Buen avance institucional.
Sanciones	Modulan conducta por coerción o prevención.	Régimen severo similar a Colombia.

4.6.3 Relación entre cultura tributaria, percepción normativa y cumplimiento

La cultura tributaria es un factor transversal en la comprensión de los resultados. La OCDE (2019) y el CIAT (2020) han demostrado que la cultura fiscal de una nación tiene un impacto directo en la disposición del contribuyente para informarse y cumplir con sus obligaciones. Los contribuyentes están más dispuestos a asumir responsabilidades tributarias, aun cuando la normativa sea complicada, en países donde hay una percepción más alta de justicia fiscal, transparencia administrativa y eficiencia en el gasto público.

A pesar de los progresos en la cultura tributaria dominicana, todavía existen factores que restringen el cumplimiento voluntario, como la sensación de que el sistema es muy riguroso, burocrático o inadecuado para las condiciones empresariales. Estas percepciones impactan sobre todo a los accionistas que no participan activamente en la administración de la compañía, ya que para ellos el cumplimiento fiscal es más un deber administrativo que una obligación jurídica personal.

La Ley 25-24 y la Norma 04-2024 establecen la figura del responsable del cumplimiento y la responsabilidad solidaria, que pueden ser vistas como un esfuerzo por robustecer el sistema de gobernanza fiscal en las compañías comerciales. No obstante, Ferreiro Lapatza (2012) señala que, al examinar reformas que imponen obligaciones sin una adecuada orientación pedagógica, el impacto puede ser negativo; la gente puede no entender, temer o resistirse al cumplimiento.

4.6.4 Síntesis interpretativa del análisis comparado internacional

El análisis comparativo muestra diferencias importantes que facilitan la contextualización de la situación en República Dominicana. Los países con sistemas tributarios más sólidos tienen normativas regulatorias más asequibles, regímenes sancionadores más justos y planes constantes para la formación fiscal de los contribuyentes. Por otro lado, países como la República Dominicana se dirigen hacia esquemas contemporáneos de responsabilidad tributaria; sin embargo, todavía afrontan retos en cuanto a la comunicación institucional y la clarificación normativa.

El grado de responsabilidad de los accionistas es muy variable entre jurisdicciones. En México, la responsabilidad está relacionada con el aporte social; en España, se centra en los administradores; mientras que en Chile, se limita a menos que haya negligencia grave o fraude. La República Dominicana se aproxima a un sistema combinado, en el que tanto los accionistas como los administradores pueden ser responsables de manera solidaria por incumplimientos, especialmente después de las reformas recientes.

Esto significa, en términos interpretativos, que los accionistas de la República Dominicana enfrentan mayores exigencias que los de otras jurisdicciones de la región. Esto hace aún más necesaria una adecuada comprensión normativa para entender sus responsabilidades y roles.

Comparación Internacional de la Responsabilidad de Accionistas y Administradores

País	Responsabilidad de Accionistas	Responsabilidad de Administradores	Características Relevantes para RD
España	Limitada; solo en casos excepcionales.	Alta y claramente delimitada.	RD puede adoptar mayor precisión en la atribución de deberes.
Chile	Mínima salvo fraude o negligencia.	Directa y estricta.	Modelo útil para balancear sanciones y control.
México	Proporcional a aportes en ciertos supuestos.	Elevada por omisiones fiscales.	Similar tendencia a RD, pero con fórmulas más proporcionales.
Colombia	Limitada a casos gravísimos.	Fuerte régimen sancionador.	RD comparte severidad en sanciones, pero sin claridad interpretativa.

País	Responsabilidad de Accionistas	Responsabilidad de Administradores	Características Relevantes para RD
RD (actual)	Ampliada por Ley 25-24 y Norma 04-2024.	Amplia, con deberes formales reforzados.	Necesita acompañamiento educativo y guías explicativas.

4.6.5 Discusión sobre el régimen sancionador y sus efectos en la conducta de los accionistas

Uno de los elementos que más influye en la conducta y percepción fiscal de los accionistas es el sistema sancionador dominicano, que fue establecido por la Ley 11-92 y extendido mediante disposiciones especiales. Aunque un sistema de sanciones estricto puede aumentar el cumplimiento, también tiene la capacidad de crear sensaciones de inseguridad jurídica si el contribuyente no cuenta con claridad normativa adecuada (OCDE, 2019).

La rigidez del sistema dominicano, parecido al de Colombia, se opone a otros modelos más pedagógicos, como el chileno, en el que se da preferencia a la asistencia y la corrección antes que a la sanción. Esto enfatiza la importancia de que la DGII complemente sus deberes con tácticas educativas para prevenir que la rigidez normativa resulte en resistencia o delegación excesiva.

4.6.6 Síntesis global: interacción entre conocimiento, percepción y responsabilidad

Los resultados de las investigaciones indican que la conducta fiscal de los accionistas dominicanos está condicionada por la interacción de tres elementos:

- El grado de conocimiento normativo, que suele ser restringido y enfocado en consultores externos.
- La falta de guías específicas y la dispersión normativa influyen en cómo se percibe la claridad y accesibilidad.
- El régimen de responsabilidad solidaria, que fue ampliado hace poco y requiere la intervención activa del accionista.

La razón por la que el incumplimiento involuntario es uno de los peligros más comunes en el ámbito empresarial dominicano se puede aclarar con la mezcla

de estos componentes. Asimismo, demuestra que es necesario que la modernización de las normas se realice junto con estrategias educativas sobre impuestos, una difusión clara y accesible y métodos de gobernanza que faciliten a los accionistas entender e implementar correctamente la ley.

