



UNIVERSIDAD IBEROAMERICANA – UNIBE

Escuela de Derecho

Análisis de la incidencia de la pandemia a causa del COVID-19 sobre la defraudación tributaria en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) del sector comercial de la República Dominicana

Sustentante:

Carlos Manuel Valdez Márquez
20-0823

Proyecto Final para optar por el título de
Máster En Asesoría Fiscal Y Derecho Tributario

Nombre asesor(a/es):

Los conceptos expuestos en el presente trabajo son de la exclusiva responsabilidad del/la (los) sustentante(s) del mismo.

Santo Domingo, D.N.
República Dominicana
Fecha, mes y año

**REPÚBLICA DOMINICANA
UNIVERSIDAD IBEROAMERICANA**

-UNIBE-



ESCUELA DE GRADUADOS

**PROYECTO DE INVESTIGACIÓN PARA OPTAR POR EL TÍTULO DE
MÁSTER EN ASESORIA FISCAL Y DERECHO TRIBUTARIO**

“Análisis de la incidencia de la pandemia a causa del COVID-19 sobre la defraudación tributaria en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) del sector comercial de la República Dominicana”

Sustentante

Carlos Manuel Valdez Márquez
20-0823

Asesora de Contenido

Asesor Metodológico

Oscar Valdez Guillen

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

junio de 2021

Análisis de la incidencia de la pandemia a causa del COVID-19 sobre la defraudación tributaria en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) del sector comercial de la República Dominicana.

ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA	viii
AGRADECIMIENTOS	ix
RESUMEN	x
Introducción	11
Capítulo I – Aspectos generales de la investigación	13
1.1. Planteamiento del problema	14
1.2. Justificación del problema.....	16
1.3. Delimitación del problema.....	19
1.3.1. Temporal	19
1.3.2. Territorial	19
1.3.3. Sustantiva.....	19
1.4. Objetivos	20
1.4.1 Objetivo general.....	20
1.4.2. Objetivos específicos.....	20
1.5. Interrogantes claves.....	21
1.6. Hipótesis	21
Capítulo II – Marco Teórico	22
2.1. Desarrollos teóricos atinentes al tema.....	30
2.1.1. Teoría de la relación jurídico tributaria.....	30
2.1.2. Teoría del cumplimiento tributario.....	31
2.1.3. Teoría en Factores no económico	32
2.2. El Estado y la potestad tributaria	33
2.3. Los tributos	35

2.3.1. La obligación tributaria	35
2.3.2. La administración tributaria	36
2.3.2.1. Facultad recaudatoria de la Administración Tributaria	37
2.3.2.2. El nacimiento de la obligación tributaria	38
2.3.2.3. Naturaleza de la obligación tributaria	39
2.3.2.4. Elementos de la obligación tributaria.....	40
2.3.2.4.1. Sujeto activo.....	40
2.3.2.4.2. Sujeto pasivo.....	40
2.3.2.4.3. Objeto de la obligación.....	41
2.3.2.4.4. Hecho generador	41
2.3.3. Principios tributarios que rigen los procesos en la recaudación	42
2.3.3.1. Principio de reserva de ley	43
2.3.3.2. Principio de igualdad	44
2.3.3.3. Principio de equidad.....	44
2.3.3.4. Principio de capacidad contributiva	45
2.3.3.5. Principio de no confiscatoriedad.....	45
2.3.3.6. El debido proceso.....	45
2.3.4. Factores que intervienen en la recaudación	46
2.3.4.1. La cultura tributaria y el cumplimiento voluntario.....	46
2.3.4.2. Percepción del riesgo	49
2.3.5. La defraudación tributaria	50
2.3.5.1. La acción típica de la defraudación	50
2.3.5.2. Características de la defraudación tributaria	51
2.3.6. El sistema tributario en la República Dominicana	52
2.4. La defraudación tributaria en la República Dominicana.....	57

2.4.1. Organización de la administración tributaria.....	59
2.5. Las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en la República Dominicana.....	62
2.5.1. Marco legal de las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en la República Dominicana.....	62
2.5.2. Principales Impuestos que gravan la actividad de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)	70
2.5.3. Marco Teórico de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)....	74
2.5.4. Clasificación de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)	75
2.5.5. Características de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)...	76
2.5.6. Importancia de las pequeñas y medianas empresas (PYMES).....	77
2.5.7. Evolución de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)	78
2.5.8. Bases legales en el derecho tributario para evitar la defraudación tributaria en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en República Dominicana.....	79
2.5.8.1. Principios Sancionatorios del Derecho Tributario.....	79
2.5.8.2. Ilícitos tributarios	82
2.5.8.3. Clasificación de los ilícitos tributarios	83
2.5.8.4. Tipos de sanciones	83
2.5.8.5. Penas por defraudación	84
2.5.8.6. Fundamento para la Imposición de la Sanción.....	85
2.6. Mecanismo preventivo y motivador de recaudación	85
2.6.1. Control tributario	86
2.6.2. Cultura tributaria	88
2.6.3. Mecanismos para contrarrestar la defraudación tributaria.....	90

2.7. Situación Actual de la defraudación tributaria de las PYMES a raíz del COVID-19 en República Dominicana.....	92
2.8. Marco Conceptual.....	94
Capítulo III – Marco Metodológico	98
3.1. Tipo de investigación	99
3.2. Métodos de la investigación.....	99
3.3. Diseño de investigación	100
3.4. Fuentes de investigación	100
3.5. Técnicas de recolección de información	100
3.6. universo	101
Capítulo IV – Propuestas de mejora al control de cumplimiento para eficientizar la cobranza ejecutada por la DGII	102
4.1. Herramientas para el eficientizar el control de cumplimiento en la cobranza ejecutada por la DGII: Los sistemas de información y su apoyo en la gestión de control del cumplimiento	103
4.1.1. Prácticas tecnológicas para gestionar la cobranza electrónica	104
4.1.2. Mejoras a la normativa vigente	108
4.1.3. Mejoras a procesos	113
Conclusiones	116
Recomendaciones	119
Referencias Bibliográficas	121

DEDICATORIA

Lleno de amor, esperanza y regocijo, dedico este proyecto, a cada uno de mis seres queridos, quienes han sido mis pilares para seguir hacia delante.

Es para mí una satisfacción poder dedicárselo a ellos, que han sido el motor de arranque en todo este viaje.

En especial a mi madre, por su apoyo incondicional y por siempre empujarme a dar lo mejor de mí en cada escenario que me encuentro, te amo mami.

A mi novia por ser la persona que siempre estuvo conmigo en momentos de dificultad y a pesar de no ser su área de trabajo siempre tendió su mano para ayudar.

Y ultimo pero menos importante, a Dios, porque sin el nada de esto sería posible, una y mil veces gracias por permitirme concluir este logro.

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar a Dios por permitirme tener una grata experiencia en el recorrido de esta maestría, a su vez, gracias a Unibe y a todos sus maestros y personal administrativo, por brindarnos todo su conocimiento y siempre estar preocupados por mi bienestar y el del grupo en general, a mi Madre Milagros Márquez que no me alcanzan las palabras para demostrarle lo tan agradecido que me siento de que sea mi madre y de que siempre quiera lo mejor para mí, a mi novia, amigos y resto de mi familia, porque quizás hasta sin darse cuenta aportaron muchísimo a que esto el día de hoy sea una realidad.

Finalmente agradezco a quien está leyendo este apartado y más de mi tesis, por permitir mis experiencias, investigaciones y conocimiento, incurrir dentro de su repertorio de información mental.

RESUMEN

En la República Dominicana, en los últimos años se han observado un importante incremento del número de pequeñas y medianas empresas, debido principalmente a las reformas gubernamentales y economía del país, los cambios de gran magnitud. Tanto en los aspectos económicos, políticos y sociales han permitido la inserción de las empresas tanto grande como pequeñas en el aparato productivo para suplir oportunamente, con calidad y precios competitivos productos, materia y servicios. Siendo importante señalar que dichas empresas se encuentran sujetas al pago de impuestos. En ese orden, debido a los cambios que ha traído consigo la pandemia a causa por el COVID-19, mediante al presente investigación se ha planteado el problema de identificar si los procesos de control de cumplimiento en la cobranza del sistema tributario dominicano son ineficaces y necesitan reinventarse ante los estragos causados por la pandemia a causa del COVID-19 lo cual ha tenido una notable incidencia sobre los crecientes casos de defraudación tributaria que tienen presencia en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) del sector comercial de la República Dominicana durante el año 2020. Basándose sobre el objetivo general de analizar la incidencia de la pandemia por COVID-19 sobre la defraudación Tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas del sector comercial en el Distrito Nacional, República Dominicana.

Palabras claves: Defraudación tributaria; PYMES; COVID-19, Administración Tributaria; Incidencia.

Introducción

La presente investigación persigue a analizar cómo ha incidido la pandemia a causa del COVID-19 en el correcto proceso de la defraudación tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas de sector comercial. Para ello se consideró pertinente conocer el marco normativo que caracteriza, prohíbe y sanciona este tipo de actividad. Con base en ello y como una forma de conocer y aportar a la reducción de estas prácticas.

La recaudación tributaria es muy importante debido a que financia del presupuesto general del estado, lo cual permite que este dinero se dirija a fines productivos y de desarrollo de un país, por lo que el no pago de impuestos es un delito que afecta a todos los ciudadanos, la utilización de empresas fantasmas es una acción determinada a la evasión fiscal, siendo una lucha el combate a estos mecanismos por medio de procesos de auditorías y procesos de investigación individual que se lleva a cabo por la Dirección General de Impuestos Internos, y aun así no se ha podido eliminar el uso de estos.

Esto tiene su importancia en una materia tan compleja como la tributaria sensible a interpretaciones divergentes, porosa a sofisticadas operaciones de ingeniería fiscal que pueden dar lugar a un delito o infracción administrativa, o a la apreciación de un fraude de ley, o, sencillamente, dentro del más escrupuloso respeto a la legalidad vigente, a una economía de opción en la que el contribuyente se acoge a una opción normativa que le acarrea a un ahorro fiscal lícito. El fraude a la ley tributaria no puede confundirse con el fraude tributario, ni puede decirse que el fraude de ley constituye una modalidad comitiva del delito de defraudación tributaria, son dos realidades diferentes, que responden a dos estadios diferentes de contravención a la norma fiscal.

En el fraude de ley no hay simulación u ocultación del hecho imponible, hay elusión del hecho imponible, y su efecto consiste en aplicar la norma que se hubiera tratado de eludir sin imposición de sanciones. Luego, sino caben las sanciones tributarias, menos aún las sanciones penales.

Por consiguiente, es importante destacar que, a consecuencia de la pandemia a causa del COVID-19, muchos países han adoptado medidas excepcionales de política y administración tributarias en respuesta a la crisis económica a causa del coronavirus, se hace necesaria el analizar y pronosticar los ingresos tributarios durante la actual pandemia, lo cual resulta ser una tarea retadora para la Administración Tributaria. Por lo cual identificar la incidencia de la pandemia por COVID-19 sobre la defraudación Tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas del sector comercial en el Distrito Nacional, República Dominicana es de suma importancia a la hora de analizar qué tan efectiva a han sido dichas aplicaciones y como ha incrementado o disminuido la figura de la defraudación fiscal en las pequeñas y medianas empresas durante la pandemia.

Capítulo I – Aspectos generales de la investigación

1.1. Planteamiento del problema

En la República Dominicana, en los últimos años se ha observado un importante crecimiento en relación al establecimiento de comercios correspondientes a pequeñas y medianas empresas; esto a causa de la diversidad de reformas gubernamentales y economía del país, que han permitido la instauración, crecimiento y desarrollo de nuevos pequeños comerciantes. En ese tenor, tanto los aspectos económicos, políticos y sociales han permitido la inserción de las empresas tanto grande como pequeñas en el aparato productivo para suplir oportunamente, con calidad y precios competitivos productos, materia y servicios.

Por consiguiente, dado que muchos países han adoptado medidas excepcionales de política y administración tributarias en respuesta a la crisis económica a causa del coronavirus, se hace necesaria el analizar y pronosticar los ingresos tributarios durante la actual pandemia, lo cual resulta ser una tarea retadora para la Administración Tributaria. Los métodos tradicionales para elaborar pronósticos, basados en simples elasticidades de los impuestos o en las elasticidades macroeconómicas, probablemente subestimen la disminución de la recaudación. Esto a consecuencia del desequilibrio actual entre los diversos sectores económicos.

De acuerdo con el abogado dominicano Leandro Tavera (2020) la recaudación tributaria efectiva para la República Dominicana es muy importante, sobre todo el tiempo de pandemia, debido a que financia del presupuesto general del estado, lo cual permite que este dinero se direcciona a fines productivos y de desarrollo para el país ante la crisis financiera, económica y sanitaria que se encuentra travesando; por lo que expone que el no cumplimiento con el pago de impuestos es un delito que afecta a todos los ciudadanos. Resaltando que, la utilización de empresas fantasmas es una acción determinada a la evasión fiscal, siendo una lucha el combate a estos mecanismos por medio de procesos de auditorías y

procesos de investigación individual que se lleva a cabo por la Dirección General de Impuestos Internos, y aun así no se ha podido eliminar el uso de estos.

En ese tenor, se destaca que, el delito tributario más popular es la Defraudación Tributaria. Este ilícito fiscal se encuentra definido en el artículo 236 de la ley 11-92, (Código Tributario, 1992), el cual, lo define de la siguiente manera; “Incorre en defraudación el que, mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño, intente inducir a error al sujeto activo en la determinación de los tributos, con el objeto de producir o facilitar la evasión total o parcial de los mismos”.

Esto tiene su importancia, según el Abogado y Magister en Economía dominicano Víctor Rodríguez (2020) en que, una materia tan compleja como la tributaria, sobre todo en tiempo de crisis, resulta ser sensible a la presencia de delitos de defraudación y evasión, que dan oportunidad a la aparición y comisión de operaciones ilícitas que pueden dar lugar a un delito o infracción administrativa, o a la apreciación de un fraude de ley tributaria. En este mismo tenor la Licda. Ana Josefa Gil (2020) expresa que: “la República Dominicana está ampliamente afectada por la corrupción administrativa del gobierno central, la inseguridad ciudadana y el surgimiento de nuevos negocios y prósperos comerciantes, propietarios de pequeñas y medianas empresas cuyo capital es de procedencia dudosa, y que se han dedicado a evadir su responsabilidad tributaria frente al Estado”.

Es en este orden que se estima que, la pandemia de la COVID-19 provocará una importante disminución de los ingresos tributarios en la mayoría de los países, incluyendo en la República Dominicana, por lo cual se hace importante el identificar los retos que ha de enfrentar el organismo recaudador, para de este modo mitigar acciones que conllevan a la evasión o defraudación tributaria.

Siendo importante señalar que el Director de la Dirección General de Impuestos Internos, el Lic. Luis Valdez Veras, expone que las personas o entidades que incurran en defraudación tributaria han de ser sometido por el Código Tributario, por defraudación, pero también podría ser sometido por lavado, en vista de que la defraudación tributaria es un delito precedente de lavado de activos.

Por consiguiente, la problemática del presente estudio radica en la necesidad de analizar cómo a causa de la pandemia por COVID-19 han incrementado los casos de defraudación tributaria y evasión fiscal, llevada a cabo por las pequeñas y medianas empresas (PYMES) del sector comercial en República Dominicana, fundamentándose para ello en la normativa legal que tipifica la defraudación tributaria, por evasión y elusión fiscal, así como las bases normativas y teóricas de las PYMES.

1.2. Justificación del problema

En la República Dominicana, en los últimos años se han observado un importante incremento del número de pequeñas y medianas empresas, debido principalmente a las reformas gubernamentales y economía del país, los cambios de gran magnitud. Tanto en los aspectos económicos, políticos y sociales han permitido la inserción de las empresas tanto grandes como pequeñas en el aparato productivo para suplir oportunamente, con calidad y precios competitivos productos, materia y servicios. Siendo importante señalar que dichas empresas se encuentran sujetas al pago de impuestos.

Enfatizando a su vez que, la recaudación tributaria es muy importante debido a que mediante la misma se adquiere la mayor parte del presupuesto general del estado dominicano, lo cual permite que dichos impuestos se direccionen a fines productivos y de desarrollo del país, por lo que el no pagar dichos tributos se constituye en ser un delito que afecta tipificado por las normativas dominicanas,

y cuya comisión repercute directamente frente al bienestar de todos los ciudadanos.

Resultando que, no efectuar el pago de los tributos es un delito que afecta a todos los ciudadanos, la utilización de empresas fantasmas es una acción determinada a la evasión fiscal, siendo una lucha el combate a estos mecanismos por medio de procesos de auditorías y procesos de investigación individual que se lleva a cabo por la Dirección General de Impuestos Internos, y aun así no se ha podido eliminar el uso de estos.

A su vez, es importante destacar que, a consecuencia de la pandemia a causa del COVID-19, muchos países han adoptado medidas excepcionales de política y administración tributarias en respuesta a la crisis económica a causa del coronavirus, se hace necesaria el analizar y pronosticar los ingresos tributarios durante la actual pandemia, lo cual resulta ser una tarea retadora para la Administración Tributaria.

Señalando que, los métodos tradicionales para elaborar pronósticos, basados en simples elasticidades de los impuestos o en las elasticidades macroeconómicas, probablemente subestimen la disminución de la recaudación. Esto a consecuencia del desequilibrio actual entre los diversos sectores económicos.

Es en este orden que se estima que, la pandemia del COVID-19 ha producido una importante disminución de los ingresos tributarios en la mayoría de los países, incluyendo en la República Dominicana, por lo cual se hace importante el identificar los retos que ha de enfrentar el organismo recaudador, para de este modo mitigar acciones que conllevan a la evasión o defraudación tributaria.

La presente investigación se considera innovador ya que la información presentada sirve como guía para una operación exitosa, eficiente y eficaz para evitar y confrontar la evasión y la elusión fiscal, además de contribuir a generar una cultura tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES).

La investigación, además, constituirá un aporte eminentemente teórico, al sentar bases documentales para futuras investigaciones que guarden relación con el tema al aportar conocimiento científico en relación con la Defraudación Tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) del sector comercial. Muestra también aspectos relevantes en cuanto al correcto manejo de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), para el logro efectivo de los objetivos, dentro de un esquema de rentabilidad económica.

En relación con el aporte social, impactará directamente a las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), que constituyen un gran sector de la economía de la República Dominicana en la actualidad. Desde el punto de vista institucional, los beneficios que obtendrán las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), permitirán a la organización orientarse al conocimiento en cuanto a sus obligaciones tributarias.

Cabe destacar, que hoy más que nunca las empresas dominicanas, y particularmente las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), deben estar capacitada y actualizadas en cuanto al ordenamiento jurídico vigente que las regula, y entre ellas, las relativas a la materia tributaria.

Destacándose que, para el cumplimiento del objetivo investigativo se hará necesario conocer el impacto económico del coronavirus sobre las Pequeñas y Medianas Empresas de sector comercial dominicano, así como el marco

normativo que caracteriza, prohíbe y sanciona la defraudación tributaria y el papel de la Administración Tributaria en la mitigación de dicho acto.

