



**UNIVERSIDAD IBEROAMERICANA**

**ESCUELA DE GRADUADOS**

*“Elusión Fiscal Internacional a través de los Paraísos Fiscales en RD”*

**Sustentante**

Miriam Emilia Medina Medina

Proyecto De Investigación Para Optar Por El Título De Máster En Asesoría  
Fiscal Y Derecho Tributario

**Asesor Metodológico**

Lic. Oscar Valdez

Los conceptos expuestos en la presente investigación son de la exclusiva responsabilidad del sustentante.

Santo Domingo, D.N.  
República Dominicana  
08 de agosto de 2021



**UNIVERSIDAD IBEROAMERICANA**

**ESCUELA DE GRADUADOS**

*“Elusión Fiscal Internacional a través de los Paraísos Fiscales en RD”*

**Sustentante**

Miriam Emilia Medina Medina

**Matricula**

**20-0808**

Proyecto de investigación para optar por el título de máster en asesoría fiscal y  
derecho tributario

**Asesor Metodológico**

Lic. Oscar Valdez

Los conceptos expuestos en la presente investigación son de la exclusiva responsabilidad del sustentante.

Santo Domingo, D.N.  
República Dominicana  
08 de agosto de 2021

**“ELUSIÓN FISCAL INTERNACIONAL A TRAVÉS DE LOS  
PARAÍOS FISCALES EN RD”**

## ÍNDICE GENERAL

DELIMITACIÓN	iv
1. Delimitación territorial.	iv
2. Delimitación espacial.	iv
3. Delimitación sustantiva.	iv
JUSTIFICACIÓN	v
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.	vii
INTERROGANTES CLAVES	ix
MARCO TEÓRICO	x
1. Breves referencias a estudios anteriores sobre el tema.	x
2. Desarrollos teóricos atinentes al tema.	xi
3. Definición de términos básicos.	xiii
OBJETIVOS	xvi
METODOLOGÍA	xvii
1. Tipo de investigación.	xvii
2. Métodos de investigación.	xvii
3. Técnicas de investigación.	xviii
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: GENERALIDADES FISCALIZACIÓN INTERNACIONAL	4
1.1 Planificación Fiscal y Planificación Fiscal Internacional	4
1.2 Elusión Fiscal Internacional y Evasión Tributaria Internacional	6
1.2.1 Diferencia entre elusión y evasión fiscal	10
1.3 Fraude Fiscal	11
1.3.1 Fraude Fiscal y Sanciones del Código Tributario	12
1.4 El Domicilio y Residencia	14
1.5 La Renta	18
1.6 Doble Imposición Fiscal Internacional	20
1.6.1 Formas de doble imposición fiscal internacional	22
1.7 Convenios Internacionales para Evitar la Doble Imposición	22
CAPÍTULO II: LOS PARAÍDOS FISCALES Y LA ELUSIÓN FISCAL INTERNACIONAL	24
2.1 Definición Paraísos Fiscales	24
2.2 Características y Tipos de Paraísos Fiscales	27
2.2.1 Características básicas de los paraísos fiscales	29
2.2.2 Características en base a su rentabilidad	30
2.2.3 Características en función de sus ventajas fiscales	32
2.2.4 Características establecidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)	32
2.3 Definición de Paraíso Fiscal en la República Dominicana	34
2.4 Principales Organismos Internacionales Contra Lucha de los Paraísos Fiscales	36
2.4.1 La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos	36
2.4.2 El Consejo de Estabilidad Financiera	36
CAPÍTULO III: ACUERDOS DE DOBLE IMPOSICIÓN, MEDIDAS ANTI-PARAÍSO FISCALES Y DISPOSICIONES ANTI ELUSIVAS EN REPÚBLICA DOMINICANA	37
3.1 ¿Que son los Acuerdos de Doble Imposición?	37
3.2 Medidas Anti-Paraíso Fiscal Implementadas por Los Organismos Internacionales	39
3.2.1 Medidas implementadas por la OCDE	40
3.2.2 Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS)	41
3.3 Disposiciones Anti Elusivas en RD para Combatir la Elusión Fiscal a través de los Paraísos Fiscales	45

3.3.1 Código Tributario de la República Dominicana, Ley 11-92 y sus modificaciones.	45
3.3.2 Ley 479-08 sobre Sociedades Comerciales y sus modificaciones.	46
3.3.3 Ley 189-11 de Fideicomiso y Norma General sobre Tributación del Fideicomiso.	47
3.3.4 Ley 155-17 Ley contra el Lavado de Activo y Financiamiento	47
3.3.5 Precios de Transferencia y su Reglamento.	47
3.4 Convenios para Evitar la Doble Imposición en la Normativa de la República Dominicana	49
3.4.1 Convenio entre la República Dominicana y Canadá	49
3.4.2 Convenio entre la República Dominicana y el Reino de España	50
3.4.3 Diferencias y similitudes de ambos convenios	50
3.5 Convención Sobre Asistencia Administrativa Mutua En Materia Fiscal	51
3.5.1 Modalidades del Intercambio de la Información	54
3.5.2 Cumplimiento de los Estándares de la Convención Multilateral Sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal	55
CONCLUSIÓN	56
RECOMENDACIONES	58
BIBLIOGRAFÍA	xv

# DELIMITACIÓN

## 1. Delimitación territorial.

El campo de estudio de esta investigación permea en la República Dominicana, y realiza un estudio de Derecho Comparado con la legislación de América.

## 2. Delimitación espacial.

El periodo de tiempo a evaluar de la presente investigación comprende el año 2021, la actualidad, en ocasión de los diferentes convenios y mecanismos que posee la Administración Tributaria.

## 3. Delimitación sustantiva.

- Constitución de la República Dominicana.

Arts. 6, 7, 8, 40, 68, 74, 75, 93, 112, 243 y 244

- Leyes.

Artículos 4, 5, 6, 7, 10, 11, 13, 30, 34, 44, 45, 46, 50, 51, 270, 273, 281, 252 y 257 de la Ley 11-92 Código Tributario

Ley 189-11 De Fideicomiso y Norma General Sobre Tributación del Fideicomiso

Ley 479-08 Sobre Sociedades Comerciales y sus Modificaciones

Artículos 3, 4, 5, 7 y 9 Decreto 408-10 Sobre Reorganización Societaria

Ley 189-11 de Fideicomiso y Norma General Sobre Tributación del Fideicomiso

- Convenios.

Convenio entre la República Dominicana y el Reino de España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y su Protocolo;

Convenio entre la República Dominicana y Canadá para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal con respecto a Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio;

Convención Multilateral Sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal

## JUSTIFICACIÓN

En los últimos años y con el crecimiento de la economía digital y la globalización, los paraísos fiscales han llegado a ser una especie de alivio para las personas físicas y personas jurídicas, en los cuales se concentran las más grandes riquezas de todo el mundo. Estos sitios llaman la atención por su poca o casi nula tributación, porque su sistema fiscal no es tan exigente, por lo que se podría inferir que le falta transparencia a su sistema tributario o claridad, por lo que en virtud de lo expresado anteriormente es de entender que el estudio de este es necesario, ya que de una u otra forma afecta de manera negativa la economía, no solo de nuestro país, sino del mundo. La presente investigación tiene suma importancia ya que analizará la incidencia que tiene los paraísos fiscales respecto a la elusión fiscal en la República Dominicana.

La investigación planteada contribuirá a generar pensamientos críticos con miras a entender la magnitud de esta problemática que día a día sufre el Estado a través de los ingresos que deja de percibir, lo que se traduce en un gasto tributario para el país, toda vez que al dejar de percibir esos ingresos no le permite al Estado cumplir de manera satisfactoria con sus obligaciones para satisfacer las necesidades de la sociedad al momento de garantizar la satisfacción de sus carencias, de asegurar la provisión de los bienes y servicios para satisfacer las necesidades de la sociedad, ya que este gasto impide que se pueda mejorar de la nación y mantener eficientes y eficaces los servicios públicos.

Así mismo, es menester aclarar que el alcance de esta investigación se enfocado en reconocer que no todas las operaciones realizadas en paraísos fiscales tienen la finalidad o el objetivo la evasión de impuestos, por lo que se precisa comprobar si la operación realizada, realmente busca estos fines, por tanto, es necesario que se utilicen las herramientas que otorga la figura de la elusión fiscal internacional, por consiguiente, es necesario determinar si en la actualidad nuestro sistema jurídico posee las herramientas o los mecanismos necesarios

para evitar, combatir o descubrir los posibles casos de evasión y elusión fiscal que se puedan presentar.

A través de esta investigación, se podrá observar cómo los diferentes países han tratado con los temas de elusión fiscal internacional a través de los paraísos fiscales, sus políticas, herramientas y medidas implementadas comparándolas con las medidas vigentes que posee República Dominicana., proponiendo la aplicación de políticas públicas en procura de combatir y evitar la elusión fiscal, evaluando propuestas aplicadas en otros países desarrollados donde el combate de la elusión fiscal ha sido exitoso, además de los beneficios que han traído estos mecanismos de combate en frente de los paraísos fiscales

Los resultados de esta investigación ayudarán a entender de qué manera impactan los paraísos fiscales al momento de que las personas físicas y jurídicas utilizan los medios para la elusión fiscal. buscando llenar el vacío respecto a este tema el cual ha generado tanta polémica. De igual forma, esta investigación beneficiara a aquellas personas que tienen interés en la política fiscal, planificación fiscal nacional e internacional y a todas las personas interesadas en la tributaria en general.

En suma, esta investigación nos aportara conocimientos sobre las medidas anti elusivas, para evitar, corregir, combatir y/o castigar la elusión fiscal lograda a través de los paraísos fiscales y para evitar la doble imposición, los mecanismos y herramientas que se están implementado a nivel nacional e internacional, también conoceremos los diferentes convenios que tiene República Dominicana para estos fines, los organismos internacionales como es la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), que crean modelos, medidas y políticas preventivas, en ese mismo sentido, conoceremos lo que es el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, mejor conocido como el plan de acción BEPS, entre otros temas afines a la elusión fiscal a través de los paraísos fiscales.



## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.**

De acuerdo con Alberto Xavier (Xavier, 2005), *“la elusión fiscal interna consiste en las actuaciones de los contribuyentes que buscan eludir la aplicación de la norma tributaria, intentando acogerse a la aplicación de otra norma del mismo ordenamiento. En ese sentido expresa que, “la elusión internacional los contribuyentes persiguen escapar al ordenamiento jurídico determinado, tratando de provocar la aplicación de una norma correspondiente a otro ordenamiento jurídico, mediante la alteración de las circunstancias de hecho y de derecho (“los elementos de conexión”) que determinan cuál será el orden jurídico competente para regir una determinada cuestión”.*

De acuerdo con Giuseppe (Giuseppe, 2003), los paraísos fiscales son *“aquellos Estados, territorios o jurisdicciones que no tienen imposición a las ganancias, o la aplican a tarifas muy bajas, con serias limitaciones en el intercambio de información y una marcada ausencia de transparencia”.*

De acuerdo con lo expresado anteriormente, se puede apreciar que, la elusión fiscal o tributaria, no está tipificada como una actividad ilícita por lo que, es bien sabido que las personas físicas jurídicas y jurídicas se aprovechan de las lagunas que existen en las legislaciones tributarias nacionales e internacionales, tratan de buscar facilidades y/o comodidades al pago de sus tributos en países que contienen normativas con baja, poca o casi nula tributación, que son los llamados paraísos fiscales, esto a los fines de evitar la carga tributaria que conlleva su patrimonio. No obstante, esa forma de eludir el pago de esos tributos conlleva a que los Estados obtengan un gasto tributario mucho mayor, creando un gran impacto en la economía de los países, evitando que los mismos puedan satisfacer las necesidades de la sociedad.

En virtud de lo expresado anteriormente, los Estados, con el fin de remediar la doble imposición jurídica y económica generada por dicha situación, se han visto en la necesidad de crear mecanismos o herramientas internacionales para evitar la doble imposición, con la finalidad de evitar la doble imposición internacional o

la elusión fiscal internacional, para de esta forma disponer de fuentes de financiamientos que otorguen certeza en la percepción de los recursos y garanticen la suficiencia de los recursos, otorgando seguridad jurídica y garantizando la producción de un flujo constante de recursos, para de esta forma garantizar la generación de los recursos en tal cantidad que aseguren la producción de los bienes y servicios públicos y satisfacer las necesidades de la sociedad.

Ante esta necesidad, la de creación de mecanismos o herramientas internacional, como son los convenios para evitar la doble imposición, medidas anti elusivas y creación de normativas para regular el uso de los paraísos fiscales, se debe aclarar de qué forma estas medidas están reguladas dentro del sistema tributario dominicano, siendo la Dirección General de Impuestos Internos organismo recaudador y regulador de los impuestos, por lo que surge la cuestionante ¿Las leyes existentes en República Dominicana son sumamente eficientes para prevenir, combatir o desincentivar la elusión fiscal internacional a través de los paraísos fiscales?.

## INTERROGANTES CLAVES

En virtud de lo expresado anteriormente se manifiestan las siguientes cuestionantes:

¿Cuál es la razón para que los obligados tributarios recurran al uso de paraísos fiscales?

¿Como está formado y cuál es el funcionamiento de los paraísos fiscales?

¿Beneficios de la elusión fiscal internacional para los obligados tributarios?

¿Por qué los paraísos fiscales son los más utilizados como métodos para la elusión fiscal internacional?

¿Qué son las medidas anti-elusión y las medidas anti-paraíso?

¿Qué tan efectivas son estas medidas para los Estados al momento de su implementación?

¿Cuáles son las medidas implementadas por la República Dominicana a la elusión fiscal internacional a través de los paraísos fiscales?

¿Son efectivas estas medidas?

¿Cuáles disposiciones establece el Código Tributario para combatir, prevenir o limitar la elusión fiscal?

¿Cuáles son los convenios de doble imposición suscritos por la legislación dominicana?

¿Son utilizados?

¿La elusión fiscal internacional, es figura lícita en el Sistema Tributario Dominicano?

¿Cómo se maneja la elusión fiscal en la planificación fiscal?

¿Cómo se diferencia la elusión de la evasión fiscal?

¿Se puede considerar República Dominicana un paraíso fiscal?

## MARCO TEÓRICO

### 1. Breves referencias a estudios anteriores sobre el tema.

- Alain D., Lucie W. *Paraísos fiscales: una Estafa Legalizada*. Editorial Popular, S.A., España. 2018.
- Contreras G., Carlos. *Planificación fiscal: Principios, Metodología y Aplicaciones*. Editorial Universitaria Ramón Areces. Madrid. 2016.
- Cordero M., Stanculescu M., Rodrigo A., Eugenio. *Análisis Jurídico de Los Paraísos Fiscales: Medios de Evasión o de Elusión Fiscal*. Universidad del Azuay. 2014.
- De La Torre L. Mauricio. *Relación Existente Entre Paraísos Fiscales, Lavado de Activos y Defraudación Tributaria. un Análisis desde la Normativa de Ecuador*. Revista de la Facultad de Derecho 2a Época. Uruguay. 2017.
- López G., Diego. *Paraísos fiscales: 20 Propuestas para Acabar con la Gran Evasión*. La Catarata. España. 2016
- Hernández V., Juan. *Los paraísos fiscales*. Editorial Akal. Madrid. 2009.
- Martín-Mendiluce de M. Ignacio. *Planificación Fiscal Internacional Abusiva: el Papel de los Paraísos Fiscales*. Tesis Doctoral Universidad Pontificia de Comillas. Madrid .2019.
- Picón G., Jorge L.. *Paraisos Fiscales: Rompiendo Mitos, Evolución, Usos y Medidas Antiparaísos*. Dogma Ediciones. Perú. 2020.
- Prieto J. María j. *La planificación fiscal internacional y en el ámbito de la Unión Europea: La elusión fiscal*. Revista de Estudios Europeos, septiembre-diciembre 1995.
- Salto van d. L., Diego. *Los Paraísos Fiscales Como Escenarios de Elusión Fiscal Internacional y las Medidas Anti-Paraíso en la Legislación Española*. Revista Crónica Tributaria. España. 2000.
- Samaniego P, Sara. *Elusión fiscal internacional en la economía digital: Análisis del 'Double Irish Dutch Sandwich' y de posibles medidas tributarias para combatirlo*. Tesis Doctoral. Universidad de Zaragoza. 2020.

## 2. Desarrollos teóricos atinentes al tema.

Con relación a los paraísos fiscales el autor JORGE PICÓN GONZALES (Picón G., 2020), ha señalado lo siguiente:

*“Son los Estados que en su sistema tributario poseen baja o nula imposición directa y tratamiento reservado a vehículos jurídicos específicos, no poseen transparencia fiscal internacional e intercambio de información, tienen una atractiva legislación comercial y financiera, gran estabilidad y beneficios y tienen un alto criterio de confidencialidad para los inversionistas”.*

Por lo que este autor lo considera como una herramienta legal en la que los inversionistas pueden recurrir para estructurar un correcto planteamiento tributario internacional, los cuales constituyen una actividad lícita si se cumplen con las condiciones establecidas para su constitución y operatividad.