Modelo de Relaciones entre Conocimiento Normativo y Cumplimiento en RD



Este diagrama ilustra la manera en que el conocimiento normativo se combina con la percepción, la seguridad jurídica y los elementos culturales para establecer cómo se comporta uno en términos tributarios.

Capítulo V. Propuestas y Consideraciones Finales

5.1. Estrategias para fortalecer el conocimiento y la educación fiscal de los accionistas en la República Dominicana

La investigación demuestra que la capacidad de los accionistas para cumplir con sus obligaciones tributarias no solo depende de que haya un marco regulatorio claro, sino también de su capacidad para interpretar, comprender y llevar a cabo las exigencias establecidas por la ley. Por ende, es esencial sugerir estrategias que se basen en principios jurídicos, en doctrina tributaria reconocida y en experiencias comparativas que han demostrado ser eficaces para promover el cumplimiento voluntario. Estas recomendaciones se fundamentan en que las leyes 11-92, 25-24 y 25-24 han incrementado las responsabilidades de los accionistas, pero no tienen un respaldo adecuado en términos de educación fiscal, accesibilidad normativa y procedimientos pedagógicos institucionales.

La educación fiscal es un componente fundamental del estado tributario contemporáneo, dado que permite a los contribuyentes "internalizar" los principios de legalidad y buena gestión; esto, como señala García Novoa (2014), consolida la legitimidad del sistema. La experiencia comparativa indica que los países que tienen un elevado nivel de cumplimiento mantienen programas permanentes de formación dirigidos a grupos específicos de contribuyentes, entre los cuales están las sociedades anónimas y sus administradores. De acuerdo con la OCDE (2019), estos programas contribuyen a que haya una visión legal más confiable, a que se reduzca el incumplimiento involuntario y a que mejore la autogestión tributaria interna.

A pesar de que la DGII ha implementado programas significativos en términos de asistencia general y digitalización en República Dominicana, no se ha establecido un programa específico de educación tributaria para los accionistas. Esto es así a pesar de que estos últimos han asumido responsabilidades nuevas de tipo formal, sustantiva y solidaria. Las sugerencias que se presentan a continuación están destinadas a colaborar con esa modernización institucional tan necesaria.

5.1.1 Creación de un Programa Nacional de Educación Fiscal para Accionistas

La primera táctica sugerida es que la DGII implemente un programa nacional de educación fiscal para accionistas, el cual se ha diseñado con una perspectiva pedagógica y legal. Este programa debería incorporar módulos, tanto presenciales como virtuales, que traten:

- Las responsabilidades fiscales que emanan de la Ley 11-92, abarcando las obligaciones formales, las sustantivas, las sanciones y los recursos administrativos.
- Las obligaciones recientes impuestas por la Ley 25-24, sobre todo en lo relativo a la transparencia societaria, el reconocimiento de los beneficiarios finales y la responsabilidad tributaria solidaria.
- El uso práctico de la Ley 25-24, que establece un régimen más estricto de responsabilidades para los órganos corporativos.
- Prácticas de gobernanza fiscal empresarial adecuadas, fundamentadas en la experiencia del CIAT (2020) y de la OCDE (2022).

Este programa permitiría que los dueños de distintas clases de sociedades tengan un nivel de conocimiento más parejo, lo cual reduciría las asimetrías en la información y promovería una eficacia más alta en el cumplimiento. Igualmente, responde al principio de la buena gestión tributaria que Atienza (2008) sostiene que supone no solamente el facilitar a los obligados la interpretación de las normativas, sino también su comprensión.

5.1.2 Elaboración de Guías Interpretativas y Manuales para Accionistas

Elaborar Guías Interpretativas para Accionistas, que se centren en las responsabilidades societarias y fiscales, es otra propuesta fundamental. Estas guías deberían exponer explícitamente y con un lenguaje legal claro:

- Los papeles de los administradores, los accionistas y los responsables del cumplimiento tributario.

- El modo en que se aplica la responsabilidad solidaria según el artículo 34 de la Ley 11-92 y sus cambios.
- Las situaciones en las que se aplica la responsabilidad por negligencia, omisión o falta de supervisión.
- Ejemplos de cumplimiento y situaciones concretas fundamentadas en jurisprudencia comparativa.

En esta área, es especialmente valiosa la experiencia de España: la Agencia Tributaria española (AEAT) ha disminuido considerablemente la litigiosidad al hacer públicos criterios vinculantes y manuales especializados para directores (García Novoa, 2012). La DGII podría implementar este modelo, proveyendo documentos accesibles que guíen a los accionistas sin la mediación de intermediarios técnicos, asegurando de esta manera el principio de seguridad jurídica.

5.1.3 Incorporar la Educación Tributaria en Procesos de Constitución y Registro Mercantil

Se sugiere que las Cámaras de Comercio y Producción incluyan en el proceso de creación de empresas un módulo obligatorio de inducción fiscal para los accionistas y socios. Esta inducción se basaría en:

- La Ley 3-02 en relación con el Registro Mercantil.
- La Ley 479-08 correspondiente a las sociedades comerciales.
- La normativa de la Ley 11-92.

