



UNIVERSIDAD IBEROAMERICANA – UNIBE

Postgrado

“Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria en la Republica Dominicana”

Sustentante(s):

**Lourdes Patricia Santiago Canó
20-0852**

Proyecto Final para optar por el título de
Maestría en Derecho Tributario y Asesoría Fiscal ABCDGEFG

Nombre asesor(a/es):

Oscar Valdez

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
Julio 2021

Tabla de Contenido

JUSTIFICACIÓN	i
DELIMITACIÓN DEL TEMA	ii
1. Temporal	
2. Territorial	
3. Sustantiva	
PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	iii
INTERROGANTES CLAVES	iv
MARCO TEÓRICO	v
1. Breves referencias a estudios anteriores	
2. Desarrollos teóricos atinentes al tema	
3. Definiciones de términos básicos	
OBJETIVOS	vi
METODOLOGIA	vii
1- Tipo de investigación	
2- Métodos	
INDICE TENTATIVO	viii
BIBLIOGRAFIA	ix

INDICE

Capítulo I: Generalidades de los tributos y los contribuyentes.

I.1. Los tributos.

I.1.1. Definición.

I.1.2. Origen e historia de los tributos en República Dominicana.

I.1.3. Clases de Tributos.

I.1.4. Elementos de los tributos.

I.1.5. Propiedades de los tributos.

I.1.6. Efectos de los Tributos.

I.1.7. Finalidad de los tributos.

I.1.8. Importancia de tributar.

I.2. Los Contribuyentes tributarios.

I.2.1. Concepto.

I.2.2. Características del contribuyente.

I.2.3. ¿Quiénes son contribuyentes?

I.2.4. Obligaciones del contribuyente.

I.2.5. Deberes y Derechos del Contribuyente

Capítulo II: Ámbito Tributario en República Dominicana.

II.1. Sistema Tributario Dominicano.

II.1.1. Marco Conceptual.

II.1.2. Objetivos.

II.1.3. Fundamentos Jurídicos.

II.1.4. Principios Constitucionales.

II.1.5. Características.

II.2. Administración Tributaria Dominicana.

II.2.1. ¿Qué es?

II.2.2. ¿Quiénes la componen?

II.2.3. Sus funciones.

II.2.4. Sus facultades.

II.2.5. Sus deberes.

II.3. Código Tributario Dominicano.

II.3.1. Significado de Código Tributario.

II.3.2. Estructura del Código Tributario Dominicano.

II.3.3. ¿Cuándo empezó a regir?

Capitulo III: Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria.

III.1. Infracción tributaria.

III.1.1. Conceptualización.

III.1.2. Tipos.

III.1.3. Responsables de la infracción tributaria.

III.1.4. Calificación de la infracción tributaria.

III.2. Sanciones tributarias.

III.2.1. Concepto.

III.2.2. Clasificación.

III.2.3. Procedimiento para aplicar una sanción tributaria.

III.2.4. Circunstancias a tomar en cuenta al imponer una sanción tributaria.

III.2.5. Objetivos de la sanción tributaria.

III.3. La Facultad Sancionadora en República Dominicana.

III.3.1. Concepto.

III.3.2. Principios aplicables a la facultad sancionadora.

III.3.3. Reconocimiento de la facultad sancionadora por la Constitución Dominicana.

III.3.4. La facultad sancionadora y la separación de los poderes del estado.

III.3.5. Derecho comparado: facultad sancionadora en otros países.

Justificación

La realización del estudio que nos proponemos llevar a cabo sobre "Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana" por su función como institución, que la faculta para sancionar de forma discreta cualquier forma de infracción tributaria que pueda ser cometida por un deudor y cuya aplicación ha sido señalada por el Tribunal Constitucional como una forma de manifestar el ejercicio de potestad sancionadora de la Administración.

Este poder para conocer, decidir y sancionar las infracciones tributarias presenta cierto grado de relevancia dentro de los diferentes niveles sociales, al poseer sobre determinados entes sociales particulares un poder de dirección y control y de disciplina, al permitirle aplicar ciertas sanciones (multas, suspensiones o retiros de licencia, clausura de establecimientos, decomiso, entre otras acciones de carácter administrativo y tributario, pero no judicial), por el incumplimiento de una obligación tributaria, que si bien estas acciones encierran implicaciones que generan cierto grado de inconformidad dentro de la sociedad, es una de las herramientas que dispone la institución de mayor trascendencia relacionada a la facultad de la autoridad del fisco de imponer sanciones frente a la ocurrencia de cualquier forma de infracción tributaria, siempre en la forma y medida que la ley tiene establecido, pero que en la práctica lleva implícito ciertos aspectos no muy claros relacionados a los derechos constitucionales de los particulares, como por ejemplo lo es la "privación de libertad" (no física).

Es importante mencionar que antes del 2010, año en el que se modifica la Constitución, no existía ninguna disposición constitucional mediante la cual se le otorgara poder a la administración pública y dentro de ellas a la administración tributaria de sancionar, aun existiendo muchas leyes que contemplaban esa facultad, lo cual generó debates jurídicos en cuanto a la constitucionalidad o no de estas normas, por el hecho de que la propia Constitución consagraba a los poderes del Estado independencia en el ejercicio de sus funciones. Esta discusión quedó saldada con la promulgación de la Constitución del 2010 la cual establece en el numeral 17 del artículo 40 qué: *"en el ejercicio de la potestad sancionadora establecida por las leyes, la Administración Pública*

no podrá imponer sanciones que de forma directa o subsidiaria impliquen privación de libertad”, al igual que el artículo 69, numeral 10 el cual expresa que “las normas del debido proceso se aplicaran a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas”.

Al discutir en nuestro estudio el alcance de esta Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana esperamos que pueda llenar algún vacío de conocimiento en este aspecto y ampliar los principios relacionados al tema como forma de contribuir en la creación de un nuevo instrumento con valor investigativo.

Delimitación del Tema

1. Delimitación temporal

Tomando en consideración que la facultad sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana fue concedida de manera definitiva a partir del momento en que se modifica y promulga la Constitución Dominicana, en fecha 26 de enero del año 2010, nuestra investigación abarca el periodo comprendido entre el año 2010, año de entrada en vigencia de la nueva Constitución que concede esta potestad hasta la actualidad.

2. Delimitación Territorial

Nuestra investigación concentra su objetivo en el estudio de la facultad sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana, aunque utilizaremos el derecho de comparación con otros países para consolidar nuestra postura con respecto al tema.

3. Delimitación Sustantiva

Esta investigación está sustentada en los conocimientos relacionados a este campo contenido en las documentaciones necesarias para ello que facilitan fuentes como el Bloque de Constitucionalidad, tales como:

- Constitución Dominicana del año 2010 dado que se le confiere a la indicada Carta Sustantiva un elevado grado de importancia asociado al tema que se pretende desarrollar.
- Código Tributario Dominicano, promulgado a través de la Ley 11-92. (Artículos 32, 44)
- Tratados Internacionales

Problema de Investigación.

La investigación que nos ocupa "Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana" está motivada por la relevancia que representa la administración tributaria frente a los particulares, por los poderes de control y disciplina de la que esta es acreedora que le permiten conocer, decidir y sancionar a quienes incumplan con sus principios o violan las leyes de carácter tributario y que son catalogadas como infracciones tributarias, también denominadas como faltas o contravenciones.