Sobre la elusión fiscal, en un concepto ampliado, el jurista HERRERO MANDRIAGA, JUAN, sostiene que engloba lo siguiente:

*“a) la elusión del tributo por la simple no realización del presupuesto establecido por la norma, sin que ello se deba a la utilización de formas jurídicas atípicas; b) la elusión del tributo por la realización de algún supuesto encajable en los casos conocidos como de economías de opción, o de economías fiscales, a que haremos referencia más adelante; c) y la elusión del tributo caracterizada por el abuso de formas jurídicas que supone una manipulación del presupuesto de hecho a fin de evitar el nacimiento de la obligación tributaria, provocando el nacimiento de otra que suponga un menor desembolso, o bien, intentando acogerse a los beneficios que le ofrece una norma de exención o bonificación”*

De acuerdo con este autor, en la elusión fiscal no se realiza el hecho imponible, queriendo decir con esto que no hay una obligación tributaria; a diferencia de la evasión fiscal, en la que, realmente se efectúa un hecho imponible, naciendo la obligación tributaria, pero dicha realización o su verdadera dimensión económica se oculta a la Administración.

TULIO ROSEMBUJ, entiende por elusión fiscal:

*“Esquivar la aplicación de la norma tributaria para obtener una ventaja patrimonial por parte del contribuyente que no se realizaría si no se pusieran en práctica por su parte hechos y actos jurídicos o procedimientos contractuales con la finalidad dominante de evitarla”.*

Igualmente explica que:

*“El elemento más importante de la elusión entonces consistiría en la adopción de instrumentos negociales o no, pero, en cualquier caso, ejercitadas dentro de las prerrogativas propias de la autonomía de la voluntad y libertad de contratación lícita y cuyos efectos son merecedores de tutela jurídica, en cuanto tales”.*

En cuanto a la elusión fiscal internacional, OCHOA LEÓN, MARTHA establece lo siguiente:

*“En la elusión fiscal internacional los contribuyentes persiguen escapar al ordenamiento jurídico determinado, tratando de provocar la aplicación de una norma correspondiente a otro ordenamiento jurídico, mediante la alteración de las circunstancias de hecho y de derecho que determinan cual será el orden jurídico competente para regir una determinada cuestión”.*

En ese mismo sentido, DIEP DIEP, DANIEL expresa sobre la a la elusión fiscal internacional consiste *“en abstenerse de actuar para no incidir en las causales del tributo y se contemplan, además, los casos de tributación ingenua, podremos reformularnos el cuadro completo sobre los tipos de actitudes ante la legislación tributario”.*

Referente a como los mecanismos implementados para la elusión internacional afectan el sistema tributario, los autores López Espadafor y Lombardero Expósito manifiestan que, *“los mecanismos elusivos utilizados por los contribuyentes atentan contra el principio de justicia tributaria y los efectos no sólo se dirigen en una dirección, sino que afectan a varios sistemas tributarios ya que lo que no es percibido por unos estados, es un ingreso para otros”.*

Así mismo, el ganador del Premio Nobel de Economía, el economista Joseph Stiglitz, junto al criminólogo Mark Pieth, manifiestan en su estudio **“Panamá**

**Papers**” que, “los paraísos tributarios son una grave amenaza para la economía mundial, ya que los mismos sirven para proteger diversos delitos, desde la evasión tributaria, el lavado de dinero del narcotráfico, hasta el negocio de la pornografía infantil. Además, acrecientan la desigualdad económica del planeta”.

En el mismo tenor, otros autores sustentan que Las medidas anti-paraíso son medidas que se ven obligadas a tomar determinadas jurisdicciones para tratar de evitar o regular la doble tributación o el uso de los paraísos fiscales, estableciendo que la norma vigente no se adapta al crecimiento actual de la economía , expresando que en virtud de esto, los beneficios de un país se trasladan a otro, dificultando la decisión de determinación a que país le corresponde gravar el impuesto de los beneficios obtenidos.

### **3. Definición de términos básicos.**

- i. Asistencia mutua: Actuación de los Estados dirigidas a la cooperación de las Administraciones Tributarias para la aplicación de los tributos en un sentido amplio.
- ii. Base Imponible: Es aquella magnitud establecida en virtud de ley que expresa la medición del hecho imponible, más concretamente, de su elemento objetivo.
- iii. Convenio Internacional: Norma jurídica de naturaleza internacional, usualmente escrita, suscrita por sujetos de Derecho internacional y que se encuentra regido por este, que puede constar de uno o varios instrumentos jurídicos conexos, y siendo indiferente su denominación. Como acuerdo implica siempre la concurrencia mínima de dos personas jurídicas internacionales.
- iv. Economía de Opción: Posibilidad que concede al contribuyente la normativa tributaria de realizar un negocio jurídico por una o más vías alternativas, lícitas, válidas y reales, siendo una de ella más económicas.

- v. Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS): Hace referencia a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios propiciados por la existencia con el fin de desaparecer beneficios a efectos fiscales, o bien trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real o una débil imposición.
- vi. Fraude de ley: Cuando respetando lo que establece la ley, se esquiva o pasa por alto su sentido.
- vii. Hecho Imponible: Es el hecho económico considerado por la ley sustancial como elemento factico de la obligación tributaria, esta es la materialización del hecho generador previsto en las normas.
- viii. Impuestos: grava manifestaciones de capacidad contributiva que provienen de hechos materiales relacionados con la obtención de una renta, posesión de un patrimonio o realización de un consumo, entre otros.
- ix. Impuesto sobre la renta: Es el impuesto que grava toda renta, ingreso, utilidad o beneficio, obtenido por personas físicas, sociedades y sucesiones indivisas, todo esto en un periodo fiscal determinado.
- x. Intercambio de información: Mecanismo esencial cuya finalidad primordial radica en favorecer la correcta aplicación de los regímenes tributarios sustantivos establecidos por los distintos Estados, convirtiéndose en una herramienta fundamental tanto para las Administraciones tributarias que pretenden evitar la pérdida de recaudación derivada de la falta de conocimiento de las rentas obtenidas por sus contribuyentes en otros Estados, como para los propios contribuyentes que pretendan una correcta determinación de sus deudas tributarias evitando la aplicación de las medidas diseñadas en las normativas tributarias estatales ante la ausencia de dicha información, ya que éstas pueden, en muchos casos, conducir a un tratamiento fiscal más gravoso que el resultante de la aplicación del sistema tributario ordinario del Estado en cuestión.
- xi. Planeación Fiscal: es aquella aplicación de estrategias que permitan reducir, eliminar o diferir la carga tributaria del contribuyente, apegándose a lo establecido en las leyes, contando con el soporte documental que demuestre su licitud, procurando el menor riesgo



- xii. Secreto Bancario: Es aquella facultad que posee una entidad financiera, frente las administraciones públicas, de no revelar los datos bancarios e información privada de sus clientes.
- xiii. Secreto Tributario: Puede definírsele como aquella institución que protege los datos, informes, y todos los demás elementos relacionados con la situación económica de los contribuyentes.
- xiv. Treaty Shopping: Es un mecanismo de abuso de los Convenios indicados, consiste en que un residente de un tercer país mediante una operación internacional que involucra la participación de una persona residente en uno de los dos Estados contratantes del Convenio disfrute de forma indirecta de las ventajas o beneficios derivados de la aplicación de las disposiciones de este, a lo cual no habría tenido derecho de efectuar alguna operación de forma directa.

# OBJETIVOS

## 1. Objetivo General.

Estudiar la elusión fiscal internacional a través de los paraísos fiscales en la República Dominicana

## 2. Objetivos específicos.

- ✓ Conceptualizar la elusión fiscal internacional y los paraísos fiscales.
- ✓ Estudiar los paraísos fiscales como herramientas para la elusión fiscal internacional.
- ✓ Analizar las principales estrategias empleadas por los contribuyentes para recurrir a los paraísos fiscales
- ✓ Conocer los convenios suscritos de la República Dominicana para prevenir para combatir la elusión fiscal y la doble imposición.
- ✓ Describir el sistema tributario de la República Dominicana.
- ✓ Conocer los problemas económicos y sociales que se derivan de la elusión fiscal
- ✓ Establecer las medidas anti-paraíso y anti-elusión en el sistema tributario de la República Dominicana.

# METODOLOGÍA

## 1. Tipo de investigación.

Puesto que esta investigación tratará el tema de *La Elusión Fiscal Internacional A través de los Paraísos Fiscales En RD*, utilizaremos la hermenéutica por ser un método esclarecedor que nos permitirá analizar la elusión fiscal internacional, así como los paraísos fiscales, investigando el tratamiento de estos dentro del sistema tributario dominicano.

Por esta razón se entiende que el método hermenéutico-descriptivo y comparativo es el ideal para realizar y detallar este trabajo de investigación para analizar y definir los límites y describir los procedimientos existentes en nuestro derecho. Asimismo, se utilizará el carácter exploratorio de una investigación que pretende rebuscar en otros campos asuntos relacionados al tema.

## 2. Métodos de investigación.

Para elaborar el presente trabajo de investigación de manera que el mismo sea lo suficientemente completo y detallado, el mismo nos llevará a conjugar en términos generales, los siguientes métodos:

- Para mayor entendimiento de la evolución a través del tiempo de lo que hoy día representa los paraísos fiscales y la elusión fiscal utilizaremos el método hermenéutico-histórico.
- Método descriptivo, para analizar, definir los límites y describir los procedimientos existentes en nuestro derecho, ya que se establecerán conceptos generales sobre las cláusulas, sus características y desglose de los elementos característicos. De igual forma se detallarán las disposiciones prácticas y la aplicación de la figura y para poder hacer estudio comparativo, utilización de legislaciones y conducciones extranjeras con un enfoque culturalista.

- El método funcionalista dada la complejidad del tema, ya que como objetivo se puede entender la función que pretende satisfacer esta figura jurídica como parte del ordenamiento y si real y efectivamente es eficaz a la práctica.
- Para llegar a una conclusión acerca del tema en cuestión se utilizará el método lógico inductivo ya que intentaremos sacar la conclusión sobre la necesidad o no de la implementación de un procedimiento especial para accionar contra la elusión fiscal internacional y los paraísos fiscales, de los elementos que forman el objeto de investigación de la presente investigación.
- Método Inductivo: permitirá tomar las disposiciones legales específicas vigentes y analizar la aplicación y los aspectos generales de la misma para de esta forma poder llegar a las conclusiones generales.
- Método Deductivo: mediante el cual, del estudio de las generalidades de la materia tratada, se determinarán las consecuencias legales específicas de cada uno de los planteamientos generales del proceso. Y;
- Para establecer la relación de las disposiciones establecidas en otras legislaciones con el derecho vigente en la República Dominicana, se utilizarán los métodos Jurídico-Descriptivo y el descriptivo-hermenéutico para abstraer las soluciones generales del ordenamiento jurídico dominicano, aplicable a la implementación del reglamento de aplicación.

### **3. Técnicas de investigación.**

Para el desarrollo del trabajo se aplicarán las técnicas de investigación siguientes:

- A. Recolección de la Información: por medio de la cual, se obtendrán las fuentes más utilizadas, para la elaboración del contenido y desarrollo de la cuestión en sí.

- B. Revisión de Datos: se procederá a realizar un análisis de las informaciones recolectadas, a fines de concretizar las ideas para el planteamiento del desarrollo del tema.
  
- C. Estudio de la Doctrina Seleccionada: a fines de determinar, la doctrina de utilidad, y que podría ser utilizada como base para la exposición del tema.

## INTRODUCCIÓN

En vista del alto crecimiento de la económica, los territorios poca o casi nula tributación han llamado la atención, estos son los llamados paraísos fiscales los cuales han llegado a ser un alivio para los obligados tributarios, en vista de esto, han buscado la forma de cómo reducir el pago de sus cargas tributarias, a través de los vacíos legales que les concede la ley o la llamada elusión fiscal internacional, lo que conlleva una negativa a las Administraciones Tributarias al momento de recaudar los impuestos.

Debido a que la elusión fiscal o tributaria, no está tipificada como una actividad ilícita, es por lo que esta investigación se centra en los contribuyentes que se aprovechan de las lagunas que existen en las legislaciones tributarias nacionales e internacionales y tratan de buscar de buscar facilidades y/o comodidades al pago de sus tributos en países que contienen normativas con baja, poca o casi nula tributación, buscando evitar que el pago de la carga tributaria que conlleva su patrimonio sea mayor, es por esto que los Estados se han visto en la necesidad de crear mecanismos o herramientas internacionales para evitar la doble imposición, con la finalidad de evitar la doble imposición internacional o la elusión fiscal internacional, en virtud de esto, nos hemos visto en la necesidad de preguntarnos si las leyes de nuestro país son eficientes a los fines de combatir o evitar la elusión fiscal a raves de los Paraísos Fiscales, con el objetivo de estudiar el fenómeno de la elusión fiscal internacional a través de los paraísos fiscales en la República Dominicana.

Para lograr los objetivos de esta investigación, los aspectos metodológicos a utilizar son el método hermenéutico-descriptivo y comparativo que es el ideal para realizar, detallar, analizar y definir los límites y describir los procedimientos existentes en nuestro derecho, utilizando el carácter exploratorio, con el cual pretendemos rebuscar en otros campos todos los asuntos relacionados al tema, apoyándonos de las técnicas de investigación, como son la recolección de los datos, analizando las informaciones y concretizando las las ideas para

desarrollar el tema de investigación, a través del estudio y la utilidad de la doctrina.

Esta investigación consta de tres capítulos de los cuales el primero aborda todo lo relacionado a las definiciones y conceptualizaciones de los términos, como son la planificación fiscal y la planificación internacional, manifestando como los contribuyentes hacen uso de la Planificación fiscal al momento de reducir la carga fiscal o en algunos casos eliminarla, la definición de la evasión y la elusión fiscal, la cual nace de la planificación fiscal, estableciendo sus diferencias y similitudes, así como la legalidad de las mismas, resaltando los elementos que están relacionados intrínsecamente con los Paraísos Fiscales y la elusión fiscal internacional, así como los elementos que existen en la legislación tributaria dominicana que guardan relación con la elusión fiscal internacional y los Paraísos Fiscales y como se vinculan los convenios para evitar la doble imposición dentro del marco de la elusión fiscal internacional.

Nuestro segundo capítulo su eje central son los Paraísos Fiscales, en donde se establecen los tipos y características , analizando su rentabilidad y las ventajas que estos poseen, las diferentes definiciones otorgadas por los Organismos Internacionales y por los juristas a través de los tiempos, destacando cuales son los organismos que encargan de combatir y crear conciencia para evitar el uso de estos y los mecanismos que utilizan los contribuyentes para hacer uso de los paraísos fiscales y sobre todo, como la República Dominicana los define y enlista.

Y nuestro tercer y último capítulo que trata sobre los acuerdos de doble imposición, las medidas anti-paraísos fiscales implementadas a nivel internacional y las disposiciones anti elusivas que existen en nuestro sistema tributario, así como las medidas implementadas por la OCDE y sus recomendaciones, así como las herramientas o convenios bilaterales y multilaterales que permiten evitar la doble imposición, de los cuales República Dominicana es signataria sobre la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua, un acuerdo de información multilateral independiente, cuyo objetivo es la recaudación de impuestos, la creación de mecanismos para combatir la elusión

y evasión de impuestos, también tiene acuerdos para evitar la doble imposición, como el suscrito con el Reino de España y Canadá, estos últimos tratan de evitar la doble imposición, así como la elusión, evasión y fraudes fiscales y las facilidades para las administraciones tributarias al momento de cobrar el tributo, surtiendo efectos indirectos, ya que se convierten en ley interna para nuestro país.



# **CAPÍTULO I: GENERALIDADES FISCALIZACIÓN INTERNACIONAL**

## **1.1 Planificación Fiscal y Planificación Fiscal Internacional**

La planificación fiscal consiste en la evaluación de alternativas y en la elección de las formas jurídicas más convenientes para reducir el impacto fiscal sobre un hecho o conjunto de hechos, buscando viabilizar o tomar más rentable un negocio (Campuzano & Yanfante, 2010).

Por lo expresado anteriormente podemos inferir que, la planificación fiscal entonces permite mejorar la gestión de las empresas, para de esta forma poder maximizar las utilidades que posee la misma, a través de la reducción del impacto fiscal.

La planificación fiscal, también es conocida como tax planner, el cual permite que las empresas escojan de manera legal, el régimen fiscal, a través del cual puedan pagar la menor cantidad posibilidad en el pago de sus tributos, con la finalidad de tener un alivio o ahorro fiscal, el cual puede ser utilizado en costos y gastos de la misma empresa, permitiéndole a la empresa eficientizar los recursos generados en beneficio directo de los accionistas, los empleados y de los consumidores.