Esto haría posible que desde el inicio de la sociedad sus accionistas estén al tanto de las obligaciones fiscales fundamentales, evitando así lagunas informativas que luego llevan a incumplimientos involuntarios. Estas formaciones iniciales han provocado una reducción significativa de los errores en la administración fiscal de nuevas compañías en naciones como Chile y Uruguay (OCDE, 2022).

5.1.4 Fortalecimiento de la Transparencia Normativa y Sistematización Legislativa

Una de las dificultades detectadas en esta tesis es la ausencia de sistematización apropiada y la dispersión normativa. La DGII debe implementar las siguientes medidas para resolver este problema:

- Un Código Tributario actualizado y comentado, como el que emplean naciones como México y España.
- Una base de datos jurídica única que permita al accionista acceder a las normas en vigor, las versiones más recientes y las pautas institucionales.
- Publicaciones periódicas que resuman las obligaciones fiscales de acuerdo con la clase de contribuyente, diferenciando entre contadores, accionistas y administradores.

Estos instrumentos fortalecerían la claridad y el acceso a la normativa, factores que la doctrina considera esenciales para asegurar la seguridad jurídica (Ferreiro Lapatza, 2012; Atienza, 2008).

5.1.5 Creación de un Registro Nacional de responsables del Cumplimiento Tributario

La República Dominicana, al igual que México y Colombia, podría instaurar un Registro Nacional de responsables del Cumplimiento Tributario. Este registro permitiría que cada sociedad designe oficialmente a la persona encargada de supervisar las obligaciones fiscales. Este registro posibilitaría:

- Detectar los actores esenciales en cada empresa.
- Esclarecer las funciones de los accionistas y los administradores.
- Reforzar la capacidad de rastrear la responsabilidad fiscal.

Asimismo, ayudaría a que los accionistas entiendan la naturaleza de la responsabilidad solidaria, eludiendo delegaciones plenas sin sistemas de supervisión.

5.1.6 Estrategia Tecnológica: Plataformas Personalizadas para Accionistas

La digitalización es un instrumento esencial para hacer más sencillo el cumplimiento. La DGII tiene la posibilidad de crear una plataforma interactiva solo para los accionistas, que contenga:

- Notificaciones personalizadas acerca de las obligaciones.
- Simuladores de riesgo tributario.
- Módulos virtuales requeridos para entidades con cargas tributarias elevadas.
- Acceso instantáneo a resoluciones, criterios interpretativos y normativas.

La OCDE (2019) señala que las naciones con plataformas personalizadas tienen un nivel de cumplimiento más alto y dependen menos de intermediarios.

5.1.7 Incorporación de un Régimen Pedagógico de Sanciones

Se aconseja el establecimiento de un sistema pedagógico previo a la sanción, basándose en la experiencia canadiense y chilena, que consiste en:

- Notificaciones con fines orientativos.
- Plazos para regularizar sin sanción.
- Intervenciones técnicas programadas.

Este sistema tiene el potencial de disminuir los conflictos entre la administración y los contribuyentes, al fortalecer la cultura del cumplimiento voluntario. Igualmente, se ajusta a los principios de buena gestión tributaria y proporcionalidad en las sanciones.

5.1.8 Formación Continua para Accionistas de Grandes Contribuyentes

Para las sociedades que se clasifican como Grandes Contribuyentes, sería necesario instaurar una obligación anual de formación en temas fiscales, parecida a los programas de "compliance tributario corporativo" que se emplean en la Unión Europea.

Este modelo posibilitaría el desarrollo de una cultura fiscal compleja al interior de las compañías, consolidando la gobernanza societaria y reduciendo los peligros de responsabilidad solidaria.

5.1.9 Mecanismos de Evaluación y Auditoría Educativa

Las estrategias de educación fiscal deben contener siempre métodos de evaluación. Se sugiere:

- Establecer un índice nacional de conocimiento fiscal del accionista (INCOFA).
- Evaluaciones regulares a las empresas que presenten problemas frecuentes de cumplimiento.
- Necesidades de planes de rectificación educativa en el ámbito empresarial.

Estos procesos ayudarían a definir políticas públicas fundamentadas en evidencia, lo que facilitaría la detección de áreas donde el conocimiento normativo es escaso.

5.1.10 Consideraciones Finales

En la República Dominicana, es necesario que los accionistas tengan un mayor conocimiento fiscal. La implementación de las leyes 25-24 ha modificado los deberes tradicionales de las empresas, dándole a los accionistas un papel más dinámico en el cumplimiento y supervisión tributaria.

Como señalan Valdés Costa (2011) y Ferreiro Lapatza (2012), es imposible que un sistema tributario moderno aspire a conseguir niveles ideales de cumplimiento sin una estrategia educativa fiscal robusta y sistemática. Los resultados de la investigación indican que, aunque en lo que se refiere a tecnología y normatividad la República Dominicana ha avanzado, hace falta reforzar el área pedagógica, interpretativa y de accesibilidad legislativa para garantizar que los accionistas comprendan cabalmente sus obligaciones..

La meta de las recomendaciones que se ofrecen aquí es combinar la doctrina fiscal, las prácticas internacionales más avanzadas y la realidad dominicana para promover un modelo de gobernanza tributaria corporativa que sea más equitativo, transparente y eficiente.. Un cumplimiento tributario sostenible a largo plazo solo se puede lograr con una perspectiva completa que una tecnología, educación, seguridad jurídica y simplificación.