Esta facultad sancionadora de la administración tributaria le fue otorgada en la Constitución del 2010 y ha motivado que se generen debates jurídicos que ponen en tela de juicio la constitucionalidad o no de esta potestad, por lo que a su vez ha traído como resultado la realización de estudios relacionados al tema no sólo a nivel nacional sino también internacional.

Es así, que, por ejemplo, sobre la jurisprudencia mexicana, Agustín A. Gordillo, autor argentino, afirma: "*ni de acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Suprema ni con las normas constitucionales, puede hablarse de función jurisdiccional por parte de la Administración, con el alcance de sustituir total o parcialmente la actividad propia de los jueces.*"¹

En tanto, que en nuestro país, República Dominicana, desde el año 1973, nuestra Suprema Corte de Justicia consideraba procedente que por vía administrativa se aplicarían cargas y sanciones de toda índole con razonabilidad. "².

Con la promulgación de la Constitución Dominicana reformada del 2010 quedó formalmente concedida la potestad sancionatoria de la Administración Pública y con ella la de la administración tributaria, que permiten imponer sanciones a los particulares que infrinjan sus leyes, de ahí que con nuestra investigación pretendemos analizar la

¹ Gordillo, en Barnichta Edgar, cit, p. 805

² Sentencia de la SCJ, de fecha 15 de junio de 1973, B.J. No. 751, pag. 1605, en Barnichta Edgar, cit, p. 806

problemática relacionada a la Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana.

Interrogantes Claves.

Si bien es cierto que según la Constitución Dominicana a la Administración Tributaria le es permitido imponer sanciones, diversas interrogantes surgen al respecto:

¿Es válido que la Constitución Dominicana otorgue al fisco la facultad de sancionar al contribuyente que cometa una infracción tributaria?

¿Se estarían violando los principios constitucionales de separación de poderes del estado con su aplicación?

¿Implica esta facultad una violación o privación de la libertad, no sólo física del particular, sino también de sus derechos constitucionales?

¿Se estaría convirtiendo al fisco en una especie de tribunal?

MARCO TEORICO

1. Breves referencias a estudios anteriores sobre el tema.

- Barnichta Geara, Edgar. Derecho Tributario. Tomo I. Sustantivo y Administrativo. Primera Edición, 2011. República Dominicana.

Refiere que, sobre la potestad sancionatoria de la Administración Tributaria, la Constitución Dominicana del año 2010, en el artículo 40, numeral 17 establece que: "*en el ejercicio de la potestad sancionadora establecida por las leyes, la Administración Pública no podrá imponer sanciones que de forma directa o subsidiaria impliquen privación de libertad*".

- Morales Pérez, Edgar. El Debido Proceso Administrativo para la Aplicación de los Tributos en República Dominicana. Tesis 2013. Centro Interamericano de Administración Tributaria. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. VIII Edición.

Menciona el artículo 69, numeral 10, del Código Tributario, el cual consagra que: "*las normas del debido proceso se aplicarán a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas*".

- Alburquerque García, Cindy Viviana (2018). La Facultad Sancionadora y su importancia en el Sistema Tributario en el Ecuador. Universidad Técnica de Machala, Machala, Ecuador.

Señala que, en Ecuador, el artículo 13 de la Ley 11.683 establece que como consecuencia de la relación jurídica-tributaria existente entre el Fisco y los contribuyentes éstos últimos asumen obligaciones, cuyo incumplimiento acarrea las sanciones previstas en la Ley de Procedimientos Tributario.

- Código Tributario de República Dominicana, (Ley 11-92).

Contiene en su artículo 46 la facultad sancionatoria que establece: "*La Administración Tributaria goza de la facultad de imponer sanciones, las cuales serán aplicadas conforme a las normas y procedimientos respectivos*".

2. Desarrollos teóricos atinentes al tema.

De acuerdo con Almeida Haro (2017), la política tributaria en América Latina (AL) y el mundo, en los últimos tiempos ha experimentado cambios sustanciales que no han estado al nivel de las necesidades poblacionales como consecuencia de las evasiones tributarias (economías ocultas) y con ellas la defraudación fiscal, a pesar de que la Constitución Dominicana establece como un deber fundamental de las personas tributar, es decir pagar impuestos, sin distinción de edad, sexo, religión, ocupación, etc., como una forma de contribuir con las cargas e inversiones públicas que requiere efectuar el Estado y así lo establece el numeral 6 del artículo 75: "*tributar, de acuerdo con la ley y en proporción a su capacidad contributiva, para financiar los gastos e inversiones públicas*". Esta obligación es frecuentemente incumplida y sancionada esta mala práctica. República Dominicana, dentro de este contexto, no es la excepción, y catalogada como país en vías de desarrollo lo ve reflejado en áreas sociales que involucran salud, educación, infraestructura, entre otros aspectos, que muy bien podrían ser mejorados si los niveles recaudatorios fueran suficientes y se incrementarían las arcas públicas y con ello las inversiones estatales en beneficio de la nación.

En la misma dirección lo plantean Jiménez y Martínez (2014, pag.71), quienes destacan el problema de la economía invisible e insisten en que ésta crea desigualdad entre los ciudadanos.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias y las conductas erróneas por parte de los contribuyentes ha complicado el panorama fiscal de los países, incluido el nuestro, y ha generado una mayor presencia del fisco en la vida del contribuyente y sus actividades financieras, aumentando la presión tributaria, en interés de lograr una mayor recaudación y una mejora en este tipo de conductas inadecuadas. Para muchos estudiosos del tema ésta forma de actuación no resulta beneficiosa tal como lo exponen

Argandoña (2010, pág.1-9) y Pereira (2011). Schneider (2013, pág.10) señala: "*nuevas regulaciones, controles y sanciones que buscan limitar la economía oculta por la fuerza de la ley son generalmente consideradas medidas negativas que motivan a los contribuyentes a cambiar sus comportamientos económicos*".

La preocupación por la violación al cumplimiento de las obligaciones tributarias ha representado un desafío para las autoridades de la Administración Tributaria por lo que dentro de un marco legal sólido y estable ha sido necesario una nueva política fiscal y otorgarle ciertas facultades y potestades como una forma de prevenir los ilícitos tributarios que aunque de manera tácita ya estaban establecidos en el Código Tributario, Ley 11-92 (16 de mayo del 1992) no fue hasta la reforma de la Constitución Dominicana del 2010 cuando esta naturaleza se implementó de forma definitiva como lo establece el artículo 32: "*Facultades de la Administración Tributaria. De acuerdo con lo establecido por este Código, la Administración Tributaria, para el cumplimiento de sus fines estará investida de las siguientes facultades: a) Facultad normativa; b) Facultad de inspección y fiscalización; c) Facultad de administración; y d) Facultad sancionadora.*"

El mismo Código Tributario designa a la Administración Tributaria las funciones que se relacionan con la aplicación de los tributos, la cual estará representado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y la Dirección General de Aduanas (DGA). Desde el punto de vista de recaudación, la DGII es la agencia más importante, razón por la cual se habilita esta entidad con la facultad de imponer las sanciones. En efecto el artículo 69 del Código Tributario prescribe que: "*el órgano competente será aquel al cual corresponda exigir el cumplimiento de la obligación tributaria infringida*".