En ese orden, mediante la presente investigación se pretende analizar la defraudación tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas de sector comercial dominicano durante la pandemia a consecuencia del Covid-19, haciendo énfasis en la identificación y uso de los diversos mecanismos por medio de procesos de auditorías y de investigación que se lleva a cabo por la Dirección General de Impuestos Internos para la identificación de dicha violación a la norma tributaria.

1.3. Delimitación del problema

1.3.1. Temporal

El período de tiempo que comprende la presente investigación, engloba el rango desde enero 2020 hasta diciembre 2020.

1.3.2. Territorial

El presente estudio un alcance geográfico centrado en el ámbito especial de las leyes vigentes en República Dominicana, Distrito Nacional, especialmente las relativas a las normas relacionadas con la defraudación tributaria.

1.3.3. Sustantiva

El propósito del presente estudio condujo a analizar la Defraudación Tributaria de las PYMES del sector comercial en República Dominicana, fundamentándose para ello en la normativa legal que tipifica la defraudación tributaria, por evasión

y elusión fiscal, así como las bases normativas y teóricas de las PYMES. Destacándose el uso de:

- La Constitución de la República Dominicana. Art 26
- El Código Tributario dominicano (ley 11-92). Arts 50- 236.
- Ley 488-08 titulada: “Régimen Regulatorio para el Desarrollo y Competitividad de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYMES). Arts 2-19-28-
- Ley 479-08 de Sociedades Comerciales. Arts 31-32.

1.4. Objetivos

1.4.1 Objetivo general

Analizar la incidencia de la pandemia por COVID-19 sobre la defraudación Tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas del sector comercial en el Distrito Nacional, República Dominicana.

1.4.2. Objetivos específicos

- Describir la defraudación tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES).
- Ponderar las causas de la informalidad en las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) durante la pandemia por COVID-19.
- Estudiar las bases legales en el derecho tributario para evitar la defraudación tributaria en las PYMES.
- Elaborar propuestas de mejora al proceso de control de cumplimiento dominicano para eficientizar la cobranza ejecutada por la DGII

1.5. Interrogantes claves

¿En qué consiste la Defraudación Tributaria en la República Dominicana?

¿Cuáles son las bases legales y teóricas de las pequeñas y medianas empresas en República Dominicana?

¿Cuáles acciones preventivas ha implementado la Dirección General de Impuestos Internos en República Dominicana durante el desarrollo de la pandemia por COVID-19 para minimizar el riesgo de la realización de defraudación fiscal?

¿Qué procedimiento establece la Dirección de Impuestos Internos para fiscalizar, perseguir, y establecer responsabilidad administrativa y penal sobre las pequeñas y medianas empresas que realicen defraudación fiscal?

¿Cuáles son las bases legales en el derecho tributario para evitar la Defraudación Tributaria en las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) en República Dominicana?

¿Es la informalidad, la principal causa de la defraudación tributaria en las pequeñas y medianas empresas durante la pandemia de COVID-19?

¿Cuáles son las posibles soluciones para disminuir la defraudación tributaria de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES)?

¿Cuáles son las consecuencias de la evasión de impuestos de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES)?

¿En qué manera influye la defraudación tributaria en la recaudación fiscal?

1.6. Hipótesis

Los procesos de control de cumplimiento en la cobranza del sistema tributario dominicano son ineficaces y necesitan reinventarse ante los estragos causados por la pandemia a causa del COVID-19 lo cual ha tenido una notable incidencia sobre los crecientes casos de defraudación tributaria que tienen presencia en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) del sector comercial de la República Dominicana durante el año 2020.

Capítulo II – Marco Teórico

2.1. Desarrollos teóricos atinentes al tema

Para poder analizar y ponderar el significado moderno de la idea de defraudación tributaria llevada a cabo por las pequeñas y medianas empresas, se hace necesario el análisis fundamental de diversos autores que desentrañan distintas teorías que arroban y engloban el concepto. Por consiguiente, se hace necesario mencionar los estudios y trabajos de estos autores, los cuales han de ser citados a continuación; cuyas investigaciones y aportes pueden tener una utilidad complementaria para el presente estudio:

2.1.1. Teoría de la relación jurídico tributaria

Desde hace ya varias décadas, la doctrina se ha ocupado de desarrollar diversas teorías que permitan explicar jurídicamente, y conceptualizar de la mejor manera posible, el nacimiento e interacción de los diversos deberes, obligaciones y derechos que surgen entre los particulares y el Estado, con motivo del ejercicio del Poder Tributario; por medio del cual, principalmente, se procura el ingreso de los tributos. Por consiguiente, la potestad tributaria se ejerce mediante la ley, la que crea el tributo, el que se configura como un vínculo jurídico, esto es, como un deber de pagar. En ese tenor, la relación jurídico tributaria es una teoría que busca explicar las diferentes relaciones que surgen entre el Estado y los particulares al ejercer el primero el Poder tributario. En ese orden, la relación jurídico tributaria contiene a la obligación tributaria principal y a las obligaciones tributarias accesorias.

- Avilés, V. (2016). *Legalidad tributaria y mecanismos antielusión*. Santiago de Chile: Editorial Jurídica.
- Sotelo Castañeda, E. (2017). *Sujeción pasiva en la obligación tributaria en Derecho & Sociedad*. Lima, Perú: Revista de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

- Felipe, C. (2018). *La Elusión Tributaria, Evasión Tributaria Y La Defraudación Tributaria*. Santo Domingo, República Dominicana.: Temis.
- Ferreiro Lapatza, J. J. (2016). *Curso De Derecho Financiero Español, Décimo Cuarta Edición*. Madrid, España: Marcial Pons Ediciones Jurídicas.

2.1.2. Teoría del cumplimiento tributario

Los aportes realizados por la teoría del cumplimiento tributario engloban la premisa del vínculo existente entre el Estado y el deudor tributario y cuyo objetivo es el cumplimiento de la prestación tributaria. Así, a través de esta teoría, los particulares se encuentran en la obligación de pagar los tributos que el ordenamiento jurídico tributario les establece.

Esto en virtud de que, los tributos constituyen una detracción coactiva de riqueza privada mediante normas de derecho público. Implican una transferencia de riqueza o propiedad desde un patrimonio hacia otro patrimonio; son coactivos y obligatorios; exigidos por una decisión de carácter público, es decir, normas de derecho público; en razón de fines declarados como públicos.

A su vez, se resalta el hecho de que, si el contribuyente no cumple con las obligaciones antes mencionadas se considera que es contribuyente no declarante, pero existen enfoques teóricos que aportan a la explicación del cumplimiento tributario en los contribuyentes.

- Gil, J. (2020). *La lucha contra la corrupcion en la República Dominicana*. Santo Domingo: Temis.
- Gómez, L., & Macedo, J. (2018). *La difusión de la cultura tributaria y su Influencia en el sistema educativo Peruano*. Lima: Revista Investigación Educativa.

- Villalobo, R. (2017). *Introducción al Derecho Tributario*. Arquipa, Perú: Universidad Autónoma de San Francisco.
- Villeda, R. (2017). *La Clasificación Y Gestión De La Cartera De Adeudos Para Evitar La Omisión Del Cumplimiento Tributario*. Lisboa, Portugal: Conferencia Técnica Del CIAT.

2.1.3. Teoría en Factores no económico

El aporte de la teoría de los factores no económicos, radica en que la misma tiene como punto de partida la premisa de que, el cumplimiento tributario depende de las decisiones de los contribuyentes y de los factores no económicos como: atributos demográficos, actitudes, percepción.

- Hernández Batista, J. (2016). *El Control Del Cumplimiento en el marco de la tecnología para mitigar la evasión fiscal*. Brasil: Conferencia del Director de la DGII Ante La 40 Asamblea General Del CIAT. Centro Interamericano De Administraciones Tributarias CIAT.
- Meseguer Rico, J. M. (2017). *Mecanismos Eficaces De Recuperación De Los Adeudos: Medidas Cautelares, Facilidades O Acuerdos De Pago Y Remate De Bienes*. Portugal: Conferencia Técnica Del CIAT. Centro Interamericano De Administraciones Tributarias CIAT.
- Morales Pérez, E. (2018). *El Debido Proceso Administrativo Para La Aplicación De Los Tributos En República Dominicana*. Santo Domingo, República Dominicana: Tesis de maestría internacional. Centro Interamericano De Administraciones Tributarias CIAT.

2.2. El Estado y la potestad tributaria

De acuerdo con la teoría del contrato social expuesta por Rousseau, para vivir en sociedad, los seres humanos acuerdan una especie de contrato que les otorga derechos a cambio de deberes y es, precisamente, el Estado el encargado de hacer cumplir este contrato. Existen, pues, bienes y servicios cuya responsabilidad de provisión, en tanto su carácter imprescindible, deben ser provistos por el Estado. Siendo la recaudación tributaria una de las principales fuentes del Estado para la obtención de sus recursos. En ese tenor según Natale (2009) “el Estado, como estructura jurídica y política, es un ente que permite la organización de los individuos dentro de la sociedad”; destacándose en ese orden que posee la función principal de satisfacer las necesidades de carácter público de la colectividad que lo conforman.

El cumplimiento de las obligaciones del Estado frente a los ciudadanos representa un costo monetario que se hace necesario para la satisfacción de dichos requerimientos sociales. Puesto que, para poder brindar los servicios públicos que necesita la población se precisa contar con una liquidez monetaria. Es en ese tenor, que los Estados establecen mecanismos mediante los cuales persiguen la recepción de ingresos para poder cumplir con sus obligaciones.

Es importante destacar el hecho de que, aunque el Estado utiliza diversidad de estrategias para generar recursos, como son actividades empresariales y comerciales, mediante la implementación de mecanismos de empréstitos o préstamos que se les hacen a los organismos internacionales, a través de las emisiones de bonos previamente aprobados por el Congreso Nacional, así como a través de las emisiones de monedas inorgánicas; la manera por excelencia mediante la cual el Estado adquiere solvencia para el cumplimiento y ejercicio de sus funciones es a través del cobro de impuestos.

En ese tenor se resalta el hecho de que según Ruiz (2014) “los impuestos son un pago o contribución que realizan tanto personas físicas como jurídicas al Estado para que este pueda cumplir con el financiamiento de sus obligaciones públicas”; es decir, los impuestos son un tributo que se paga al Estado para soportar los gastos públicos.

En virtud de lo anterior, se destaca el hecho de que según Pérez (2017) “ese poder para crear, modificar, exigir y recaudar tributos es la potestad tributaria o poder tributario que tiene el Estado”; enfatizando que en lo referente a la potestad tributaria se toma como punto de partida la reglamentación de las normativas enfocadas a las regulaciones tributarias y al desarrollo de la actividad de la administración pública. En ese orden, la potestad tributaria puede ser concebida como una expresión de poder que poseen los Estados a través del cual logran ejercer la facultad que les permite imponer, cobrar y derogar impuestos a la población determinada, resaltando en el hecho de que, dicha facultad se encuentra regulada y ajustada a las directrices constitucionales con miras a garantizar un Estado Social a favor de la realización de la persona en cuanto a sus necesidades sociales.

Asimismo, el órgano legislativo del Estado es quien tiene la facultad de crear impuestos y demás tributos a ser utilizados como fuente de recursos económicos de la actividad financiera estatal. Por consiguiente, según Garza (2016) “el Estado a través de la administración tributaria, una vez regulado mediante ley, posee la facultad de recaudar dichos impuestos”. Esto es la facultad recaudadora, que consiste en el poder realizar el cobro de las distintas obligaciones tributarias que se encuentran, de mano a las leyes fiscales. Es importante destacar que, según Giuliani (2014) “dicha potestad es ejercida mediante ley”. Es decir, en el ejercicio de la potestad tributaria el Estado, mediante la implementación de normativas, hace nacer la obligación tributaria y sus condiciones.

2.3. Los tributos

Los tributos constituyen una sustracción coactiva de la fortuna privada mediante normas de carácter público (Beltrame, 2014). Esto es, una transferencia de capital o propiedad desde un patrimonio personal de un contribuyente en dirección a las posesiones del Estado. De manera que, los tributos representan ingresos estatales de derecho público, los cuales consisten en consolidarse como prestaciones de carácter pecuniario obligatorio, y a su vez son interpuestos de manera unilateral por el Estado.

El tributo, por consiguiente, es una prestación en dinero y en casos especiales en especie, el cual es fijado por el Estado de conformidad con la ley, los cuales resultan ser de carácter obligatorio, cuyo cumplimiento se encuentra bajo el cargo de personas físicas o colectivas destinada a cubrir gastos públicos. En ese tenor, un tributo es una prestación que el Estado dispone, bajo la ejecución de su potestad y poder de imperio, mediante el cual persigue la obtención de recursos utilizados para dar cumplimiento a sus obligaciones públicas.

2.3.1. La obligación tributaria

De acuerdo con Ferreiro (2012) “el tributo es el contenido o, más exactamente, el objeto de la obligación, la prestación debida”. Resultando que, la obligación tributaria se constituye en el deber de cumplir con la prestación tributaria ante el Estado. Según Carrasco (2010) “la obligación tributaria es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario cuya fuente es la ley, y la prestación es el contenido de la obligación, esto es pagar una cierta cantidad de dinero al fisco”. En este sentido, la obligación tributaria es una imposición interpuesta, mediante normativa legal, al sujeto pasivo de pagar el tributo al sujeto activo.

La obligación tributaria, responde a constituirse en la relación existente entre el deudor y acreedor tributario, estipulada y creada mediante Ley, donde se destaca que tienen por objetivo primordial el cumplimiento de la prestación tributaria. Por consiguiente, la prestación de la obligación tributaria consiste en la retribución, de modo definitivo de una porción de la fortuna que posee el individuo obligado. Es decir, consiste en la obligación de entregar una suma de dinero al Estado en relación de haberse causado un tributo.

2.3.2. La administración tributaria

La Administración Tributaria es un órgano que posee facultades que le permiten dictar las normativas que sean necesarias para la correcta administración y aplicación de los tributos, así como para lograr interpretar administrativamente. A su vez, se caracteriza por ser la entidad encargada de la recaudación y de administración de los tributos de un Estado. En ese tenor, la Administración Tributaria, según el Fernández (2017) debe garantizar las acciones de cobro de los impuestos; actuaciones las cuales son realizadas por la autoridad competente, una vez determinada la carga tributaria.

Es decir, de acuerdo con González (2016) el Estado procede a “recaudar una porción de la riqueza generada por sus administrados a través de un ente administrativo (Administración Tributaria) que goce de determinadas facultades y prerrogativas (deberes/poderes) que le permitan determinar la obligación tributaria y recaudar el crédito así determinado”. En este sentido, es necesario establecer que la Administración tiene la facultad de poder exigir de los sujetos pasivos el cumplimiento de la obligación; dictando normas de control, efectuando investigaciones en los libros de los contribuyentes, determinando o estimando el impuesto que deban pagar los obligados e imponer sanciones a los evasores o

morosos. Por lo que, este órgano goza de los llamados poderes que se conocen bajo el nombre de potestades o facultades.

Asimismo, se encuentra a cargo de entidades, organismos e instituciones, las cuales deben ser eficientes, modernas, autónomas en torno a la toma y ejecución de sus decisiones de índoles administrativas y técnicas; contando a su vez con personal que demuestre estar capacitado y adecuado para poder llevar a cabo los procesos de la recaudación, garantizando los niveles óptimos en el proceso; persiguiendo a su vez lograr contrarrestar la figura de la evasión, elusión y fraude tributario, así como el contrabando. Las mismas se manejan bajo el uso e implementación de controles sobre el comportamiento tributario.

2.3.2.1. Facultad recaudatoria de la Administración Tributaria

Es importante iniciar resaltando el hecho fundamental de que dentro de los atributos principales que posee la administración tributaria, siendo considerada como la función mayormente conocida por los contribuyentes; es la referente a realizar la recaudación y captación de tributos. Dicha facultad, se caracteriza en ser una herramienta mediante la cual el Estado logra obtener los recursos que, posteriormente, se encuentran siendo destinados a cubrir y solventar las denominadas y segmentadas necesidades públicas y es consecuencia necesaria de la obligación de contribuir.

Es en este orden, que Wolters (2016) define la recaudación tributaria como “aquella parte de los ingresos públicos que obtienen las distintas Administraciones públicas a través de la exigencia de los tributos, establecidos de forma unilateral por el Estado a consecuencia del poder fiscal que el ordenamiento jurídico le ha conferido”. De igual importancia, como hemos mencionado anteriormente, los recursos de origen tributario suponen la principal y más intrínseca fuente de

recolección de capital, por parte del órgano fiscal, debido a que conforman una fuente de ingreso que resulta ser previsible y ordinaria para lograr financiar el gasto público.

Por consiguiente, el Estado para el logro de sus fines y cumplimiento de sus funciones procede a una recaudación económica a través de impuestos interpuestos a los ciudadanos. De manera que, el propósito de la recaudación consiste en efectuar el cobro de las obligaciones tributarias las cuales resultan del supuesto legal contenido en las normas fiscales que son realizadas por el legislador con anterioridad al hecho. A su vez, la facultad recaudatoria surge en función de la obligación que poseen los ciudadanos con el Estado ante el pago de los tributos (Margain, 2018). Así pues, la Administración Tributaria busca garantizar el cobro de impuestos con las buenas prácticas de los principios con los deberes y atribuciones del contribuyente en conformidad con la ley.

2.3.2.2. El nacimiento de la obligación tributaria

La obligación tributaria nace de la vinculación fiscal, interpuesta mediante ley, la cual consiste en la constatación de la consumación del hecho imponible o efectividad del hecho generador y la especificación del adeudo en monto líquido. Así pues, la obligación tributaria se origina cuando se realiza el hecho que se encuentra acotado por ley, como acto que genera y origina dicha obligación.

La obligación tributaria nace entre el Estado y los denominados como sujetos pasivos, una vez se manifiesta el hecho que da lugar a que nazca, establecido mediante ley; el mismo constituye en la creación de un vínculo que crea una relación de índole personal entre las partes. Por consiguiente, la obligación de tributar nace cuando se efectúa el hecho creado mediante normativa tributaria, esta figura será abordada más adelante como un elemento de la obligación tributaria.

En otras palabras, la obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por Ley para configurar cada tributo. Siendo en este orden, donde nace la exigibilidad de la obligación fiscal como la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aunque el obligado no esté de acuerdo, en virtud de que no se satisfizo el pago en el plazo establecido por Ley, por lo tanto, mientras que el término de este no llegue a su fin, la obligación fiscal no puede ser exigible por el órgano recaudador.

2.3.2.3. Naturaleza de la obligación tributaria

Según Flores (2007) “el único fundamento de la obligación tributaria o razón de fondo para crear leyes que obliguen al pago del tributo es el gasto público traducible en las tareas que el Estado tiene a su cargo”.

Es decir, atribuciones que la colectividad de los individuos que conforman la sociedad le ha impuesto al Estado, por lo que amerita de medios económicos para cumplirlas. No obstante, es importante destacar, según expresa Pedro Chávez que, en su naturaleza:

...toda obligación tributaria no queda justificada por el simple hecho que el Estado pueda crearlo y exigirlo, sino, que existe un concepto ético y jurídico que los justifica toda vez que negarlo sería colocar a los contribuyentes expuestos a las decisiones arbitrarias del poder público (Chavez, 2017).