5.2 Propuestas de mejora en la comunicación y aplicación normativa por parte de la DGII

La actualización del sistema tributario de República Dominicana es un reto estructural que trasciende la promulgación de nuevas regulaciones o el endurecimiento del régimen sancionador. La forma en que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) comunica, aplica, difunde e interpreta las normas es uno de los factores más decisivos en el cumplimiento tributario de los accionistas, según la evidencia desarrollada en esta tesis. La calidad de la comunicación institucional determina en gran parte el nivel de entendimiento del contribuyente, la percepción de seguridad jurídica y, por lo tanto, el grado de cumplimiento efectivo.

Según la OCDE (2019), las administraciones tributarias contemporáneas tienen que modificar su modelo de comunicación tradicional para uno que se fundamenta en "servicios al contribuyente", en la transparencia interpretativa y en la existencia de información que sea accesible para quienes no son expertos. La doctrina ha llamado a esta estrategia "tributación colaborativa" (García Novoa, 2014), y la han implementado con éxito en naciones como Dinamarca, Nueva Zelanda, Canadá, Chile y España; los resultados de su implementación han sido positivos: se ha reducido el número de litigios, se ha fortalecido la confianza institucional y se ha incrementado el cumplimiento voluntario.

En la República Dominicana, a pesar de que la DGII ha logrado un progreso importante en cuanto a digitalización y automatización, la comunicación normativa continúa siendo un campo con amplio potencial para mejorar. Los sujetos obligados tienen problemas para interpretar correctamente el derecho tributario debido a la emisión constante de normas adicionales, la dispersión

normativa y la ausencia de directrices específicas para grupos empresariales especializados.

En este marco, se exponen a continuación varios planteamientos estratégicos, organizados de acuerdo con experiencias comparativas, estándares internacionales y el estudio legal llevado a cabo en esta investigación.

5.2.1 Sistematización normativa clara y completa: creación de un “Portal Único de Obligaciones para Accionistas”

La ausencia de un sistema que centralice la normativa para los accionistas es una de las debilidades comunes detectadas en la práctica en República Dominicana. En la actualidad, las leyes, los reglamentos, las normas generales, las orientaciones administrativas, los instructivos y las circulares se reparten la información fundamental. También forman parte de ella las actualizaciones del Portal Tributario.

La OCDE (2022) sugiere que los portales temáticos sean utilizados por las administraciones tributarias para organizar de manera lógica y jerárquica todo el marco normativo correspondiente a un contribuyente en particular. Por lo tanto, se sugiere la creación de un Portal Único de Obligaciones para Accionistas que contenga:

- Normas y leyes en vigor que se aplican a las sociedades y a sus accionistas.
- Interpretaciones explicativas en lenguaje sencillo (diseño legal).
- Listas sistemáticas de los criterios vinculantes de la DGII.
- Resúmenes concisos acerca de la responsabilidad solidaria.
- Cronogramas de compromisos tributarios según el tipo de sociedad.
- Videos breves que expliquen cada deber.

De acuerdo con investigaciones del CIAT (2020), este portal podría mejorar la comprensión tributaria en contribuyentes no técnicos en más de un 30% y disminuir notablemente las dudas acerca de su interpretación.

5.2.2 Publicación de criterios interpretativos vinculantes y jurisprudencia administrativa

La administración tributaria en naciones de la OCDE como España, Chile y Canadá divulga regularmente sus parámetros internos de interpretación, lo cual posibilita que los contribuyentes dispongan de una referencia oficial antes de cumplir con sus obligaciones tributarias. Esto no solo produce certeza jurídica, sino que también reduce la litigiosidad y previene interpretaciones conflictivas entre las oficinas regionales. Se aconseja que la DGII:

- Publique compilaciones de criterios administrativos organizados por temas.
- Exponga resoluciones de interpretación vinculantes, parecidas a las "consultas vinculantes" que emite la Dirección General de Tributos en España.
- Desarrolle una jurisprudencia administrativa que esté consolidada y se renueve cada año.

La interpretación clara disminuye la discrecionalidad administrativa y robustece el Estado de Derecho tributario, según lo sostiene Atienza (2008). Según la OCDE (2019) y el FMI (2020), este método también está vinculado con el principio de transparencia, que es considerado una norma global.

5.2.3 Diseño de campañas de comunicación progresiva: enfoque en lenguaje claro

La Ley 25-24 y la Ley 25-24 son ejemplos de normativas tributarias que incorporan conceptos legales complejos, los cuales pueden ser difíciles incluso para expertos en contabilidad o derecho. Sin una comunicación pedagógica, estos instrumentos pueden ser considerados por los accionistas como confusos o inaccesibles. Por esa razón, se sugiere que la DGII lleve a cabo campañas de comunicación estandarizadas, fundamentadas en:

- Lenguaje simple y al alcance.
- Ejemplos concretos, diagramas de flujo e infografías.

- Breves aclaraciones de conceptos esenciales (responsable de cumplimiento, beneficiario final, responsabilidad solidaria).
- Videos institucionales breves para plataformas digitales.

La experiencia de Chile con el Servicio de Impuestos Internos (SII) evidencia que instrumentos como estos aumentan la comprensión en los contribuyentes no técnicos hasta en un 50%.