Para lograr los cambios esperados en el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias fue necesario implementar nuevas estrategias dentro de los que se menciona mejoras en la actuación inspectora que permita detectar o prevenir la probabilidad de evasión tributaria basada en la sanción y aprovechar el desarrollo e innovación de las tecnologías para modernizar y automatizar la administración tributaria en sus actuaciones. Otras investigaciones han demostrado que en aquellos países en los que se usan las actividades financieras electrónicas (pagos tributarios, facturación)

la evasión tributaria se observa disminuida. Según Schneider (2013, página 14) concluye diciendo que el uso de la tecnología aporta a la solución en ese sentido.

Esta facultad sancionadora que permite a la administración tributaria tomar decisiones importantes de controlar e imponer sanciones ante un reiterado incumplimiento de los contribuyentes en sus obligaciones no puede transformarse en medio represivo de recaudación donde se violen los derechos constitucionales de los ciudadanos, sino que su única finalidad radica en ser la forma más eficiente de evitar la evasión tributaria y conducir al cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de forma cabal y oportuna evitando de este modo la consecuencia directa de su incumplimiento, la sanción. *Es oportuno mencionar que, conforme a la Constitución de la República en su reforma de 1966, toda ley debe ser "justa y útil"(artículo 8, inciso 5º) lo que confiere a los tribunales la facultad de exigir la condición de razonabilidad en la aplicación de toda ley por los funcionarios públicos, condición que debe alcanzar, sobre todo, aquellas que impongan cargas y sanciones de toda índole" (Sentencia de la Suprema Corte de Justicia, de fecha 15 de junio de 1973, B.J. No. 751, pág. 1605).*²

La Administración Tributaria debe exigir el cumplimiento de sus obligaciones sin que el ciudadano sea considerado como un ente pasivo sometido a la autoridad por la facultad sancionadora de la administración. La ley 107-13 que contiene la regulación de los derechos y deberes de las personas en sus relaciones con la Administración Pública establece en su artículo 35 que: *"La potestad sancionadora de la Administración Pública sólo podrá ejercerse en virtud de habilitación legal expresa. Su ejercicio corresponde exclusivamente a los órganos administrativos que la tengan legalmente atribuida"*.

Dentro del amplio abanico de medidas y modalidades de sanción jurídicamente adecuadas que puede adoptar la administración tributaria ante un incumplimiento se encuentran las multas, cierres de establecimientos, decomiso, entre otros, sin que esto implique privación de libertad. En reconocimiento de esta facultad la Constitución dominicana ha expresado en su artículo 40, literal 17 lo siguiente: *"En el ejercicio de la potestad sancionadora establecida por las leyes, la Administración Pública no podrá imponer sanciones que de forma directa o subsidiaria impliquen privación de libertad"*

Este conjunto de facultades no le atribuyen la determinante que la considere como único órgano que determina la concreción de las obligaciones formales y las sanciones, sino que debe tener en su finalidad principios vigentes como el de la legalidad, justicia, equidad e igualdad en la aplicación de los tributos.

3. Definición de términos básicos.

a) Por "Código Tributario" entendemos al conjunto de normas generales procedimientos y sanciones tributarias establecidas por disposición general y aplicables a todos los tributos internos nacionales y a las relaciones jurídicas emergentes de ellas.³

b) Denominamos como "infracción tributaria" a toda forma de incumplimiento de obligaciones tributarias tipificadas y sancionadas con arreglo a lo dispuesto en el Código y las leyes especiales tributarias, en tal carácter pueden ser sancionadas por la Administración Tributaria y los Tribunales competentes".³

c) La "Facultad sancionadora de la Administración Tributaria" es el conjunto de facultades de la administración tributaria para imponer sanciones con una doble finalidad: enmendar el daño que los sujetos pasivos de la obligación tributaria hayan podido ocasionar al interés general por el incumplimiento de sus obligaciones y disuadir al resto de los obligados tributarios de la comisión de las conductas antijurídicas.⁸

³ Código Tributario Dominicano. Ley 11-92

OBJETIVOS.

1. General.

Analizar la Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana.

2. Específicos.

- Identificar quienes tienen la obligación de tributar.
- Verificar los principios constitucionales presentes en el Sistema Tributario Dominicano.
- Revisar fundamentos jurídicos tomados en cuenta en Código Tributario Dominicano
- Caracterizar el tipo de actuación de los infractores tributarios.
- Mostrar las diferentes formas de sancionar al infractor tributario.
- Comparar la facultad sancionadora en República Dominicana y otros países

METODOLOGÍA.

1. Tipo de investigación.

Puesto que nuestra investigación presentará un análisis de la facultad sancionadora de la administración tributaria fundamentada en la potestad jurídica que le concede el Constitución Dominicana y el Código Tributario Dominicano, podemos considerar que posee un carácter descriptivo-cualitativo-comparativo.

2. Métodos.

- Para la caracterización de la facultad sancionadora nos proponemos utilizar el método de investigación denominado analítico, tal como lo establece Ortiz Frida cuando señala que se estudia de forma intensiva cada uno de los elementos de un fenómeno, así como sus relaciones entre sí, por lo que la facultad sancionadora será analizada como un poder disciplinario que viene a inscribirse en el marco de las potestades que posee la administración tributaria en la Republica Dominicana.

- Otro tanto puede decirse, a nuestro modo de ver, acerca del método de estudio descriptivo mediante el cual, según Ramón Ruiz en su libro El Método Científico y sus Etapas, se indica de manera objetiva la realidad y las características propias del tema investigado, de ahí que describiremos las principales sanciones de carácter administrativo y no judiciales que puede aplicar la administración tributaria a un sujeto pasivo ante su obligación tributaria.

- Tal enfoque deberá ser completado con el método cualitativo en la afinidad electiva empleado por Creswell para descubrir datos o categorías que permitan definir una cualidad particular que caracteriza al objeto investigado con las eventuales convergencias y/o divergencias de sentido o criterios entre si la administración tributaria

tiene la calidad o no para aplicar sanciones existiendo el principio constitucional de separación de poderes del Estado y sin violentar los derechos constitucionales de los particulares contribuyentes.

- En la medida en que tales enfoques deberían permitirnos identificar los entrelazamientos de la facultad sancionatoria de la administración tributaria de nuestro país con la de otras sociedades modernas, por el método comparativo, recurso ampliamente utilizado en las ciencias sociales tal como lo expresan Grosser 1973; Laswell 1968; Almond 1966, citados por Nohlen, 2003 y cuya técnica nos permitirá la construcción de conocimientos que permitirán enriquecer esta investigación.