A su vez, la obligación tributaria es de índole personal y crea vinculo obligacional, ya que la misma nace entre el Estado y la expresión de las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos de la obligación, surgiendo en cuanto acontezca el presupuesto de hecho previsto en la normativa tributaria. En resumen, la obligación tributaria crea una relación de carácter personal y obligacional, de ahí que su cumplimiento se asegura mediante garantía real regulado por ley y que recae sobre el sujeto obligado.

2.3.2.4. Elementos de la obligación tributaria

Es innegable el hecho de que la obligación tributaria es de derecho público, tiene su fuente en la ley, el acreedor o sujeto activo siempre es el Estado; mientras que el deudor o el sujeto pasivo es el particular que puede ser un ente que encuadre dentro del supuesto del marco legal.

2.3.2.4.1. Sujeto activo

En el derecho tributario, existe un único sujeto en calidad de ser la figura activa de la obligación generada, el sujeto activo de la obligación es el Estado. Dicho sujeto activo de la obligación tributaria también es conocido y denominado como el acreedor tributario, este ha adquirido dicha facultad de recaudación a través de la ley. En otras palabras, el sujeto activo de la obligación tributaria es el ente al que la ley confiere el derecho a recibir la prestación en que se genera en virtud de la figura del tributo. De las obligaciones tributarias, se puede enfatizar que el actor activo en materia legal no solo tiene derechos crediticios sobre el adeudo tributario, sino que también tiene por obligación legal exigir el cumplimiento de dicha prestación monetaria que la legislación impone al contribuyente. En ese orden, expresa Landa (2016) que, “la fuente de la obligación tributaria sea una norma jurídica, significa, también para el sujeto activo de dicha relación, limitar su facultad de decisión sobre el ejercicio y disposición de su crédito”.

2.3.2.4.2. Sujeto pasivo

El sujeto pasivo es identificado como la persona física o jurídica que posee derechos y obligaciones, frente al órgano fiscal, en este orden, dichos derechos y dichas obligaciones se encuentran sujetos y derivados al nacimiento de los tributos (Pérez, 2017). Por consiguiente, el sujeto pasivo de la relación tributaria es quien está llamado a retribuir patrimonialmente el pago de los créditos tributarios. De acuerdo con Leal (2013) “el sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona

física o moral sobre la cual recae la obligación de pago de una prestación determinada al Estado”. En suma, el sujeto pasivo de la obligación se consolida en ser denominado como deudor tributario que se encuentra sujeto y obligado al cumplimiento de la prestación del tributo. Es decir, de acuerdo con los autores citados, el sujeto pasivo es la persona sobre quien recae la obligación de cumplir con la prestación económica exigida por el sujeto activo, dígase, es el que está obligado a pagar tributos al Estado.

2.3.2.4.3. Objeto de la obligación

De acuerdo con Carrasco (2010) “el objeto de la obligación jurídica tributaria es la prestación a que está obligado el sujeto pasivo, a favor del sujeto activo, es decir el tributo que debe ser pagado por el sujeto pasivo y cuya pretensión corresponde al sujeto activo”. Así pues, inferimos que una figura de la obligación tributaria es la obligación de dar, la cual consiste en entregar de manera definitiva una suma de dinero de parte del sujeto pasivo al sujeto activo. Siendo en este orden, el pago de la deuda, el objeto de la obligación tributaria. En ese tenor, se entiende que el fin principal que nace de la obligación tributaria radica en otorgar la prestación monetaria que tiene derecho a percibir el Estado cuando dicho deber nace para el sujeto obligado.

2.3.2.4.4. Hecho generador

El hecho generador de la obligación tributaria, de acuerdo con Jesús Pinillos (2019) “es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación. El hecho generador o imponible es el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de la obligación tributaria concreta”.

Por consiguiente, se puede definir al hecho generador como un presupuesto previsto por ley para constituir cada tipo de impuesto. Por lo tanto, es un hecho jurídico que está pre-expresado por la ley tributaria como una indicación de una obligación tributaria y las actuaciones que pueden determinar el nacimiento de la obligación tributaria.

2.3.3. Principios tributarios que rigen los procesos en la recaudación

Al observar la figura del Estado Social y Democrático de Derecho desde un punto de vista funcional podemos inferir que su misión es garantizar las libertades individuales y el bienestar de sus ciudadanos. Para esto, se requiere un organigrama jurídico que busque proteger las libertades del individuo y definir los límites de la relación entre el individuo y el Estado, de manera que la misión fundamental del Estado no se vea afectada.

Este organigrama jurídico debe estar orientado en los principios que son las fuentes de las que emanan las reglas. Es decir, los principios tienen un papel constitucional y dan origen al orden jurídico; las reglas o leyes no tienen fuerza constitutiva, y simplemente nos informan cómo debemos o no actuar en determinadas situaciones.

Tanto las normas como los principios tienen formas diferentes para su aplicación, a las reglas se les aplican los criterios de interpretación, sin embargo, los principios no se interpretan, porque estos presentan una dimensión en función del peso y la importancia de cada uno, en orden a su optimización, como mecanismos para hacer viable los ideales de una sociedad pluralista, donde exista un equilibrio en la transacción de valores. Conforme explica Carvalho (2013) “los principios sirven como directrices supremas para orientar el ejercicio de las competencias

impositivas, consagrándose en ella los postulados que imprimen certeza y seguridad a las pretensiones tributarias del Estado”.

Así pues, los principios son dogmas jurídicos abstractos de optimización, mediante los cuales se suplen a las funciones escritas, pero da todo el significado y preside su interpretación, es decir, cuando estos principios se aplican e interpretan mediante reglas jurídicas, se proporcionan como un integrador esencial que garantiza el orden, la claridad y la seguridad jurídica. A su vez, explotan la realidad y potencialidad jurídica de los hechos contenidos en las normas a partir de las cuales se constituye una situación particular.

La importancia jurídica de los principios constitucionales tributarios radica en que limitan el poder del legislador/parlamento en relación con la creación de las leyes. Esto es, los principios expresan la idea de optimización del Derecho, es decir, son el marco que contienen los ideales de la sociedad, por lo que las fuentes del Derecho deben de estar orientadas a tratar de lograr esos principios o ideales, claro siempre tomando en cuenta las posibilidades fácticas y jurídicas. Los legisladores están limitados por dichos principios, ya que sus labores deben garantizar la protección y realización de estos.

2.3.3.1. Principio de reserva de ley

El principio de legalidad implica que toda relación de carácter o índole tributaria debe ser ejecutada dentro de un marco legal mediante el cual se encuentre establecido, regulado y tipificado. En ese orden, se encuentra basado en el célebre aforismo latino *nullum tributum sine lege previa*, el cual es traducido a su vez bajo la premisa de que, no puede existir ningún tributo válido si no existe una ley o normativa previa que le dé origen y carácter legal. Resultando en ese orden que es

el apego al ordenamiento jurídico lo que brinda legitimidad a determinado acto. Destacándose el hecho de que todas las personas tienen el deber fundamental de tributar de acuerdo con lo estipulado en la ley.

2.3.3.2. Principio de igualdad

El principio de igualdad tiene por objetivo principal que el fisco persiga el cumplimiento de la obligación tributaria en su justa dimensión respecto de los contribuyentes, puesto que apremiarla parcialmente (sin la debida equidad) lesionaría el orden público y el interés general, respecto de la contribución proporcional de los agentes económicos al gasto público de acuerdo a su capacidad contributiva. Por consiguiente, cuando una ley consagre un tratamiento dispar, el principio de igualdad exige que para el mismo se plantee una fundamentación suficiente para esa distinción. En ese orden, se destaca que, la igualdad tributaria está basada en la capacidad contributiva. A su vez, serán considerados como tributariamente iguales aquellos que para el legislador estén en una situación similar a la hora de soportar las cargas públicas.

2.3.3.3. Principio de equidad

Este principio responde al hecho de que, los individuos aspiran ejercer sus derechos dentro de la colectividad en condiciones de igualdad. De manera que, como principio en materia tributaria, la equidad representa el fundamento filosófico y ontológico de la justicia en las recaudaciones. Este principio de equidad o la razonabilidad tributaria exhorta que la actuación de la administración este fundamentada de hecho y derecho, así como también debidamente motivada. Es decir, las decisiones administrativas deben estar expresas de forma clara y concisa, además de apegadas a la legislación y transparentar las razones que la justifiquen.

2.3.3.4. Principio de capacidad contributiva

Aportar a la carga pública a través del cumplimiento de la obligación tributaria es catalogado como un deber fundamental de todas las personas que conforman la sociedad y se encuentran bajo las directrices del Estado, aunque siempre sujeto a la capacidad económica que tenga cada persona al efecto. Por lo tanto, la viabilidad económica o la capacidad de contribuir depende de la solvencia disponible del contribuyente para que contribuya al Estado a los fines anteriores y, por lo tanto, de la capacidad real de la persona para soportar la carga fiscal. De manera que, este principio consiste en el límite material en cuanto al contenido de la norma tributaria; para que el tributo sea justo es imprescindible que el contribuyente tenga, a juicio del legislador, la capacidad económica suficiente para contribuir.

2.3.3.5. Principio de no confiscatoriedad

La no confiscatoriedad de los impuestos se deriva de los derechos de propiedad como garantía implícita, e incluye el hecho de que la gestión de recaudación tributaria llevada a cabo por el Estado nunca conducirá a la privación de derechos de propiedad del sujeto pasivo.

2.3.3.6. El debido proceso

El debido proceso de acuerdo con Agudelo (2011) “es una institución constitucional que exige constatar con antelación el cumplimiento de principios que contrarrestan las arbitrariedades y enaltecen la actuación de las autoridades y las partes conforme a la dignidad humana”. A su vez, el debido proceso responde al conjunto de pasos, estipulaciones y condiciones que impone la ley, a las actuaciones tanto administrativas. Siendo entonces, donde se destaca que, el debido proceso estipula el cumplimiento de una secuencia de actos efectuado por la autoridad, con miras a salvaguardar los derechos de carácter e índice constitucional del ciudadano; así

como también al debido proceso del actor. El debido proceso como principio jurídico obliga al Estado a respetar todos los derechos que están dispuestos en las Leyes, tendentes a proteger ciertas garantías mínimas a favor de las personas, con el objetivo de asegurar un resultado justo y equitativo.

Que se incurre en una violación de este derecho fundamental cuando se incumple el mandato de la Ley al no seguir exactamente el curso de las etapas formales, secuenciales e imprescindibles, prescritas como requisitos que han sido objeto de regulación legal, cuyo incumplimiento puede ser objeto de nulidad absoluta o relativa cuando así lo disponga la Ley, por lo que la observancia de este constituye un límite a las Leyes, cuya tutela le corresponde a los órganos de la administración de justicia del Estado, para definir y garantizar los principios fundamentales de la imparcialidad, justicia y libertad. Por consiguiente, es importante la aplicación de las leyes y regulaciones tributarias para garantizar el cumplimiento del debido proceso. Las autoridades tributarias pueden ejercer sus facultades de determinación, fiscalización y recaudación cumpliendo con las disposiciones establecidas por la normativa y procedimientos tributarios sin infringir los derechos del contribuyente.

2.3.4. Factores que intervienen en la recaudación

2.3.4.1. La cultura tributaria y el cumplimiento voluntario

De acuerdo con Rafael Hernán (2014) “la cultura tributaria es el conjunto de valores creencias y actitudes compartidos por una sociedad respecto a la tributación y a la observancia de las leyes que lo rigen”. A su vez, la conciencia tributaria hace referencia principal a las diversas actitudes y creencias que poseen y adquieren las personas que motivan la voluntad de los ciudadanos en miras de contribuir tributariamente (SUNAT, 2013). Por consiguiente, la cultura tributaria se concibe

como el conocimiento que nace directamente del sentido común que poseen las personas con la finalidad de poder actuar o tomar posición frente al tributo.

Méndez (2014) señala que la “cultura tributaria se entiende como un conjunto de valores, conocimientos y actitudes compartidos por los miembros de una sociedad respecto a la tributación y la observancia de las leyes que rigen”, esto se traduce como el acto de cumplir permanentemente una obligación económica mediante la identificación de motivos, creencias y valores éticos personales relacionados con los derechos del contribuyente, la responsabilidad cívica y la solidaridad social. Es decir, consiste en el grado de conocimiento que posean las personas que se encuentran dentro de una sociedad, en relación con el sistema tributario y las funciones que ejecuta.

Es importante señalar que la cultura tributaria es la base para la creación de una conciencia de carácter contributivo gubernamental, que permita encaminar la recaudación voluntaria de los impuestos, los cuales contribuyen a un mejor sostenimiento del país.

La promoción de la cultura tributaria es de suma importancia, en consideración de que, a través de la misma el contribuyente crea conciencia sobre la necesidad de cumplir con sus obligaciones y derechos ciudadanos en materia tributaria. Por el hecho de que la misma tiene una gran influencia en el cumplimiento voluntario de los ciudadanos con el pago tributario, en relación de que, repercute en la motivación propia de pagar impuestos, influyendo de este modo en la percepción del contribuyente para que el Estado logre los objetivos de la recaudación fiscal.

En este orden, la cultura tributaria se define como la voluntad de los ciudadanos de cumplir con sus obligaciones tributarias, en lugar de que la Administración llegue a implementar estrategias de recaudación de impuestos bajo presión, por temor a las sanciones establecidas.

En virtud de lo anterior, debemos tener en cuenta que si bien es cierto que la administración tributaria existe para recaudar los tributos que contribuyan a sufragar los gastos, planes y programas que el Estado quiere llevar a cabo; no es menos cierto que ella como ente regulador tributario debe cumplir sus facultades bajo el establecimiento de una relación basada en la transparencia y garantía de los derechos del sujeto pasivo.

A su vez, cuando el cumplimiento tributario es bajo, la administración tributaria debe enfocarse en cambiar la cultura tributaria; para eso debe diseñar una política enfocada al control del cumplimiento que lo fomente, de este modo lograr decisiones que impacten y repercutan en los grandes grupos, para que sus resultados surtan diversidad de efectos que logren ser difundidos en todo el universo de los contribuyentes, así poder elevar la percepción de riesgo para el incumplidor.

Estos esfuerzos de corto, mediano y largo plazo deben de formar parte de los objetivos estratégicos de las administraciones tributarias; así como también de las iniciativas, proyectos y planes de organización. Es decir, aunar los esfuerzos de la administración con el fin de cerrar la brecha entre el nivel de cumplimiento real y el nivel de cumplimiento óptimo.

Por consiguiente, una correcta conciencia tributaria que posea la población, contribuye al desarrollo de la cultura tributaria, que en conjunto logran en los individuos la interiorización de los deberes tributarios estipulados, fijados, establecidos y regulados a través de las leyes; puesto que, aunque se pretende que los mismos sean formalizados de manera voluntaria, se pretende crear conciencia, de igual modo, conociendo que la ejecución de la obligación tributaria acarreará un beneficio común para la población en general.

2.3.4.2. Percepción del riesgo

Cuando la administración tributaria logra un alto desempeño institucional puede maximizar sus recursos, para fomentar el cumplimiento. Esto, poniendo en marcha una diversidad de otros factores de carácter intangibles que le son propios, tales como son la credibilidad, la respetabilidad, el liderazgo, etcétera.

Por otro lado, si la administración tributaria maneja sistemas de información óptimos, puede operar como una maquinaria donde cada elemento actúa de manera automática y ejerce algún tipo de control sobre otros componentes siguientes. Para ello, debe de haber un equilibrio entre ambos factores (tecnológico y desempeño institucional), para que el crecimiento del cumplimiento sea estable y favorable.

A su vez, otro factor importante que debemos resaltar es el hecho de que cuando la administración tributaria no ejerce sus facultades adecuadamente (fiscalización, recaudación, sanción y control) se benefician los contribuyentes con bajo cumplimiento tributario, mientras que los contribuyentes con alto cumplimiento tributario están en desventaja frente a ellos.

Esto es, como el dinero tiene un valor en el tiempo, los sujetos pasivos con bajo cumplimiento prefieren reinvertir el dinero de los impuestos en sus negocios y más adelante se acogen a cualquier tipo de facilidad de pago que ofrezca la administración tributaria, mientras que los sujetos pasivos con alto cumplimiento pagan sus impuestos religiosamente, sin ningún tipo de facilidad. De esta manera la administración tributaria, indirectamente, fomenta una especie de competencia desleal entre los contribuyentes; lo cual se traduce en una violación al principio de equidad tributaria.

2.3.5. La defraudación tributaria

2.3.5.1. La acción típica de la defraudación

Con relación al artículo número 237 de la Ley 11-92 que da origen al Código Tributario de la República Dominicana, nos deja claramente expuesto cuales son las accionantes típicas de la defraudación como figura violatoria a la gestión del pago de impuestos tributarios, a su vez nos permite observar cuales son los casos en los cuales se encuentra presente la figura de la defraudación tributaria y cuáles son las acciones que dan indicio y entrada al desarrollo de este acto violatorio a la ley, siendo estos:

Declarar, manifestar o asentar en libros de contabilidad balances, planillas, manifiestos u otros documentos: cifras, hechos o datos falsos u omitir circunstancias que influyan gravemente en la determinación de la obligación tributaria. Emplear mercancías o productos beneficiados por exoneraciones o franquicias en fines o por poseedores distintos de los que corresponde según la exención o franquicia. Ocultar mercancías o efectos gravados, siempre que el hecho no configure contrabando o hacer aparecer como nacionalizadas mercancías introducidas temporalmente. Hacer circular, como comerciante, fabricante o importador, productos sin el timbre o el marbete que deban llevar. Violar una cláusula o medidas de control dispuestas por el órgano tributario competente y la sustracción, ocultación o enajenación de especies retenidas en poder del infractor en virtud de medidas conservatorias. No ingresar dentro de los plazos prescritos, las cantidades retenidas o percibidas por tributos (Ley 11-92).

2.3.5.2. Características de la defraudación tributaria

- La intención de defraudar se presumirá:
- Cuando se lleven dos o más juegos de libros para una misma contabilidad con distintos asientos.
- Cuando exista evidente contradicción en los libros, documentos o demás antecedentes correlativos, con los datos de las declaraciones juradas.
- Cuando la cuantía del tributo evadido fuere superior a RD\$100,000.00.
- Cuando se utilice interposición de persona para realizar negociaciones propias o para percibir ingresos gravables, dejando de pagar los impuestos correspondientes.

Otros factores que dan origen a la defraudación tributaria son:

- La falta de cultura en la importancia social de cumplir con las obligaciones fiscales.
- El monto de la carga fiscal que sufre el contribuyente.
- La complejidad en la legislación fiscal.
- La necesidad de mantener precios de venta competitivos, esto se da cuando los competidores defraudan al fisco lo que ocasiona que el contribuyente cumplido se vea en desventaja económica. y La impunidad.
- La ineficiencia en los sistemas fiscalizadores.
- La corrupción de las autoridades fiscales en contubernio con los contribuyentes.

2.3.6. El sistema tributario en la República Dominicana

El sistema tributario es la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario (Felipe, 2018). El sistema tributario no es más que el nombre otorgado al proceso sistemático de recaudación financiera pública de un país, destinado al financiamiento de las políticas económicas y sociales ejecutadas mediante la utilización del presupuesto del Estado.