La planificación fiscal internacional, tiene el mismo objetivo que la planificación fiscal interna, la misma, en última instancia, persigue reducir al máximo la carga fiscal soportada sobre los rendimientos obtenidos en la inversión o, si no es posible reducirla, posponer en la medida de lo posible el pago del impuesto. Es un conjunto de herramientas que tienen las empresas multinacionales para reducir su carga impositiva, siempre dentro del marco de la normativa vigente, aunque podríamos manifestar que su objetivo final no es tanto reducir impuestos, sino tratar de encontrar una fórmula para que la empresa pueda obtener el máximo rendimiento tanto de las inversiones que ha realizado como de aquellos beneficios que se deriven de ellas.

De acuerdo con Javier Parrondo, define la planificación fiscal internacional como *“el estudio técnico consistente en el análisis de las legislaciones de distintos Estados y la estructuración de las transacciones comerciales de tal modo que se arribe a la elección de aquella alternativa que minimice el costo fiscal de los rendimientos de la inversión, objetivo que puede ser alcanzado a través del no pago efectivo de todo o parte del tributo o su traslado a períodos futuros”* (Parrondo, 1999).

Otros autores, como Roberto Díaz Romero, la definen como *Economía de Opción*, la cual es una institución del Derecho Fiscal que encuentra su significado en la libertad económica y en los principios constitucionales de legalidad y reserva de ley. En referirnos a este tema, hay que entender que consiste *“en la potestad con la que cuenta todo contribuyente de elegir la alternativa tributaria que le resulte más favorable, que de manera explícita o implícita se encuentra prevista en la ley y a través de la cual logre evitar, sin quebrantar el orden jurídico, la realización del hecho generador del tributo”* (Díaz R., 2010-2016).

En virtud de lo expresado anteriormente, podemos resumir que sea interna o internacional, la planificación fiscal, radica en una autonomía de elegir las vías que resulten más favorables en cuanto a la economía de personas físicas o jurídicas, con la finalidad de evitar fin de evitar grandes cargas impositivas, a través de la legalidad, haciéndolo de manera transparente y de esa forma no se convierta en una práctica ilegal.

Podemos inferir que el peligro de esto radica en que, en algunas ocasiones el uso de la planificación fiscal podría convertirse en una evasión fiscal. Razón por la cual, los Países involucrados se ven forzados a tomar medidas de carácter unilateral o a través de los convenios, para reducirla, combatirlas o ponerles unas limitantes a los fines de evitar la realización de estas.

La finalidad de la planificación fiscal consiste en optar por la mejor forma legal de los regímenes tributarios aplicables para los intereses de las personas físicas y/o jurídicas, a través de los métodos alternativos para lograr el mayor ahorro

posible, en aplicación del régimen adoptado. Un régimen que al mismo tiempo le otorgue garantías de que las personas físicas y/o jurídicas se encuentra en el régimen fiscal correcto, evitándole riesgos de cometer delitos e infracciones fiscales.

## **1.2 Elusión Fiscal Internacional y Evasión Tributaria Internacional**

La planificación tributaria internacional ha evolucionado a través de la globalización, y su motivo principal ha sido los múltiples beneficios que el propio legislador ha incorporado en la legislación, en su afán de atraer a los países inversión extranjera directa.

De acuerdo el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, el cual define la palabra eludir como, *“evitar con astucia una dificultad o una obligación; esquivar el encuentro con alguien o con algo; no tener en cuenta algo, por inadvertencia o intencionadamente”*. Por su parte, los autores Campuzano y Yanfante, definen la elusión fiscal como: *“la utilización de medios lícitos, tendientes a obtener una reducción de la carga tributaria, los cuales, necesariamente, están fuera del ámbito de la normativa penal, puesto que, se trata de medios jurídicamente irreprochables.”* (Campuzano & Yanfante, 2010), estos conceptos lo podemos extrapolar, como parte del ámbito de la internacionalidad.

La elusión fiscal se podría definir como el uso de mecanismos o destrezas en el marco de la legalidad, para evitar o eludir el pago de ciertos tributos. Generalmente se suele confundir la elusión fiscal con la evasión fiscal, pero al analizarlas se puede observar que son prácticas completamente diferentes. Puesto que la primera consiste en disminuir la carga tributaria utilizando recursos disponibles siempre y cuando sean legales, la segunda implica la utilización de maniobras fraudulentas de evasión al fisco fuera de lo establecido en las normativas tributarias.

*Los mecanismos elusivos utilizados por los contribuyentes atentan contra el principio de justicia tributaria y los efectos no sólo se dirigen en una dirección, sino que afectan a varios sistemas tributarios ya que lo que no es percibido por unos Estados, es un ingreso para otros (López E. & Lombardero E., 2010).*

Dentro de las figuras que incluye la elusión están la economía de opción, simulación, fraude de ley, abuso del derecho, abuso de formas y negocio indirecto. Como figuras que provocan, la reducción o eliminación de la carga tributaria, al realizarse una actividad económica.

Los paraísos fiscales al momento de eludir impuestos siempre han sido uno de los elementos más importantes dentro de la planificación fiscal internacional, debido a que, a través de estos se les saca el máximo provecho a los recursos legales para disminuir la carga impositiva, pero con esto no queremos decir que todas las prácticas de elusión fiscal se realicen establezcan a través de estos, pues hay otras prácticas elusivas como son el fraude a la ley tributaria y otras figuras, ya que no siempre los paraísos fiscales son utilizados con la finalidad de eludir, sino, para buscar un alivio o ahorro fiscal a través de los vacíos de las leyes.

Es decir, las actividades realizadas a través de paraísos fiscales no siempre han de considerarse ilegítimas. Una de las finalidades por la que los contribuyentes recurren a los paraísos fiscales es para tratar de obtener un beneficio fiscal mediante la disminución de sus obligaciones personales y beneficiarse además de una legislación flexible sin controles financieros. Esta práctica puede ser utilizada tanto por personas físicas como jurídicas, aunque suele haber diferencias según se trate de unas u otras. (López E. & Lombardero E., 2010) .

Para considerar la elusión fiscal internacional, es necesario que existan dos elementos claves que son:

- a) La existencia de dos o más sistemas tributarios;
- b) La posibilidad de elección por parte del contribuyente entre varios sistemas tributarios.

Pudiendo esta ser legítima o ilegítima, sin embargo, para poder determinar su legitimidad, podemos manifestar que, cuando nos encontramos en presencia de una correcta planificación fiscal internacional, en la que los contribuyentes no incurrir en abusos de las formas jurídicas buscando evitar o aminorar la carga fiscal, entonces podemos establecer que nos encontramos en presencia de una elusión fiscal internacional legítima.

En cuanto a la planificación fiscal internacional ilegítima, agresiva o indebida, como algunos autores suelen llamarle, podríamos manifestar que nos encontramos en presencia de esta y según la Recomendación de la Comisión de 6 de diciembre de 2012, *“cuando los contribuyentes sacan ventaja de los tecnicismos de un sistema fiscal o de las inconsistencias entre dos o mas sistemas fiscales con el propósito de reducir el cumplimiento fiscal, la misma puede tomar múltiples formas y sus efectos van desde la doble deducción de gastos hasta la doble imposición”*, (Comisión Europea, 2012). Es decir, que la misma se logra a través de conductas elusivas ilícitas, tanto en el plano interno como en el internacional.

Cabe destacar, que para que la elusión fiscal internacional sea legítima, es necesario que la actividad sea real, no simulada, y que la forma jurídica elegida no sea anómala con relación al fin perseguido, es decir, que no se configure un fraude a la ley.

En relación con la evasión fiscal o evasión tributaria como algunos autores suelen llamarle, la misma se presenta *“cuando determinados agentes buscan reducir de cualquier forma, sin importar lo que pase, costos tributarios, utilizando para lograr sus objetivos medios ilícitos que se encuentran prohibidos por las*

leyes” (Picón G., 2020), otros la definen de la siguiente manera:

*“... la evasión fiscal incluye planes ilegales para ocultar o ignorar la obligación de tributar, es decir, el contribuyente paga menos impuestos de los que está legalmente obligado a pagar, ocultando renta o información a las autoridades tributarias”.*

Daniel Diep, entiende por evasión fiscal, *“el hecho de ser contribuyente en alguna forma determinada por la ley, y no cumplir entonces con las obligaciones que esta conlleva”* y con relación a como se caracteriza la evasión fiscal, el doctrinario Héctor Belisario Villegas resalta las siguientes (Villegas, 2003):

- a) Que hay evasión tributaria no solo cuando como resultado de la conducta evasiva se logra evitar pago de la prestación tributaria completamente, sino también cuando hay una disminución en el monto debido;
- b) Esta figura debe estar referida a un país determinado, donde las leyes tributarias se encuentren transgredidas;
- c) La evasión solo puede llegar a realizarse por aquellos que se encuentran jurídicamente obligados a pagar un tributo al fisco;
- d) Engloba las conductas contrarias a derecho que tengan como resultado la eliminación o disminución de la carga tributaria, siendo conductas fraudulentas omisivas;
- e) Constituye una violación a las disposiciones legales y por ello se considera como antijurídica.

La Evasión fiscal es una infracción, considerada como una problemática de índole social que repercute en toda la sociedad, tanto para la Administración Tributaria como para el contribuyente y para las políticas económicas y fiscales de todas las sociedades, por ello, los Estados establecen un conjunto de aplicaciones y medidas para prevenir y disminuir dentro de lo posible este fenómeno.

Las principales causas que podemos identificar para que se produzca la evasión fiscal son la escasa o ausencia de conciencia tributaria o un sistema tributario complejo, la falta de eficacia por parte de los administradores para el cobro de los tributos, el mal manejo de los fondos públicos, la precariedad en el funcionamiento de los servicios públicos básicos, el poco riesgo que enfrenta el evasor debido a que las normas sancionadoras no son suficientes o no contienen un alto grado de castigo que desmotive al infractor.

Otra de las causas son los factores sociales, pues para la configuración de la evasión fiscal todos los factores de la sociedad concurren ya que, por parte de los contribuyentes existe causas que determinan que esté decida dejar de cumplir con sus obligaciones, por parte de la Administración existen políticas públicas inadecuadas que unilateralmente contribuyen a que exista la evasión

Como hemos podido observar, cuando hablamos de evasión nos estamos refiriendo a ciertas acciones y omisiones atribuidas a los sujetos pasivos con la finalidad de omitir el pago de los tributos ya sea de forma total o parcial, utilizando medios ilegítimos y fraudulentos del ordenamiento jurídico tributario produciendo de esta forma una disminución ilegítima ingresos fiscales.

### **1.2.1 Diferencia entre elusión y evasión fiscal**

A menudo las personas suelen confundirse al respecto de los conceptos de elusión y evasión fiscal, pues los mismos, son fenómenos totalmente opuesto, como se puede observar a continuación:

La diferencia entre elusión fiscal y evasión radica en que el obligado tributario realiza la evasión a través de medios fraudulentos, para evitar o disminuir el pago de los tributos, queriendo decir con esto, que se es una situación que genera una infracción y por lo tanto va en contra de lo establecido en el ordenamiento jurídico

tributario, mientras que la elusión fiscal, es una evasión propiamente dicha, donde existe una reducción de la carga tributaria aprovechando ciertas vías o alternativas legales otorgadas por el propio ordenamiento jurídico, utilizadas para disminuir su carga fiscal, utilizando para ellos ciertas actuaciones o ciertos mecanismos que la propia ley provee, utilizando formas jurídicas que le produzca una reducción de su carga impositiva, queriendo decir con esto que la elusión en principio no es una infracción, por lo menos en nuestro ordenamiento jurídico no está considerada como tal.

Como ya lo hemos definido anteriormente y tomando en cuenta la elusión fiscal internacional como parte fundamental para una planificación fiscal internacional, *esta representaría entonces, el aprovechamiento de los recursos legales disponibles para conseguir la mínima carga fiscal, o bien de diferir su impacto en el tiempo* (Borinsky, 2013), utilizando en el ámbito internacional normas de distintos países para lograr su cometido. Por su parte, la evasión busca similares propósitos, la diferencia de esta, es que para cumplir su cometido no utiliza los mecanismos que le permite la ley, sino que utiliza herramientas que no están dentro del marco de la legalidad. Resultando una marcada diferencia, que eludir el pago de los tributos es un fenómeno marcado dentro de la legalidad y evadir es un fenómeno ilegal.

### **1.3 Fraude Fiscal**

Según el penalista mexicano, González de la Vega: *“conforme a su noción doctrinaria penal, el Fraude es un delito patrimonial que consiste, en términos generales, en obtener mediante falacias y engaños, o por medio de maquinaciones o falsos artificios, la usurpación de cosas o derechos ajenos”* (González S., 1993). Esta definición ha sido corroborada por algunos Códigos Tributarios, como es el Código Fiscal de la Federación, que considera que existe delito de defraudación fiscal cuando un contribuyente hace uso de engaños o se aprovecha de errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún tributo o contribución.



En sentido general, se entiende por Fraude Tributario cualquier violación de las normas tributarias que produce como resultado una recaudación inferior a la resultante de una correcta aplicación de las normas. En este concepto tan amplio cabrían las ocultaciones de datos, rentas, bienes, entre otros. En un sentido más estricto, y haciendo referencia concreta al fraude de ley, lo podemos definir como el amparo en una norma tributaria no adecuada a un supuesto concreto, para defraudar otra que responde a dicho supuesto.

Por otro lado, el fraude fiscal se caracteriza por el accionar del sujeto pasivo, que lleva a cabo una serie de maquinaciones, artificios y falacias, con el propósito deliberado de eludir las prestaciones fiscales. Se trata de un caso de mala fe, en el que se persigue causar un perjuicio al Erario, a través del tortuoso camino del engañoso.

### **1.3.1 Fraude Fiscal y Sanciones del Código Tributario**

En nuestro país, el Fraude Tributario está tipificado como un delito tributario, el cual consiste en engañar a la Administración Tributaria con el fin de reducir o eliminar el pago de impuestos. El delito tributario esta reglado por las normas de la Ley Penal Común, y las disposiciones contenidas en el Código Tributario.

Nuestra Carta Magna, su artículo 40 específicamente en el numeral 17 establece que *“la Administración Pública no podrá imponer sanciones que de forma directa o subsidiaria lleguen a implicar privación de libertad, en el ejercicio de la potestad sancionadora conferidas por las leyes”*. Así mismo, en Bajo esa misma línea, en el numeral 10 del artículo 69 estableciendo el debido proceso que toda persona, en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, tiene derecho a obtener un debido proceso que estará conformado por las garantías mínimas que se establecen el derecho a una justicia accesible, oportuna y gratuita.

El artículo 197 del Código Tributario donde se establece que las infracciones consisten en “*todas las formas de incumplimiento en las obligaciones tributarias que sanciona y tipifica el código*”. Por su parte el artículo 246 establece que las mismas serán sancionadas por la Administración Tributaria y los Tribunales que resulten como competentes en dicha materia.

Las mismas están se clasifican faltas y delitos tributarios, considerando que son faltas tributarias las siguientes:

- a) La evasión tributaria que no constituye defraudación;
- b) La mora;
- c) Incumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes;
- d) Incumplimiento de los deberes formales por parte de los funcionarios;
- e) Incumplimiento de los deberes formales por parte de los funcionarios públicos.

A su vez, los delitos tributarios son los siguientes:

- a) La defraudación tributaria;
- b) La fabricación y falsificación de especies o valores fiscales;
- c) La elaboración de comercio clandestino de productos que se encuentren sujetos a impuestos;
- d) La falsedad en las declaraciones, sobre las cuales se llega a cometer algún tipo de Perjurio y se castiga como tal.

La diferencia entre las faltas tributarias y los delitos tributarios radica en las primeras consisten en las infracciones que para llegar a darse no requieren que exista una intención de forma expresa por parte del infractor, por dolo o culpa del infractor ni tampoco del perjuicio fiscal, excepto en los casos que se llegue a establecer expresamente. Los delitos tributarios por su parte son las infracciones que llegan a ser cometidas mediante el dolo y la culpa, no siendo susceptibles del error excusable.

Encontramos diferencias también en cuanto a la competencia. Mientras las faltas tributarias son sancionadas por la Administración Tributaria por medio de pago

en sumas de dinero, los delitos tributarios le corresponden a los Tribunales Penales Ordinarios previa iniciativa de la Administración Tributaria.

Como hemos podido observar y luego de definir los conceptos anteriores, podemos concluir que, en nuestro sistema tributario, no se encuentra establecida la elusión fiscal internacional, ni es considerada como ilegal en ninguno de los artículos establecidos por nuestra normativa. Por lo que, sin la suscripción de convenios o tratados internacionales sobre este tema le resulta a la Administración Tributaria un poco cuesta arriba, llegar a tomar alguna sanción con respecto al mal manejo de dicha figura o frente a su abuso.