BIBLIOGRAFIA

- Código Tributario Dominicano. Ley 11-92
- Barchicta Geara, Edgar. Derecho Tributario. Tomo I Sustantivo y Administrativo. Primera Edición. 2011. Santo Domingo, República Dominicana.
- Proaño Zuniga, Juan José, 2014. Tesis Maestría. Derechos y Garantías de los Contribuyentes frente a la Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria. Universidad Andina Simón Bolívar Ecuador.
- Pablo Almeida Haro. 2017. Tesis Doctoral. Control de la evasión tributaria en un país en vías de desarrollo: La visibilidad de la economía oculta y su evasión. Programa de Doctorado en construcción europea: Aspectos jurídicos y económicos. Universitat De Lleida
- Alburquerque García, Cindy Viviana (2018). La Facultad Sancionadora y su importancia en el Sistema Tributario en el Ecuador. Universidad Técnica de Machala, Machala, Ecuador.
- Morales Pérez, Edgar. El Debido Proceso Administrativo para la Aplicación de los Tributos en República Dominicana. Tesis 2013. Centro Interamericano de Administración Tributaria. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. VIII Edición.
- Derecho Tributario. Facultades de la Administración Tributaria-ASFEMP. Disponible: <https://asf Kemp.com.do/2020/03/16/facultades-de-la-administracion-tributaria/>
- Administración tributaria y la vigencia del estado de derecho. Disponible en <https://acento.com.do/opinion/administracion-tributaria-y-la-vigencia-del-estado-derecho-8681754.html>
- Panibra Flores, Oscar. 2016. Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria. Disponible en: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/tributosyempresa/2016/09/25/facultad-sancionadora-de-la-administracion-tributaria/>
- Alburquerque García Cindy Viviana (2018) Facultad Sancionadora y su importancia en el Sistema Tributario en el Ecuador. Universidad Técnica de

Machala. Machala, Ecuador. Disponible en:
<http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/13062>

- Sánchez Gervilla, Antonio. 2017. Fundamentos del Derecho Sancionador Tributario. Programa de Doctorado en Humanidades y Ciencias Sociales. Departamento de Derecho Tributario. Facultad de Ciencias Sociales. Universitat Abat Oliba CEU.
- Miguel Ángel Sánchez Huete. La potestad sancionadora tributaria. Una perspectiva comparada crítica. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 81. Enero de 2020. At. 249.
- Odar Bances, Edgar Enrique. 2018. Sanciones e Infracciones Tributarias en las Pymes en la Región Lambayeque. Facultad de Derecho Escuela Académico Profesional de Derecho. Universidad Señor De SIPAN.

INTRODUCCION

En la investigación que iniciamos a continuación nos ocuparemos de analizar “La Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana”, potestad de la cual fue investida por el Poder Ejecutivo a través del Poder Legislativo y que en el 2010 recibió el bautismo constitucional con la reforma de la Carta Magna o Carta Sustantiva, en ese año, por lo que está fundamentada en la Constitución y reconocida por la Ley 11-92.

A pesar, de que la Constitución Dominicana establece como deber fundamental de todo ciudadano tributar en función de su capacidad (artículo 75), el comportamiento frente al sistema tributario no responde a lo que impone la Ley, cuyo incumplimiento de la obligación deriva en la infracción que trae como consecuencia la sanción tributaria, la cual será aplicada conforme a las normas y procedimientos establecidos por el Código Tributario Dominicano y las respectivas leyes asociadas a la tributación vigentes en el país.

La República Dominicana, aunque es un país en vías de desarrollo, dentro del contexto mundial, posee una economía modesta, por lo que una inquietud fundamental de su Administración Tributaria, como la de cualquier otro país, radica en lograr de la manera más eficiente, mejorar los niveles de recaudación para satisfacer las necesidades sociales de la nación asociadas a salud, educación, seguridad, infraestructuras, entre otras, que podrían ser solventadas mediante el incremento en los ingresos presupuestarios del Estado provenientes de los tributos, haciendo cumplir las normas tributarias plasmadas en la legislación del país, y para lograr ese objetivo en ocasiones se ve en la necesidad de poner en práctica su poder y hacer valer la facultad de la cual goza, la de sancionar por incumplir con la obligación ciudadana de tributar por parte del contribuyente.

Como una forma de facilitar la comprensión de esta facultad concedida a la administración tributaria dominicana para imponer sanciones hemos investigado y analizado aspectos básicos relacionados a esta, por lo que iniciamos nuestra

investigación conociendo términos que permitirán identificar que es tributo (origen, clases, elementos, efectos, finalidad, importancia, entre otros) y quien es contribuyente (sus características, obligaciones, deberes y derechos, etc.). En lo que se refiere al ámbito del Sistema Tributario Dominicano describiremos sus objetivos y características además de sus fundamentos y principios. De igual modo, dispondremos el estudio de la Administración Tributaria, con sus facultades, de la que huelga aclarar una de sus modalidades, la sancionadora, que se constituye en su poder expreso como entidad para imponer sanciones, así como sus funciones y deberes. Para conocer y garantizar la validez jurídica de las medidas sancionatorias tomadas por la AT haremos una revisión del Código Tributario Dominicano, en lo que se refiere al cumplimiento de estos fines, su estructura y vigencia. En referencia al tema que nos ocupa en sí, conoceremos conceptos relacionados a la infracción tributaria (tipos y calificación) y sus consecuencias, las sanciones (clasificación, objetivos y otros). En lo que concierne al ejercicio de la facultad sancionadora establecida por las leyes a la AT, observaremos los principios en los que se basa esta atribución, su naturaleza jurídica (penal, administrativa), su diseño, su reconocimiento ante la supremacía constitucional como manifestación directa del ius puniendi del Estado con la única finalidad de desautorizar cualquier conducta ciudadana que pretenda erigirse por encima del derecho y la autoridad competente, la cual compararemos con la de otros países.

Capítulo I: Generalidades de los tributos y los contribuyentes.

I. 1. Los tributos.

I.1 .1. Definición.

Es un término proveniente del latín “tributum” y muchos han sido los conceptos ofrecidos. En el ámbito económico el tributo, según el glosario contable, es entendido como el ingreso público que exige la administración pública con el fin de financiar sus actividades y/o políticas económicas para satisfacer determinadas necesidades del Estado y que impactaran en los ciudadanos.⁴

Otra forma de definirlo es la que expresa que es una prestación pecuniaria que el Estado o la administración pública exige a los ciudadanos de un país o territorio, los cuales se encuentran especificados por ley y cuyo incumplimiento puede llevar a la imposición de sanciones.

El Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) en su artículo 2 define a los tributos como: “prestaciones en dinero que el estado exige, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público y, en su caso, para el cumplimiento de otros fines de interés general”⁵.

La Real Academia Española de la Lengua define la palabra tributo como: “*Obligación dineraria establecida por la ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas.*”⁶

De acuerdo a la “Ley General Tributaria” (LGT) de España en el artículo 2, apartado 1, los tributos son definidos como: “*Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de*

⁴ ¿Qué es tributo? Definición. Disponible en: <https://www.billin.net/glosario/definicion-tributo/>

⁵ Morales Pérez, Edgar. El Debido Proceso Administrativo para la Aplicación de los Tributos en República Dominicana. Tesis 2013. Centro Interamericano de Administración Tributaria. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. VIII Edición.

⁶ Tributo/Definición/Diccionario de la LE/RAE-ASALE. Disponible en: <https://dle.rae.es/tributo>

*contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.”*⁷

Aunque el Código Tributario Dominicano no define lo que debe entenderse por tributo en sí, pueden ser considerados como un medio para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos y ser utilizados como una herramienta dentro de la política económica general para atender los principios y fines contenidos en la Constitución.⁸ La Constitución de la Republica Dominicana, en su artículo 75, numeral 6, establece como uno de los deberes fundamentales de todo ciudadano: *“Tributar, de acuerdo con la ley y en proporción a su capacidad contributiva, para financiar los gastos e inversiones públicas.”*⁹

Otros muchos conceptos de tributo existen entre los cuales es de interés citar los siguientes.

- Según el artículo 13 del Modelo de Código Tributario para América Latina, los tributos son *“las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”*.
- Según Faya Viesca, los tributos *“constituyen prestaciones obligatorias que el estado exige en virtud de su potestad de imperio, dentro de los más estrictos cánones de la juricidad, y que tienen como finalidades supremas la atención de los gastos públicos y el pleno cumplimiento de los fines políticos, económicos y sociales del Estado”*.
- Según Fernando Sainz de Bujanda estos son *“la obligación de realizar una obligación pecuniaria en favor de un ente público para subvenir a las necesidades de este, que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece”*.