El sistema tributario de la República Dominicana, en virtud de lo estipulado por la Ley número 11-92, que aprueba el Código Tributario dominicano, está compuesto por el sujeto pasivo y el contribuyente.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria, de acuerdo a esta ley “es quien en virtud de la ley debe cumplirla en calidad de contribuyente o responsable. La condición de sujeto pasivo puede recaer en general en todas las personas naturales y jurídicas o entes los cuales el derecho tributario le atribuya la calidad de sujeto de derechos y obligaciones” (Fernandez, 2017).

La ley también establece que la capacidad tributaria de las personas naturales es totalmente independiente de la capacidad civil que posea al igual que de las limitaciones que se puedan presentar a raíz de las mismas, a su vez establece que el contribuyente es aquel respecto del cual se ha de verificar el hecho que ha generado la obligación tributaria (Pinillos, 2019).

En el territorio de la República Dominicana los ingresos de índole tributario provienen de tres clasificaciones:

- Impuestos sobre ingresos
- Impuestos sobre utilidades y ganancias
- Impuestos generales y específicos sobre bienes

Quedando de este modo evidenciado que la principal fuente de ingresos del Estado de la República Dominicana claramente es dependiente, en su gran mayoría, de los impuestos que son recaudados mediante la implantación y puesta en práctica de un sistema tributario, siendo los impuestos de esta forma, los que le general mayor margen de ganancia:

- Los impuestos sobre transferencia de bienes industrializados y servicios (ITBIS)
- Impuestos selectivos al alcohol, tabaco y combustibles
- Impuestos sobre la renta
- Impuestos sobre el patrimonio

Mientras que, en muchos países de América Latina una parte importante de sus ingresos no provienen de impuestos sino de la explotación de recursos minerales, como es el caso de países como Venezuela, Chile, Ecuador, Colombia y Bolivia (SUNAT, 2013). Estos países poseen grandes yacimientos de petróleo, gas natural, cobre, oro, etc. Otro ejemplo es Panamá que obtiene ingresos provenientes del Canal. Por lo tanto, la alta participación de los ingresos no tributarios en algunos países se debe a la propiedad de recursos naturales por parte del Estado o a los derechos e ingresos que recibe sobre su explotación (Natale, 2009).

El suceso anteriormente expuesto, se encuentra justificado y reflejado en el hecho de que aunque la República Dominicana obtiene ingresos de la minería,

entre otros recursos naturales, los mismos representan un margen de ganancias y de producción mínima en comparación con las ganancias que estas actividades le generan a otros países de América, en virtud de que en su mayoría la República Dominicana posee yacimientos de recursos naturales que son de menor producción en comparación a otros países (Wolters, 2016). Trayendo de esta forma como consecuencia, que dichos países puedan cobrar tasas de impuestos de menor índice monetario que los que posee la República Dominicana.

En la República Dominicana tributar constituye un principio constitucional, en consideración de que el artículo 75 de la constitución establece que:

“Tributar, de acuerdo con la ley y en proporción a su capacidad contributiva, para financiar los gastos e inversiones públicas. Es deber fundamental del Estado garantizar la racionalidad del gasto público y la promoción de una administración pública eficiente”.

En ese mismo orden, contribuir con el sistema tributario del Estado, es una responsabilidad concerniente a todos los ciudadanos por igual, a raíz de que el mismo representa el desarrollo de la nación en función del fortalecimiento de la sociedad, repercutiendo en este orden, de que tributar representa un compromiso frente al Estado. Cabe destacar, que en principio, las políticas del régimen tributario dominicano son de carácter territorial, es decir, todos los ingresos destinados a la gestión pública están sujetos a las recaudaciones de los tributos locales, esto indistintamente de que la persona o la entidad que genere dichos tributos sea de origen dominicana o extranjera.

En ese mismo orden, es importante señalar que los tributos obtenidos en el extranjero no se encuentran sujetos al pago de impuestos dominicanos salvo en los casos de que las rentas generadas provengan de inversiones y ganancias

financieras de personas domiciliadas o residentes en el territorio nacional. Por igual, el código tributario de la República Dominicana indica que aquellas personas que sean residentes naturales o extranjeros en el territorio nacional solo se encontraran sujetas al pago del impuesto sobre la renta de sus fuentes extranjeras transcurrido un tiempo o periodo de tres años luego de constituirse como residentes.

Resulta intrínseco señalar, que en virtud del artículo 12 del código tributario de la República Dominicana, para fines de tributos son considerados como residentes en el territorio nacional todas aquellas personas que tengan permanencia en el país por un periodo mayor a los 182 días, siendo los mismos de manera continua e ininterrumpida en su ejercicio fiscal.

Entre el artículo número 15 hasta el número 25 del código tributario de la República Dominicana, encontramos plasmados cuales son los modos para la extinción de la obligación tributaria, siendo estos:

- El pago
- La compensación
- La confusión
- La prescripción

En ese mismo tenor, la obligación tributaria se extingue por razón al pago cuando se realiza el cumplimiento de la prestación del tributo adeudado por el sujeto pasivo. Los terceros pueden efectuar el pago por los sujetos pasivos, con su conformidad expresada o tácita, subrogándose en los derechos del sujeto activo para reclamar el reembolso de lo pagado a título de tributos, intereses, recargos y sanciones, con las garantías legales, preferencias y privilegios sustanciales del

crédito tributario. Así mismo figura que la administración tributaria podrá discrecionalmente conceder prorrogas para el pago de los tributos siempre que no excedan del plazo de un año dichas prorrogas, esto en virtud de causas justificadas que impidan el cumplimiento normal de la obligación. En lo referente a la compensación, el código establece que cuando los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria resultan ser deudores recíprocos, tendrá oportunidad la compensación parcial o total entre ambos que extinga ambas deudas hasta el límite de la que sea menor.

La administración tributaria, de oficio o a petición de parte, podrá compensar total o parcialmente la deuda tributaria del sujeto pasivo con el crédito que éste tenga a su vez contra el sujeto activo por concepto de tributos, intereses y sanciones pagados indebidamente o en exceso, siempre que tanto la deuda, como el crédito sean ciertos, firmes, líquidos, exigibles, provengan de un mismo tributo y/o intereses y sanciones, y se refieran a periodos no prescritos, comenzando por los más antiguos (Ruiz, 2014). En alusión a la confusión, el tributo se extingue cuando el sujeto activo de la obligación, a raíz de la transmisión de bienes o derechos que sean objetos de tributos, quede colocado en la posición del deudor, produciéndose de este modo, iguales efectos que el pago.

En ese mismo tenor, la extinción del tributo por la prescripción tiene lugar cuando se excede la fecha de vencimiento del plazo estipulado por la ley para la presentación de la declaración jurada y pagada del impuesto, siendo dicha fecha, el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago del impuesto con excepción de los casos en los cuales la ley dispone lo contrario. En la República Dominicana cuando el sujeto pasivo no cumple con su obligación tributaria ante el Estado, el mismo se constituye en moroso, dicha mora puede suponer recargos o sanciones para el sujeto pasivo de la obligación, dentro de las cuales esta una

indemnización del treinta por ciento por encima de la tasa efectiva de interés fijada por la Junta Monetaria, esto en virtud de cada mes de mora.

2.4. La defraudación tributaria en la República Dominicana

En el marco del cumplimiento de la obligación tributaria den la República Dominicana, encontramos tres figuras jurídicas (la elusión, evasión y defraudación tributaria), las cuales poseen un mismo elemento en conjunto el cual consiste en el no cumplimiento con el aspecto material del tributo.

A pesar de que las figuras de elusión, evasión y defraudación tienen el mismo fin común, cada una se diferencia de la otra iniciando desde su descripción hasta atravesar y desglosar sus elementos constitutivos.

La elusión, por ejemplo, consiste en una conducta que conlleva a evitar la declaración y el pago de los impuestos en virtud de lagunas jurídicas de la normativa, de tal manera que la comisión de la misma no conlleva dentro de su tipología la realización de un delito o infracción, motivo por el cual la alusión no es susceptible de sanción.

Es decir, la elusión es llevada a cabo por conductas realizadas por el contribuyente tendentes a la búsqueda de evitar realizar el pago de los impuestos, a su vez haciendo el uso de maniobras y estrategias, permitidas por la ley, hecho que repercute en una acción no ilegal en virtud de que para la realización de las mismas no se estaría violentando ninguna ley. Por su parte la considerada evasión de impuestos, es una figura jurídica que tiene lugar cuando existe un incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes en la

declaración y pago de sus obligaciones. Esta figura tiene la particularidad de que las acciones que dan lugar a su aparición y desarrollo se llevan a como mediante maniobras que necesariamente repercuten en una violación contra la ley.

Los elementos constitutivos que permiten identificar la figura de la evasión tributaria, son:

- La obligación jurídica del contribuyente a un determinado tributo.
- La norma transgredida debe de tener su ámbito de aplicación en una determinada nación, es decir, debe referirse a un país en específico.
- Conducta antijurídica, ya que, toda evasión tributaria es violatoria de las disposiciones legales.

A pesar de las diferencias de la evasión y la elusión, tienen los mismos efectos económicos, debido a que: disminuyen los ingresos fiscales; distorsionan la asignación de recursos; violan los principios de equidad horizontal y vertical; desplazan la carga tributaria hacia los que declaran correctamente; afectan la competencia, ya que los evasores tienen ventaja de mercado frente a los no evasores; aumentan los costos de fiscalización y reducen la disposición de los contribuyentes a declarar correctamente. En ese mismo tener, es importante reconocer la familiaridad que existe entre la evasión y la defraudación, puesto que para facilitar que se realice la defraudación se presenta la evasión.

Esto en virtud de que la defraudación tiene lugar de ser cuando se simula, se oculta o se realiza alguna maniobra o cualquier otra forma de engaño, esto con el propósito de que la Administración incurra en error en la determinación de los tributos teniendo como finalidad principal el lograr o facilitar la evasión total o parcial de los mismos; o sea hacer que el Fisco cometa un error para que

resulte para sí o un tercero, un pago menor del tributo o que desaparezca a expensas del derecho fiscal a su percepción.

El artículo número 236 del Código Tributario Dominicano establece que: “incurre en defraudación el que, mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño, con el objeto de producir o facilitar la evasión total o parcial de los mismos”.

2.4.1. Organización de la administración tributaria

Dentro de los órganos encargados de la administración tributaria de la República Dominicana se encuentra la Secretaría de Estado de Finanzas, siendo este el órgano superior jerárquico directo de los Organismos de la Administración Tributaria. Dicha secretaría tiene como función principal el velar por una buena y correcta aplicación y recaudación de los tributos, así como de dirimir sobre los posibles conflictos originados a raíz de las decisiones emitidas por la Administración Tributaria.

Por otra parte, las Direcciones Generales de Impuesto sobre la Renta, de Rentas Internas y de Aduanas, tienen a su cargo la administración de los tributos y la aplicación del Código Tributario Dominicano, al igual que de las demás leyes que dan conformidad al marco legal tributario del país (Rodríguez, 2020). En ese mismo orden resulta intrínseco señalar que los funcionarios de las diversas Direcciones Generales y demás órganos de la administración tributaria debidamente autorizados por las disposiciones de la ley, tendrán fe pública en relación a las actuaciones en que intervengan en el ejercicio de sus funciones propias.

Así mismo, la administración tributaria dominicana para el ejercicio de sus funciones cuenta con las siguientes facultades de acuerdo a lo establecido en el artículo número 32 del Código Tributario Dominicano:

- Facultad normativa
- Facultad de inspección y fiscalización
- Facultad de determinación
- Facultad sancionatoria

Es normativa porque posee facultades que persiguen el fin de pronunciar las normas generales que sean necesarias con el propósito de administrar los tributos e interpretar administrativamente tanto el código tributario como las leyes y reglamentos del mismo orden (Belgramo, 2019). Posee facultad de inspección y fiscalización en virtud de que dispone de facultades que le permiten inspeccionar, fiscalizar e investigar que sean cumplidas las disposiciones del código tributario y demás normas tributarias.

En ese mismo orden, la facultad que posee de determinación de la obligación tributaria la dota de atributos que le permiten el lograr determinar cuáles serán dichas obligaciones ejercidas de acuerdo a la disposición del código. A su vez, la facultad sancionatoria de la administración tributaria la dota del atributo de poder imponer sanciones aplicadas en conformidad respectiva de las normas y los procedimientos.

En ese mismo orden, la administración tributaria posee los deberes de reserva y de publicidad de los tributos, por un lado el deber de reserva establece que las declaraciones e informaciones que la Administración Tributaria obtenga o posea de los contribuyentes, responsables y terceros en general, poseen un carácter reservado y los mismos, no podrán ser utilizadas para fines propios de la

Administración; por su parte, el deber de publicidad indica que los interesados y sus abogados podrán tener acceso a las respectivas actuaciones de la Administración Tributaria y a su vez podrán consultarlas bajo la justificación de su calidad y su identidad.

En el sistema tributario de la República Dominicana encontramos a las Administraciones Locales, estas son unidades operativas que se encargan de ofertar y tramitar los servicios principales que facilitan al sujeto pasivo de la obligación tributaria el cumplimiento de las obligaciones dentro de una demarcación geográfica (una zona territorial o una provincia). Las Administraciones Locales poseen la función de administración y cobro de impuestos internos, mantener un registro actualizado, recibir las Declaraciones Juradas, ofrecer asistencia a las y los contribuyentes en el llenado de las Declaraciones Juradas, inscribir a las personas físicas en el Registro Nacional de Contribuyentes (RNC), entre otras.

La administración de los tributos internos de la República Dominicana, y la aplicación de las normas y leyes tributarias, son de la competencia de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), institución la cual goza de personalidad jurídica propia, autonomía funcional, presupuestaria, administrativa, técnica, y patrimonio propio.

La Dirección General de Impuestos Internos conjuntamente con la Dirección General de Aduanas (DGA) son las que conforman la Administración Tributaria, bajo la tutela y supervigilancia del Ministerio de Hacienda de la República Dominicana.

La Dirección General de Impuestos Internos es la institución gubernamental que se encuentra a cargo de recaudar y administrar los principales impuestos internos establecidos en el Código Tributario de la República Dominicana. A diferencia de los aduanales, estos impuestos se aplican a las actividades económicas de producción, compra y venta de productos y servicios que se realizan en territorio nacional.

2.5. Las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en la República Dominicana

2.5.1. Marco legal de las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en la República Dominicana

El estudio del marco legal de las pequeñas y medias empresas (PYMES) en la República Dominicana parte a partir de la normativa 488-08 titulada: “Régimen Regulatorio para el Desarrollo y Competitividad de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYMES)”, la misma fue aprobada por el Senado de la República Dominicana el día 11 de septiembre del año 2008 y por la Cámara de Diputados de la República Dominicana el día 9 de diciembre del mismo año, la misma fue promulgada y publicada en la Gaceta Oficial No. 10502 que data del día 30 de diciembre del año 2008, aprobándose a su vez, como reglamento complementario, el Decreto 284-12 del día 11 de junio del año 2012.

La ley 488-08 consta de diecisiete considerandos, los mismos se enfocan en destacar la importancia de las micro, pequeñas y medianas empresas, en virtud de los aportes que realizan las mismas para el desarrollo sostenido del país, las contribuciones que realizan a Producto Interno Bruto, a su vez la manera en que aportan nuevos empleos.

A su vez, en dichos considerandos, se logra observar el interés del gobierno dominicano por la promoción de dichas empresas y en su desarrollo integral, indicando en ese mismo orden la importancia de la mujer para el desarrollo empresarial y la participación de la misma para el fortalecimiento institucional. En el artículo número 1 de la Ley 488-08 encontramos los objetivos que persigue la implementación de esta ley, siendo el objetivo principal:

...crear un marco regulatorio y un organismo rector para promover el desarrollo social y económico nacional a través del fortalecimiento competitivo de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYMES) del país; contribuir por su intermedio a la creación de nuevos empleos productivos; y mejorar la distribución del ingreso, mediante la actualización de la base institucional vigente de las mismas, y la instauración de nuevos instrumentos que promuevan y faciliten su desarrollo integral y su participación eficiente en la estructura productiva de la nación.

A su vez, es importante señalar que la ley establece una serie de objetivos específicos a ser cumplidos por los efectos de la misma, dentro de dichos objetivos cabe resaltar:

- Crear un marco regulatorio y un organismo rector para promover el desarrollo social y económico nacional a través del fortalecimiento competitivo de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYMES) del país
- Contribuir por su intermedio a la creación de nuevos empleos productivos
- Mejorar la distribución del ingreso, mediante la actualización de la base institucional vigente de dichas empresas, y la instauración de nuevos instrumentos que promuevan y faciliten su desarrollo integral y su participación eficiente en la estructura productiva de la nación.

En ese mismo tenor, los objetivos específicos engloban acápites que abordan la promoción del desarrollo integral de las MIPYMES, la promoción de la formación de mercados altamente competitivos, el establecimiento de un entorno institucional favorable para la creación y desempeño productivo de las MIPYMES, el fomento de una más efectiva y favorable dotación de factores a nivel nacional e internacional mediante el establecimiento de políticas claras y transparentes, así como promover la definición, implementación y evaluación de políticas públicas y privadas destinadas al establecimiento de un marco institucional público favorable al desarrollo de las MIPYMES, y establecer mecanismos interinstitucionales de acción gubernamental.

Los mismos persiguen promover el desarrollo de las organizaciones empresariales en la generación de esquemas de asociatividad empresarial y en alianzas, apoyar el fortalecimiento de MIPYMES rurales, asegurar la eficacia del derecho a la libre y leal competencia para las MIPYMES, crear las bases de un sistema de incentivos a la capitalización de las MIPYMES, la creación y puesta en marcha mediante ley del órgano institucional de apoyo a las MIPYMES, la definición del ente rector, sus funciones y la relación sistémica de dicho ente con las instituciones gubernamentales que tengan programas para las mismas.

En este mismo orden, los acápites en cuestión, persiguen la promoción de la incorporación eficiente de las unidades económicas informales al sector formal de la economía, facilitar el acceso de las MIPYMES, a los mercados nacionales e internacionales de bienes y servicios, promover políticas que impulsen la creación de instrumentos financieros que faciliten el acceso al crédito, a la capacitación y a la asistencia técnica y otras formas de desarrollo empresarial de las MIPYMES. Por último, clasificar las micro, pequeñas y medianas empresas a fin de que las políticas de apoyo estén orientadas a los segmentos más vulnerables del empresariado.

El artículo número dos de la misma ley, representa ser un elemento sustancial, esto en virtud de que define y limita las dimensiones de las empresas señalando como microempresas aquellas unidades económicas, formales o informales, que tienen un número de 1 a 15 trabajadores y un activo de hasta RD\$3 millones y que genera ingresos brutos o facturación anual hasta la suma de RD\$6 millones, pequeñas empresas como aquellas que tienen de 16 a 60 trabajadores, un activo de RD\$3 millones y un centavo a RD\$12 millones y genera ingresos brutos o facturación anual de RD\$6 millones hasta RD\$40 millones y las medianas empresas son definidas como las que tienen de 61 a 200 empleados, un activo de RD\$12 millones hasta RD\$40 millones y generan ingresos brutos o facturación anual de RD\$40 millones hasta RD\$150 millones. En este mismo orden, el artículo número dos de la Ley 488-08 estipula que las MIPYMES que quieran aprovechar los beneficios de esta ley deben cumplir sus obligaciones tributarias, deben cumplir con la formalización de hecho o derecho y cumplir sus obligaciones laborales.