5.2.4 Mesas permanentes de diálogo técnico con accionistas y gremios empresariales

El sistema tributario debe ser interactivo y flexible. Naciones como Uruguay, Nueva Zelanda y el Reino Unido han establecido mesas de diálogo tributario, en las cuales los administradores, los empresarios, los abogados y los especialistas fiscales tienen la oportunidad de interactuar con la autoridad tributaria. La DGII tiene la posibilidad de duplicar este modelo generando:

- Un consejo consultivo de regulaciones fiscales y societarias.
- Mesas de diálogo que se realizan cada seis meses para discutir la implementación de nuevas regulaciones.
- Mesas de evaluación previa de propuestas normativas.

Según la OCDE (2022), si el contribuyente participa desde temprano en el proceso de creación de normas, se disminuye la resistencia al cumplimiento y se optimiza la eficacia regulatoria.

5.2.5 Implementación de un sistema de alertas normativas personalizadas

El envío automatizado de alertas personalizadas al contribuyente, que se basa en su perfil, actividad y obligaciones, es una práctica contemporánea empleada por Australia, Dinamarca y Canadá. Es posible que la DGII automatice:

- Avisos de fechas límites para presentar declaraciones.
- Notificaciones sobre nuevas regulaciones aplicables.

- Modificaciones en los deberes societarios.
- Alertas sobre inconsistencias comunes o riesgos fiscales identificados en auditorías.

Las alarmas tienen que ser enviadas a través de mensajes de texto, notificaciones móviles y correo electrónico, lo cual hace más fácil la autogestión fiscal y disminuye los errores no intencionados.

5.2.6 Capacitación obligatoria y acreditable para encargados del cumplimiento tributario

Se sugiere implementar una certificación obligatoria administrada por la DGII, que se asemeje al sistema de certificación del "Tax Compliance Officer" empleado en la Unión Europea, ya que la Ley 25-24 instauró el concepto de responsable del cumplimiento tributario. Este programa debería contemplar:

- Regulación fiscal general.
- Sistema de sanciones y responsabilidad solidaria.
- Recursos administrativos y procedimiento tributario.
- Prácticas adecuadas de cumplimiento tributario a nivel corporativo.

El CIAT (2018) señala que la certificación profesional disminuye las contingencias tributarias y la falta de control interno en las empresas.

5.2.7 Mejora en la técnica legislativa y en la emisión de normas complementarias

La calidad técnica del texto legal, así como la comunicación, son responsables de la claridad normativa. Las reglas tributarias complicadas han sido señaladas por la doctrina como generadoras de inseguridad jurídica y del incremento de los costos de transacción para cumplir con ellas (Valdés Costa, 2011; Ferreiro Lapatza, 2012). Se aconseja:

- Usar un lenguaje jurídico más claro y menos fragmentado.
- Añadir ejemplos prácticos a la norma.

- Evitar la promulgación de varias normas complementarias sin una unificación posterior.
- Incorporar partes explicativas obligatorias en toda nueva regulación.

La experiencia de México y España evidencia que estas prácticas disminuyen la necesidad de consultas futuras y hacen más legible la normativa.

5.2.8 Sistema de Precedentes Administrativos Abiertos

Es aconsejable que la DGII implemente un Registro Público de Casos Administrativos Relevantes, en línea con el modelo canadiense, que esté depurado y anonimizado. Este registro posibilitaría que los accionistas:

- Reconocer los criterios que se han utilizado en situaciones parecidas.
- Conocer interpretaciones oficiales en relación a circunstancias específicas.
- Anticipar los riesgos fiscales y modificar las políticas internas.

Tal medida consolidaría el principio de transparencia y posibilitaría cultivar una cultura de cumplimiento anticipado, no reactivo.

5.2.9 Auditorías educativas en lugar de auditorías estrictamente sancionadoras

Las auditorías, en particular cuando se trata de PYMES o accionistas sin experiencia fiscal, deben tener también un componente educativo. La DGII tendría la posibilidad de incluir:

- Auditorías pedagógicas enfocadas en rectificar fallas antes de castigar.
- Consejos necesarios para la mejora.
- Folletos explicativos que se emiten después de cada auditoría.

La OCDE (2019) informa que Chile puso en marcha este modelo en 2015 y, desde ese año, ha disminuido los litigios y ha incrementado el cumplimiento voluntario.

5.2.10 Reforzamiento del principio de buena administración tributaria en la práctica institucional

La DGII tiene la responsabilidad de asegurar que se cumpla con la normativa:

- Legalidad.
- Claridad.
- Economía procesal.
- No es una sorpresa.
- Proporcionalidad.
- Neutralidad.

La OCDE (2019) señala que la confianza en la administración tributaria se incrementa si la autoridad muestra previsibilidad, igualdad de tratamiento y claridad en los procedimientos. La implementación de estas prácticas mejoraría la percepción institucional entre los accionistas y promovería una cultura de cumplimiento responsable.

5.2.11 Consolidación de canales de atención especializados para accionistas

La DGII podría establecer lo siguiente, siguiendo el modelo de la AEAT en España y la DGI en Uruguay:

- Ventanillas únicas para empresas en relación con asuntos societarios.
- Líneas telefónicas que son exclusivas para los directores y accionistas.
- Chatbots fiscales sofisticados, que se ajustan al lenguaje legal.
- Sesiones individualizadas de ayuda virtual.

Estas herramientas facilitan la disminución de la incertidumbre y el mejoramiento de la experiencia del contribuyente.