⁷ LEGISLACIÓN CONSOLIDADA Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/pdf/2003/BOE-A-2003-23186-consolidado.pdf>

⁸ Barchicta Geara, Edgar. Derecho Tributario. Tomo I Sustantivo y Administrativo. Primera Edición. 2011. Santo Domingo, República Dominicana.

⁹ Constitución Dominicana 2015

- Según Héctor Villegas son definidos como *“las prestaciones en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”*.¹⁰

I.1.2. Origen e historia de los tributos en República Dominicana.

La acción de tributar se remonta a los tiempos antiguos, especialmente en las comunidades de Medio Oriente y Egipto, donde tenían una connotación religiosa, y los gobernantes demandaban el pago de sus súbditos al considerarse descendientes directo de los dioses, por lo que merecían la entrega de elementos en su honor, se referían a ofrendas (parte de sus cultivos, animales u otras cosas de valor). En el periodo medieval los señores feudales exigían a los campesinos un determinado pago (tributo) a cambio de usar las tierras y ofrecerle protección ante posibles ataques. Luego, en civilizaciones como la greca y romana, los tributos obtienen un significado económico con una función similar a la actual, financiar el gasto público. Aunque existe discrepancia acerca del motivo originario del cobro de tributos y el momento de su establecimiento, algunos autores afirman que surgieron por primera vez en Inglaterra en el año 1789 como un recurso esporádico para financiar guerras y conquistas.¹¹

Aunque el pago de tributo se remonta a la época colonial, en nuestro país, Republica Dominicana, la existencia de un organismo administrador y colector de tributos tiene su origen en el año 1935 con la creación de un Departamento de Rentas Internas, que dependía de las Secretaría de Estado de Tesoro y Crédito Público, denominación que en ese entonces recibía lo que es hoy el Ministerio de Hacienda.

En el 1949 se estableció el primer Impuesto sobre la Renta por medio de la Ley No. 1927 como un organismo, administrado por la Dirección General de Impuesto Sobre la Renta.

¹⁰Héctor Villegas en Barchicta Geara, Edgar. Derecho Tributario. Tomo I Sustantivo y Administrativo. Primera Edición. 2011. Santo Domingo, República Dominicana. Citados en página 133-134

¹¹ Bembibre, Cecilia. Diciembre 2009. Definición de tributo- Concepto en Definición ABC. Disponible en: <https://www.definicionabc.com/economia/tributo.php>

Para Diciembre de 1950 fue sustituido el Impuesto sobre la Renta por el Impuesto sobre el Beneficio, que implicó un cambio en el nombre de la institución que recaudaría ese tributo, que paso a ser llamada Dirección General sobre el Beneficio y sería la encargada de administrar el impuesto a partir del año 1951.

En el 1958, con el Decreto 3877, la Dirección General de Rentas Internas fue fusionada con la Administración General de Bienes Nacionales dando origen a la Dirección General de Rentas Internas y Bienes Nacionales.

En abril de 1959, con la Ley No. 5118, fue creada la Dirección General Impositiva la cual surgió como resultado de la fusión de la Dirección General de Rentas Internas, la Dirección General de Aduanas y Puertos, la Dirección General de Impuestos sobre el Beneficio y la Dirección General de la Cedula Personal de Identidad. Aunque funcionaria a partir de enero de 1960 nunca llegó a hacerlo, ya que el 10 de octubre del año 1959, con la Ley No. 5234 fue suspendida y se aplicaba otra, la Ley No. 5118 con la cual se creaba la Dirección General Impositiva.

En enero 1962, con el Decreto No. 7601 queda sin efecto la fusión de la Dirección General de Rentas Internas y la Dirección General de Bienes Nacionales y en ese mismo año se deroga la ley que creó el Impuesto sobre el Beneficio al emitirse la Ley 5911, donde nuevamente se establece el Impuesto Sobre la Renta y la Dirección General de Impuesto Sobre la Renta.

En el 1963 fue creada la primera Dirección General de Impuestos Internos con lo que se fusiona la Dirección General de Impuesto sobre la Renta y de Rentas Internas. En el 1966 con la Ley No. 301 se dispone que estas instituciones funcionaran independientes, ordenamiento que se mantiene vigente hasta el 1997, fecha en la que nuevamente se crea la Dirección General de Impuestos Internos, entidad responsable de la administración y cobro de los principales tributos del país.

En el 2006, el 19 de julio, se promulga la Ley No. 227-06 con la cual se otorga personalidad jurídica, autonomía funcional, presupuestaria, administrativa, técnica, y de patrimonio propio a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).¹²

En todos los tiempos, pagar tributos es un deber de solidaridad entre los ciudadanos y las autoridades estatales.

I.1.3. Clases de Tributos.

Las clases de tributos pueden ser diferenciadas en función de sus respectivos hechos imponible, por el supuesto de la realidad a la que se aplica cada tributo, es decir que se aplican dependiendo de la actividad o la razón que los origina. En función de esto es típica la trilogía clasificatoria de los tributos como lo hace Jarach en su libro titulado “El Hecho Imponible” en la forma siguiente:

- Impuestos: es muy común confundirlo con los tributos propiamente dicho por lo que es importante dejar clara la diferencia para entender que uno no es sinónimo del otro. Los impuestos son aquellos tributos de carácter obligatorio que se exigen sin contraprestación establecida y cuya imposición está sujeta por actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad económica de la persona, por ejemplo, personas físicas, sociedades, bienes inmuebles, negocios, renta, consumo, que permite diferenciarlos entre si al subclasificarlos como: directos/indirectos; personales/reales; subjetivos/objetivos; instantáneos/periódicos¹³.

Dentro de estos los más recurrentes y comunes que se pagan están el Impuesto a la Transferencia de Bienes y Servicios (ITBIS), Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), Impuesto Sucesiones y Donaciones, Impuesto al patrimonio inmobiliario, Impuesto a vehículos de motor y los aportes a la Seguridad Social (TSS). Esos recursos se desconocen en qué serán gastados ya que el estado no tiene la

¹² SISMAP Detalles del Organismo <https://www.sismap.gob.do/Municipal/Directorio/Dir/Details/90>

¹³ Jarach en Sánchez Blázquez. Derecho Fiscal de la Empresa. El Tributo y Clases de Tributo- ULPGC. Disponible en: <https://www.ulpgc.es.pdf>.

obligación de revertir de forma directa el dinero recaudado, aunque su objetivo es atender las finanzas públicas¹⁴.

En República Dominicana los impuestos deben ser pagados a una entidad gubernamental como la DGII, la cual en su portal define el término impuesto de la manera siguiente: “son obligaciones unilaterales dispuestas por una ley, cuyo cumplimiento no origina una retribución directa a favor del contribuyente por parte del Estado, sino que mediante acciones del mismo recae de una forma u otra en beneficio general”.¹⁵

Para el año 2017, en la República Dominicana la principal figura tributaria era el ITBIS representando el 34.1% de los ingresos tributarios, seguido por el ISR que representaba el 31% y los ISC con el 20.2%.¹⁶

- Tasas: son las contribuciones económicas que pagan al estado los usuarios por concepto de un servicio prestado por el gobierno en sus diferentes niveles, estatal o autónomo, local (por ejemplo, abastecimiento de agua, servicio de recogida de basura, peaje, combustible, servicios judiciales, entre otros muchos). Esto no es un pago de impuesto, es el pago por el uso de un servicio que si no se utiliza no existe obligación de pago, o sea que son de carácter voluntario y si tienen una contraprestación directa.
- Contribuyentes especiales: este tipo de tributos están fundamentados en propiciar beneficios, ya sea individuales y/o particulares o de grupos sociales, por la plusvalía derivada de obras, gastos públicos, actividades especiales destinadas

¹⁴ Castillo, Carlos. Marzo 11, 2019. Blog. Confitax Consulting SRL. Así se clasifican los Impuestos en República Dominicana. Disponible en: www.confifaxconsulting.com/asi-se-clasifican-los-impuestos-en-republica-dominicana.