La misma ley crea el Consejo Nacional de Promoción y Apoyo a la micro, pequeña y mediana empresa, conocido por sus abreviaturas como Consejo Nacional PROMIPYMES, siendo este el órgano responsable de la administración, aplicación y control de la Ley 488-08, la misma ley es quien dota al PROMIPYMES de autonomía administrativa y financiera, dicho consejo nacional, PROMIPYMES, se encuentra adscrito a la Secretaría de Estado de Industria y Comercio.

El Consejo Nacional de Promoción y Apoyo a la micro, pequeña y mediana empresa, PROMIPYMES, se reunirá mensualmente con quorum de la mitad más

uno de los diez miembros que lo integran, siendo estos: seis del sector público y cuatro del sector privado relacionado con esta dimensión de empresas.

Los miembros del sector público que forman parte del Consejo Nacional de Promoción y Apoyo a la micro, pequeña y mediana empresa son:

- El entonces secretario (hoy Ministro) de Industria y Comercio y MIPYMES
- El director o directora de PROMIPYMES, que funge como secretario del Consejo
- El director o directora de PROINDUSTRIA
- El director o directora general del Consejo Nacional de Competitividad
- El administrador o administradora del Banco de Reservas
- Un representante del INFOTEP.

Por su parte, los miembros del sector privado que forman parte del Consejo Nacional de Promoción y Apoyo a la micro, pequeña y mediana empresa son:

- La o el Presidente de la Confederación Dominicana de la Pequeña y Mediana Empresa, Inc. (CODOPYME)
- Una o un representante de las cooperativas empresariales que oferten servicios financieros a las MIPYMES, presentado por las confederaciones, consejo y federaciones de asociaciones empresariales que agrupen cooperativas
- Una o un representante de las organizaciones representativas del sector industrial de la micro, pequeña y mediana empresa, presentado por las confederaciones, consejos y federaciones que agrupen industrias de las MIPYMES

- Una o un representante de las organizaciones representativas del sector comercio detallista de la micro, pequeña y mediana empresa, presentado por las confederaciones, consejos y asociaciones empresariales que agrupen al sector de comercio detallista de las MIPYMES.

En la Ley se presentan 24 funciones del Consejo Nacional PROMIPYMES, que reflejan el amplio espectro de objetivos específicos y/o funciones que le atañen. Las mismas son:

- a) Promover y contribuir en la definición, formulación y ejecución de políticas públicas generales, transversales, sectoriales y regionales de promoción y apoyo a las micro, pequeñas y medianas empresas;
- b) Analizar el entorno económico, político y social, así como las leyes, decretos y resoluciones emanadas de la autoridad pública, a fin de evaluar su impacto sobre las MIPYMES y, en ese orden, plantear y gestionar la readecuación de las que le sean adversas;
- c) Contribuir a la definición, formulación y ejecución de programas de promoción y apoyo de las MIPYMES, con énfasis en los referidos al acceso a los mercados de bienes y servicios, formación de capital humano, modernización y desarrollo tecnológico y mayor acceso a los mercados financieros, locales e internacionales;
- d) Promover y apoyar la realización de estudios de determinación de necesidades y demandas de las MIPYMES y sobre la situación de desempeño de la cadena de valor relacionada con este tipo de unidades productivas;
- e) Ejecutar planes, programas y proyectos que propendan al desarrollo empresarial de las MIPYMES, con un enfoque de sostenibilidad y género, y en el marco de la actuación del sector público como agente promotor de las acciones del sector privado y no como agente competidor;
- f) Contribuir a la coordinación de los diferentes programas de promoción de las MIPYMES que se realicen en el marco del Consejo Nacional de Competitividad, y los que emanen de las políticas gubernamentales;
- g) Fomentar la descentralización de las políticas públicas de promoción de las MIPYMES, mediante el establecimiento de Oficinas Regionales con capacidad de gestión y condiciones generales de operación;
- h) Promover la creación de Comités Consultivos Regionales y Provinciales, que se conviertan en agentes multiplicadores a partir de la labor de identificación de las necesidades y demandas de las MIPYMES, así como en la solución de los

problemas relacionados con el funcionamiento de la cadena de valor de los procesos productivos;

i) Estimular el fortalecimiento de las organizaciones empresariales, la asociatividad y las alianzas estratégicas entre las entidades públicas y privadas de apoyo a las MIPYMES;

j) Promover la concertación con las municipalidades y las gobernaciones, para el diseño y ejecución de planes integrales para el desarrollo de las MIPYMES provinciales y municipales;

k) Promover, impulsar y coordinar con las organizaciones empresariales MIPYMES e instituciones de apoyo, el ofrecimiento de programas de asistencia técnica integral y de capacitación, que contribuyan a aumentar los niveles de competitividad de las MIPYMES dominicanas;

l) Impulsar programas y proyectos que tiendan a crear grupos de eficiencia colectiva, clusters u otra forma de asociatividad que eleve el nivel de competitividad;

m) Promover y crear mecanismos de difusión y divulgación de los programas, proyectos y actividades que beneficien y apoyen a las MIPYMES, tanto para el mercado nacional como para el mercado internacional;

n) Impulsar la adopción de instrumentos de intermediación financiera que permitan dirigir recursos a tasas competitivas y fácil accesibilidad, en beneficio del sector;

ñ) Establecer, en coordinación con el sector privado, mecanismos de información para y sobre las MIPYMES, modernos, eficientes y oportunos orientados hacia la productividad y competitividad, con informaciones de productos, mercados, precios, ferias y oportunidades de negocios, directorios empresariales, acceso a tecnología moderna, bancos de programas y proyectos, orientación y procedimientos gubernamentales, acuerdos internacionales (negociados y en proceso), así como cualquier otra información valiosa e importante para las MIPYMES;

o) Promover e impulsar el espíritu emprendedor y la incubación de empresas;

p) Establecer, en coordinación con las entidades correspondientes, mecanismos de ventanilla única y simplificación administrativa en los trámites y procedimientos gubernamentales para la constitución y funcionamiento de las MIPYMES;

q) Rendir un informe anual sobre el estado de las MIPYMES dominicanas;

r) Llevar a cabo y desarrollar todas las actividades que fueren necesarias para el cumplimiento de los objetivos de la presente ley;

s) Administrar y tener control sobre los recursos destinados al fomento y desarrollo de las MIPYMES en todo el país;

t) Desarrollar mecanismos para que las MIPYMES reciban consultoría y capacitación en las áreas de comercialización y mercadeo, tecnología y

procesos de producción, diseño de productos y financiamientos, así como en materia de normatización y certificación;

u) Facilitar el desarrollo sostenido y la integración organizada de las MIPYMES;

v) Instituir los premios nacionales anuales que reconozcan la competitividad de las MIPYMES en los términos que el mismo determine.

w) Mantener estadísticas actualizadas y públicas sobre las MIPYMES dominicanas.

Con la designación e implementación de las mismas se persigue que los empresarios MIPYME tengan una alternativa de crecimiento, que cuenten con apoyo por parte del Estado y las instituciones públicas.

Es importante señalar que la Ley 488-08 crea el Comité Consultivo Nacional, el mismo posee las funciones de velar por el buen funcionamiento y adecuada administración de los recursos del Consejo Nacional PROMIPYMES, al mismo tiempo es el encargado de contribuir con la definición de las políticas públicas y acciones que promuevan al desarrollo de las MIPYMES.

La ley, por su parte, crea el fondo para las micros, pequeñas y medianas empresas (FOMIPYMES), el mismo cumple el fin de la promoción del financiamiento de las mismas empresas y a su vez al mismo consejo, esto de manera parcial. El fondo se nutrirá de los recursos de los Ingresos Fiscales de la Nación, enfatizando que el monto destinado al FOMIPYMES nunca debe ser menor al 0.4% de las recaudaciones, el monto recaudado a su vez, será distribuido de la siguiente forma, un 12% se destinará para cubrir gastos administrativos del Consejo Nacional de las MIPYMES (PROMIPYMES); un 6% para actividades educativas y de entrenamiento de los propietarios y gerentes de las empresas; un 2% para CODOPYME destinado a apoyar sus programas de educación, previa aprobación del Consejo; un 50% para fortalecer los fondos de

crédito de FOMIPYMES, de los cuales el 90% será destinado a préstamos en primer piso y un 10% a préstamos en segundo piso y un 30% para crear y fortalecer un Fondo de Garantía Crediticia.

El propósito de esta disposición de la ley es garantizar el financiamiento de proyectos de fundación y creación de nuevas empresas para así fomentar el desarrollo de nuevos emprendedores. En ese mismo tenor, analizada y estudiada la Ley 488-08 se ha llegado a la conclusión, de que es una declaratoria de intenciones, mediante el trazo de objetivos claros y determinados, de promover las micro, pequeñas y medianas empresas en la República Dominicana.

2.5.2. Principales Impuestos que gravan la actividad de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)

Los impuestos en la República Dominicana que recaen sobre las pequeñas y medianas empresas (PYMES) son:

Impuesto sobre la renta

La renta de las empresas jurídicas está sujeta a una tasa proporcional de 27%, aplicada luego de efectuar las deducciones permitidas a la renta bruta. Para lograr determinar el impuesto sobre la renta de las personas jurídicas entran en juego ciertos factores tales como los gastos corrientes como el pago de otros impuestos, tasas y primas de seguros, intereses, así como las deducciones por depreciación de capital, donaciones, gastos en investigación, entre otros.

No obstante, es importante señalar que las edificaciones y los componentes estructurales de las PYMES se deprecian a una tasa de 5% anual, a su vez, los automóviles y camiones livianos destinados para el uso común, los equipos de oficina y también los de procesamiento de datos tienen una tasa de depreciación de 25% anual, en este mismo tenor, el resto de los bienes depreciables de una compañía pierden valor a una tasa de 15% anual.

El Código Tributario de la República Dominicana, en lo referente al impuesto sobre la renta de empresas de ingresos de fuente nacional o del comercio internacional, proveniente de determinadas empresas extranjeras o nacionales, que por su naturaleza y procedencia resulta difícil determinar el monto generado en el país, otorga un tratamiento especial a la renta neta, para este tipo de casos se utiliza una renta gravable presunta.

Impuesto sobre la importación

En la República Dominicana existen actualmente siete tasas arancelarias diferentes (0%, 3%, 8%, 14%, 20%, 25% y 40%), no obstante, las importaciones de bienes agropecuarios sensibles, incluidas en la Rectificación Técnica ante la OMC, están sujetas a tasas más elevadas. En ese mismo tenor, La exención del pago de impuestos arancelarios de productos importados bajo el régimen de

internación temporal o de perfeccionamiento activo forma parte del sistema tributario de referencia, por lo que no se consideran gasto tributario.

Impuestos sobre el patrimonio

El gasto tributario estimado por impuestos al patrimonio se compone de las exenciones del impuesto sobre activos, impuesto a la propiedad inmobiliaria (IPI), impuesto a la transferencia inmobiliaria, el registro de hipotecas, la constitución de compañías, y donaciones y sucesiones. En la República Dominicana, de los impuestos sobre el patrimonio recaudados de las PYMES, se contribuye en un aproximado 0.85% del Producto Interno Bruto nacional.

Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicio (ITBIS)

En la República Dominicana, de los impuestos a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicio (ITBIS) de las PYMES, se contribuye en un aproximado 3.01% del Producto Interno Bruto nacional. El mismo se genera por impuesto sobre alimentos, bienes y servicios, salud, educación, actividades culturales, servicios de transporte, contratos, compras en general, compras por internet, gastos navideños, mudanzas, importaciones de vehículos, entre otras excepciones.

Impuestos Selectivo al Consumo (ISC)

El ISC de las PYMES en la República Dominicana, se contribuye en un aproximado 0.31% del Producto Interno Bruto nacional. El mismo se genera en virtud de las importaciones, los seguros, las bebidas alcohólicas, las devoluciones realizadas a PROINDUSTRIA y también es el impuesto aplicado a las Instituciones sin Fines de Lucro.

Impuesto sobre Hidrocarburos

El costo tributario del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) aplicado a los hidrocarburos representa el 0.81% del Producto Interno Bruto nacional. La Ley 112-00 sobre Hidrocarburos establece impuestos específicos diferenciados por tipo de combustibles similares, como la gasolina Premium y regular y el gasoil Premium y regular, gasto tributario por ISC hidrocarburos también incluyen las exenciones de los combustibles empleados en el proceso de producción de las empresas de zona franca, desarrollo fronterizo y manufactura textil.

Impuestos arancelarios

Este impuesto contribuye al 0.69% del Producto Interno Bruto de la República Dominicana, el mismo es aplicado a disposición liberatoria considerada gasto tributario y a la exoneración aprobada por la DGPLT, así como a los registros de importaciones de las empresas de zona franca del régimen de importación.

Impuestos sobre el uso de bienes y licencias

El gasto tributario de Impuestos al Registro de la Primera Placa de Vehículos, como también se le conoce, de las PYMES en la República Dominicana, contribuye en un aproximado 0.02% del Producto Interno Bruto nacional, el mismo corresponde a exenciones en la compra y adquisición de vehículos institucionales o servicios públicos.

2.5.3. Marco Teórico de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)

- PYMES (Pequeñas y medianas empresas)
- Consejo Nacional de Promoción y Apoyo a la Micro, Pequeña y Mediana Empresa (Consejo Nacional PROMIPYMES)
- Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana (DR-CAFTA)
- Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana (ICPARD)
- Secretaría de Estado de Industria y Comercio (SEIC)
- Programa de Promoción y Apoyo a la Micro, Pequeña y Mediana Empresa (PROMIPYMES)
- Consejo Nacional de Competitividad (CNC)
- Confederación Dominicana de la Pequeña y Mediana Empresa, Inc. (CODOPYME)

- Confederación Dominicana de Pequeñas y Medianas Empresas de la República Dominicana (CODOPYME)

2.5.4. Clasificación de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)

Para poder clasificar las pequeñas y medianas empresas, la Ley 488-08 parte desde el punto principal para clasificarlas de la cantidad de empleados que posee la empresa, y como segundo punto de referencia se evalúa la cantidad de ingresos que tienen las mismas de manera neta bruta o por facturación anual.

En este mismo orden podemos decir que las microempresas son aquellas unidades económicas, formales o informales, que tienen un número de 1 a 15 trabajadores y un activo de hasta RD\$3 millones y que genera ingresos brutos o facturación anual hasta la suma de RD\$6 millones, que las pequeñas empresas son aquellas que tienen de 16 a 60 trabajadores, un activo de RD\$3 millones y un centavo a RD\$12 millones y genera ingresos brutos o facturación anual de RD\$6 millones hasta RD\$40 millones y las medianas empresas son definidas como las que tienen de 61 a 200 empleados, un activo de RD\$12 millones hasta RD\$40 millones y generan ingresos brutos o facturación anual de RD\$40 millones hasta RD\$150 millones. En este mismo orden, el artículo número dos de la Ley 488-08 estipula que las MIPYMES que quieran aprovechar los beneficios de esta ley deben cumplir sus obligaciones tributarias, deben cumplir con la formalización de hecho o derecho y cumplir sus obligaciones laborales.

2.5.5. Características de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)

Microempresas:

- Tienen un número de 1 a 15 trabajadores
- Tienen un activo de hasta RD\$3 millones
- Genera ingresos brutos o facturación anual hasta la suma de RD\$6 millones

Pequeñas empresas

- Tienen de 16 a 60 trabajadores
- Tienen un activo de RD\$3 millones y un centavo a RD\$12 millones
- Genera ingresos brutos o facturación anual de RD\$6 millones hasta RD\$40 millones

Medianas empresas

- Tienen de 61 a 200 empleados
- Tienen un activo de RD\$12 millones hasta RD\$40 millones
- Generan ingresos brutos o facturación anual de RD\$40 millones hasta RD\$150 millones.

2.5.6. Importancia de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)

Las pequeñas y medianas empresas, (Pymes), tienen particular importancia para las economías nacionales, no solo por sus aportaciones a la producción y distribución de bienes y servicios, sino también por la flexibilidad de adaptarse a los cambios tecnológicos y gran potencial de generación de empleos. Representan un excelente medio para impulsar el desarrollo económico y una mejor distribución de la riqueza (Chavez, 2017).

Quedando de esta forma claramente evidenciado que las PYMES tienen una gran influencia que resulta ser determinante sobre el desarrollo y la evolución económica de un país, en ese mismo tenor, juegan un papel de suma importancia en la cohesión social, contribuyendo significativamente a la generación de empleos, de ingresos, erradicación de la pobreza, a la vez de dinamizar la actividad productiva nacional, colaborando de esta forma al desarrollo regional, sectorial, económico y social de nuestros países.

A su vez las PYMES son generadoras de empleos y de ingresos, lo cual repercute en el desarrollo local de la zona geográfica donde se encuentren ubicadas. En adición a lo anteriormente expresado, es importante puntualizar, que las microempresas tienen una estructura altamente productiva y flexible en la distribución porcentual de sus actividades económicas.

Las PYMES también se encuentran en constante crecimiento, en virtud de que la pequeña tiende a ser mediana y esta a su vez busca ser grande, generando de esta forma mayor productividad y a su vez mayor cantidad de empleos en la zona donde se desarrolla, incrementando de este modo sus importancias por la influencia en la economía nacional, en virtud de los aportes que realizan a la

producción y por la distribución de bienes y servicios, así como al ser pequeñas y medias empresas tienden a adaptarse de manera más rápida a los cambios tecnológicos.

2.5.7. Evolución de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)

Las micro, pequeñas y medianas empresas (MIPYMES) se han convertido en un sector fundamental de la economía nacional, su importancia no solo radica en que constituyen una fuente de empleo e ingresos, sino que también por su potencial para dinamizar las actividades productivas y contribuir a la estabilidad social del país. A su vez, en los últimos años en la República Dominicana, las PYMES se han vuelto envueltas en un gran auge de desarrollo, logrando la expansión, desde 2013 hasta la fecha en un 20%, dichos avances demostrados en que las mismas reportaron que ahora tienen una planilla laboral más numerosa que en sus inicios.

Es interesante destacar que las empresas manufactureras tendieron a expandir un poco más su número de trabajadores que las de comercio o de servicios (21.1%, 19.2% y 20.6%, en cada caso). En cambio, más empresas de servicios (12.3%) redujeron su personal frente a las manufactureras (7.3%) o las de comercio (6.7%). Las empresas comerciales son las que experimentaron menos cambios en su fuerza de trabajo, pues tres de cada cuatro (74.0%) ni incorporó ni disminuyó su número de trabajadores. Esto se relaciona con que el comercio puede incrementar su volumen de inventario y de venta, sin necesariamente aumentar la cantidad de mano de obra involucrada en el ciclo operativo y administrativo. En adición, las empresas manufactureras tienden a ser más generadoras de empleos pagados, pues requieren personal con conocimientos técnicos para los procesos de transformación de la materia prima.

Viéndose de esta forma reflejada en la actividad empresarial la evolución que van teniendo las PYMES, inclusive queda claramente expuesto, mediante los aumentos en la producción o la necesidad de contratar nuevo personal, como las pequeñas empresas van evolucionando a medias y las medias a grandes empresas.