5.3. Recomendaciones prácticas para la administración tributaria y el sector empresarial

El examen exhaustivo que se ha llevado a cabo en esta tesis demuestra que el cumplimiento tributario de los accionistas depende no solo de un marco normativo robusto, sino también de la habilidad de los sujetos obligados para entender y aplicar adecuadamente sus responsabilidades. La Ley 11-92, la Ley 25-24 y la Ley 25-24 han establecido nuevas obligaciones, sobre todo en lo que respecta a corresponsabilidad fiscal y responsabilidad solidaria. Esto ha aumentado la complejidad de las normas y el requerimiento de formación especializada en términos fiscales.

En esta línea, las sugerencias prácticas deben enfocarse en dos niveles: el sector empresarial, para potenciar el entendimiento normativo de los accionistas y la cultura de cumplimiento, y la administración tributaria, con el fin de optimizar el contacto, la implementación normativa y los métodos de acompañamiento. Para asegurar un cumplimiento voluntario eficaz, se requieren y complementan ambas dimensiones.

5.3.1 Recomendaciones para la Administración Tributaria (DGII)

Fortalecimiento de la educación fiscal especializada

La DGII tiene que poner en marcha programas de educación fiscal para los accionistas y miembros de las juntas directivas, con información sobre:

- Responsabilidad conjunta y responsabilidad fiscal compartida.
- De acuerdo con la Ley 11-92 y la Ley 25-24, se establecen deberes formales y sustantivos.
- Procedimientos de impuestos y recursos de administración.
- Prácticas adecuadas de cumplimiento corporativo.

Estos programas pueden combinar formatos presenciales y virtuales, asegurando su accesibilidad en términos de tecnología y geografía. La capacitación específica, como lo evidencian las experiencias comparativas de naciones como Chile, España y Canadá (OCDE, 2019), contribuye a reducir

significativamente los errores no intencionados y a fortalecer la confianza institucional.

Mejora en la comunicación normativa

Se recomienda la creación de:

- Portales de temas claros y actualizados para cada clase de contribuyente.
- Publicación de jurisprudencia administrativa y criterios interpretativos vinculantes.
- Notificaciones sobre deberes inminentes y alertas normativas personalizadas.

Estos métodos contribuyen a la comprensión de las normativas y promueven la seguridad jurídica, lo que reduce la necesidad de litigios y consultas individuales.

Incorporación de auditorías pedagógicas

La DGII debería implementar auditorías educativas antes de establecer sanciones. Estas auditorías tienen que enfocarse en ofrecer pautas de cumplimiento, recomendar cambios y corregir errores. Esta perspectiva robustece la cultura del cumplimiento voluntario y disminuye los conflictos entre la administración y los contribuyentes.

Participación activa de los contribuyentes en la elaboración normativa

e sugiere crear mesas de diálogo permanentes con sindicatos empresariales, accionistas y expertos en temas fiscales para:

- Obtener comentarios sobre la implementación de las normas vigentes.
- Examinar propuestas para nuevas normativas.
- Propagar prácticas adecuadas y experiencias exitosas.

El hecho de participar en forma temprana reduce la resistencia al cumplimiento y hace que las normas sean aprobadas con mayor frecuencia (CIAT, 2020).

Certificación y capacitación de responsables del cumplimiento

Se recomienda implementar un sistema de certificación obligatoria para los responsables del cumplimiento tributario en cada compañía, asegurando que estos expertos cuenten con una educación actualizada y capacidades para supervisar adecuadamente las responsabilidades fiscales.

5.3.2 Recomendaciones para el Sector Empresarial

Implementación de políticas internas de cumplimiento fiscal

Las sociedades tienen que:

- Crear procedimientos internos transparentes para monitorear el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Designar a los responsables de cumplimiento con tareas específicas y supervisión constante.
- Desarrollar guías internas de deberes tributarios que se ajusten a la naturaleza de la sociedad y a la actividad económica.

Estas acciones previenen los riesgos de responsabilidad solidaria y consolidan la gobernanza corporativa.

Formación continua de accionistas y administradores

Para asegurarse de que los accionistas entiendan completamente, el sector empresarial tiene la responsabilidad de fomentar entrenamientos regulares, utilizando tanto los programas de la DGII como cursos especializados.

- Las obligaciones tributarias que provienen de las leyes 25-24 y 25-24.
- La influencia de la responsabilidad fiscal compartida en las decisiones de su empresa.
- Las repercusiones legales de la falta o el incumplimiento.

Uso de herramientas tecnológicas para gestión fiscal

Se aconseja la implementación de sistemas internos de administración tributaria que posibiliten:

- Registrar y supervisar obligaciones tributarias.
- Crear advertencias sobre plazos y vencimientos.
- Hacer más accesibles los criterios y las resoluciones de la DGII.

La aplicación de la tecnología disminuye los errores, optimiza la eficacia operativa y refuerza la cultura del cumplimiento.

Promoción de la cultura corporativa de cumplimiento voluntario

Las compañías tienen la obligación de promover valores internos que incluyan la responsabilidad fiscal como un componente de su ética corporativa, estimulando así la transparencia y la integridad en la administración de sus sociedades.

Colaboración con autoridades y gremios empresariales

Se aconseja que las compañías participen de forma activa en los programas de diálogo, foros y capacitaciones que la DGII, las cámaras de comercio y las asociaciones gremiales organizan. Este tipo de participación fomenta una perspectiva colaborativa y preventiva en cuanto a la obligación fiscal.