¹⁵ Barandiarán, Alfredo. 2021. Economía Responsable. Que son los tributos y tipos: impuestos, tasas y contribuyentes especiales. Disponible en: <https://economiarresponsable.com/impuestos/que-son-los-tributos-y-tipos>.

¹⁶ Tributario de la República Dominicana- Impuestos Internos. Disponible en: <https://dgii.gov.do/informaciontributaria/principalimpuestos/paginas/default.aspx>.

al bienestar general (asfaltado de calles, construcción de plazas). Son considerados tributos obligatorios, aunque en menor medida que los impuestos.

De estas tres figuras tributarias el impuesto es el más importante ya que es el que tiene mayor poder de recaudación. Sin embargo, la diversidad en tipos de tributos que existen en nuestro país imposibilita la recaudación necesaria para que el estado pueda funcionar adecuadamente y disponer de los fondos suficientes para financiar las diversas necesidades del país, debido a que no existen los mecanismos de control que permitan establecer los responsables del pago de los mismos, ya que la estructura del sistema tributario adolece del control de la evasión fiscal y las economías ocultas razón por la que con frecuencia se ve obligada a dar uso a su facultad sancionadora.¹⁷

I.1.4. Elementos de los tributos.

Al momento de imponer un tributo deben ser definidos claramente y establecidos por ley todos los elementos que lo componen y que les son absolutamente necesarios. Son cinco los elementos básicos:

- **Materia imponible:** es todo aquel acto, hecho o circunstancia que se encuentra gravado por la ley tributaria, ya que se encuentran bajo el alcance o dentro de los límites de esta y por lo tanto debe pagar tributo.
- **Hecho generador:** es quizás el elemento principal del tributo ya que es el hecho generador del tributo y por lo tanto de su ocurrencia surge la obligación de pagarlo. Una definición simple y fácil de entender es aquella que según Barnichta dice: " *es todo hecho, acto o circunstancia que hace nacer la obligación de pagar tributo*".
- **Tasa o Alícuota:** es el porcentaje o monto que debe pagar el sujeto que realice el hecho generador del tributo. Según Ross es: " *el factor aplicado sobre la base de la cantidad de dinero que debe pagarse como prestación de la obligación tributaria*".

¹⁷ Coll Morales, Francisco. 24 de septiembre, 2020. Tipos de Tributos. Economipedia.com. Disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/tipos-de-tributos.html>.

- Sujetos del tributo: a partir del momento que se establecen los tributos se origina una relación jurídica tributaria entre dos sujetos diferentes, un sujeto activo (es el que debe cobrar, por lo tanto, es el responsable de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria) y un sujeto pasivo (es el que debe pagar, es decir que es quien soporta la carga económica del tributo). El Código Tributario Dominicano en su artículo 4 indica que la condición de sujeto pasivo puede recaer en todas las personas naturales y jurídicas o entes a los cuales el Derecho Tributario les atribuya la calidad de sujeto de derechos y obligaciones.
- Base imponible: es la base gravable o elemento cuantitativo sobre el cual se calcula el monto o valor del tributo según tarifa establecida. Constituye uno de los elementos fundamentales para determinar el quantum de la obligación tributaria.⁸

I.1.5. Propiedades de los tributos.

Los tributos, como elemento fundamental de ordenamiento tributario del país poseen ciertos elementos y/o características básicas de categoría jurídica que le son propias y le dan su identidad de las cuales se pueden puntualizar las siguientes:

- Están establecidos en virtud de la Constitución y por medio de la Ley que es la que determina la obligación de pagar tributos.
- Son de carácter obligatorio y/o coactivo, exigida de manera coercitiva ya que es una imposición unilateral por parte del Estado fundamentada en el criterio de "*imperium*" del estado, independientemente de la voluntad del deudor.
- Son ordinarios ya que se perciben con regularidad en tiempo y periodo.
- Son pecuniarios, de carácter monetario porque como en los países capitalistas se fundamenta en el pago en metálico (dinero) o en su equivalente u otros medios o especies reglamentarios (en República Dominicana, 939-2005 del 29 de julio aprueba el Reglamento General de Recaudación donde está establecido).
- Son contributivos debido a que son una prestación o aporte que ayuda a financiar las actividades y políticas económicas estatales destinadas a satisfacer las necesidades sociales en el país.

- Son un ingreso público y por lo tanto solo pueden ser exigidos por un ente público en base a su competencia.
- No tienen carácter confiscatorio.
- No poseen carácter de retroactividad, es decir, que se aplican al momento de entrada en vigencia la imposición de los mismos, no de fechas anteriores. ⁸⁻¹⁷

I.1.6. Efectos de los Tributos.

Dentro del campo económico y en relación al aspecto tributario, se considera que el pago de tributos es un hecho que genera una serie de efectos y consecuencias que resultan imprevisibles, por lo que en ocasiones no son tomados en cuenta, de los cuales los principales a mencionar son los siguientes:

- Percusión: hace referencia a la caída del impuesto sobre el sujeto pasivo. O sea, es cuando la persona tiene la obligación legal de pagar el tributo cuando el causante es gravado.
- Traslación: se refiere al hecho de traspasar la carga tributaria a otra u otras personas, alterando los precios relativos de los bienes y servicios así como de la producción.
- Incidencia: es cuando el impuesto recae sobre el individuo que realmente hace el pago, que generalmente es el consumidor final, y en ocasiones ve afectada su economía por el impacto que este produce, afectando su ingreso disponible y por lo tanto incidiendo en la demanda.
- Evasión: es cuando se produce la acción de omitir o disminuir de forma ilegítima los ingresos tributarios o cuando se otorgan exenciones indebidamente en perjuicio del sujeto activo de la obligación tributaria.
- Fraude fiscal: se refiere a cualquier forma de defraudación tributaria en forma de engaño por simulación, ocultación, o cualquier otra maniobra mediante la cual se induzca a un error por parte del sujeto activo al momento de determinar los tributos con la única finalidad de facilitar la evasión parcial o total de los mismos.

Por consiguiente, aunque es evidente que el pago de tributos dinamiza la economía, produce un efecto en cadena que finalmente repercute en el comportamiento de la economía en la nación.¹⁸

I.1.7. Finalidad de los tributos.