2.5.8. Bases legales en el derecho tributario para evitar la defraudación tributaria en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en República Dominicana

2.5.8.1. Principios Sancionatorios del Derecho Tributario

Las sanciones en el régimen de los tributos tienen la función instrumental de inducir a los ciudadanos al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, que constituyen parte de sus deberes fundamentales. En la República Dominicana el Código Tributario, Ley no. 11-92, es la que establece las normas generales, los procedimientos y las sanciones tributarias. Dicha ley, dota a la Administración Tributaria de la facultad de imponer sanciones, las cuales serán aplicadas conforme a las normas y procedimientos respectivos.

El Código tributario asigna a la Administración tributaria las funciones relacionadas con la aplicación de los tributos. El mismo Código singulariza la Dirección General de Impuestos internos (DGII) y la Dirección General de Aduanas (DGA) y la designa en su conjunto como Administración tributaria, estableciendo que le compete la administración de los tributos

La Administración tributaria tiene facultad normativa, facultad de inspección y fiscalización, facultad sancionadora y facultad de determinación. En ese mismo orden en su artículo no. 197, la ley establece que se considera como una infracción cualquier forma de incumplimiento de obligaciones tributarias tipificada y sancionada con arreglo a lo dispuesto por la misma, en ese mismo orden, también indica que las infracciones consistentes en sanciones pecuniarias serán conocidas y sancionadas por el órgano competente de la Administración Tributaria, siendo el órgano competente para su conocimiento aquél al cual corresponda exigir el cumplimiento de la obligación tributaria infringida.

A su vez, en la República Dominicana el incumplimiento tributario da potestad a la Administración tributaria de ejercer funciones mediante las cuales se pretende llevar a los sujetos pasivos de las obligaciones al cumplimiento tributario, elevando los costos de las faltas tributarias por medio de sanciones pecuniarias aplicadas a cada una de las contravenciones, que deben estar referidas a las diferentes formas de incumplimientos tributarios, afectando al incumplidor de forma acumulativa.

El código también prevé los casos en los cuales o exista riesgo para la percepción del pago de los créditos tributarios o de las sanciones pecuniarias por infracciones, como consecuencia de la posible desaparición de los bienes sobre los cuales hacer efectivos dichos créditos o sanciones la Administración

Tributaria podrá requerir las siguientes medidas conservatorias sobre dichos bienes, siendo estas:

- Embargo conservatorio.
- Retención de bienes muebles.
- Nombramiento de uno o más interventores.
- Fijación de sellos y candados.
- Constitución en prenda o hipoteca.
- Otras medidas conservatorias.

Es importante señalar que, dependiendo de la gravedad del caso, las sanciones aplicables a las infracciones tributarias tienen diferentes grados, que van desde recargos, intereses y otras sanciones pecuniarias hasta la privación de libertad. A su vez, constituyen circunstancias agravantes y atenuantes, a ser tenidas en cuenta para establecer las sanciones correspondientes, las siguientes:

- La reincidencia y reiteración.
- La condición de funcionario público que tenga el infractor.
- El grado de cultura del inculpado y el conocimiento que tuvo o debió tener de la norma legal infringida.
- La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción.
- La conducta que asuma el infractor, en el esclarecimiento de los hechos.

- El grado de culpa o dolo del infractor, en los casos de delitos tributarios.

Cabe destacar que, en la República Dominicana, las sanciones pecuniarias no serán cumplidas con pena de prisión, precepto que se encuentra estipulado en el artículo no. 224 del Código Tributario Dominicano. No obstante, es importante mencionar que se impondrá prisión de seis días a dos años, sin perjuicio de las demás sanciones que pudieren corresponder en caso de reincidencia, cuando el monto de la defraudación fuere superior a RD\$100,000.00 dentro de un mismo período fiscal y en el caso de los agentes de retención o percepción, si no acreditaran haber ingresado los importes correspondientes.

2.5.8.2. Ilícitos tributarios

Los ilícitos tributarios son aquellos actos u omisiones contrarios a la ley tributaria, que la misma tipifica, y que se encuentran sancionados conforme a los estamentos y preceptos de la misma ley. Los mismos se pueden definir como los actos ilegales que el Fisco sanciona por afectar la economía del Estado. En otras palabras, se constituyen como ilícitos o delitos tributarios a toda acción y omisión que tienda a violentar las normas tributarias materiales o formales tipificadas y sancionadas por el Código Tributario y demás disposiciones normativas. En la norma regulatoria de los tributos en la República Dominicana, en su artículo no.

232, establece que se constituyen como delitos tributarios toda conducta que se encuentra tipificada y sancionada por el Código Tributario, Ley 11-92.

La normativa tributaria dominicana también estipula que la Administración Tributaria, en los casos que tome conocimiento de hechos constitutivos de delito, deberá iniciar ante la justicia ordinaria la acción penal. Una vez iniciado el proceso, éste se tramitará conforme a las normas de los delitos comunes. A su vez, la ley indica que en los casos en los que el delito tributario cometido sea llevado a cabo por personas jurídicas, sucesiones indivisas y demás entidades colectivas o en el caso de los incapaces, la pena de prisión se ejecutará en las personas de sus representantes.

2.5.8.3. Clasificación de los ilícitos tributarios

El artículo no 236 del Código Tributario Dominicano establece la defraudación tributarios, el mismo indica que “incurre en defraudación el que, mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño, intente inducir a error al sujeto activo en la determinación de los tributos, con el objeto de producir o facilitar la evasión total o parcial de los mismos.

2.5.8.4. Tipos de sanciones

De acuerdo a lo establecido en el artículo no. 221 del Código Tributario de la República Dominicana, Las sanciones aplicables a las infracciones tributarias son:

- Privación de libertad.
- Recargos, intereses y otras sanciones pecuniarias.
- Comiso de los bienes materiales objeto de la infracción o utilizados para cometerla.
- Clausura de establecimiento.
- Suspensión y destitución de cargo público.
- Inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones.
- Pérdida de concesiones, privilegios, franquicias e incentivos.
- Cancelación de licencias, permisos e inscripción en registros públicos.

2.5.8.5. Penas por defraudación

La defraudación será reprimida con sanciones de multa de dos hasta diez veces el importe del tributo evadido, sin perjuicio de las penas privativas de libertad que pudiere aplicarse, también el comiso de las mercancías o productos y de los vehículos y demás elementos utilizados para la comisión de la defraudación cuando sus propietarios fuesen partícipes en la infracción.

En ese mismo orden, se podrá ordenar la clausura del local o establecimiento del infractor o donde se hubiere cometido la infracción, por un máximo de 2 meses, así como también la cancelación de licencia, permisos relacionados con la actividad desarrollada por el infractor, por un máximo de 6 meses.

2.5.8.6. Fundamento para la Imposición de la Sanción

El fundamento para la imposición de la sanción por los ilícitos tributarios en la normativa jurídica de la República Dominicana, se encuentra basado en que la Ley No. 11-92 “Código Tributario de la República Dominicana”, faculta en su artículo no. 46 a la Administración Tributaria con la capacidad de poder imponer sanciones a las personas y entidades que violenten las estipulaciones del código.

2.6. Mecanismo preventivo y motivador de recaudación

La preocupación por armonizar las políticas fiscales está justificada por su posible impacto en la asignación de recursos económicos tanto si se analiza desde el lado del gasto como de los ingresos. Las decisiones que se tomen en materia de gasto (inversiones) pueden influir, a largo plazo, en la calidad y cantidad de los factores ofrecidos por un país, determinando la infraestructura o el capital humano que estén disponibles en el futuro. Un mecanismo preventivo y motivador de recaudación, hace referencia a las fórmulas o estrategias para el control fiscal, mediante las cuales se toma una posición preventiva, se persigue persuadir al consumidor a cooperar y del mismo modo impulsar al contribuyente a cumplir con sus obligaciones tributarias. Dichos mecanismos buscan evitar la pugna entre los fiscalizadores y obligarlos a cumplir sus obligaciones tributarias.

Cuando se trata de establecer mecanismos de control tributario, un elemento esencial es el equilibrio entre la efectividad y la economía de los controles que se adopten y los efectos económicos que puedan generar entre los contribuyentes, sea aquellos que directamente son destinatarios del control, o aquellos que lo ejercen de manera delegada por mandato de la ley. Así mismo, dichos mecanismos preventivos se enfocan en el establecimiento de sistemas de

administración de los impuestos, permitiendo de esta forma la realización de una fiscalización de la fuente generadora de los tributos, de este modo se logra delegar funciones a diversos órganos de la administración pública, posibilitándose de este modo un mayor control sobre el pago de impuestos.

2.6.1. Control tributario

El Estado cuenta con las herramientas necesarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. El control tributario se emplea al momento de verificar y controlar a los contribuyentes, así como también para liquidar o tasar impuestos. Mediante el mismo se busca velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos y decretar su inversión de acuerdo con las leyes.

Por su parte, los órganos de la Administración Tributaria son quienes disponen de amplias facultades de inspección, fiscalización e investigación a través de sus funciones competentes, persiguen el objetivo principal de que sean cumplidas y llevadas a cabo las disposiciones del Código Tributario de la República Dominicana, así como de las demás leyes, reglamentos y normas tributarias.

Es de suma importancia señalar que, la Administración Tributaria no podrá exigir informes a los ministros del culto en cuanto a los asuntos relativos al ejercicio de su ministerio profesional, así como a quienes por disposición legal puedan invocar el secreto profesional en virtud del hecho de que se trate o están obligados a guardar el secreto de la correspondencia epistolar. Del mismo modo, tampoco podrá exigir informes de los parientes ascendentes o descendientes en línea directa ni solicitar informaciones a los bancos o a las instituciones de crédito, públicas o privadas.

Resulta ser responsabilidad del contribuyente el facilitar las tareas de determinación, fiscalización, investigación y cobranza que realice la Administración Tributaria. Debe a su vez, llevar los registros y los libros obligatorios de contabilidad y los adicionales o especiales que se les requiera, las mismas deberán hacerse generalmente a medida que se desarrollen las operaciones.

El Código Tributario dominicano, a su vez establece que, los métodos de contabilidad y de evaluación a ser utilizados, serán establecidos mediante las leyes tributarias, as su vez indica que los mismos no podrán ser cambiados sin la expresa autorización de la Administración Tributaria, llevándose el cambio a consideración cuando el solicitante, mediante solicitud motivada, demuestre que el método establecido por la ley que le regula no sea idóneo para la empresa en cuestión. Cuando sea aprobada la autorización para la ejecución del nuevo método, esto debe inscribirse en el Registro Nacional de Contribuyentes y los registros especiales pertinentes, a los que aportarán los datos necesarios y comunicarán oportunamente sus modificaciones, debiendo acreditar esta inscripción para la realización de todos los actos señalados por la ley, reglamentos o normas administrativas.

Es indispensable señalar, que es atribución de los funcionarios de la Administración Pública, así como de las instituciones y empresas públicas, la obligación de proporcionar todos los datos y antecedentes que solicite cualquier órgano de la Administración Tributaria para la fiscalización y el control de los tributos.

En ese mismo orden, tienen la obligación de informar a la Administración Tributaria sobre los hechos que conozcan en el ejercicio de sus funciones y que puedan entrañar infracciones a las normas tributarias.

2.6.2. Cultura tributaria

La cultura tributaria es considerada como una conducta que se manifiesta en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios, dicha conducta inspirada en la razón, la confianza y la afirmación de los valores ciudadanos respecto al cumplimiento del pago de los tributos.

La cultura tributaria consiste en el nivel de conocimiento que poseen los individuos de una sociedad acerca del sistema tributario, de sus funciones y su propósito. Para que el Estado cumpla con su precepto constitucional de velar por el bien común, se hace necesario el cumplimiento tributario para que todos los ciudadanos de un país posean el conocimiento de que dichos recursos son destinados a cubrir demandas sociales, de seguridad, de salud, de educación, de justicia y de infraestructura de la nación, esto es virtud de que se ha considerado, que una población con falta de cultura tributaria conlleva a la evasión de los mismos. Por ello, para que el Estado pueda cumplir con su obligación constitucional de velar por el bien común y proporcionar a la población los servicios básicos que esta requiere, necesita de recursos que provienen principalmente de los tributos pagados por los contribuyentes.

La cultura tributaria puede ser entendida como un conjunto de valores, creencias y actitudes compartidas por una sociedad en relación a la tributación y al compendio reglamentario que lo regulan. El efecto que se persigue con el fortalecimiento de la cultura tributario radica en el cumplimiento permanente de los deberes fiscales.

La cultura tributaria es un mecanismo importante que ayuda al fortalecimiento del sistema tributario, el mismo surge con la necesidad de establecer una política de recaudación para el gasto público y suministro de bienes colectivos, buscando satisfacer las necesidades sociales, estabilizar la economía y desarrollo del país contribuyendo a las políticas que reducen la inflación de la economía de mercado.

El móvil deseable que persigue la cultura tributaria se encuentra enfocada en la información, la formación y la concientización del contribuyente, los cuales, a su vez, se incorporan en el eje central de que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones en virtud de que el contribuyente asuma su responsabilidad de pagar sus impuestos. La cultura tributaria nace en el seno de la sociedad con el fin de instaurar un sistema de tributos que sirva para brindar orientación al ciudadano, invitándole así a la no evasión de su responsabilidad tributaria, sino, se invita al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones de manera ordenada, y en este mismo orden busca fortalecer la información sobre los servicios y sobre la educación tributaria que posee el contribuyente.

Cabe destacar, que la obligación del cumplimiento tributario puede ser suficiente para lograr los objetivos de la recaudación fiscal, dependiendo de la percepción de riesgo de los contribuyentes y de la capacidad de fiscalización y sanción de la Administración Tributaria, radicando la importancia de una efectiva cultura tributaria en que el comportamiento de los contribuyentes respecto al cumplimiento de sus obligaciones y derechos ciudadanos en materia tributaria repercute de manera directamente proporcional con la función benefactora del Estado con la nación. Por tanto, la educación tributaria de ninguna manera puede reducirse a la enseñanza de prácticas que solamente capaciten para atender los requerimientos del régimen impositivo, tampoco puede limitarse al ámbito de la formalidad fiscal, el orden legal y las razones de su cumplimiento.

2.6.3. Mecanismos para contrarrestar la defraudación tributaria

Los métodos prácticos que más se utiliza para estimar la magnitud de impuestos dejados de pagar suelen ser:

- Método directo basado en las declaraciones de los contribuyentes
- Método indirecto utilizando información cruzada
- Método muestra basado en encuestas
- Método de auditorías aleatorias
- Métodos basados en modelos analíticos
- Métodos basados en experimentos de laboratorios

Dentro de estos el más generalizado es el de información cruzada, el cual consiste en el cruce de informaciones sobre las recaudaciones de la Administración Tributaria con informaciones de otras fuentes estadísticas, con el propósito de establecer la diferencia entre la recaudación potencial estimada y la efectivamente registrada. Esta diferencia es considerada como la evasión fiscal.

La penalización de conductas o cláusulas generales de prohibición, también es otro mecanismo para contrarrestar la defraudación tributaria, consiste en la emisión de una disposición legal de carácter general que permita a la Administración Tributaria o al juez desconocer los efectos de toda conducta que reúna las características de un acto elusivo del ordenamiento jurídico tributario.

Establecer disposiciones legales especiales para cada posible caso de elusión fiscal o tipificación de presupuestos de hecho subrogatorios, consiste en que el legislador regule caso por caso los supuestos de fraude de ley.

Otra de las acciones llevadas a cabo con el objetivo de reducir la evasión del tributo, es la emisión de la Norma 08-04 que establece una retención de una parte del ITBIS en las transacciones realizadas con tarjetas de débito o crédito. Esta norma instituye como agente de Retención del ITBIS a las denominadas empresas de adquirencia, que en nuestro país son Cardnet, Visanet, American Express y Banreservas, y que administran el flujo de información desde los puntos de venta ubicados en los negocios afiliados hasta los bancos emisores de las tarjetas.

La norma 06-18, la cual tiene como objetivo reducir la evasión de impuestos mediante la defraudación a través del uso de los comprobantes fiscales,

reduciendo dicho riesgo mediante operaciones de secuencias de dichos comprobantes mediante un nuevo sistema de facturación y cambios.

Otra norma utilizada como mecanismo para reducir la evasión de impuestos en la República Dominicana es la Norma General 02-05 Sobre Retención de ITBIS en Servicios, mediante la misma se procuró reducir la evasión en la facturación de contribuyentes del sector servicios, instituyendo como agentes de retención a sociedades y contribuyentes con mayor nivel de cumplimiento y con más controles sobre sus operaciones.

Quedando claramente expuesto de esta forma que los mecanismos para contrarrestar la defraudación tributaria poseen el objetivo de mantener la consistencia de los esfuerzos de fiscalización de la Administración Pública, a través de la implementación de sistemas de información y metodologías de trabajo, a los fines de garantizar la sostenibilidad y aumentar la percepción de riesgo en los contribuyentes.

2.7. Situación Actual de la defraudación tributaria de las PYMES a raíz del COVID-19 en República Dominicana

Con motivo de la crisis internacional, desatada por la pandemia, de la COVID-19, el Gobierno de la República Dominicana, viendo cómo la crisis ha afectado significativamente los sectores salud, economía y sociedad en general, “ha implementado una serie de medidas tributarias y sociales, como una forma de apoyar a los contribuyentes en medio de la crisis, y a futuro permitir, no solo la recuperación del tejido productivo del país y del bienestar económico de los dominicanos, sino también la consolidación del desarrollo del país para hacerle frente a la crisis que se avecina” (Mendez, 2014).

De acuerdo con Gil:

En vista de la situación económica que se está enfrentando en el país, el Poder Ejecutivo declaró el territorio nacional un primer Estado de Emergencia el pasado 19 de marzo, el cual fue prorrogado hasta el 1ro. de julio. Recientemente, se ha declarado un nuevo Estado de emergencia por un período de 45 días a partir del 20 de julio de 2020, debido a la evolución epidemiológica del referido virus. En consecuencia, en el presente documento procuramos exponer las medidas implementadas en el período comprendido desde el 19 de marzo hasta el 1ro. de julio, describiendo y llevando un análisis que trascienda el aspecto puntual de las m tocando temas novedad tributaria a nivel local e internacional como economía digital, facturación electrónica, precios de transferencia, entre otros (Gil, 2020).

Meses antes de desatarse esta pandemia, “las empresas pequeñas, medianas y hasta grandes enfrentaban grandes desafíos respecto de su operatividad y forma de negocio y es que, dentro de un contexto globalizado e hiper-conectado, era necesario hablar de una digitalización de la economía, un cambio en la forma de operar para llegar a más usuarios o impactar de manera positiva la marca” (Tavera, 2020). Ahora, el tema cobra mayor relevancia, pues pone en ejecución planes, diseños y planteamientos sobre su funcionalidad e imposición que se encontraba, en muchas ocasiones, en el papel.

Ante la declaración del estado de emergencia, el Ejecutivo, con el fin de garantizar los derechos de las contribuyentes y resguardar los plazos y los términos que rigen los procedimientos administrativos que se desarrollan en la Administración Tributaria, emitió por decreto la suspensión del cómputo de algunos plazos mediante el Decreto 137-20.