#### **1.4 El Domicilio y Residencia**

En el Derecho Internacional Tributario normalmente se utiliza el domicilio como punto de conexión para la atribución de la competencia de exacción, la regla de la fuente con base a la conexión económica, que es de donde provienen los ingresos para el pago del tributo, en nuestro país también utilizamos esas dos reglas y el principio de conexión personal utilizada en otros países, que permite reducir o evitar la doble tributación, tanto jurídica como económica, que es la mayor problemática que presentan los tributos a nivel internacional, ya que cada Estado es libre de imponer su voluntad sobre cualquier jurisdicción, mientras no esté prohibido en los acuerdos internacionales.

El aumento de las operaciones comerciales a nivel internacionales y transfronterizas, la generalización de la libre circulación de capitales y la libertad de establecimiento supuso la reproducción de los ahora llamados hechos imponibles internacionales, a los cuales se refería Fernando Sainz de Bujanda, para mencionar aquellos presupuestos de hecho que se dan cuando un sujeto tiene dos puntos de conexión (residencia con su país y territorialidad con el Estado donde obtiene parte de sus rentas) y por tanto, tiene dos Administraciones con las que relacionarse (Sainz De B., 1977).

Pero debemos empezar por definir, cada uno de esos conceptos, para entender mejor cuál es su relación en nuestra investigación, por lo podemos manifestar que, la Constitución de la Republica Dominicana establece en su artículo 44 que, *“... El hogar, el domicilio y todo recinto privado de la persona son inviolables, salvo en los casos que sean ordenados, de conformidad con la ley, por autoridad judicial competente o en caso de flagrante delito”*; en ese sentido, el Código Civil en su artículo 102 establece que: *“El domicilio de todo dominicano, en cuanto al ejercicio de sus derechos civiles, es el del lugar de su principal establecimiento”*.

En ese mismo tenor, el Código Tributario en su artículo 12 dispone lo siguiente:

*“Del Domicilio Del Obligado. Para los efectos tributarios se considera domicilio del obligado, indistintamente:*

- a) El lugar de su residencia habitual;*
- b) El lugar donde desarrolle en forma principal sus actividades;*
- c) El lugar donde se encuentre la sede principal de sus negocios;*
- d) El lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria;*
- e) Las personas jurídicas, podrán considerarse domiciliadas en la República Dominicana, además, cuando estén constituidas conforme a las leyes dominicanas, cuando tienen en el país la sede principal de sus negocios, o la dirección efectiva de los mismos. El domicilio podrá ser aquel estipulado en la ley que la crea o el que figure en los documentos constitutivos. Párrafo. - Son residentes en el país, para los efectos tributarios, las personas que permanezcan en él más de 182 días, en forma continua o discontinua, en el ejercicio fiscal”*.

El Domicilio Fiscal, es lugar en que legalmente se considera establecido alguien para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos, mientras que el Domicilio Social, es aquel en el que se halla el centro desde el cual se administra y dirige la misma, estableciéndose como una obligación que el mismo figure indicado en las escrituras de constitución de la sociedad dado que es uno de los contenidos mínimos que todo estatuto social debe contener

A partir de estas definiciones surge la importancia de la obligación de comunicar a la Administración tributaria el domicilio, así como cualquier cambio que se produzca en el mismo, pues ello es determinante en cuanto a la Administración competente para la exacción de los tributos y la inspección o la legislación aplicable, pues el domicilio fiscal constituye un punto de conexión básico a la hora de determinar la residencia fiscal de un contribuyente y dilucidar cualquier reparto de soberanías fiscales.

El domicilio constituye uno de los atributos de la personalidad y, por ese motivo, se encuentra expresamente legislado en el Código art. 44 de nuestro Código Civil y el Art. 12 de nuestro Código Tributario.

La ley No. 479-08, General de Sociedades Comerciales y Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada establece que, *“se encontraran sujetas a la legislación dominicana todas las entidades que ejerzan actos jurídicos dentro de la República Dominicana, sean estas a través de algún establecimiento permanente o a través de un representante”*. De igual manera, establece el carácter obligatorio que tiene la fijación de domicilio local para los fines de deberes y relaciones jurídicas que se deriven de los negocios de dichas sociedades. Continúa en su artículo 8, dispone que *“(...) tendrá domicilio el principal establecimiento que tenga o la oficina del representante en cada jurisdicción de la República”*.

El Proyecto de Reglamento para la aplicación del Código Tributario define el establecimiento permanente como *“un lugar fijo de negocios en el que una persona o entidad del extranjero efectúa toda o parte de su actividad en el país, tales como: sede de dirección, oficina, sucursales, taller, minas, pozo de petróleo o del gas, canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales, proyectos de ensamblaje incluyendo las actividades de supervisión de estos; (...)”*.

Con esta presunción lo que se persigue es que las es evitar que se establezcan sociedades extranjeras que desarrollen operaciones dentro del país, pero que su domicilio social se encuentre fijado en el país de su Constitución.

En relación con el concepto de residencia, como se expresó anteriormente, el artículo 12 del Código Tributario, en su literal e), establece que se consideran residentes del país para los efectos tributarios, aquellas personas que permanezcan dentro de el por más de 182 días, ya se continua o discontinuamente, en el ejercicio fiscal. De igual manera, en el artículo 14 del precitado Código establece que los contribuyentes pueden hacer elección de domicilio, si así estos lo consideran siempre y cuando cuenten con la aprobación expresa de la Administración Tributaria y que ese domicilio será válido en cuanto a los efectos tributarios.

El artículo 269 del referido código establece que, a menos que se establezca lo contrario, toda persona natural o jurídica, que resida o tenga su domicilio en la República Dominicana, y sucesiones indivisas de causantes con domicilio en el país, se encontraran sujetas al pago de impuesto sobre rentas de fuente dominicana, y de fuentes fuera del territorio dominicano que provenga de inversiones y ganancias financieras.

En el caso de las personas naturales que sean nacionales o extranjeras que lleguen a residir dentro de la República Dominicana, en el artículo 271 se establece que estas estarán solamente sujetas al impuesto sobre sus rentas que sean de fuente extranjera, partiendo del tercer año o período gravable a contar de aquel donde se constituyeron en residentes.

Podemos describir la residencia para efectos tributario en República Dominicana de la siguiente manera:

<b>Renglón</b>	<b>República Dominicana</b>
<b>Tipo de Tributación</b>	✓ Tributan sobre renta Territorial
Origen de la residencia fiscal para fines de tributación	✓ Parte del tiempo de estadía en el país. Toda persona que permanezca en el país más de 182 días durante el ejercicio fiscal sea en forma continua o discontinua. ✓ Certificados de Residencia Fiscal

	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Para fines fiscales, los residentes se consideran obligados del cumplimiento tributario, por lo que deben cumplir con lo dispuesto en el artículo 50 del Código Tributario sobre deberes del contribuyente.</li> </ul>
<b>ISR</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Tienen que pagar el impuesto partir del tercer año o período gravable a contar desde el momento en que se constituyen como residentes</li> <li>✓ Cuando son residentes por inversiones de y ganancias financieras a partir del 3er año</li> </ul> <p><b>Excepción:</b> Residentes en calidad de jubilados, rentistas o inversionistas están exentos de pagar dicho impuesto aun después del tercer año de su residencia.</p>
<b>ITBIS</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Residentes tanto en el país como en el exterior están sujetos a una retención del 10%.</li> </ul>
<b>Sobre Precios de Transferencia</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Debe presentar a la DGII anualmente, dentro de los 180 días de la fecha de cierre del ejercicio fiscal, una declaración informativa de sus operaciones con personas relacionadas.</li> </ul>
<b>Sistema de Seguridad Social</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ El sistema (SDSS) se rige por el principio de universalidad, bajo el cual todos los dominicanos y residentes sin distinción alguna se encuentran protegidos por el SDSS.</li> </ul>

## 1.5 La Renta

En la República Dominicana, el sistema de imposición a la renta se encuentra tipificado en el título II del Código Tributario, clasificando este como de fuente

territorial, así mismo, podría clasificarse como un sistema mixto, en virtud de que el mismo tiene concepto de renta de fuente mundial.

Según Becker, *“los regímenes del impuesto sobre la renta que siguen un sistema territorial se dividen en dos sistemas: un sistema territorial basado en la fuente de los ingresos - (sistema de renta territorial puro) - o un sistema territorial basado en la residencia del contribuyente - (sistema de renta territorial mixto)”* (Becker, 2016).

El principio de residencia consiste en que los Estados solamente pueden gravar las actividades económicas llevadas a cabo en su territorio por extranjeros, cuando éstos posean el carácter de residentes, conforme a las leyes aplicables. Desde luego, este principio es comúnmente invocado por los países altamente desarrollados, que ven en el mismo un argumento para fortalecer su control sobre los mercados internacionales. En cambio, el principio de la fuente se sostiene que todo Estado posee la potestad tributaria de gravar todos los actos u operaciones llevados a cabo por extranjeros, que se realicen o surtan sus efectos en el territorio del propio Estado.

A grandes rasgos, podemos observar que este es el criterio que sigue nuestro Sistema tributario, particularmente la Ley del Impuesto sobre la Renta. Algunos países aplican en su sistema tributario el principio de la residencia y otros el principio de la fuente, lo cual da origen a doble tributación internacional a la renta, por lo que para ello los Estados se han visto en la necesidad de crear convenios para evitar la doble imposición, la evasión y elusión fiscal, los cuales desarrollaremos más adelante.

De acuerdo con lo expresado anteriormente, podemos definir estos sistemas de la siguiente manera:

- a) *Sistema de renta mundial: en este sistema se tributa en el país de residencia por toda la renta obtenida a nivel global. Además, el gravamen del residente a efectos de respetar la capacidad económica, requiere que los ordenamientos nacionales no introduzcan distinciones arbitrarias entre*



*dos contribuyentes con igual capacidad económica (en este caso, con la misma renta), por el hecho de que el primero realice su hecho imponible exclusivamente en el territorio de su Estado de residencia y que el otro incurra en un hecho imponible internacional o transfronterizo y obtenga parte de su renta en el territorio de un Estado diferente. (García N., 2018)*

- b) Sistema de renta territorial: Este sistema grava las rentas que sean generadas dentro de una determinada jurisdicción, considerando relevante la renta pura y simplemente y no quien la llevo a generar, queriendo decir con esto, que solamente se debería de reportar y pagar impuestos por lo que se produce o genera dentro de los límites geográficos de ese Estado.

Como una diferencia con el sistema de renta mundial tenemos que, este sistema no es de naturaleza neutral al referirse al tema de la exportación de capitales, pues fomenta la atracción de recursos económicos de otras jurisdicciones, y solo los territorios que hayan sido generados dentro del territorio se encontrarán sujetos a impuestos. En dado caso, implicaría una especie de neutralidad, pero desde el punto de vista de la importación de los capitales, pues, sin importar de donde surgieron, no serán gravados en el país con sistema de renta territorial pues no fueron generados en él.

- c) Sistema de renta mixto: En este sistema se da una combinación de ambos sistemas, destacando que en el momento en que los Estados deciden utilizar un sistema de renta mixta, siempre adaptan a sus modelos lo que más le conviene al Estado de ambos sistemas.

## **1.6 Doble Imposición Fiscal Internacional**

El fenómeno de la doble imposición, no es una problemática exclusiva del Derecho Tributario, debido a que en la misma se ven envueltas las soberanías de varios Estados, en relación con la concurrencia de dos ordenamientos tributarios, el mismo pasa a ser una problemática del Derecho Internacional también.

El Derecho internacional público regula las relaciones entre los Estados, así como el Derecho Internacional Tributario constituyen mecanismos esenciales para los Estados y sus Administraciones Tributarias, que los convierten en herramientas fundamentales para evitar la pérdida de recaudación que puede originarse en la falta de conocimiento de las rentas obtenidas por sus contribuyentes en otros Estados, al igual que los contribuyentes que desean una correcta determinación al momento de pagar sus tributos, para evitar la doble imposición tributaria y este solo puede ser factible si las autoridades fiscales entre ambos Estados o países están en concordancia, por lo que ahí, podemos ver cómo actúa el Derecho Internacional tributario, que también sirve como instrumento de combate para reducir o evitar la evasión, elusión o los fraudes fiscales.

El término "*doble imposición internacional*", en sentido general, corresponde a la aplicación por parte de dos o más Estados de impuestos idénticos o semejantes con respecto al mismo concepto o presupuesto de hecho imponible, en virtud de una misma causa, por la totalidad o parte de su importe y por un mismo periodo de tiempo de acuerdo con el Comité de Asuntos Fiscales de la Organización para el Desarrollo y la Cooperación Económica (OCDE).

En ese mismo sentido, Calderón Carrero indica como “[...] *un mismo contribuyente es gravado atendiendo a un mismo objeto imponible, por dos (o más) entes públicos pertenecientes al mismo estado, en el mismo periodo de tiempo*”. Así mismo define la doble imposición como:

*“[...] ocurre la doble imposición cuando dos (o más) entes jurídicos públicos autónomos dotados de poder tributario independiente a nivel internacional yuxtaponen impuestos idénticos o análogos sobre un mismo hecho imponible realizado en un mismo momento temporal, gravando al mismo contribuyente y objeto imponible, de manera que, a la postre, resulte una carga fiscal global superior a la que se originaría, si dicho hecho imponible se hubiera realizado con sujeción a un solo sujeto activo.”*

Por consiguiente, en los casos en que se debe pagar dos o más veces un impuesto que se genera de la misma operación, ya sea esta una inversión o una

transacción, desmotiva a los inversionistas a realizar nuevas inversiones, por ende, implica atrasos en la economía del país.

### **1.6.1 Formas de doble imposición fiscal internacional**

Como hemos expresado en el acápite anterior, este fenómeno surge de las relaciones comerciales que se generan entre dos o más Estados, cuando sus sistemas jurídicos tributarios colisionan. En virtud de esto, es preciso destacar las formas en la que se puede presentar la doble imposición, siendo estas la doble imposición jurídica y la económica.

Según la OCDE, la doble imposición jurídica, puede definirse como el resultado de la percepción de impuestos semejantes en dos o varios Estados, de un mismo contribuyente, sobre la misma materia imponible y por el idéntico período del tiempo. También conocida como doble imposición en sentido estricto. *“El mismo contribuyente, por el mismo impuesto, en el mismo periodo (identidad de hecho imponible) es gravado simultáneamente por dos jurisdicciones fiscales diferentes”* (Volman, 2005)

De acuerdo con el Comité Fiscal de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la misma surge en encuentra su existencia en los principios de tributación dispares, dándose allí un principio de residencia, - *como habíamos manifestado anteriormente*- donde los residentes de un Estado tributan en base a su renta mundial, sin importar el lugar de donde se obtiene, y el principio de territorialidad o de gravamen en la fuente que constituya la residencia de quien la hubiese obtenido.

Por otro lado, encontramos la doble imposición económica, en la cual Volman indica que *“existe doble imposición económica cuando dos o más Estados, gravan una misma transacción económica, ingreso, o patrimonio, en manos de diferentes titulares y durante un mismo periodo de tiempo”* (Volman, 2005). Existe identidad de hecho imponible pero no de sujeto.

## **1.7 Convenios Internacionales para Evitar la Doble Imposición**

En un mundo cada vez más globalizado, en el cual las transacciones comerciales con frecuencia traspasan las fronteras, resulta necesario que los Estados, sin renunciar a su soberanía, busquen mecanismos de cooperación que les permitan garantizar el cumplimiento de las normas que rigen en sus territorios.

Desde hace algunos años, los Estados han buscado constituir organizaciones de integración u organizaciones internacionales, con la finalidad de compartir sus experiencias y presentar soluciones a sus problemas comunes, siendo uno de ellos la evasión fiscal, el fraude fiscal, evitar la doble imposición y su sin número de maneras que utilizan las multinacionales y los contribuyentes físicas a nivel mundial y República Dominicana no es la excepción, pues también se ha adherido a la firma de convenio para esos fines.

Los modelos de convenios más utilizados para estos fines son el modelo de convenio tributario de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y el modelo de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), ambos modelos tienen el propósito de evitar la doble tributación con ciertas diferencias, de igual forma, estos dos modelos, sirven como guía al momento de realizar las negociaciones de los tratados bilaterales, ya que los mismos tienen la finalidad de resolver los conflictos de la residencia o entre la residencia y la fuente de ingresos.

Así mismo, los tratados internacionales tienen dobles roles, pues tratan de evitar la doble imposición, así como la elusión, evasión y fraudes fiscales y las facilidades para las administraciones tributarias al momento de cobrar el tributo, por lo que ejercen obligaciones para las mismas, también surgen efectos, los cuales pueden ser directos o indirectos, ya que se convierten en ley interna para los países suscritos, para nuestro país surge efectos indirectos.