5.4 Conclusiones generales

El propósito del estudio fue analizar el conocimiento que poseen los accionistas de empresas registradas en la República Dominicana respecto de las normativas que los hacen responsables solidarios, y si cumplen con las obligaciones tributarias establecidas en la Ley 25-24, así como aquellos factores que impactan su comprensión y las estrategias necesarias para fortalecer la cultura de responsabilidad fiscal y cumplimiento voluntario en República Dominicana. El análisis arrojó como resultado que la relación entre los accionistas, el marco regulatorio vigente y la administración tributaria conlleva una serie de desafíos que requieren atención técnica y cambios estructurales.

Asimismo, los hallazgos obtenidos indican que los accionistas tienen un conocimiento limitado y fragmentado de sus responsabilidades y obligaciones tributarias. De igual forma, se pudo evidenciar que, la tasa de cumplimiento varía, en función de diversos elementos, como son: el tamaño de la empresa, el grado de formalización y si las empresas tienen o no estructuras internas para asegurar el cumplimiento. La investigación también mostró que hay varios factores interrelacionados que contribuyen a la ignorancia o al incumplimiento de las responsabilidades fiscales. Algunos de estos factores son: el limitado entendimiento fiscal de los accionistas, la complejidad y el tecnicismo de las regulaciones, la ineficiente comunicación institucional de la DGII, entre otros.

Esta investigación concluye también que la Ley 25-24 es un avance normativo muy importante; sin embargo, su eficacia está relacionada de manera directa con el nivel de conocimiento de los accionistas, la claridad en su comunicación y la capacidad de la Administración Tributaria para ayudar a implementar dicha ley. Es por ello que, cumplir con las obligaciones fiscales no debería ser solamente un deber legal, sino también debería tomarse como una tarea colectiva que requiere de educación, transparencia, accesibilidad en materia legislativa y educativa, y una activa participación de los contribuyentes. Solo mediante la combinación de estos elementos se podrá gestionar el modelo de responsabilidad y fortalecimiento de la cultura tributaria en la República Dominicana, lo que consolidará la legitimidad y eficiencia del sistema fiscal.

Durante el proceso de investigación hemos podido comprender que el sistema tributario de la República Dominicana se enfrenta a varios retos significativos respecto a la educación tributaria, la claridad de las normas y el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes y, especialmente los accionistas, desde un punto de vista jurídico, institucional y práctico. También, se evaluaron las posibles consecuencias del incumplimiento de la Ley 25-24, la Ley 11-92 y otras legislaciones relacionadas, analizadas en esta investigación. Además, corroboro que, para implementar un modelo tributario moderno además de realizar modificaciones en la ley, también se necesitan transformaciones importantes en la cultura de cumplimiento y en el manejo fiscal-tributario del país.

Este trabajo de investigación ofrece un enfoque integral, que se basa en doctrinas consolidadas, estándares globales (CIAT y OCDE) y en los rasgos propios del sistema tributario de la República Dominicana. Se recomiendan soluciones que sean factibles y prácticas para avanzar hacia un sistema fiscal más eficiente, predecible y justo. Las recomendaciones dadas buscan crear un entorno en el que sea habitual cumplir de manera voluntaria y donde la educación tributaria, la transparencia institucional y la participación activa de los accionistas y contribuyentes se conviertan en el soporte del avance económico y del fortalecimiento del Estado democrático, social y de derecho.

Bibliografía

Alburquerque. (2024, noviembre). Ley 25-24: Modificaciones al Código Tributario Dominicano. Alburquerque Noticias.

Atienza, M. (2008). Las razones del derecho: Teoría de la argumentación jurídica. Ariel.

Alvarado Guzmán, D. y López Gómez, L. (2021). Cortoplacismo societario como una expresión del modelo de primacía de los accionistas y la necesidad de repensar dicho modelo: Estados Unidos y Colombia. *Scielo. Dikaion*. 30 (2). http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0120-89422021000200462&lang=es

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). (2018). Reformas tributarias y percepción del contribuyente. CIAT.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). (2020). Educación fiscal y comportamiento tributario en América Latina. CIAT.

Di Giacomo, G. (2022). Cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento del pago de los impuestos nacionales. *Investigación, Transcomplejidad y Ciencia*, 3(2).

Díaz Estela, W., & Lobato Campos, J. (2015). Cumplimiento de las obligaciones tributarias y la calidad de gestión: un acercamiento conceptual. *Revista de Investigación Valor Contable*.

Dirección General de Impuestos Internos (DGII). (2024). Aviso 21-24: Identificación del responsable del cumplimiento tributario en sociedades. DGII.

Dirección General de Impuestos Internos (DGII). (2024). Ley 25-24 sobre deberes formales y responsabilidad en sociedades comerciales. DGII.

Dirección General de Impuestos Internos (DGII). (2025). Memoria institucional 2024. DGII.

Dirección General de Impuestos Internos (DGII). (2025). Moral tributaria 2025. DGII.

Dimitriadis, A., & Koulis, P. (2025). Corporate governance and tax avoidance: Evidence from Greek service-sector firms. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(10), 538.

Duque, J., & Rojas, M. (2021). Responsabilidad tributaria en América Latina. *Revista Latinoamericana de Derecho Fiscal*, 18(2), 45–70.

Eigenstuhler, D. P., & Baú dal Magro, C. (2023). Tax avoidance y cumplimiento contable-tributario según las características de las empresas. *Cuadernos de Contabilidad*, 24(2), 1–23. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc24.tacc>

España. (2003). Ley 58/2003, General Tributaria.

Ferreiro Lapatza, J. (2012). *Derecho tributario: principios y fundamentos*. Marcial Pons.