Los tributos como prestación normalmente pecuniaria al Estado se constituyen en el mayor de los ingresos de los estados modernos, de tal forma que la finalidad básica de la imposición de tributos está basada en que son el medio de obtener los recursos que serán utilizados para financiar las actividades propias de un Estado, tales como pago a los funcionarios públicos, gastos de oficina, así como también para financiar ciertas políticas económicas (pago de prestaciones por desempleo) y sociales (construcción e inversión en hospitales, escuelas públicas), entre otros, que resulten de interés general.¹⁷

Las doctrinas modernas reconocen que los tributos no atienden únicamente a la finalidad recaudatoria, sino que existen otras finalidades no recaudatorias o extraoficiales en las que se pueden identificar las categorías siguientes:

- Redistributivas: le atribuyen influencia en la relación comparativa de las situaciones patrimoniales de las personas que pueden ser observadas antes y después de aplicar el tributo.
- Promoción de comportamiento: modernamente se le atribuye orientar a comportamientos de carácter económico que alientan decisiones económicas en sentido favorable.

El tributo no es la sanción a un ilícito. Mientras la sanción cumple la función de reprimir un ilícito, los tributos su finalidad primordial es interpretada así: "intentione legis del tributo no es crear una fuente de ingresos públicos con fines estrictamente fiscales o redistributivos, no es el mero gravamen de una manifestación de riqueza, de capacidad económica exteriorizada, sino coadyuvar a la realización de una determinada conducta del incumplimiento de ciertas obligaciones, o dicho en términos positivos, su función es

¹⁸ El Sistema Tributario: Concepto-Los Recurso Públicos. Disponible en: <https://sites.google.com/site/elsistematributario/home/el-sistema-tributario>

estimular o incentivar una determinada actuación, que es la de cumplir con la obligación tributaria a tiempo.¹⁹

Otros autores consideran que la finalidad de los tributos no es tan simple como solo traspasar recursos del sector privado al sector estatal o público, sino que implica otras finalidades como son los servicios públicos, la relajación de la sujeción, de la necesidad social y la seguridad.

I.1.8. Importancia de tributar.

Siendo los tributos los aportes establecidos por Ley que deben hacer todos los ciudadanos para que el Estado obtenga los recursos suficientes para brindar los bienes y servicios públicos que necesita la comunidad en todos los aspectos (salud, educación, infraestructura, justicia, seguridad, entre otros), resulta de vital importancia cumplir con esta obligación para de esa forma garantizar que el Estado cumpla con el cometido propuesto. Es así que es importante tributar porque:

- Con la tributación el Estado obtiene los recursos que le permiten dar cumplimiento a los objetivos planteados ante la comunidad.
- Al tributar se posibilita el que se puedan conseguir igualdad de oportunidades entre los ciudadanos.
- El tributar se convierte en un acto de solidaridad por el hecho de que estamos contribuyendo al bienestar común.
- Al tributar nos hacemos partícipes en los asuntos de la comunidad.
- Tributar es un reflejo de lo que queremos como sociedad al estar conscientes de que ese aporte contribuye con el desarrollo de la nación y fortalecimiento de la sociedad lo que permitirá que tengamos un mejor país.²⁰

¹⁹ Anónimo. 31 de marzo 2008. "Los Fines de los Tributos". Disponible en: <https://www.Econlink.com.ar/eficiencia-equidad/tributos>.

²⁰ DGIII. Educación Tributaria. La Importancia de los Impuestos. Dirección General Impositiva. Uruguay. Disponible en: <https://www.dgii.gob.uy/mdgi/pagç,2,educacion,dgi-educacion-tributaria-la-importancia>.

I.2. Los Contribuyentes tributarios.

I.2.1. Concepto.

El contribuyente tributario es el sujeto pasivo de la obligación de tributar, es decir, la persona que debe pagar los impuestos según lo establece la Ley tributaria establecida en el país en cuestión.

En sentido general, el contribuyente es la persona que realiza el hecho imponible, es decir, las acciones que se encuentran sujetas a imposición de tributo según lo indica la Ley tributaria que deriva en deberes.²¹

En el ámbito económico, el contribuyente es toda persona física o jurídica que soporta la carga de los tributos, ya que es el titular de la capacidad económica que da lugar a la generación del propio impuesto, aunque no necesariamente es el obligado a realizar el pago.²²

Según el Código Tributario Dominicano, en su Capítulo II, en relación al contribuyente dice así:

Artículo 4:” *Sujeto pasivo de la obligación tributaria es quien en virtud de la ley debe cumplirla en calidad de contribuyente o responsable*”.

Artículo 5:” *contribuyente es aquel respecto al cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria*”.

²¹ Trujillo, Elena. 7 de febrero, 2020. Contribuyente. Economipedia.com. Disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/contribuyente.html>.

²² ¿Quién es el contribuyente? / Términos contables- Reviso. Disponible en: <https://www.reviso.com/es/quien-es-el-contribuyente>.

I.2.2. Características del contribuyente.

En el contribuyente destacan ciertas características de las que mencionaremos:

- Es el protagonista del hecho imponible por ser quien realiza las acciones que hacen que nazca la obligación tributaria.
- Es el que pone de manifiesto su capacidad económica al llevar a cabo hechos o acciones que lo hacen punible ante el Estado de pagar tributos.
- Es conocedor de su condición debido a que esta está determinada por Ley.
- Con su accionar contribuye al sostenimiento de las cargas públicas.
- Su contribución puede ser realizada por el mismo o un sustituto.¹⁷

I.2.3. ¿Quiénes son contribuyentes?

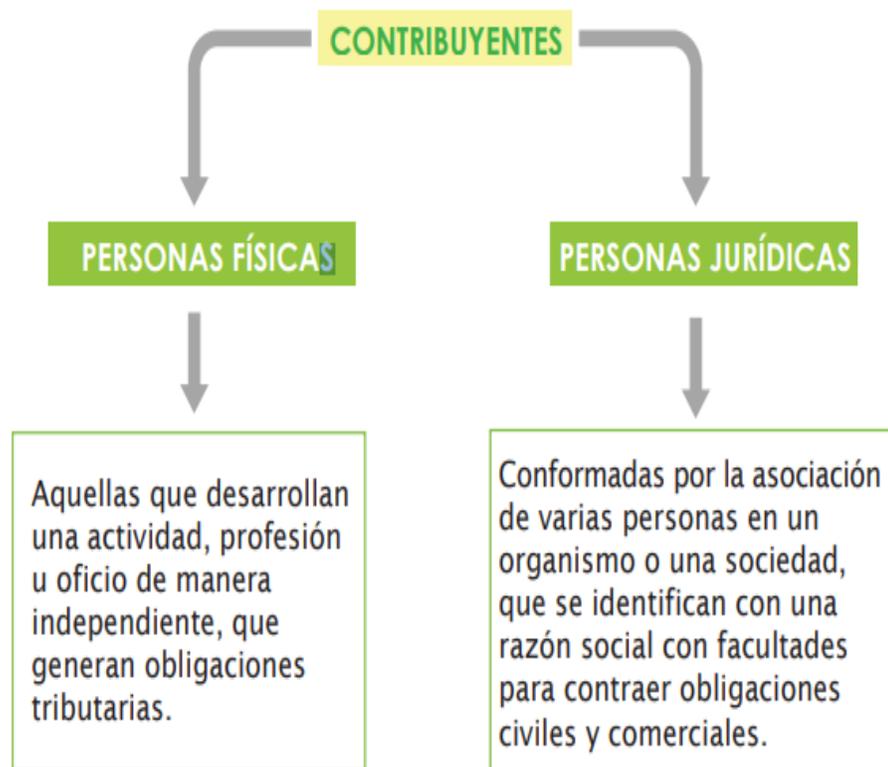
El Código Tributario Dominicano en su artículo 10 considera obligados tributarios a los contribuyentes respecto de los cuales se verifica el hecho generador, concepto que viene a redundar el de contribuyente. La definición de contribuyente es muy específica al identificar quien es sujeto a la obligación tributaria por lo que es importante recalcar que no hay excepción en la estructura social, o sea que no importa si es sociedad de personas, sociedad anónima, empresa individual, si tiene fines de lucro o no los tiene, o si tiene el ánimo para afectarse por contribuir.²³

En nuestro país, son contribuyentes todas las personas con un oficio independiente, identificado con nombre y apellido que realice actividad de compra y venta de productos y/o servicios, lo que le genera el pago de tributos. En función de este criterio es un contribuyente todo aquel que realice una o varias actividades económicas que activen automáticamente sus obligaciones tributarias.