La suspensión del cómputo de los plazos estará vigente durante el estado de excepción, considerando dentro de este los plazos para la interposición de recursos administrativos, los plazos de prescripción y cualquier otro plazo otorgado por la Dirección General de Impuestos Internos (dgii), sobre procedimientos administrativos ya en curso. Es importante resaltar que la suspensión de los plazos referidos no exime a los contribuyentes del cumplimiento de los deberes formales y las obligaciones tributarias, salvo disposiciones administrativas que, como se ha observado, han sido parte de las

acciones tomadas. En este sentido, el Poder Judicial, mediante acta 02-2020, dispuso la suspensión de los plazos procesales (Tavera, 2020).

Destacándose un retraso de un valor decrecimiento de 18.8% de los ingresos recaudados en 2019 antes de la pandemia, a los recaudados para el año 2020, evidenciándose como dichas medidas implementadas contribuyeron a que las pequeñas y medianas empresas encontraran baches y vacíos legales para evadir su compromiso fiscal.

2.8. Marco Conceptual

Defraudación tributaria: Es un delito que es sancionado en nuestro ordenamiento jurídico penal. Incorre en defraudación el que, mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño, intente inducir a error al sujeto activo en la determinación de los tributos, con el objeto de producir o facilitar la evasión total o parcial de lo mismo (Gómez & Macedo, 2018).

Tributo: es la cantidad de dinero que, mediante las pautas establecidas por la ley, deben pagar los ciudadanos al Estado para de este modo sostener el gasto público (Villalobo, 2017).

Código tributario: Ley 11-92 que instituye el Código Tributario de la República Dominicana y sus modificaciones.

Sistema tributario: es la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario (Belgramo, 2019).

Constitución: Es la ley fundamental sobre la que se asienta un estado determinado con todo su andamiaje jurídico (González Navarro, 2016).

Delitos tributarios: Son las infracciones que se cometen por medio del dolo (engaño) o la culpa, y que no son susceptibles del error excusable (Sanabria, 2019).

Elusión tributaria: Es cualquier acción, en principio por vías legales, que persigue evitar o minimizar el pago de impuestos. Constituye una forma de planificación fiscal agresiva, en la que el interesado aprovecha vacíos legales para obtener ventajas no previstas por la normativa tributaria (Felipe, 2018).

Evasión tributaria: Omisión parcial o total del impuesto, así como la presentación de una declaración falsa o inexacta, voluntaria o involuntariamente, que produce una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, el otorgamiento indebido de exenciones o un perjuicio a la Administración Tributaria (Gonzalez, 2015).

Infracción tributaria: Constituyen infracciones las diversas formas de incumplimiento a las disposiciones de las leyes y normas tributarias, las cuales están tipificadas en el Código y sancionadas por la Administración y los Tribunales competentes (González Navarro, 2016).

Justicia: indica que la igualdad de impuestos y el trabajo que cada contribuyente debe soportar para la contribución al soporte del estado con el fin de crear un sistema tributario imparcial en trabajo con la equidad y el desarrollo, colaborando

con los gastos del estado dependiendo de su estado económico. (Castelfranchi, 2010)

La cultura tributaria: es considerada como una conducta que se manifiesta en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios, dicha conducta inspirada en la razón, la confianza y la afirmación de los valores ciudadanos respecto al cumplimiento del pago de los tributos (Gómez & Macedo, 2018).

Sujeto pasivo de la obligación tributaria: es quien en virtud de la ley debe cumplirla en calidad de contribuyente o responsable (Ley 11-92, 1992).

PYMES: Las pequeñas y medianas empresas constituyen un elemento importante en el esquema productivo nacional, jugando un papel relevante en el desarrollo económico del país (Rodríguez, 2020).

La Dirección General de Impuestos Internos: es la institución gubernamental que se encuentra a cargo de recaudar y administrar los principales impuestos internos establecidos en el Código Tributario de la República Dominicana (Ley 11-92, 1992).

Programas de educación tributaria: es el conjunto de medidas dirigidas a la responsabilidad moral de los contribuyentes del Ecuador, en cual se basa en difundir mediante centros educativos o publicidad, sobre solidaridad social o en la afinidad de los ingresos y gastos del estado.

Disposición de tributar: las funciones de disuasión, coerción y sanciones que corresponden a la Administración Tributación, así como las acciones que se realicen en función de la importancia de cumplir con las obligaciones tributarias, es decir la cultura tributaria.

Voluntad: la voluntad consiste en un acto intencional, de inclinarse o dirigirse hacia algo, y en él interviene un factor importante: la decisión. Voluntad significa saber lo que uno quiere y hacia dónde uno va. (Hugo, 2011).

Capítulo III – Marco Metodológico

3.1. Tipo de investigación

Esta investigación es de tipo descriptiva ya que se encarga de puntualizar las características del objeto que se está estudiando. Esta metodología, según Ortiz (2017) se centra más en el “qué”, en lugar del “por qué” del sujeto de estudio. Es decir, que intenta recopilar información cuantificable acerca de la participación de las mujeres en las decisiones políticas de la Circunscripción 1 del Distrito Nacional, y los elementos necesarios para promover el crecimiento a través de la participación y empoderamiento político de las mujeres, a través de una revista digital que visibilice su evolución en la República Dominicana, para de este modo lograr establecer los precedentes de la misma (Lafuente González, 2016).

Con un enfoque cualitativo mediante el cual, expone Roberto Hernández Sampieri (2016) se persigue comprender e interpretar los fenómenos, a través de las percepciones y significados producidos por las experiencias de los participantes. Expresando a su vez, que el enfoque cualitativo utiliza la recolección y análisis de los datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación.

3.2. Métodos de la investigación

- Uno de los métodos utilizados para la presente investigación es el método inductivo, en virtud de que, es el método utilizado los estudios no experimentales y se lleva a cabo realizando un planteamiento general a través de la observación de aspectos individuales o particulares del hecho que es objeto de estudio, para en ese orden poder llegar a un aspecto generalizado (Bereijo León, 2016).
- Otro método que implementaremos es el método analítico, puesto que nos permitirá fraccionar las diferentes partes de la investigación para

profundizar en los componentes y de esta forma obtener una observación concisa de dicho fenómeno (Villalobo, 2017).

- A su vez se aplicará el método deductivo, puesto que es una estrategia de razonamiento empleada para deducir conclusiones lógicas a partir de una serie de premisas o principios (Bereijo León, 2016).

3.3. Diseño de investigación

El diseño de investigación empleado en el presente estudio es de tipo no experimental, ya que se realizará una observación del procedimiento de cobranza que ejecuta la DGII sobre las PYMES, y como esta pudiera mejorar gracias a un análisis de las herramientas que integra la Administración Tributaria nacional.

3.4. Fuentes de investigación

Las fuentes que permitirán obtener la información necesaria para realizar la investigación, se denominan fuentes de información. Para ellos, se han aplicado como fuentes de información las siguientes: leyes, normas, resoluciones, conferencias internacionales, libros, revistas, documentos relacionados, resultados estadísticos, artículos y publicaciones de la prensa, trabajos de grado, trabajos de maestría, diccionarios.

3.5. Técnicas de recolección de información

Las técnicas de recolección investigación que aplicaremos para este trabajo de investigación final son:

- **Observación:** en esta parte se han analizado de forma íntegra y general el procedimiento de cobranza de la DGII, específicamente las

disposiciones legales, normativas, los sistemas de información y procesos, para poder evaluar la eficacia del proceso de cobranza y el cumplimiento al debido proceso y los principios tributarios.

- **Bibliográficas:** se procedió a investigar las corrientes doctrinarias y diversas fuentes relativas al tema.
- **Documental:** para poder obtener una mayor cantidad de información sobre el tema del trabajo de investigación, ha sido necesario asistirse en jurisprudencias, revistas, informes estadísticos, consultas en línea y toda fuente de información a nuestro alcance.

3.6. universo

El universo de la presente investigación se encuentra circunscrito a todos los lineamientos legales y de procedimientos aplicados por la Administración Tributaria de la república Dominicana, en miras a efectuar el correcto proceso de cobranza a las Pequeñas y medianas empresas (PYMES).

**Capítulo IV – Propuestas de mejora al control de cumplimiento
para eficientizar la cobranza ejecutada por la DGII**

4.1. Herramientas para el eficientizar el control de cumplimiento en la cobranza ejecutada por la DGII: Los sistemas de información y su apoyo en la gestión de control del cumplimiento

La administración tributaria de República Dominicana debe aunar esfuerzos para que el proceso de recaudación durante el proceso de pandemia a causa del COVID-19 sea más eficaz, por tal motivo es necesario desarrollar un conjunto de iniciativas basadas en metas y tendencias para mejorar la implementación y el desempeño de la misma a través de la estandarización. Asimismo, se deben desarrollar lineamientos y políticas que habiliten indicadores de cumplimiento e incorporen enfoques de mejora continua.

En ese orden, es innegable el hecho de que, la administración tributaria y los mecanismos de cobranzas y control de cumplimiento deben evolucionar en la medida que la sociedad sufre estragos que afectan los diversos sectores financieros, laborales y económicos del país, tal como ha sido la enfermedad del coronavirus. En ese orden, surge constantemente la necesidad de implementar herramientas y mecanismos que persigan como finalidad mejorar la recaudación de los tributos en la República Dominicana.

Así pues, la adopción de tecnología de la información en el proceso de recaudación tiende a reducir los costos administrativos y operativos del órgano fiscal, lo cual se identifica como el costo de cumplimiento del contribuyente. Cabe resaltar el hecho de que la tecnología está destinada a aumentar la capacidad de la DGII para abordar la evasión y los esquemas fiscales contraproducentes, así como la tasa de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Hoy en día es un hecho conocido que además de contar con leyes que puedan empoderar a las autoridades tributarias para cumplir con su misión, estas también deben poder administrar grandes bases de datos. Por lo tanto, no solo se necesitan hardware y software, sino también soluciones avanzadas de gestión fiscal para gestionar de forma eficaz bases de datos complejas y modelos de análisis de riesgos, así como también para transformarse en una institución libre de papel.

Por consiguiente, este cambio radical en el comportamiento del órgano recaudador es casi obligatorio para los ciudadanos, ya que no es apropiado que el gobierno continúe solicitando datos a los contribuyentes y respondiendo solicitudes extemporáneamente, esto último debido al atraso en su gestión y al gran cúmulo de solicitudes sin respuesta. Además, las autoridades tributarias deben garantizar una buena gestión de toda su información, ya sea relacionada con transacciones internas o externas. De manera que, para alcanzar este nuevo nivel, instamos a la DGII a adoptar las nuevas tecnologías de la información y mecanismos eficientes para el intercambio y/o manejo de la información a nivel nacional e internacional.

4.1.1. Prácticas tecnológicas para gestionar la cobranza electrónica

La integración de la tecnología de la información y las comunicaciones (TIC) en el proceso de cumplimiento tributario brinda una oportunidad para mejorar la eficiencia operativa de la administración tributaria que debe utilizarse. En este sentido, la capacidad de enviar notificaciones electrónicas a las direcciones de correo electrónico de los contribuyentes representa una nueva oportunidad para que la administración fiscal siga avanzando en áreas de interés para mejorar el cumplimiento. Siendo así, el menor costo posible para cumplir con su facultad recaudadora.

En este sentido, es importante pensar en algunas decisiones estratégicas importantes para implementar las notificaciones electrónicas. Lo anterior debido a que las normativas que regulan las prácticas de notificación definen dónde deben notificarse. Así, por ejemplo, el Código Tributario Dominicano en su artículo 54, 55 y 56 establece donde se notifican las comunicaciones y actos de la administración.

En ese tenor, se establece en el artículo 56 Párrafo I del referido texto legal, que la administración tributaria puede elegir notificar a través de medios electrónicos como la Internet, en la dirección electrónica habilitada, “tales como la denominada Oficina Virtual” instaurada por la Dirección General. Continúa estableciendo el Párrafo II de dicho artículo, que “las declaraciones y actuaciones realizadas electrónicamente en la Oficina Virtual de la DGII por los contribuyentes o responsables con su código de identificación y acceso (PIN), previamente suministrado por la DGII, tendrán la misma fuerza probatoria que la otorgada a los actos bajo firma privada en el Código Civil, tal y como lo establece la Ley No. 126-02 de fecha 14 de agosto del año 2002, sobre Comercio Electrónico y Firmas Digitales, siempre y cuando hubiesen cumplido con la normativa al efecto establecida por la DGII”. Dicha Oficina Virtual (OFV) instituida por el artículo 3 de la Norma General No. 3-11, modificada por la Norma General 05-2014, constituye un espacio equivalente a una oficina física de esta Dirección General, por lo tanto, las informaciones mostradas al contribuyente en la misma se corresponden con la almacenada en las bases de datos de la Institución.

En este sentido, es necesario destacar la figura rectora del comercio electrónico en República Dominicana denominada Instituto Dominicano de las Telecomunicaciones (“INDOTEL”), que se encarga de custodiar el debido cumplimiento de la legislación referente al ámbito de las telecomunicaciones, así como regula los modelos tecnológicos, económicos, jurídicos y trámites en materia de telecomunicaciones, tales como firma digital, certificación digital,

mensajes de datos y está facultado para emitir resoluciones llamadas a garantizar el cumplimiento de la Ley.

Por consiguiente, haciendo uso de las facultades conferidas por ley, INDOTEL emitió la Resolución Número 035-2020 en fecha 27 de mayo 2020, por medio de la cual dicta la norma de aplicación de la ley número 126-02 a los procedimientos tributarios. Así pues, se reguló la relación entre los contribuyentes y la DGII en materia de uso de medios telemáticos, también estableció la necesidad de facilitar el cumplimiento a los contribuyentes respecto de los trámites y procedimientos tributarios ante el órgano fiscal, a través del uso de las tecnologías de la información. De manera que, el hecho de que la firma digital pueda asemejarse a la seguridad legal que ofrece la firma ológrafa gracias al certificado de firma digital, significa una solución práctica y beneficiosa para el órgano fiscal, ya que facilita que la administración tributaria pueda emitir sus decisiones a través de los medios telemáticos y así no depender solamente del papel.

No obstante, lo anterior, no podemos ignorar la realidad demográfica y geográfica del país, donde así como hay grandes ciudades con millones de habitantes, también figuran zonas geográficas deshabitadas o inaccesibles. Además de esto, debe agregarse que la falta de organización urbana o local a menudo hace que sea más difícil y costoso implementar o dispersar las notificaciones.

Así pues, si la DGII calcula el costo de la notificación a través de su propio personal, o el costo del pago de los servicios de mensajería pública o privada, así como el personal asignado para tal fin, se comparará el monto pagado con el total, lo cual supondrá una cantidad considerable de costes operativos.

En este sentido, las nuevas tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) ofrecen el potencial para agilizar los procesos en el marco de las máximas garantías legales. Es decir, mediante el uso de un buzón electrónico en la oficina virtual de la autoridad fiscal a través de internet u otras aplicaciones móviles. Por ende, el domicilio fiscal electrónico deviene en ser medio electrónico aprobado que contiene todos los elementos legales del "lugar de residencia" del sujeto pasivo.

De acuerdo con la experiencia internacional, se requiere un buzón electrónico para las grandes empresas, corporaciones y cualquier persona que necesite presentar una declaración de impuestos electrónica. Mientras los que mantienen contactos ocasionales con la administración tributaria por parte de empleados y contribuyentes, el registro de domicilio electrónico es voluntario. En todos los casos, la ley debe ser clara al respecto y abarcar todos los posibles supuestos. Así como también debe haber disposiciones legales claras sobre el impacto de no abrir las comunicaciones o actos enviados al buzón electrónico y el tiempo que lleva comprender que los ha recibido. En este sentido, la experiencia de las notificaciones a través del buzón electrónico fiscal en América Latina y España ofrece una variedad de soluciones para considerar los principales problemas en este sentido. Por ejemplo, en Brasil, se considera que los contribuyentes están como notificados 15 días después de procesada la notificación. Mientras que en España la notificación se considera válida si en el plazo de 10 días el contribuyente no accede a su domicilio fiscal.

En otro orden, respecto de la experiencia de Perú sobre la cobranza, es necesario destacar el hecho de que debido a la gran cantidad de deuda que maneja su cartera coactiva, la administración tributaria tuvo que optimizar al máximo sus recursos. En este sentido, la SUNAT ha desarrollado un amplio abanico de procedimientos y recursos informáticos entre contribuyentes y terceros para adaptarse a los diferentes tipos de actividades.

A su vez, el establecimiento de un centro de llamadas ha jugado un papel importante en llegar a los deudores y ha demostrado la voluntad de los servicios del órgano recaudador de reducir la morosidad en aras de la recaudación oportuna de impuestos.

Este, además de tener una determinada lista de clientes morosos con un monto total específico, también cuenta con marcación predictiva, dicha herramienta ahorra tiempo de marcación y ayuda a acelerar el proceso de gestión telefónica.

En adición, el call center prioriza los números de teléfono según la probabilidad de una llamada exitosa. Esta herramienta se ve reforzada por un sistema de cliente centralizado que incluye los datos de contacto de todos los clientes, y esta información se utiliza para determinar los factores de éxito del contacto y el mejor momento para realizar una llamada. Mantener sus datos de contacto actualizados y proporcionar un sistema al cliente es fundamental para mejorar la eficiencia de su marcador predictivo.

4.1.2. Mejoras a la normativa vigente

En la República Dominicana respecto de la normativa tributaria que regula los procesos de control de cumplimiento en la cobranza y la recuperación del crédito debemos denotar que la misma contiene algunos vacíos o ambigüedades que deben ser revisados y subsanados. Esta debilidad jurídica violenta principios tributarios y administrativos, siendo los más afectados: generalidad, capacidad contributiva, eficiencia, equidad, igualdad, proporcionalidad, entre otros. Lo anterior puede lograrse a través de la implementación de un reglamento de gestión del crédito en la cobranza.

Por consiguiente, en la normativa tributaria de la República Dominicana se hace necesario establecer un reglamento de cobro coactivo que regule un orden sistemático para llevar a cabo la ejecución de las medidas de cobro coactivo a ser aplicadas al sujeto obligado, en virtud de que el orden de la ejecución de las mismas es una herramienta de total discreción de la administración; dicha situación de carencia de un esquema organizado de control administrativo para implementar las medidas de cobro coactivo, lesiona gravemente el debido proceso y el contribuyente moroso se encuentra en estado de indefensión, ya que la administración en cualquier momento en este proceso puede aplicar cualquier medida sin orden de prelación.

En ese orden, respecto de la legislación tributaria dominicana es importante señalar que la DGII, previo a trabar cualquier medida conservatoria o cautelar, no procede primero a realizar una verificación del nivel de riesgo del contribuyente. Lo anterior debido a que el artículo 27 del Código Tributario establece que “la mora habilita a la Administración Tributaria para el ejercicio de la acción ejecutoria para el cobro de la deuda”. De manera que, el hecho de que el contribuyente esté en mora fundamenta el riesgo para la percepción del pago de la obligación tributaria. En este sentido, han surgido múltiples interpretaciones referentes al riesgo, el cual no está definido ni delimitado en la Ley, asimismo la jurisprudencia no ha hecho caso omiso a esta temática controversial, por lo que también hay mucho material jurisprudencial tendente a arrojar luz sobre el riesgo.