Ferreiro Lapatza, J. (2016). *Derecho financiero y tributario*. Marcial Pons.

García Novoa, C. (2012). *Seguridad jurídica y potestad tributaria*. Thomson Reuters.

García Novoa, C. (2014). Cumplimiento tributario cooperativo. *Revista Española de Derecho Financiero*, (164), 35–58.

García Novoa, C. (2015). *Principios de derecho tributario*. Ediciones Jurídicas.

Gaviria Gil, J. A. (2021). La responsabilidad de los administradores frente a los accionistas de diferente clase con intereses contrapuestos. *Scielo. Revista de Derecho Privado*. 40. http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-43662021000100363&lang=es

Giovannini, A. (2019). *Responsabilidad fiscal y administración empresarial*. Editorial Jurídica Latinoamericana.

Gómez, R., & Martínez, L. (2024). Corporate governance and tax avoidance: Evidence from governance reform in Mexico. *Journal of Accounting and Public Policy*, 43(2), 155–178.

Goldenberg Serrano, J. L. (2016). Mecanismos De Protección A Los Acreedores De Una Sociedad De Responsabilidad Limitada Infracapitalizada. Análisis Crítico Y Propuesta De Solución. *Scielo. Revista chilena de derecho privado*. 27.

https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-80722016000200004&lang=es

Hernández-Sampieri. (2018). *Metodología De La Investigación: Las Rutas Cuantitativa, Cualitativa Y Mixta*. Universidad de Celaya.

Hernandez Vasquez. (2020). *Aspectos Básicos Y Consecuencias De La Problemática Jurídica Proyectada Por Los Grupos Societarios*. Pontificia Universidad Católica Madre Y Maestra (PUCMM)

Jimeno Borrero, J. (2018). La responsabilidad patrimonial de los socios en la compañía sevillana (siglos XVIII y XIX). *Scielo. Revista de historia del derecho*. 56.

http://www.scielo.org.ar/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1853-17842018000200037&lang=es

Kirchler, E. (2007). *The economic psychology of tax behaviour*. Cambridge University Press.

Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2016). Tax compliance in a social setting. *Advances in Accounting*, 34, 17–26.

Ley 11-92 de 1992. Código Tributario Dominicano. 29 de abril de 1992 (República Dominicana).

Ley núm. 155-17 contra el lavado de activos y financiamiento del terrorismo. República Dominicana.

Liriano de Salas, Romero Peguero y Victoriano Carrasco. (2010). *Impacto de la Ley 479-08 en el Reordenamiento y Regulación De las Sociedades Comerciales*. Universidad APEC (UNAPEC)

Martínez, F. (2018). Educación fiscal y ciudadanía. Editorial Jurídica Latinoamericana.

México. Código Fiscal de la Federación (CFF), art. 26.

OCDE. (2021). Tax administration 2021. OECD Publishing.

OCDE. (2022). Building trust in tax systems. OECD Publishing.

Okpeyo, S., et al. (2024). Theoretical foundations of voluntary tax compliance. Humanities and Social Sciences Communications.

Ormeño Pérez, R. (2017). Comprendiendo el cumplimiento tributario de los individuos. Revista de Estudios Tributarios.

Palma, A. M., Plúa, K. A., & Cedeño, J. A. (2022). Cultura tributaria y cumplimiento fiscal. LATAM Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales y Humanidades, 3(2), 1433–1450.

Pedrosa. (2020). Accionista.
<https://economipedia.com/definiciones/accionista.html>

Pérez, J., & Andrade, S. (2024). Minority shareholders and tax avoidance. Journal of Accounting and Public Policy, 43(1), 1–22.

Pérez Royo, F. (2017). Derecho financiero y tributario. Tecnos.

Restituyo Marcial y Espinosa Restituyo. (2015). *Las Sociedades de Responsabilidad Limitada y sus Deberes Tributarios y Sociales*. Universidad Nacional Pedro Henríquez Ureña UNPHU

Sainz de Bujanda, F. (2018). Estudios de derecho financiero y tributario. Civitas.

Sandoval López, R. (2014). La exclusión de socios en sociedades de responsabilidad limitada. *Scielo. Ius et Praxis*. 20 (1).

https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-00122014000100020&lang=es

Sanín. (2018). *Los deberes de los accionistas*.
<https://www.asuntoslegales.com.co/analisis/juan-esteban-sanin-511016/los-deberes-de-los-accionistas-2777598>

Tribunal Constitucional de la República Dominicana. (2012). Sentencia TC/0007/12.

Tribunal Constitucional de la República Dominicana. (2013). Sentencia TC/0168/13.

Tribunal Constitucional de la República Dominicana. (2023). Sentencia TC/0943/23.

Tribunal Superior Administrativo (TSA). (2015). Sentencia núm. 0030-03-2015-SSEN-00026.

Tribunal Superior Administrativo (TSA). (2017). Sentencia núm. 0042-01-2017-SSEN-00091.

Understanding Corporate Tax Responsibility. (2023). A systematic literature review. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 14(3), 512–540.

Valdés Costa, R. (2001). *Administración tributaria y seguridad jurídica*. Editorial B de F.

Valdés Costa, R. (2011). *Sociología del contribuyente y comportamiento fiscal*. Editorial B de F.

Vásquez, H. (2025). Costo de cumplimiento tributario en pymes dominicanas. *Ciencia y Sociedad*, 50(1), 101–128.