## CAPÍTULO II: LOS PARAÍOS FISCALES Y LA ELUSIÓN FISCAL INTERNACIONAL

### 2.1 Definición Paraísos Fiscales

El término “*Paraíso Fiscal*” proviene de la traducción no literal del término en inglés *tax heaven*, el cual se encuentra regulado en el derecho anglosajón, siendo su significado “Puerto Fiscal”, el cual se reseña a la búsqueda de un puerto de desembarque por las embarcaciones navegantes en altamar, donde al traducirse crea una confusión con el termino anglosajón, y nace lo que hoy en día conocemos como Paraíso Fiscal.

De igual forma, en diferentes idiomas o países como Francia los nombran *paradis fiscaux*. (paraísos o refugios financieros), Italia *refugio fiscale*, Alemania, lo llama *Steuerhafens*, mientras que en España le llaman *paraísos fiscales*, pero con la diferencia de que estos solo lo consideran asilos de impuestos.

También son conocidos como Centros Financieros Extraterritoriales “*Offshore*”, en virtud de que sus servicios financieros son para empresas o particulares no residentes. Constituyen “*centros donde la mayor parte de las transacciones del sector financiero en ambos lados del balance de cuentas se efectúa con individuos o compañías que no son residentes de los centros, donde las transacciones inician en otro lugar y donde la mayoría de las instituciones implícitas se encuentran controladas por no residentes*”.

Por otro lado, es preciso enfatizar que los paraísos fiscales no necesariamente deben ser paraísos físicamente o algo parecido, por lo que “*es suficiente con que sean paraísos para el dinero, y que cuenten con un marco jurídico que le permita tenerlo de una manera favorable para el interesado, atrayendo de esta manera a inversionistas de todas partes como resultado de la globalización financiera*”. (Paredes G., Rodríguez F., & De La Cuesta G., 2014)

En cuanto, a su definición algunos autores como son Lombardero, Paredes, Rodríguez, y Mallada, expresan que existe un error en la traducción del vocablo

*tax heaven (No Tax Heaven)*, o sea, Refugio Fiscal, por lo que Mallada expresa que *“Tiene sentido ya que los paraísos o territorios offshore son lugares en los cuales no es que no exista tributación, sino que los tipos impositivos son mas bajos que en otros países lo cual atrae a los grandes patrimonios que quieren hacer una planificación fiscal”*. (Mallada F., 2012)

Conforme a como ha ido evolución y desarrollándose el fenómeno de *“Paraíso Fiscal”*, de la misma forma ha sido cambiante su concepto o definición, como manifiesta Rosembuj, *“este es uno de aquellos conceptos de los que todos saben su significado, pero ninguno llega a su definición”*. (Rosembuj E., 1999)

Hernández denomina los paraísos fiscales como *“ciertos países y territorios que han desarrollado una importante actividad financiera realizada por no residentes, atraídos por sus ventajas fiscales, legislativas y de funcionamiento para el negocio bancario y financiero”*. (Hernandez V., 2009).

Por consiguiente, resulta imperioso conceptualizar las diferentes acepciones, para poder entender de que tratan los paraísos fiscales, ya que cuando hablamos de paraísos fiscales nos referimos a aquellos territorios en los que su sistema impositivo es de baja o casi nula tributación, lo que regularmente en comparación con los impuestos directos pueden facilitar la elusión fiscal de las personas físicas o jurídicas de otras jurisdicciones.

En cuanto a Chávez, para su definición toma en cuenta diferentes escenarios y múltiples posibilidades, por lo que lo define de la siguiente manera: *“Puede ser un país, un territorio, una determinada región o también una actividad económica que se busca privilegiar frente al resto, con la finalidad de captar fuertes inversiones, constituir sociedades, acoger personas físicas con grandes capitales, entre otros”* (Chávez C., 2014). De acuerdo con esta acepción, podemos entender que los paraísos fiscales, son aquellos lugares, que tienen por finalidad atraer inversión extranjera, por los beneficios fiscales preferentes que ofrecen esos Estados.

Sin embargo, Carpizo y Santaella, analizan diferentes factores y las características de estos, por lo que lo definen como *“Aquellas jurisdicciones, de carácter estatal o subestatal, con niveles de tributación bajos o inexistentes, en lo que los operadores económicos gozan del anonimato que proporcionan el secreto bancario, mercantil y profesional, garantizados estos últimos por normas de rango legal o constitucional”*, de acuerdo con esta definición tal y como expresa De La Torre Lascano, la combinación de estos elementos, contienen concesiones fiscales privilegiadas y sigilo, permite entender de manera más ilustrativa la denominación en español realizada y que efectivamente coincide con el concepto emitido de paraíso.

Así mismo, Palan, Murphy y Chavagneux establecen que los paraísos fiscales *“son lugares o países donde se tiene la suficiente autonomía para establecer sus propios impuestos, finanzas, leyes y regulaciones. Toman ventaja de dicha autonomía para crear legislaciones diseñadas para asistir a no residentes sean estas personas o sociedades y ayudarlos de esa manera a evadir o eludir impuestos que le son impuestos a pagar en el lugar donde tienen la mayor parte de sus transacciones económicas”*.

Estos se pueden definir como sistemas tributarios que cuentan con una fiscalidad baja o nula, principalmente respecto de la imposición directa. Por su parte, Pérez Rodilla establece que *“son aquellos territorios o Estados que se caracterizan por la escasa o nula tributación a que someten a determinadas personas o entidades que en dichas jurisdicciones encuentran su cobertura o amparo”*. (Pérez R. G. , 1995)

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en aras de favorecer con la iniciativa de lograr conceptualizar el término del fenómeno de paraíso fiscal, en su investigación *“La Evasión y Fraude Fiscal Internacional”* lo define como una jurisdicción que se configura activamente a sí misma con el fin principal de algunos casos evadir y en otros casos eludir impuestos.

El Grupo de Acción Financiera, conocido por sus siglas como (GAFI), los cuales son una organización de estados y territorios de la cuenca del Caribe que han

acordado poner en práctica contramedidas comunes contra el lavado de dinero y la financiación del terrorismo, manifiestan que los paraísos fiscales son “*países o territorios no cooperativos*” donde la primera característica con la que cuentan es que no se encuentran regulados en temas de detección y lucha contra el blanqueo de capitales.

De acuerdo con las diferentes definiciones mencionadas anteriormente, podemos concluir que cuando hablamos del fenómeno Paraíso Fiscal, hacemos referencia a estos Estados que otorgan beneficios a los sujetos con obligaciones tributarias, ya sean estas personas físicas o jurídicas en el pago de sus impuestos que resultan amenazantes ante los ojos de aquellos países que, de una u otra forma, activa o pasivamente, han contribuido a la configuración de este fenómeno.

## **2.2 Características y Tipos de Paraísos Fiscales**

Como habíamos manifestado anteriormente, los paraísos fiscales que se caracterizan por la existencia de un régimen tributario muy favorable, en materia de impuestos sobre la renta, asociado a una legislación societaria y financiera flexible, ausencia de controles y restricciones cambiarias, secreto bancario y comercial, y ausencia del intercambio de información, complementado por un buen sistema de comunicaciones y estabilidad política y social; pasaron a constituir un instrumento fundamental del planeamiento tributario internacional.

En relación con sus características hay diferentes acepciones, pero todas tienen algunos elementos en común, por lo que, para identificarlos como paraísos fiscales, es algo controvertido y depende de la consideración que tenga cada país de éstos, por lo que algunos autores establecen diferentes características de estos.

Para ello existen muchos criterios que influyen, desde el monto de la inversión, la idiosincrasia del lugar en donde se invertirá, las vías de comunicación, la estabilidad, entre otros.



Cuando se trata de los factores básicos, algunos autores como Chambost establecen que para ellos es necesario la existencia de tres factores básicos, los cuales deben ser considerados al momento de seleccionar o establecer un Estado como un paraíso fiscal, partiendo de estos factores se puede llegar a determinar cuáles son sus características. Podemos encontrar los siguientes factores:

Factores Generales, de acuerdo con Chambost, éstos están determinados no en función a la persona natural o jurídica que acude al paraíso fiscal, sino por el contrario alude más a las características propias del mismo. Como son:

- a) Tener un mínimo de existencia, una manera de lograr esto pudiera ser la posibilidad de localizarse en el mapa;
- b) Tener un mínimo de aceptación y estabilidad político-económica;
- c) Tener vías de transporte y comunicación bien desarrolladas;
- d) Uso de determinada moneda;

Sobre los Factores particulares, es menester aclarar que estos dependerán de cada caso concreto y con la posibilidad de que el viajero fiscal o la persona se asiente en determinado paraíso fiscal, explica José Luis Chávez Chávez, manifiesta que, no son tan fáciles de explicar, quedando únicamente con informar que se resume en la siguiente frase: *“Este paraíso fiscal está hecho a su medida”*.

En cuanto a los Factores específicos, se refieren exclusivamente a aspectos de índole jurídico, siendo importante examinar:

- a) “La elección por la especialidad del resultado. Es decir, el caso de la elección de un paraíso fiscal especializado.
- b) •La elección por el método de la separación de riesgos. Esta elección resulta en la búsqueda del mejor paraíso fiscal para el patrimonio y el mejor para su propietario, evitando en todo caso que se trate del mismo, y esto, a fin de separar los riesgos jurídicos o bien de utilizar al máximo las ventajas de cada uno de los dos sistemas”.

### **2.2.1 Características básicas de los paraísos fiscales**

Es preciso reiterar, que a pesar de que hemos definido el concepto de paraíso fiscal, esta no se perfeccionaría sino recordamos sus principales características. Por lo que es menester resaltar que estas características han ido evolucionando con el tiempo, lo cual es imprescindible recalcar que las características de los mismos, no se manifiestan en todos los territorios considerados como paraísos fiscales, ni se manifiestan de la misma manera en todos ellos.

Los beneficios fiscales que ofrecen estos estados son únicos y para los extranjeros, debido a que las normativas para los residentes son distintas al que les ofrecen a los extranjeros. Por otro lado, el dinero recibido no tiene ninguna proyección sobre la actividad productiva del país, por el contrario, su único destino es el mercado especulativo buscando exclusivamente la revalorización. Por lo que tal y como lo expresa José Luis Chávez (Chávez C., 2014), podemos manifestar que las características básicas de estos radican en lo siguiente:

1. Existencia de un sistema dual, de tal forma que existe un régimen fiscal, de control de cambios, bancario, entre otros., diferente según se aplique a los nacionales de ese paraíso o a los titulares de terceros Estados que se amparen en el mismo.
2. La confidencialidad, el secreto y el anonimato en que se desarrollan la titularidad y los movimientos de las cuentas bancarias, las transacciones de todo tipo, la titularidad de las acciones de las sociedades domiciliadas en el mismo, etc. amparadas todas ellas en el secreto bancario, comercial, administrativo y registral.
3. Existencia de una ley restrictiva que impide el levantamiento del secreto bancario y de los límites de información (escasa y con nula trascendencia tributaria) que pueden obtenerse de los registros públicos, la propia administración fiscal rechaza cualquier tipo de asistencia mutua y de intercambio de información con otras administraciones fiscales estén o no amparadas en convenios para evitar la doble imposición internacional.

4. Estas jurisdicciones impiden la negociación de cualquier clase de convenio que incluya una cláusula que regule el intercambio de información, siendo este uno de los indicadores que refleja, frente a la comunidad internacional, la voluntad de estos países de configurarse como una zona de tributación privilegiada.
5. Incluso disponiendo de dicha cláusula, en la práctica, estas actuaciones se ven limitadas o anuladas alegando que la realización de las mismas supone desvelar un secreto comercial o industrial, o bien aduciendo razones de práctica administrativa que impiden su aplicación, finalmente pueden optar por dilatar los plazos a la hora de entregar la documentación requerida.
6. Hay una ausencia de cualquier norma que limite o controle los movimientos de capitales que tienen su origen o destino en un paraíso fiscal. Esta ausencia de normas restrictivas en materia de control de cambios permite el reciclaje de capitales utilizando como soporte la estructura jurídica y fiscal que ofrece el paraíso fiscal.
7. Para que este esquema funcione es necesaria la existencia de una red de comunicaciones, de todo tipo, que favorezca el movimiento de bienes y personas, bienes y servicios, así como la existencia de una infraestructura jurídica, contable y fiscal que permita el acceso a asesores, consejeros y profesionales especialistas en el aprovechamiento de las ventajas que ofrece el paraíso fiscal.
8. Incluso en algunos casos se dispone de una infraestructura turística y clima favorable que permite atraer a los inversores de forma económica y como opción de ocio.
9. Algunos países en vías de desarrollo o inestables políticamente, ofrecen cláusulas de inmutabilidad jurídica y fiscal garantizando, en algunos casos, el mantenimiento del estatus fiscal actual hasta determinada fecha o, más razonable, el traslado automático e instantáneo, en casos de urgencia de la sede social o de las cantidades allí depositadas, hacia otros países que no ofrezcan ninguna duda en cuanto a su fiabilidad y relevancia internacional.

### **2.2.2 Características en base a su rentabilidad**

Estos se caracterizan por poseer una baja o nula fiscalidad directa, este escenario se puede presentar de distintas maneras en cada jurisdicción. Los mismos tienen Poseen un régimen mercantil y financiero muy muy flexible, en virtud de que su sistema jurídico posee poca vigilancia y mecanismos de controles, lo que facilita el manejo y creación de sociedades comerciales, aseguradoras, entidades bancarias, que obviamente, si tuvieran que hacerlo en su país de origen les sería mucho más difícil y costoso el manejo y pago de sus impuestos.

Por otro lado, *tienen garantizados la protección en cuanto al secreto bancario y comercial, puesto que tienen una negativa en cuanto a colaborar con los demás Estados, no ofrecen información lo cual impide el intercambio de información y conlleva a que se vea afectado la fiscalización de las rentas que producen los residentes de otros Estados* (Pérez R. G. , 1995). Así mismo, estos lugares en cuanto a los controles, como manifiesta tienen una ausencia de controles de cambios pues se caracterizan por utilizar un doble sistema de controles de cambio, uno para no residentes y otro para residentes, y de esta manera los no residentes pueden entonces realizar cualquier operación en divisa extranjera sin aplicársele ningún tipo de restricción (Salto Van der L., 2001). Y, por último, pero no menos importante, hay una falta en la existencia de convenios internacionales en materia fiscal que busquen controlar sus usos, con mecanismos de cooperación entre las Administraciones tributarias y evitar que se dé el fenómeno de la doble imposición.

Las características de estos son:

- a) Estabilidad económica y uso de monedas que pueden garantizar sus transacciones.
- b) Sistema tributario para extranjero un régimen tributario para los no residentes que es específico, diferente al de los residentes con que cuenta con grandes beneficios fiscales;
- c) Fuerte sistema social, económica y jurídica;
- d) Es respetado el secreto bancario, comercial y financiero de los sujetos bancarios del régimen tributario bajo o nulo. De esta manera, no

pudiendo llegar a realizar sus operaciones en el mercado doméstico del determinado país;

- e) Falta de política de control de cambios;
- f) Falta o mal utilización de los tratados de cooperación judicial que se suscriben entre los Estados.

### **2.2.3 Características en función de sus ventajas fiscales**

Es importante resaltar las ventajas fiscales que otorgan los paraísos fiscales, en los cuales su característica radica en las siguiente:

- g) Alta confidencialidad
- h) Exención o casi nula tributación en los patrimonios familiares
- i) Exención o casi nula tributación en los patrimonios personales
- j) Exención de pago en las compañías offshore
- k) Incentivan la inversión extranjera
- l) Incentivan el desarrollo de actividades con entidades bancarias o financieras

Es preciso destacar que, cuando nos referimos a “ventajas”, estamos hablando de esos Estados que poseen una nula o casi nula tributación.

### **2.2.4 Características establecidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)**

La OCDE, es una de las organizaciones que siempre ha respaldado las reformas del sistema tributario internacional, por lo que siempre está dispuesta en cooperar para llevar a cabo una reforma integral, coherente y coordinada de la normativa tributaria internacional, a los fines de aplacar la elusión fiscal por parte de empresas multinacionales, tratando de combatir fuertemente con la elusión fiscal internacional a través de los paraísos fiscales. Por esta razón, no es de extrañar que la OCDE ha señalado o clasificado las características del fenómeno de los Paraísos Fiscales.

En “*El informe de la OCDE de 1987*”, enuncia cuatro características básicas para considerar un Estado como un paraíso fiscal, la finalidad de este informe era determinar los criterios necesarios para que determinado país o territorio pudiera ser considerado como paraíso fiscal. Según dicho Informe, se requiere en primer lugar que el país en cuestión tenga una baja o nula tributación, queriendo decir con esto, que tengan pocos o ningún impuesto. En adición deben concurrir con los tres requisitos siguientes para ser considerados como paraíso fiscal.