Asimismo, encontramos vacíos legales en lo referente a que el procedimiento por el cual una medida conservatoria pudiera convertirse en ejecutoria, para hacerla efectiva y recuperar lo adeudado, no está reglamentado por el código tributario, resultando en un sin número de escenarios posibles para ser accionados por la discrecionalidad de la administración. Por citar un ejemplo, si nos regimos por el derecho común el embargo retentivo debería ser validado por un tribunal, sin embargo, como el procedimiento de recuperación del crédito tributario es

especial, con regulaciones propias dada el poder de imperio del Estado, no debería ser homologado en un tribunal para que adquiriera fuerza ejecutoria, porque se supone que el ejecutor administrativo está facultado para ejecutar el mismo los bienes embargados.

Continuando con este análisis, es necesario hacer referencia a que en este proceso se debe reconocer el derecho que tiene el contribuyente a elevar excepciones una vez la ejecución ha iniciado y se le ha notificado al deudor, de conformidad con el artículo 134 del código tributario y el debido proceso. De manera que, insistimos en la necesidad de normar este procedimiento a través de un reglamento que subsane estas cuestionantes procedimentales y garantice los derechos de los contribuyentes.

En otro orden, debemos enfatizar la problemática que existe actualmente respecto del término del plazo de vigencia de la medida conservatoria trabada, en el sentido de que el código tributario en su artículo 85 establece que la vigencia de la medida es de 60 días, prorrogable por igual término.

Esta disposición legal deja entender que la medida conservatoria se constituye en indefinida toda vez que el ejecutor administrativo continúe prorrogando el plazo, sin importar que los riesgos que una vez fundamentaron la medida hoy en día dejen de existir y solo permanezca la mora de la deuda.

En este sentido, somos de opinión que dentro del reglamento de cobro coactivo propuesto deberá existir para el ejecutor la opción de que pueda de oficio dejar sin efecto la medida decretada en virtud de que los riesgos se subsanaron y así llegar a un acuerdo para regularizar la situación fiscal del embargado; o bien tomar las medidas necesarias hasta el límite del crédito perseguido.

Asimismo, de manera accesoria darle la oportunidad al contribuyente de que a través de algún mecanismo o recurso tenga el derecho de justificar la solicitud al mismo Ejecutor Administrativo de un cambio de medida. Lo anterior debido a que según el artículo 90 del referido código, cualquier recurso contra la resolución que ordena la medida conservatoria deberá ser conocido por ante el tribunal, ni siquiera le da la opción al contribuyente de una vía administrativa en este sentido.

En suma, para que la DGII evite causar un daño inminente al momento de trabar medidas de cobro coactivo, la legislación tributaria debe tener en cuenta que las medidas aplicadas no deben lesionar la actividad comercial del contribuyente ni sus derechos fundamentales, respectivamente; por lo que se hace necesario la creación de un reglamento especial que tipifique los casos en los cuales se deben llevar a cabo la ejecución de medidas de cobro coactivo, regule los procedimientos y que a su vez esquematice el orden de aplicabilidad de las mismas.

En otro tenor, referente al pago como modo de extinción de la obligación tributaria, contemplado en el artículo 16 y párrafo I del código tributario, no especifica la naturaleza del pago, dejando a total discreción de la DGII el tipo de pago a aceptar. Naturalmente el método de pago preferido por la institución es el monetario, ya que el disponer de él no representa ninguna gestión o gasto adicional para la administración.

Sin embargo, esta preferencia puede perjudicar a aquellos contribuyentes que no cuentan con liquidez suficiente para pagar sus impuestos, pero tienen otros activos financieros cuasilíquidos que pueden en principio solventar su deuda y regularizar su situación, algunos de estos pueden ser: certificados financieros, bonos, acciones, títulos redimibles a corto plazo, letra de cambio.

También el contribuyente muy bien puede ofertar dación en pago de sus bienes mobiliarios e inmobiliarios. De esta manera se le facilita el cumplimiento tributario al contribuyente y no se le ata de manos al exigir un solo medio de pago. Por consiguiente, el reglamento de cobranza podría incluir las nuevas formas de pago disponibles en el mercado, como una facilidad de cumplimiento para aquellas deudas morosas catalogadas como incobrables o de difícil cobro.

Por su parte, el artículo 17 del código tributario también limita el cumplimiento tributario del contribuyente, ya que dispone que la DGII podrá otorgar prórrogas para el pago de los tributos y esta deberá ser solicitada antes del vencimiento del plazo para el pago, dejando fuera a todo el universo de contribuyentes morosos sin posibilidad de acogerse.

No obstante, la DGII fundamenta legalmente sus acuerdos de pago en este mismo artículo 17 mencionado anteriormente, asimismo se apoya en el artículo 28 del referido código para solicitar garantías reales para la celebración de dichos acuerdos.

En este sentido, es necesario que el reglamento de cobranza también incluya la posibilidad de realizar acuerdos de pago o del fraccionamiento de la deuda para los deudores sobradamente morosos y que están en etapa persuasiva o coactiva. No obstante, debido al bajo nivel de incumplimiento y de alta percepción de riesgo a este tipo de contribuyente se amerita que la garantía del acuerdo pueda ser ejecutada en caso de incumplimiento de pago.

Cabe resaltar que nuestra legislación tributaria no dispone un procedimiento abreviado de ejecución de garantías como el establecido en la Ley de Fomento

Agrícola No.6186, lo cual resulta cuestionable y preocupante, ya que la normativa tributaria es especial y los créditos son privilegiados.

En conclusión, podemos dilucidar que la debilidad más importante de la normativa tributaria dominicana es que le otorga demasiado poder discrecional al órgano recaudador. Debido a las ambigüedades en las definiciones y delimitaciones de los procesos de cumplimiento y recuperación del crédito, la administración debe actuar con discrecionalidad ante tales situaciones.

No obstante, si bien es cierto que el vacío legislativo tributario le otorga poder discrecional a la DGII no es menos cierto que dicha discrecionalidad está limitada por los principios tributarios y el debido proceso, en este sentido, los tribunales dominicanos se han encargado de aplicar las limitantes a las actuaciones del órgano fiscal. Por consiguiente, entendemos necesaria una revisión de la normativa tributaria y la promulgación de un reglamento de cobranza que determine y regule los procedimientos de control de cumplimiento y recuperación del crédito tributario.

4.1.3. Mejoras a procesos

Dimensiones	Estrategias
Notificaciones al sujeto obligado	Diseñar un formato de notificaciones a ser enviadas al deudor. Una vez puesto en mora, se enviará una nueva notificación con cada mora aplicada indicando el monto generado a raíz de la misma. Dichas notificaciones serán enviadas por buzón electrónico de la oficina virtual institucional.

Internet	Enviar por el buzón electrónico de la oficina virtual institucional, recordatorios de las fechas de pago de las cuotas de los acuerdos de pagos generados en cobranza persuasiva y coactiva.
Agilización tributaria	<p>Enviar mensajes de texto en masa con el fin de que llegue a todos los contribuyentes las fechas de pago.</p> <p>Depurar el registro de deuda morosa, con miras a aumentar la confiabilidad de la información.</p> <p>Establecer prioridades claras en cuanto al tipo y monto de deuda a recuperar.</p> <p>Poner en marcha un programa de control y seguimiento intensivo de contribuyentes a partir de un análisis que combine diversas perspectivas: actitud frente al pago, nivel socioeconómico, localización territorial.</p>
Segmentación de la cartera	Al igual que el Brasil, desarrollar una estrategia de segmentación de cartera que responda a criterios del origen de los adeudos, las acciones de cobranza previamente interpuestas, la identificación de los deudores según el tamaño de la deuda y de acuerdo a la solvencia del deudor determinada mediante el análisis de su información financiera.
Cobro automático	Luego de celebrado un acuerdo de pago, el contribuyente tenga la opción de que los pagos de las cuotas se debiten automáticamente de su cuenta de bancaria
Embargo electrónico	La notificación vía buzón electrónico de la oficina virtual de los Bancos, los actos administrativos de

	embargos retentivos con todos los requisitos que la Resolución Número 035-2020 de INDOTEL ordena.
Seguimiento especializado de cobro	Brindar un seguimiento personalizado y especializado para los contribuyentes reincidentes en generar altas moras en el pago de sus obligaciones. En este sentido se le clasificarían dentro de la cartera de riesgo alto y como vía de consecuencia ante cualquier incumplimiento la administración deberá estar atenta y gestionar rápidamente su cumplimiento.

Fuente: Elaboración propia

Conclusiones

La cobranza es de vital importancia para el funcionamiento y desarrollo de los proyectos de cualquier país y para ello es necesario una gestión eficaz. Haciendo inferencia en el hecho de que, perfeccionar los sistemas de cobranza que son implementados y puestos en marcha por la Administración Tributaria significa un objetivo de trabajo que es de carácter permanente, estos nacen como elementos esenciales de la gestión el crédito, la cual es asignada a esa institución en la misión de captación de recursos monetarios; dando respuesta en ese orden a todas y cada una de las necesidades de contribuir a estabilizar las finanzas del Estado.

La investigación fungió como base para evaluar los procedimientos llevados a cabo actualmente en el Departamento de Cobro coactivo y evidenciar posibles falencias con el fin de realizar críticas constructivas; puesto que la gestión de recuperación del crédito y la necesidad de mejorar la recaudación efectiva contribuye a la mejora del proceso, agilidad en resolución y respuesta oportuna.

Esto de la mano con el hecho de que, la COVID-19 ha planteado un desafío global, impactando de forma directa o indirecta todos los aspectos de una sociedad. Ha puesto a prueba todas las formas de organización y comercio de la economía, y la República Dominicana no es la excepción a esta nueva regla. Empero, conforme vamos avanzando, el impacto de la pandemia establecerá consecuencias sociales y sobre todo económicas.

También, es importante señalar que la normativa tributaria dominicana tiene algunas debilidades que deben ser reforzadas, en especial lo referente al procedimiento de recuperación del crédito, llevado a cabo por el departamento de cobro coactivo bajo la supervisión y diligencia del Ejecutor Administrativo.

Significará cambios en cotidianidad y en el intercambio de bienes y servicios. A su vez, durante este período, la lucha contra la evasión tributaria y el contrabando constituye hoy en día un tema central en las agendas políticas de los países latinoamericanos, debido a su elevado impacto en la estabilidad económica, en las estrategias de desarrollo y en la gobernabilidad en general.

A través del presente estudio, se ha logrado observar y concluir con el precepto de que la evasión tributaria en la República Dominicana, en torno al sector empresarial, y específicamente sobre las PYMES, se encuentra minuciosamente delimitada a la pérdida de recaudación por concepto del incumplimiento de las obligaciones impositivas del Impuesto a las mismas durante el desarrollo de la pandemia por COVID-19, indicando de este modo, grandes pérdidas en los tributos recaudados, denotándose de esta forma una baja productividad de colaboración tributaria de los sectores empresariales.

A raíz de lo cual, resultando importante señalar, que en la República Dominicana el Sistema Tributario aún posee grandes retos en torno a la obtención del cumplimiento de sus objetivos en el marco del desarrollo de la pandemia por COVID-19, esto marcado en la observancia de la ineficiencia y el déficit que posee el mismo en el ejercicio de las políticas públicas de redistribución y recolección de los mismos, dirimiéndose de este modo el crecimiento económico de la nación.

No obstante, cabe señalar el esfuerzo realizado por la Administración de Impuesto de la República Dominicana para enfrentar los temas de defraudación tributaria en tornos al sector empresarial, persiguiendo un mejor control y

fortalecimiento de los mecanismos de recaudación, cobro y administración de los tributos.

Otros factores que se ha observado conllevan a las PYMES a la defraudación tributaria radica en la carencia de una atención adecuada de la conciencia tributaria en que permita cumplir con la programación de las obligaciones tributarias de las empresas comerciales, la falta de cultura tributaria que repercute en la sensibilidad de los contribuyente con el cumplimiento efectivo de sus obligaciones tributarias, así como la desconfianza que posee el contribuyente frente al Estado a razón de la informalidad e ilegitimidad con la cual de distribuyen dichos tributos.

Recomendaciones

- La Administración Tributaria debe fomentar conocimientos de cultura tributaria a todos los contribuyentes además de ampliar, así como mejorar los programas y estrategias para el fomento de la misma.
- Realizar una simplificación de los procedimientos tributarios mediante reformas a la normativa.
- Implementar un procedimiento competente de control y fiscalización, con recursos y personas expertas en las técnicas en materia contable e investigativa.
- Identificar herramientas, tales como charlas, conversatorios y talleres que sirvan para fomentar y difundir la cultura tributaria en la población dominicana. Hacer los cambios en la legislación fiscal que permitan implantar tecnología y mejoramiento de los procedimientos en la gestión fiscal.
- Proveer de recursos suficientes al ente fiscalizador para el ejercicio de su labor.
- Es necesario modificar las sanciones que estipula en Código Tributario Dominicano en torno a la defraudación tributaria.
- Utilizar para los procesos de cobranza la herramienta del domicilio fiscal electrónico para de este modo eliminar las notificaciones en papel y a su vez resultaría en un ahorro de gastos tanto para el contribuyente como para el órgano fiscal.

- Reorganizar el capital humano que integra el departamento de cobranza de la Administración Tributaria de la República Dominicana en relación a sus destrezas y competencias para que le sean asignadas funciones acorde a las mismas y así efficientizar la gestión de cobro.
- Promulgar un reglamento de cobranza coactiva que rijan y regule los procesos de recuperación del crédito, en el cual quede claramente expuestos, regulados y determinadas cada una de las medidas conservatorias y ejecutorias, limitando así la discrecionalidad del ejecutor administrativo, de conformidad con el debido proceso y los principios tributarios.

Referencias Bibliográficas

- Agudelo, M. (2011). *El Debido Proceso, en Opinión Jurídica Vol. 4 n.º 7*. Medellín, Colombia: Universidad de Medellín.
- Barnichta, E. (1993). Estudio del código tributario, Título I, Volumen I. Argentina: dissertation.
- Barnichta, E. (2011). Derecho Tributario Sustantivo. Tomo I, Segunda Edición, Santo Domingo. Argentina: dissertation.
- Belgramo, M. (16 de 09 de 2019). *Los recursos públicos: El sistema tributario*. Recuperado el 11 de 06 de 2021, de SITES: <https://sites.google.com/site/elsistematributario/home/el-sistema-tributario>
- Beltrame, P. (2014). *Introducción a la fiscalidad en Francia*. Barcelona: Atelier.
- Bereijo León, M. (2016). *Las Medidas Cautelares De Aseguramiento En Los Procedimientos Tributarios*. Madrid, España: Revista jurídica Universidad Autónoma de Madrid, No. 26.
- Carrasco, L. (2010). *Obligación Tributaria*. Lima, Peru: Editorial Estudio Carrasco Asesoría y Consultoría.
- Carvalho, P. (2013). *Curso de direito tributário. 15ª edição*. São Paulo, Brasil: Saraiva.
- Chavez, P. (2017). *La tributación*. Quipukamayoc, Perú: Ediciones Huancayo.
- Felipe, C. (2018). *La Elusión Tributaria, Evasión Tributaria Y La Defraudación Tributaria*. Santo Domingo, República Dominicana.: Temis.
- Fernandez, J. (2017). *Manual de Procedimiento de Recaudación y Cobro Coactivo*. Madrid, España: Fundación CEDDET y el IEF.
- Ferreiro, J. (2012). *Curso de Derecho Financiero Español, Décimo Cuarta Edición*. Madrid, España: Marcial Pons Ediciones Jurídicas.

- Flores, E. (2007). *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. México: Editorial Porrúa.
- Garza, S. (2016). *Derecho financiero mexicano*. México: Porrúa.
- Gil, J. (2020). *La lucha contra la corrupción en la República Dominicana*. Santo Domingo: Temis.
- Giuliani, C. (2014). *Derecho financiero*. Buenos Aires, Argentina: DEPALMA.
- Gómez, L., & Macedo, J. (2018). *La difusión de la cultura tributaria y su Influencia en el sistema educativo Peruano*. Lima: Revista Investigación Educativa.
- González Navarro, F. (2016). *Naturaleza y calificación de la infracción tributaria*. Madrid, España: Estudios de Derecho Financiero.
- Gonzalez, J. (2016). *Facultades de la Administración Tributaria*. Guanajuato, México: Colección de Textos jurídicos Universitarios.
- Gonzalez, N. (2015). *Análisis jurídico de la defraudación y la evasión fiscal*. Santo Domingo, República Dominicana: UNACEP.
- Hernan, R. (2014). *Importancia de la cultura tributaria*. Lima, Perú: Reátegui.
- Landa, C. (2016). *Los principios tributarios en la Constitución de 1993. Una perspectiva constitucional, en Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público*. Lima: Palestra Editores.
- Lara Berrios, B. (2008). *El Derecho Tributario: El Tributo*. Maestría Internacional en administración Tributaria y Hacienda Pública. Fundación CEDDET. IEF.
- Leal, J. (2013). *La constitucionalidad de las reglas de miscelánea fiscal que establecen las declaraciones por medios electrónicos*. Puebla, México: Ediciones Galina.
- Ley 11-92. (1992). *Que establece el Código Tributario Dominicano*. Santo Domingo: Presidencia de la República Dominicana.

- Margain, E. (2018). *Derecho Fiscal*. Oxford University Press. 2a edición. México: Ediciones Margáin.
- Mendez, M. (08 de 04 de 2014). *Cultura tributaria*. Recuperado el 01 de 08 de 2021, de Revista Redalyc: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=55500909>
- Natale, A. (2009). *Derecho Político y tributario*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones de Palma.
- Pérez, J. (2017). *Fundamentos de derecho tributario*. Los Angeles: Analytical Framework, American University Law Review.
- Pinillos, J. (28 de 07 de 2019). *Elementos de la obligación tributaria sustancial del gravamen*. Recuperado el 24 de 07 de 2021, de Revista Juridica Espacios:
<https://www.revistaespacios.com/a19v40n42/a19v40n42p09.pdf>
- Rodríguez, V. (31 de 05 de 2020). *Revista Acento*. Recuperado el 26 de 05 de 2021, de Los delitos tributarios como precedentes del delito de lavado de activos: <https://acento.com.do/opinion/los-delitos-tributarios-precedentes-del-delito-lavado-activos-8461757.html>
- Ruiz, V. (2014). *Impuestos y Estado social*. Barcelona, España: Atelier.
- Sampieri, R. H. (2016). *Definiciones de los enfoques cualitativos y cuantitativos, sus similitudes y diferencias*. Ciudad de Celaya, Guanajuato, México: Dirección Ejecutiva del Servicio Profesional Electoral Nacional Programa de Formación y Desarrollo Profesional Electoral.
- Sanabria, R. (2019). *Derecho tributario e ilícitos tributarios*. Lima, Perú: Editorial Gráfica Horizonte.
- SUNAT. (2013). *Programa de Cultura y Conciencia Tributaria*. Lima, Perú: Moyobamba.

Tavera, L. (24 de 08 de 2020). *Revista Acento*. Recuperado el 26 de 05 de 2021, de Defraudación tributaria, no falsificación ni estafa: <https://acento.com.do/opinion/defraudacion-tributaria-no-falsificacion-estafa-8599527.html>

Villalobo, R. (2017). *Introducción al Derecho Tributario*. Arquipa, Perú: Universidad Autónoma de San Francisco.

Wolters, k. (04 de 01 de 2016). *Soluciones integrales de información para profesionales del Derecho Tributario*. Recuperado el 11 de 07 de 2021, de Revista Guías Jurídicas: <https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4slIAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASNTE3M>