1. Estos países tienen restricciones en intercambio de información, por lo que casi siempre, estos países carecen de Convenios de Intercambio de Información con otros países;
2. Falta de transparencia en lo que se refiere a la información relativa a la aplicación de las normas legislativas y administrativas, en estos territorios no se conoce de forma clara como es que llegan a funcionar en cuanto a lo legal, legislativo y administrativo;
3. Ausencia de requisitos de índole económica o de cierta actividad sustancial para el desarrollo de actividades en el territorio en cuestión, en estos Estados resulta difícil identificar si lo que se busca es atraer la inversión o sus propósitos son meramente fiscales, ya que no suelen exigir actividad real a personas o entidades domiciliadas en su territorio.

Para el 2001, la OCDE realiza grandes cambios en cuanto a los criterios o características para considerar un Estado como un paraíso fiscal, estableciendo que los criterios fundamentales para lograr identificarlos serían la falta de intercambio de información y la falta de transparencia. Por lo que a raíz de esto se extrae que lo que hace perjudicial a un régimen fiscal es la opacidad, reorientándose el análisis de los paraísos fiscales hacia el intercambio de información (Vaquer S., 2014).

Estableciendo otra característica en la que muchos de esos territorios, en la mayoría de las ocasiones coexisten dos sistemas tributarios diferentes: Un sistema para sus ciudadanos y otro sistema para los no residentes, que son los que normalmente se benefician las bajas o casi nula tributación antes citada.

Para llevar a cabo todo este entramado sobre los beneficios y confidencialidad, los países no actúan solos, sino que se valen de entidades como bancos, consultorías, bufetes de abogados y asesores fiscales que conocen todos los vericuetos de la legislación fiscal.

### **2.3 Definición de Paraíso Fiscal en la República Dominicana**

República Dominicana, como los demás países también se encuentra con la problemática lucha contra la evasión y elusión fiscal, es por ello que la misma se ha visto envuelta en reformas tributarias, firma de convenios, entre otros, a los fines de poder minimizar a contrarrestar la problemática, en cuanto a los paraísos fiscales, la definición de estos, en nuestro el Sistema Tributario se encuentra establecida en nuestro Código Tributario, en el Artículo 281 quater, agregado por la Ley No. 253-12, de fecha nueve (09) de noviembre de año dos mil doce (2012), en el cual establece que *“los Estados o territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales definiendo los paraísos fiscales como territorios donde la tributación por el Impuesto sobre la renta o los impuestos de naturaleza idéntica o análoga, sean inferiores a la que tendría que pagar el mismo contribuyente en la República Dominicana por el régimen general (Ley No. 11-92, que Aprueba el Código Tributario Dominicano, 1992).*

También podemos encontrar la definición de los paraísos fiscales en las Norma General 04-2011, de fecha dos (2) días del mes de junio del año dos mil once (2011), emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, siendo esta la norma que reguladora sobre precios de transferencia, en la cual establece las reglas aplicables a las operaciones efectuadas entre partes relacionadas o vinculadas, cuando los montos difieren de los acordados por empresas independientes, alcanzando todo tipo de operaciones o transacciones que realicen empresas o sociedades locales de capital extranjero con sus partes relacionadas o vinculadas en el exterior; las personas físicas, las empresas o sociedades residentes o domiciliadas en jurisdicciones de menor imposición o en paraísos fiscales, y sus partes relacionadas o vinculadas beneficiarias del Régimen de Zonas Francas.

La precitada Norma define los paraísos fiscales como “*territorios o jurisdicciones que, como forma de atraer inversión de capital, establecen un modelo fiscal privilegiado de baja o nula tributación a personas físicas y jurídicas no residentes o extranjeras, soportado además por una estructura regulatoria que promueve la opacidad o ausencia de información fiscal, bancaria y, en algunos casos corporativa*”.

Es preciso resaltar que las modificaciones e implementaciones introducidas en la precitada Norma, se realizaron conforme las Directrices sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) persiguiendo así una Administración Tributaria que cumpla con dichas disposiciones por medio de la antes referida Norma General, con la finalidad de prevenir la evasión fiscal de los beneficios de las empresas vinculadas, de forma tal que se pueda evitar el traslado de beneficios de una jurisdicción fiscal a otra.

Por consiguiente, es necesario mencionar que en fecha 20 de abril de 2021, fue emitido el Decreto 256-21, que modifica las disposiciones del Reglamento de Precios de Transferencia el Decreto 78-14, con el objetivo de establecer nuevos mecanismos que apoyen el plan de acción número 13 de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), para combatir la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS).

En virtud de estas disposiciones, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) regularmente, mediante avisos, publica una lista de los países que de acuerdo con los lineamiento expresados en el desarrollo de esta investigación son considerados como como jurisdicciones de menor imposición y paraísos fiscales, o los llamados países de la “*Lista Negra*”, así mismo publica su contrapartida, países que no son considerados por la República Dominicana como jurisdicciones con regímenes especiales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales o la llamada “*Lista Blanca*”.



## **2.4 Principales Organismos Internacionales Contra Lucha de los Paraísos Fiscales**

### **2.4.1 La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos**

La OCDE es una Organismo Internacional de carácter intergubernamental y es una de las organizaciones que ha tenido mayor trascendencia en la lucha contra el fraude fiscal, pero muy especialmente contra los fraudes relacionados con los paraísos fiscales.

Esta organización es la que más ha luchado en contra de los paraísos fiscales y las planificaciones agresivas, a través de trabajos y ha establecido medidas anti-paraíso, promoviendo la transparencia y tratando de erradicar o reducir al máximo el uso de estos mismos.

### **2.4.2 El Consejo de Estabilidad Financiera**

El Consejo de Estabilidad Financiera 30 (FSB, por sus siglas en inglés) es un organismo internacional, creado en el año 2009 tras la Cumbre del G-20 en Londres, que coordina a nivel internacional el trabajo de las autoridades financieras nacionales para garantizar el adecuado funcionamiento del sistema bancario internacional. Su principal objetivo es fomentar el intercambio de información para lograr un aumento de la transparencia de la economía y evitar los flujos ilícitos de activos.

Otros organismos internacionales que muestran interés y están en constante lucha contra los paraísos fiscales son el Grupo de Acción Financiera Internacional, el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial (BM), la Organización de las Naciones Unidas (ONU) intensificarán la cooperación en la lucha contra la evasión fiscal en el mundo.

## **CAPÍTULO III: ACUERDOS DE DOBLE IMPOSICIÓN, MEDIDAS ANTI-PARAÍSO FISCALES Y DISPOSICIONES ANTI ELUSIVAS EN REPÚBLICA DOMINICANA**

Con el paso del tiempo, la internacionalización del Derecho Tributario Internacional ha adquirido mayor importancia, debido al desarrollo de la económica, la globalización, entre otros factores, como son la necesidad de inversión, generación de riquezas, se ven en la necesidad de buscar mecanismos fiscales uniformes y adecuados a los diversos países, dentro de las cuales podemos encontrar los Convenios para evitar la doble Imposición o la Cooperación de las Administraciones nacionales, ya que estos ayudan evitar la doble imposición, prevenir la evasión y elusión fiscal, regular precios de transferencias, intercambio de información tratando de eliminar conflictos de tributación.

### **3.1 ¿Que son los Acuerdos de Doble Imposición?**

Los Tratados internacionales, como normas que surgen de acuerdo con las voluntades de las partes en igualdad de condiciones teniendo preferencia sobre la legislación interna, los cuales reinan bajo los lineamientos de la OCDE o la ONU, estableciendo las pautas a seguir en el sector financiero. Para la aplicación de Convenios de Doble Imposición existen dos teorías, la dualista y monista, Taveira Torres entiende que la dualista y la monista caen en el radicalismo, ya que más que brindar una solución la oscurecen, es por ello por lo que algunos prefieren un sistema monista moderado, en esta teoría si existe un conflicto entiende que debe prevalecer el Derecho Internacional sobre el Derecho Nacional, ya que estos no tienen carácter definitivo. Taveira entiende, que debemos aceptar el pluralismo, ya que para resolver los conflictos los tratados deben convertirse en normas internas, por lo que podemos definir que son dualista, ya que, desde su publicación oficial, se incorporan a la normativa interna y queda sujeta a las reglas de interpretación y en virtud de sus características invocan el principio de concordancia y de interpretación.

Los Convenios de Doble Imposición tienen como objetivo converger con la normativa interna al momento de determinar los hechos imposables internacionales, con la finalidad de impedir la doble imposición y eliminar la barrera que crea esa doble imposición al comercio transfronterizo, las inversiones, el movimiento de personas, entre otras. Partiendo de los puntos de conexión, entre otros elementos y de las competencias tributarias de ambos Estados, estando las Administraciones Tributarias vinculadas a través del CDI, tratando así de regular la resolución de conflictos de doble imposición.

De lo expresado anteriormente, podemos deducir que no importa si los acuerdos internacionales son bilaterales o unilateral, siempre que el objetivo sea para evitar o reducir al máximo la doble imposición, evasión o elusión fiscal, los Estados deberían tratar de extenderlos al máximo en cuanto a las relaciones internacionales, ya que estos conllevan beneficios a las naciones, a través del intercambio de información, cooperación entre administraciones, asegurando la estabilidad y la economía de los países.

Cuando los países deciden realizar la firma de convenios y/o acuerdos para evitar la doble imposición a los fines de evitar la evasión y elusión fiscal, el país está demostrando que tiene interés en captar la inversión extranjera, por lo que da una buena señal a los inversionistas de que pueden invertir en su país, dándole garantía y asegurando sus negociaciones.

Para proveer esas garantías existen organismos internacionales que luchan y tratan de prevenir la elusión y la evasión fiscal, estos organismos se manifiestan promoviendo medidas legales de manera efectiva, fijando estándares, buscando la forma de que los diferentes Estados cooperen entre sí, adoptando las medidas necesarias para prevenir y combatir el lavado o blanqueo de capitales, el financiamiento del terrorismo y el financiamiento de la proliferación y otras amenazas a la integridad del sistema financiero internacional.

Dentro de las garantías que esos organismos proveen a los inversionistas a través de los convenios de doble imposición internacional podemos manifestar la consolidación un marco legal seguro y predecible, pues este resulta de suma

importancia al momento de tomar las decisiones de los inversionistas del país donde realicen sus inversiones, ofreciendo garantías contra la discriminación y la eliminación de la doble tributación.

Estos convenios son instrumentos que le permiten a las administraciones tributarias para desafiar la evasión fiscal internacional, ya que prevén acuerdos de intercambio de información y, en algunos casos, de asistencia en la recaudación. Así la administración tributaria de un país adquiere la facultad de solicitar la información que requiera.

Facilitan que la Administración al conocer las estrategias que usan los agentes económicos internacionales, pueda detectar incumplimientos de obligaciones tributarias.

### **3.2 Medidas Anti-Paraíso Fiscal Implementadas por Los Organismos Internacionales**

Delgado Pacheco, manifiesta que las medidas anti elusión propias de la fiscalidad internacional son *“aquellas normas domésticas o convenidas que, basadas en la técnica propia de las normas anti elusión, tratan de evitar que actos o negocios con trascendencia internacional obtengan un tratamiento o unas ventajas fiscales impropias, dada la verdadera naturaleza de esos negocios, la realidad de las operaciones efectuadas o el carácter abusivo de aquellos”*. (Delgado P., 2005). Es por esto por lo que hay Estados que tratan de frenar el uso indebido de los paraísos fiscales y no admiten o reconocen las inversiones que se realizan en sus territorios.

Por tales razones, existen organizaciones a nivel nacional e internacional que realizan implementan medidas para evitar o reducir al máximo la competencia desleal que se presenta entre los Estados, las maniobras evasivas y la ocultación de operaciones ilegítimas que están relacionadas con el sector lo financiero y económico propio de los Estados.

A nivel internacional, existe una gran cantidad de medidas anti-paraíso que dan la propuesta de disminuir la utilización de la figura de los paraísos fiscales, sea esta en un período ex ante, buscando desincentivar la inversión dentro de estos territorios utilizando para ello distintas medidas, o en un período ex post, utilizando para ello la aplicación de dichas medidas una vez se hayan concretado las operaciones en los paraísos fiscales.

Estas surgen debido a la ansiedad que presentan los Estados cuando sus ingresos disminuyen a través de la recaudación de impuestos y la vinculación con el lavado de activos y organizaciones criminales. Sin embargo, dicho propósito puede llegarse a ver en peligro o llegar a frustrarse por la existencia de soberanía de los Estados y por la característica del secreto bancario con la que cuentan la gran parte de los territorios considerados como paraíso fiscal.

### **3.2.1 Medidas implementadas por la OCDE**

Como habíamos mencionado anteriormente, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, es una de las organizaciones a nivel mundial que más ha luchado contra los Paraísos Fiscales, implementando una serie de medidas y de recomendaciones a los fines de combatir la evasión y la elusión fiscal, dentro de las cuales podemos destacar de manera resumida las siguientes:

- a) El levantamiento del secreto bancario. Los Estados se tienen el deber de regular las profesiones que se encuentran protegidas por dicho secreto, establecer sanciones contra aquellos que se rehúsen de cooperar y promover la obligación de conservación sobre los movimientos realizados;
- b) Crear instrumentos jurídicos internacionales para exigir a dichas jurisdicciones que revelen la identidad de los titulares de las cuentas bancarias, bloqueo, y que otorguen información sobre los titulares de las sociedades pantalla;
- c) Estudiar la incidencia con la que cuentan los paraísos fiscales sobre las políticas fiscales que tienen ciertos gobiernos;

- d) Lograr que los gobiernos tomen conciencia sobre este tema y lleguen a adoptar medidas buscando mejorar la cooperación fiscal internacional;
- e) Imposición fiscal a las cooperaciones transnacionales sobre la base unitaria, dándole a las autoridades la posibilidad de corrección de la desviación fraudulenta de ganancias con dirección a territorios de baja tributación;
- f) Aplicación universal con relación al principio de residencia para la fiscalidad empresarial;
- g) Lograr una cooperación amplia entre los Estados para suprimir el tema del fraude y competencia fiscales;
- h) Implementación de autoridades fiscales de carácter regional y global que velen por los intereses de todos los ciudadanos;
- i) Incentivo de las inversiones extranjeras en un determinado territorio y reducir la fiscalidad por medio de tratados bilaterales de doble imposición donde se contemple la reducción fiscal de las sucursales de las empresas del otro país, no llevándose a cabo en países que sean considerados como paraíso fiscal;
- j) Gravar los beneficios que se obtengan dentro del país por las sociedades mercantiles que no sean residentes. De este modo, las autoridades fiscales podrán exigir que los beneficios que se obtengan dentro de un país por una sociedad mercantil offshore sean sometidos al pago de impuestos antes de transferirlos fuera del país. Entonces, se estarían gravando los beneficios como si la entidad residiese en el país;
- k) Creación de unidades investigativas, que vayan un paso más adelante y logren identificar los supuestos de fraude, actos delictivos, entre otros.

### **3.2.2 Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS)**

Antes de entrar en detalles debemos definir que son las BEPS, de acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, las BEPS *“hace referencia a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los*

*distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con el fin de hacer “desaparecer” beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real, si bien goza de una débil imposición, derivando en escasa o nula renta sobre sociedades. A tenor de la creciente movilidad del capital y de activos tales como la propiedad intelectual, así como de los nuevos modelos de negocio del siglo XXI, BEPS se ha convertido en un serio problema”.*

Las BEPS, se pueden implementar para aplicar mecanismos de internacionalización a los fines de luchar contra la evasión y la elusión fiscal, de esta forma se puede controlar el intento de que las empresas multinacionales se aprovechen de las debilidades de los diferentes sistemas tributarios.

En relación a las acciones recomendadas por la OCDE, sobre la primera acción podemos decir, que en un mundo globalizado y este último año a causa de la pandemia, la economía digital ha crecido bastante a causa de las tecnologías de la información y la comunicación (TIC), debido a que ha habido una revolución digital innovando todos los sectores económico, pero muy especial el comercio electrónico y la educación, por lo que resultaría muy difícil delimitar lo que sería la “*Economía Digital*”, aunque esta acción en nuestro país podría implementarse a través de herramientas tecnológicas estandarizadas y acuerdos de información con otros países.

Uno de los desafíos fiscales de la economía digital, es el de establecer el punto de conexión, en la forma de cómo se trataría fiscalmente los datos y con la calificación de las rentas a efectos de la imposición directa, las cuales a menudo están interrelacionados.

La acción número dos, trata de converger las practicas nacionales a través de normas internas y convencionales, para de esta forma poder evitar la doble imposición y evitar las deducciones múltiples que se generan en un pago único, sin el correspondiente gravamen en el otro y a la generación de múltiples créditos fiscales por un único impuesto pagado en el extranjero. La misma se puede implementar a través de tratados internacionales, en las que se establezcan los

tratamientos fiscales para ambos países obtengan los beneficios entre ambas legislaciones.

En cuanto a la tercera acción, Refuerzo De La Norma Controlled Foreign Company (Cfc), trata de los beneficios que poseen las empresas de una subsidiaria en un país con una tasa impositiva obtenidos a través de las normas internas, lo que conlleva un reto para evitar como pueden diferir estas empresas el pago de los impuestos y como pueden transparentarlos.

La acción no. 4, Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros, esta establece los tres posibles escenarios de cómo puede ser erosionada la base imponible por las empresas multinacionales, que son los siguientes:

- Grupos colocando altos niveles de deuda en países cuya tasa impositiva es alta.
- El grupo utiliza préstamos intragrupo para generar deducciones por intereses superiores a los gastos efectivamente incurridos por pago de intereses a terceros.
- El grupo utiliza financiación obtenida de empresas del grupo o a entidades independientes para generar rentas no sometidas a gravamen.

Por otro lado, tenemos la acción no. 5, que es la de Combatir prácticas fiscales utilizando la transparencia y la sustancia, establece que las prácticas perniciosas se centran en los regímenes preferenciales, tratando de que los Estados modifiquen sus regímenes preferenciales.

Sobre la acción no. 6, *Impedir La Utilización Abusiva De Convenios*, destinada a fortalecer los convenios fiscales, tratando de garantizar que los mismos eliminen la doble imposición, implementando las reglas del “*treaty shopping*” (búsqueda del convenio más favorable) y “*shell companies*”, así se le concederían los beneficios solo a las entidades que tengan derecho a obtenerlos. Sin embargo, la acción número siete modifica la definición de establecimiento permanente, para mejorar la realidad y evitar la elusión fiscal, en cual establece para



entidades no residentes con un establecimiento permanente otorgarle beneficios fiscales.

La acción de la no. 8 a la 10, trata de *Asegurar Que Los Resultados De Los Precios De Transferencia Están En Línea Con La Creación De Valor*, en la misma, trata de fortalecer los precios de transferencias, a de Libre Competencia, el cual se refiere a que los precios pactados entre partes vinculadas deben de ser consistentes con los pactados entre compañías independientes, en operaciones comparables realizadas bajo circunstancias de negocio similares, es decir, a valor de mercado. (Hahn, 2015).

La acción número 11 está centrada en el Análisis económico y de datos a través de distintas fuentes de información y métodos de cálculos, teniendo como reto el mejorar el acceso a los datos y metodologías para analizar los beneficios por razones fiscales y el impacto económico que este conlleva.

La acción no 12, es *Exigir A Los Contribuyentes Que Revelen Sus Mecanismos De Planificación Fiscal* y respecto a la acción no. 13, encontramos la de *Reexaminar La Documentación Sobre Precios De Transferencia*, trata de que las multinacionales deben informar sobre sus operaciones empresariales globales políticas en materia de precios de transferencia al igual que los como datos detallados en torno a sus operaciones con partes vinculadas y sus correspondientes cuantías, en nuestro país, a través de la Convención multilateral sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal, llegaría a ser muy beneficioso cuando hablamos de transacciones entre empresas vinculadas, ya que podría ayudar a evitar la doble tributación y descubrir acuerdos agresivos de planeación fiscal.

*Hacer más Efectivos los Mecanismos de Resolución de Controversias*, de esto trata la acción no. 14, implementando las herramientas necesarias que ayuden a evitar la doble imposición y tratar de resolver los posibles conflictos, de la forma más amigable posible, a través de la estandarización de los procedimientos. Por lo que el arbitraje comercial o el diplomático constituyen un procedimiento voluntario para zanjar una controversia.

Continuando con el fortalecimiento de las cláusulas de los convenios fiscales, la acción número 15 se engloba dentro de este renglón, al igual que la 14 y la 7, la no. 15 que trata de *Desarrollar un instrumento multilateral* que le permita agilizar y simplificar la implementación de las medidas BEPS, integrando el monitoreo del impacto que tienen las BEPS.

### **3.3 Disposiciones Anti Elusivas en RD para Combatir la Elusión Fiscal a través de los Paraísos Fiscales**

Cuando hablamos de disposiciones “*anti elusiva*”, nos referimos a estas normativas que utilizan las Administraciones Tributarias, para evitar, corregir, combatir y/o castigar la evasión y la elusión de los tributos lograda mediante el abuso de las ficciones y formas legales o el aprovechamiento de una debilidad de la legislación por los contribuyentes.

República Dominicana es un país que no es muy fuerte económicamente y aunque ha pasado por diferentes desafíos en el transcurso del tiempo su crecimiento ha sido rápido, sin embargo, nuestro país ha firmado convenios internacionales en materia tributaria para evitar la doble imposición y la evasión y la elusión fiscal, es signataria sobre la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua y otros acuerdos de cooperación internacional, también ha implementado medidas a los fines de evitar la evasión y elusión fiscal, las cuales veremos a continuación:

#### **3.3.1 Código Tributario de la República Dominicana, Ley 11-92 y sus modificaciones.**

A los fines de combatir la elusión fiscal, aunque en nuestro sistema tributario no está tipificada como un delito o una infracción, el legislador ha sido lo suficiente generoso para implementar medidas en las normativas legales vigentes, ya sean estas de forma, o sobre la realidad económica, estableciendo obligaciones de información y divulgación, como son las estipuladas en los siguientes artículos:

Artículo 2: sobre las Formas jurídicas. Pues esta permite que la Administración Tributaria pueda prescindir de las formas jurídicas adoptadas por los contribuyentes a los fines de atribuir a los hechos generadores el significado acorde a la realidad y la ley tributaria.

Artículo 44, literal i), la misma cumple el objetivo anti-elusión al ser combinada con el artículo 50 hecha de la Ley 155-17 respecto de los sujetos obligados y la no posibilidad de invocar el secreto profesional para ocultar información.

Artículo 50, literal c), Artículo 51, numeral 5), también tenemos el Artículo 270, Establecimiento Permanente. del cual nos habíamos referido anteriormente, cuya definición fue modificada y ampliada por la Ley 253-12, el Reglamento 50-13 y normas generales de forma tal que se previene el abuso de la figura del establecimiento permanente como medio elusivo. Así mismo, nos encontramos con los artículos del 273 al 278, sobre las Rentas presuntas por sectores o actividades económicas

Por otro lado, encontramos las disposiciones establecidas en el artículo 281, operaciones entre vinculadas, del cual trataremos más adelante, ya que este tema amerita especial atención a los fines de evitar la elusión fiscal.

Artículo 287, párrafo I, literal a), que establece una limitante en cuanto a la deducibilidad de los intereses cuando el acreedor es relacionado o se encuentra en un régimen fiscal preferente o de baja tributación, también tenemos los artículos 289, 291, 292, 305 hasta el 313 sobre retenciones en la fuente.

### **3.3.2 Ley 479-08 sobre Sociedades Comerciales y sus modificaciones.**

Como es de conocimiento general en el ámbito fiscal, los grupos societarios ofrecen grandes ventajas a nivel económico y representan una realidad que no se puede negar, los cuales sirven de protección para la elusión de obligaciones fiscales por lo que nuestro país se vio en la necesidad de implementar disposiciones a los fines de combatir la elusión fiscal, en esta normativa el legislador establece disposiciones en cuanto a las sociedades subordinadas,

obligación de registro de sociedades extranjeras, mantenimiento y divulgación de información contable, cumplimiento de normas de gobierno corporativo, transparencia, entre otras en busca de la transparencia fiscal internacional.

### **3.3.3 Ley 189-11 de Fideicomiso y Norma General sobre Tributación del Fideicomiso.**

El fideicomiso por ser una figura híbrida entre ser un sujeto de derechos y obligaciones y no tener personería jurídica, es utilizado en la planificación fiscal, pues se presta a las facilidades de una privacidad y una seguridad jurídica, en virtud de estas ventajas puede ser utilizado para una planificación fiscal agresiva, como forma de evadir y eludir el pago de los impuestos, por lo que, nuestro país para redactar la Ley de Fideicomiso y sus normas de tributación, estudio varias legislaciones y la experiencia de otras jurisdicciones a los fines de que esta ley y su norma, combate fuertemente la elusión y la evasión fiscal.

### **3.3.4 Ley 155-17 Ley contra el Lavado de Activo y Financiamiento**

Esta Ley introduce cambios significativos y modificaciones en cuanto a la responsabilidad de los sujetos obligados, el secreto profesional para ocultar información ayuda a que la Administración Tributaria recolecte más información de los contribuyentes, entre otras disposiciones que permiten combatir la elusión fiscal.

### **3.3.5 Precios de Transferencia y su Reglamento.**

El tratamiento para los Precios de Transferencia en nuestra legislación, están contenidos en la Ley 11-92 que establece el Código Tributario Dominicano y sus modificaciones, en el mismo se encuentran los aspectos que buscan establecer los límites de la aplicación de Precios de Transferencia, con el fin de proteger las rentas de fuente dominicana. Estos tienen dos finalidades, una de ellas es utilizado por la Administración Tributaria para evitar la evasión y elusión fiscal, la

otra finalidad es usada por el Contribuyente para como un mecanismo o herramienta para evitar la doble imposición tributaria.

La regulación de los precios de Transferencias en nuestro país complementa un conjunto de medidas para evitar y corregir la elusión fiscal tanto a nivel nacional como transnacional, los cuales como habíamos mencionados anteriormente están regulados en el artículo 281, del Código Tributario, el Reglamento 78-14 sobre Precios de Transferencia, el cual tuvo una modificación recientemente con el Decreto 256-21, el cual modifica los 5, 7, 10 y 18 del Decreto núm. 78-14, decreto que entró en vigencia a partir del ejercicio fiscal que inicio el 01 de enero de 2021 y requiere que los contribuyentes presenten el Reporte País por País, Notificación, el Reporte Maestro y el Reporte Local, decreto que se dictó para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo mencionado anteriormente, estableciendo los principios que se encuentran bajo las directrices de la OCDE y que no establecen violación alguna a los convenios de los tratados de libre comercio ni en los convenios que se establecen para el aumento de las finanzas públicas de países signatarios de beneficios mutuos en la importación y exportación de bienes y servicios.

El artículo 281 del Código Tributario establece que las operaciones realizadas entre un residente y una Persona Física, Jurídica o entidad relacionada deben ser pactadas de acuerdo con los precios o montos que habrían sido acordados entre partes independientes, en operaciones comparables y bajo iguales o similares circunstancias, a lo cual se le llama Principio de Libre Competencia o Arm's Length.

Este modelo de legislación contiene los aspectos de valoración, vinculación y comparación; que le dan a la Dirección General de Impuestos Internos la autoridad de comprobar si dos empresas están vinculadas, y si sus operaciones son comparables con las realizadas entre partes independientes.

Como dice la Guía de la OMA, sobre Valoración en aduana y Precios de Transferencia *“no existe ningún organismo ni documento internacionales específico referente a los precios de transferencia (como en el caso de la*

*valoración en aduana), sin embargo, existe una gran red de tratados bilaterales sobre tributación y una variedad de recursos orientativos que han sido elementos claves para moldear una legislación interna sobre precios de transferencia”.*

### **3.4 Convenios para Evitar la Doble Imposición en la Normativa de la República Dominicana**

En base a la problemática existente respecto a la elusión fiscal internacional, la planificación fiscal agresiva y la doble imposición, la República Dominicana ha tomado medidas como la suscripción de convenios con algunos Estados para intentar regular o combatir este uso que afecta la económica de los países, por lo que ha suscrito dos convenios, los cuales recaen sobre personas físicas y jurídicas, y sobre cualquier tipo de sociedad ya sean residentes de uno o de ambos contratantes, Dichos convenios delimitan la forma de tributación del Impuesto sobre la Renta, cuando el hecho generador se produce dentro de los Estados Contratantes. Delimita, además, dónde y cómo han de pagarse los impuestos correspondientes a las rentas generadas por personas físicas o jurídicas nacionales de alguno de los estados contratantes, siempre que estas rentas provengan de beneficios empresariales, inmobiliarios, transporte aéreo o marítimo, dividendos, intereses, ganancias de capital, servicios prestados, remuneraciones, regalías y pensiones. Además, regula el intercambio de información que posiblemente pueda resultar de interés para aplicar lo dispuesto en los convenios firmados.

#### **3.4.1 Convenio entre la República Dominicana y Canadá**

La finalidad de este convenio es evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal con respecto a impuestos sobre la renta y el patrimonio, el mismo fue firmado el 6 de agosto de 1976 y entro en vigor el 1 de enero de 1977, siendo ratificado el 23 de septiembre del 1977, este convenio no incluye clausulas antiabusos específicos. Así mismo, cuenta con un tratado internacional con Estados Unidos en relación con el intercambio de información.

Dicho convenio fue debidamente adoptado mediante la Resolución 455 y publicado en la Gaceta Oficial núm. 9414 del 23 de octubre del año 1976. Para evitar la doble tributación, Canadá se comprometió a deducir de cualquier impuesto canadiense pagadero sobre los beneficios, ingresos o ganancias en la República Dominicana. Por su parte, la República Dominicana accedió a deducir del impuesto que perciba sobre las rentas de su residente dominicano en Canadá un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Canadá.

### **3.4.2 Convenio entre la República Dominicana y el Reino de España**

La finalidad de este convenio es evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuesto sobre la Renta, para el caso de España los impuestos a aplicar son sobre la renta de las personas físicas, sociedades, no residentes y los impuestos locales sobre la renta, para el caso de RD sería el Impuesto sobre la Renta, esto incluiría los impuestos con la misma naturaleza existentes y que se creen después de la firma del convenio, el mismo fue firmado en la ciudad de Madrid, España en fecha 16 de noviembre del año 2011, el cual entró en vigor el 25 de julio del 2014.

Este convenio incluye cláusulas antiabuso tales como las denominadas "limitación de beneficios" (LOB), subcapitalización, control de sociedades", disposiciones para reforzar el intercambio de información, impedir el abuso de la figura del establecimiento permanente, identificación de beneficiario efectivo, entre otras.

En este convenio fue acordado conforme al marco general del modelo de la OCDE, siguiendo los lineamientos del sistema impositivos con que cuenta España, en el que establece que los impuestos son universales, a diferencia de nuestro país que se rige por principio de territorialidad.

### **3.4.3 Diferencias y similitudes de ambos convenios**

Dentro de las diferencias entre ambos convenios podemos destacar que los beneficios por ingresos difieren de ambos convenios en cuanto a los ingresos

con relación al gravamen del transporte marítimo y aéreo, en cuanto a los residentes del otro Estado que percibe los dividendos es el beneficiario efectivo establece una diferencia en cuanto a los dividendos, también están los ingresos sobre los intereses, por cánones, por profesiones independientes, servicios personales, entre los dos convenios esas son las principales diferencias que podemos resaltar.

Sin embargo, si vamos a referirnos a sus similitudes podemos decir que son similares en cuanto a sus disposiciones, ya que no establecen discriminación debido a que, ambos convenios establecen quienes no se encontraran sometidos en el otro Estado a ningún impuesto ni obligación relativa a estos que no se exijan o que resulten más gravosos que aquellos que estén o que puedan ser sometidos los nacionales del otro Estado. El intercambio de información, ya que, ambos convenios establecen en este ámbito que los Estados contratantes llegaran a intercambiar la información que resulte necesaria para llevar a cabo o cumplir con las disposiciones del Convenio, también podemos destacar el Procedimiento amistoso que establecen ambos convenios y el interés que expresan Ambos convenios, haciendo referencia de eliminar la doble imposición y las medidas a adoptar para cumplir con dichos cometidos.

### **3.5 Convención Sobre Asistencia Administrativa Mutua En Materia Fiscal**

El intercambio de información tributaria es uno de los mecanismos esenciales en el esquema fiscal con incidencia internacional, debido a que su propósito principal radica en obtener los datos de trascendencia respecto de los ingresos obtenidos en otros Estados, de los ciudadanos tendentes a tributar en los países suscritos a las Convenciones y Acuerdos internacionales que estatuyen los procedimientos a desarrollar para incluir dichas informaciones de trascendencia fiscal, en la determinación de rentas en dichos Estados, convirtiéndose en una herramienta fundamental tanto para las Administraciones tributarias que pretenden evitar la pérdida de recaudación derivada de la falta de conocimiento de las rentas obtenidas por sus contribuyentes en otros Estados.



República Dominicana es parte del Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, desde el 28 de junio del año 2016, este es un mecanismo de intercambio de información entre los países contratantes, el cual tiene como objetivo la recaudación de impuestos, la creación de herramientas y mecanismos necesarios para combatir o prevenir la evasión y la elusión fiscal, de impuestos.

Este convenio es un instrumento que permite de la colaboración entre las Administraciones Tributarias, surge como parte de la concesión de controles de movimientos internacionales de personas, capitales, mercancías y servicios, que de conformidad con lo establecido en la convención sería beneficioso para combatir el incremento de elusión y evasión fiscal a nivel internacional.

La lucha constante de los Estados, a los fines de combatir la evasión y la elusión fiscal a nivel internacional, tanto en el ámbito bilateral como en el multilateral, da paso a la colaboración que amerita que cada Estado signatario lleve a cabo el procedimiento definido por dicha Convención, para poner en práctica todas las formas de asistencia administrativa en asuntos relacionados con impuestos de cualquier naturaleza, y al mismo tiempo asegurar la adecuada protección de los derechos de los contribuyentes.

La finalidad de este convenio es que los Estados implementen los instrumentos y mecanismos necesarios a los fines de que el Intercambio de Información Tributario cumpla con su cometido, aumentando las medidas de protección de datos de los involucrados y la confidencialidad de estos, teniendo en consideración las herramientas necesarias, y las proporcionadas para la protección de la privacidad de los datos personales, con el objetivo de llevar a cabo sus funciones o el logro de sus metas.

En ese mismo sentido, cabe destacar que la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, es un acuerdo multilateral independiente, que promueve la cooperación internacional cuyo objetivo es la recaudación de impuestos, así como creación de mecanismos para combatir las prácticas de elusión y evasión de impuestos, considerando todas las formas de

cooperación administrativa entre los Estados, al momento de determinar y recaudar los impuestos. En este convenio de cooperación mutua, la cooperación no solo se limita al intercambio de información, sino que también incluye el cobro de reembolsos de impuestos extranjeros.

En cuanto a lo referente al intercambio de información, este Convenio establece que las autoridades competentes de los Estados intercambiarán información para la administración y cumplimiento de las leyes nacionales de dichos Estados, dicho intercambio se realizara mutuamente y automáticamente para lograr los propósitos del Convenio y las autoridades son las encargadas de determinar la información que se intercambiarán siendo la misma en caso de ser considerada como importante transmitida de oficio a la autoridad competente del otro Estado.

De igual manera, dichas informaciones otorgadas son estrictamente confidenciales y por tanto secretas, solamente serán reveladas a la autoridad competente cuando sea necesario a personas físicas o autoridades que sean competentes para determinar las infracciones o llevar a cabo investigaciones.

Para el caso de Estados Unidos de América los impuestos a los que aplica este Convenio son impuestos federales sobre la renta; impuestos federales sobre la renta del trabajo por cuenta propia; impuestos federales sobre transferencias dirigidas a evadir el impuesto sobre la renta; impuestos federales en cuanto sucesiones y donaciones y impuestos federales relativos al consumo

Para la República Dominicana, los impuestos son: impuestos sobre la renta, incluyendo aquellos que han sido evadidos por prevaricación y desfalco; impuestos de sucesiones y donaciones; impuestos al consumo, incluyendo aquellos que provengan de la disposición de productos de los Estados Contratantes Sobre transferencias y Otros impuestos donde el gobierno se encuentre autorizado a cobrar.

### **3.5.1 Modalidades del Intercambio de la Información**

Para una efectiva ejecución de los acuerdos se deben de plantear la forma bajo la cual se ejecutará el acuerdo debido a que hay varias formas de implementarlo y se busca la que se ajuste lo más posible al objeto del acuerdo dentro de los que podemos apreciar:

- Intercambio de información a solicitud o específico: por medio de la cual se hace una solicitud de información en específico y es suministrada por la autoridad competente de ese país. En este punto se acude una vez se hayan agotado los recursos disponibles del país que hace la solicitud, especificando qué institución requiere la información y la debida motivación.
- Intercambio de información automática: en esta variable se contempla una considerable cantidad de suministro de información de forma continua dependiendo de las categorías que sean requeridas por cada país previamente acordado como pueden ser los royalties, intereses o diversas actividades de supervisión continua.
- Intercambio de información espontánea: Las administraciones tributarias mantienen una comunicación constante de la información que ellos consideren de interés para la otra administración, sin una previa solicitud para dicha información y que la misma debe de estar vinculada con su respectiva obligación tributaria con la otra administración.
- Intercambio de información generales sobre ramos de actividad económica: como su nombre lo indica la información solicitada se segmenta a un determinado sector de producción en específico.

Dentro de lo establecido por el convenio, los Estados que forman partes tienen la autoridad de examinar libros, documentos, registros u otros bienes muebles que se consideren como importantes en la investigación. De igual manera, podrán proceder con la interrogación de toda persona que cuente con conocimiento o controle información referente al tema, obligar a toda persona que tenga conocimiento a prestar declaración bajo juramento, así como a presentar cualquier tipo de documentación.

### 3.5.2 Cumplimiento de los Estándares de la Convención Multilateral Sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal

República Dominicana fue calificada como país ampliamente cumplidor del estándar de Transparencia Tributaria del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Tributarios.

Estándar		Aspecto	Calificación	Factores
Disponibilidad de la información	A.1	Propiedad e información de identidad	No cumplido	Acciones al portador/ compañías inactivas sin renovar certificado registro mercantil.
	A.2	Registros contables	Ampliamente cumplido	DGII exige mantener registro y mantiene monitoreo, pero aquellas no registradas en DGII quedan fuera de supervisión.
Acceso a la información	B.1	Capacidad de la Autoridad Competente para obtener y proporcionar información.	Parcialmente cumplido	La información tenía que ser obtenida procedimiento judicial. Hubo retraso en la entrega en los casos revisados.
Intercambio de información	C.5	Oportunidad de respuesta a solicitud de información.	Parcialmente cumplido	Se tomó un tiempo de 1 año para entrega de información
Evaluación General			Parcialmente cumplido	

*Ilustración 1: Información extraída de la presentación de la Prof. Sayka Mejía, en el XI Encuentro Regional Latinoamericano IFA 2019, Panamá*

## CONCLUSIÓN

A través de esta investigación, hemos podido comprobar que la elusión fiscal existe en nuestro país, y de forma general, afecta negativamente a las Administraciones Tributarias y esa negatividad se puede apreciar al momento del recaudo del tributo necesario para que cada Estado esté en posibilidades de realizar su actividad económica y buscar el bienestar común de una sociedad. in embargo, aunque existen mecanismos para combatir la elusión fiscal a través de los paraísos fiscales no son suficientes para erradicar completamente.

República Dominicana es un país que no es muy fuerte económicamente y aunque ha pasado por diferentes desafíos en el transcurso del tiempo su crecimiento ha sido rápido, sin embargo, nuestro país ha firmados dos convenios internacionales en materia tributaria para evitar la doble imposición y la evasión y la elusión fiscal, es signataria sobre la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua y otros acuerdos de cooperación internacional, que a nuestro entender, debemos ampliar nuestros horizontes, en cuanto a los convenios internacionales, ya que debido al mismo crecimiento que hemos presentado en los últimos años y que, con el desarrollo de las relaciones internacionales que se ha ido ampliando y más ahora, que la pandemia ha permitido una revolución en cuanto a los comercio y a los inmigrantes, estamos dejando brechas para que se produzcan evasión o doble imposición, dejar de recaudar ingresos que pueden ir directo a las arcas públicas y satisfacer las necesidades de la sociedad.

De igual manera debemos resaltar que el fenómeno de elusión fiscal internacional no se considera como un elemento ilícito, así como en nuestro país, tampoco está tipificada en ninguna normativa como ilegal, más bien este fenómeno es utilizado por los contribuyentes en sus planificaciones fiscales para obtener grandes beneficios aprovechándose de las lagunas de las leyes.

En otro orden, a través de esta investigación hemos podido observar cómo han sido utilizados los Paraísos Fiscales para evadir o disminuir el pago de las cargas tributarias en sus respectivas jurisdicciones, como hacen que esta carga menos

gravosa, las cuales analizamos en esta investigación, como es la economía de opción, fraude de ley, abuso de formas, la misma planeación fiscal, que son los medios o mecanismos a través de los cuales el objetivo primordial es obtener un resultado de aminorar la carga tributaria.

Pudimos conocer las razones por las cuales los sujetos obligados acuden al uso de los Paraísos Fiscales, así como su funcionamiento, también pudimos observar cuales son los Organismos que tratan de detener o que luchan en contra del uso de estos, y las medidas implementadas por esos Organismos, así como las medidas implementadas en nuestro país a los fines de evitar y de combatir la elusión fiscal a través de los Paraísos Fiscales, ya que en República Dominicana no existe ninguna disposición que permita el uso de los mismos, tampoco una normativa que regle cuales sanciones serán aplicadas a los contribuyentes que hagan uso de ellos para eludir el fisco.

Otro punto a destacar es la importancia que tienen tanto los convenios para evitar la doble imposición, que nuestro país tenemos el convenio con el Reino de España y Canadá, así como el intercambio de información, la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, los cuales han llegado a ser elementos fundamentales en las transacciones comerciales a nivel internacional, debido a que el intercambio de información ayuda mucho al momento de frenar o revelar las actuaciones para el lavado de dinero o de indicar quienes son los evasores.

Por último, tenemos las medidas anti-paraíso, de la cual podemos concluir que estas medidas a los fines de surtir efectos deberán ir siempre encaminadas a eliminar montajes económicos cuyo único fin sea evadir al fisco y no repercutir de manera negativa en el resto de las actividades económicas. Queriendo decir con esto, que las mismas deberían, atender especialmente a las multinacionales y grandes empresas, que son las más propensas a los fines de elusión a través de los Paraísos Fiscales.

## RECOMENDACIONES

De lo expresado anteriormente, podemos recomendar los siguiente:

1. Implementar más acuerdos internacionales ya sean de carácter bilateral o unilateral, siempre que el objetivo sea para evitar o reducir al máximo la doble imposición, evasión o elusión fiscal, los Estados deberían tratar de extenderlos al máximo en cuanto a las relaciones internacionales, ya que estos conllevan beneficios a las naciones, a través del intercambio de información, cooperación entre administraciones, asegurando la estabilidad y la economía de los países.
2. Implementar el sistema de renta mundial dentro de nuestra legislación, con la finalidad de gravar los impuestos más allá de nuestras fronteras, sin tener que ver la relación con los demás países.
3. Regular la normativa tributaria de nuestro país a los fines de incluir en nuestro sistema tributario el fenómeno de la elusión fiscal internacional, estableciéndoles sus límites cuando son utilizados en una planificación agresiva.
4. Adecuar la normativa interna para el intercambio de información, para de esta forma hacer más eficientes el sistema normativo de recaudación y para poder combatir los actos de evasión y elusión fiscal.
5. Que la República Dominicana suscriba más acuerdos de intercambio de información, dando ejemplo de en transparencia a los ciudadanos, involucrándose en la educación, sensibilizando el país en contra de los delitos de corrupción, evasión fiscal.
6. Implementar normativa tributaria de nuestro país a los fines de incluir en nuestro sistema tributario el fenómeno de Paraísos Fiscales, regulando el uso de estos.

## BIBLIOGRAFÍA

- Becker, A. (21 de Marzo de 2016). The Principle of Territoriality and Corporate Income Taxation. *Bulletin for International Taxation*, 70.
- Borinsky, M. H. (2013). *Fraude Fiscal, un Estudio Histórico, Comparado, de Derecho Penal, Tributario, Económico y Sociológico, Fraude a la Hacienda Pública* (1ra. ed.). Buenos Aires, Argentina: Didot.
- Campuzano, G., & Yanfante, L. A. (03 de Diciembre de 2010). Planificación Fiscal Transparente. Formosa, Argentina: Formosa. Recuperado el 6 de Abril de 2021, de <http://www.fontra.org/docs/CEC%20-%20Planificacion%20Fiscal%20Transparente.pdf>
- Chávez C., J. L. (18 de Noviembre de 2014). Los Paraísos Fiscales y su Impacto Global en América Latina (México). *Revista CIMEXUS* , Vol. IX, No.2. Recuperado el 2021 de Julio de 11, de <https://www.cimexus.umich.mx/index.php/cim1/article/view/190/159>
- Comisión Europea. (2012). Recomendación de la Comisión sobre la Planificación Fiscal Agresiva. *Recomendación de la Comisión* . Bruselas: Diario Oficial de la Unión Europea.
- De La Torre L., M. (13 de Octubre de 2017). Relación Existente entre Paraísos Fiscales, Lavado de Activos y Defraudación Tributaria. un Análisis desde la Normativa de Ecuador. *Revista de la Facultad de Derecho*, 43.
- Delgado P., A. (2005). Las Medidas Antielusión en la Fiscalidad Internacional. *ICE. Revista De Economía*. Recuperado el 27 de Julio de 2021, de <http://www.revistasice.com/index.php/ICE/article/view/825>
- Díaz R., R. (2010-2016). Economía de Opción, Elusión y Evasión de las Contribuciones. 16, 17. Recuperado el 24 de Junio de 2021, de <http://beta.fd.uach.mx/alumnos/2015/01/12/Lecturas%20Juridicas%2027.pdf#page=16>
- Diep D., D. (2003). *La Planeación Fiscal Hoy*. México, México: Pac.
- El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario*. (1999). Madrid, España: Editorial Marcial Pons.
- García N., C. (2018). El Actual Contexto Internacional y el Principio de Residencia en las Rentas de Actividades Empresariales. *Revista Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa* , 25.
- Giuseppe, M. (2003). La Consideración de los Paraísos Fiscales y su Evolución. *Curso de Derecho Tributario Internacional. II*, pág. 181. Bogota: Temis.
- González S., M. (1993). *El Fraude de Ley en Materia Tributaria*. Salamanca, España: Salamanca: Plaza Universitaria.
- Hahn, N. (2015). Precios de Transferencia: Método Adicional para las Autoridades Recaudar más Impuestos. *Infocmara*, 26.
- Hernandez V., J. (2009). *Al Rescate de los Paraísos Fiscales: la Cortina de Humo del G-20*. Barcelona, España: Icaria.
- Herrero M., J. (1976). El Fraude de Ley como Elusión Ilícita de los Tributos. *Revista Española de Derecho Financiero.*, 322.
- Ley No. 11-92, que Aprueba el Código Tributario Dominicano. (16 de Mayo de 1992). Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, República Dominicana: Gaceta Oficial 9835.
- López E., C. M., & Lombardero E., L. M. (2010). Revisión de la Problemática de los Paraísos Fiscales y su Incidencia en el Blanqueo de Capitales. *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación*, 5-54.



- Mallada F., C. (2012). *Fiscalidad y Blanqueo de Capitales*. Oviedo, España. Recuperado el 7 de Julio de 2021, de <https://www.educacion.gob.es/teseo/imprimirFicheroTesis.do?idFichero=rCttl5drRk%3D>
- Paredes G., J. D., Rodríguez F., J. M., & De La Cuesta G., M. (2014). *Los Paraísos Fiscales a Discusión. XIV Jornada de Economía Crítica Perspectivas Económicas Alternativas*. Valladolid: UNED y Universidad de Valladolid. Recuperado el 2021 de Julio de 11, de [http://www5.uva.es/jec14/comunica/A\\_FEC/A\\_FEC\\_3.pdf](http://www5.uva.es/jec14/comunica/A_FEC/A_FEC_3.pdf)
- Parrondo, A. J. (1 de Septiembre de 1999). La Administración Tributaria frente a la Planificación Fiscal Internacional en un Contexto Globalizado. *Boletín AFIP*, 26, 1611.
- Pérez R., G. (1995). Los Paraísos Fiscales. su Regulación en la Actual Normativa Fiscal. *Información Comercial Española, ICE Revista de economía*.
- Pérez R., G. (Mayo de 1995). Los Paraísos Fiscales. Su Regulación en la Actual Normativa Fiscal". *Información Comercial Española, ICE: Revista de Economía* , 745.
- Picón G., J. L. (2020). *Paraísos Fiscales: Rompiendo Mitos, Evolución, Usos y Medidas Antiparaísos* (1ra. ed.). Lima, Perú: Dogma Ediciones.
- Rosembuj E., T. (1999). La Competencia Fiscal Lesiva. *Impuestos: Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia* , 15.
- Sainz De B., F. (1977). *Sistema de Derecho Financiero (Introducción)* (Vol. I). Madrid, España: Facultad de Derecho de la Universidad Complutense.
- Salto Van der L., D. (2001). Los Paraísos Fiscales como Escenarios de Elusión Fiscal Internacional y las Medidas Anti-Paraíso en la Legislación Española. *Crónica Tributaria*.
- Vaquero S., M. I. (2014). *Medidas Anti-Paraíso: Presunción De Residencia Y Efectos De Su Aplicación Sobre Los Impuestos Indirectos* (Vol. 10 ). España: Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- Villegas, H. B. (2003). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario* (8va. ed.). Buenos Aires, Argentina: Astrea. .
- Volman, M. (2005). *Régimen Tributario*. Buenos Aires, Argentina: La Ley.
- Xavier, A. (2005). *Derecho Tributario Internacional*. Buenos Aires, Argentina: Abaco.