El Sistema Tributario Dominicano ha clasificado los contribuyentes en dos categorías principales:

²³ Consulta Tributaria. Contribuyentes Tributarios. Disponible en://www.tributariolaboral.cl/606/w3-propertyvalue.

- Personas físicas: son los individuos en la sociedad que son profesionales liberales o individuos, negocios de único dueño, que realizan una actividad económica que genera cobro de impuestos, por ejemplo, abogados, médicos, ingenieros, publicistas, entre otros muchos independientes.
- Personas jurídicas: son en esencia las compañías o entidades como empresas públicas o privadas que realizan actividad económica, civil o comercial, que estén sujetas al cobro de tributos y que se encuentran bajo el tipo de contribuyente SRL, EIRL y no lucrativas privadas²⁴



Fuente: Sistema Tributario Dominicano. Impuestos Internos. Enero 2021

²⁴ Sistema Tributario Dominicano. Impuestos Internos. Enero 2021
<https://dgii.gov.do/publicacionesOficiales/bibliotecaVirtual/registrados/otros/Documents/2-RevistaSistemaTributarioDominicano.pdf>

Personas Físicas	
<p>Profesionales liberales Personas que de manera independiente ejercen una profesión o actividad económica que genera obligaciones tributarias.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Consultores • Médicos • Abogados • Contadores • Maestros • Artistas • Otros
<p>Oficios Independientes Personas que ofrecen servicios que requieren conocimientos técnicos o habilidad manual y que generan obligaciones tributarias.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Pintores • Mecánicos • Ebanistas • Albañiles • Electricistas • Costureros • Otros
<p>Negocios de Único Dueño Se refiere a establecimiento comercial o industrial propiedad de una Persona Física, que se dedique a la venta o producción de bienes y servicios, exceptuando las actividades profesionales y de oficios.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Colmados • Tiendas de repuestos • Salones de belleza • Heladerías • Cafeterías • Otros
<p>Personas Jurídicas Formadas por asociaciones de varias personas en un organismo o en una sociedad, con facultades para contraer obligaciones civiles y comerciales</p>	
<p>Sociedades con Personalidad Jurídica</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Sociedades Anónimas • Sociedad Anónima Simplificada • Sociedades de Responsabilidad Limitada • Sociedades en Nombre Colectivo • Sociedades en Comandita Simple • Sociedades en Comandita por Acciones • Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (EIRL)
<p>Sociedades Irregulares</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Sociedades Accidentales o en Participación • Sociedades Creadas de Hecho • Sociedades

Fuente: Sistema Tributario Dominicano. Impuestos Internos. Enero 2021
<https://dgii.gov.do/publicacionesOficiales/bibliotecaVirtual/registrados/otros/Documents/2-RevistaSistemaTributarioDominicano.pdf>

Además, han sido identificados otros tipos de contribuyentes:

- Grandes contribuyentes: son los que perciben un monto superior de ingresos generando obligaciones tributarias igualmente superiores.
- Contribuyentes especiales: son aquellos que dependiendo de la actividad económica que realizan ante ellos se contemplan algunas exenciones del pago

tributario como forma de impulsar la creación y desarrollo de empresas y nuevos mercados, por ejemplo, los sectores de zona franca, exportadores, productores de cine, turismo, agropecuaria, entre otros sectores económicos²⁵

I.2.4. Obligaciones del contribuyente.

Al momento que una persona física y/o jurídica adquiere calidad de contribuyente, responsable o tercero ante el sistema tributario dominicano tiene el compromiso de cumplir con las obligaciones tributarias que establece la ley y que son asignadas en función de la actividad económica que realiza y que inicia al momento de declarar sus operaciones, las cuales se les deben dar cumplimiento en fechas específicas. Dentro de las principales podemos encontrar:

- Declaración: inscribirse en los registros fiscales a partir del momento en que se genere el hecho o actividad a partir de la cual nace la obligación de tributar.
- Pago de impuestos: es aquel tributo con el que debe cumplir todo contribuyente a partir del momento mismo que se origina el hecho generador de este. Es decir, que está en la obligación de realizar el pago de la cuota tributaria en el tiempo y forma que le sean requeridas.
- Remisión de información: es la presentación ante la AT de toda la información que se relacione al hecho generador de la obligación (declaraciones juradas, autoliquidaciones y/o cualquier otra comunicación de trascendencia como facturas, libros, registros, certificados u otro documento sustitutivo que se asocie a la obligación tributaria)
- Actualizaciones del RNC. Está en la obligación de declarar su domicilio fiscal y/o administrativo y mantenerlo actualizado, realizando todos los tramites que lo modifiquen o actualicen (cambio de nombre o razón social, de capital, domicilio, entre otros), si es necesario, conforme a los procedimientos y requisitos establecidos.

²⁵ Los contribuyentes tributarios. ¿Quiénes pagan impuestos? Disponible en: <https://www.analytica.com.do/publicaciones/blog/macroconcept-los-contribuyentes-tributos>.

- Comprobantes fiscales: son todos aquellos documentos o facturas que deben ser presentados para acreditar la prestación de servicios, la transferencia de bienes y/o entregas en uso de acuerdo a los requisitos que establece la DGII. Estos deben ser solicitados y utilizados en sus relaciones de naturaleza tributaria que generan la obligación.²⁶

El incumplimiento por parte del contribuyente a sus obligaciones ante la AT puede conllevar a la aplicación de la sanción tributaria que corresponda al caso.

I.2.5. Deberes y Derechos del Contribuyente.

De acuerdo a la actividad económica que se realice o los bienes que posee un ciudadano genera la obligación y deber del pago de un tributo establecido de forma legal, como forma de que exista una relación dinámica entre Estado-ciudadano, con el fin de mantener una armonía colectiva.

La República Dominicana contempla la tributación como un deber constitucional establecido en la Ley 11-92 y con el propósito de facilitar el cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias de los ciudadanos a través del conocimiento de los principales deberes y derechos que tienen frente a la Administración Tributaria se ha elaborado un documento que contiene todos los deberes y derechos en materia fiscal que concierne a los ciudadanos dentro de los que se destacan los siguientes:

- Deberes de los contribuyentes.

El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones tributarias (deberes) constituye un ilícito que convierte al contribuyente en un sujeto pasivo a la sanción por la Administración Tributaria la cual goza de esta facultad sancionatoria concedida en el Código Tributario Dominicano reformado en el 2010.

²⁶ Obligaciones Tributarias- Impuestos Internos. Disponible en: dgii.gov.do

- I- El contribuyente tiene el deber de tributar en proporción a sus ingresos o bienes
 - II- El contribuyente tiene el deber de inscribirse en el Registro Nacional de Contribuyentes (RNC)
 - III- El contribuyente tiene el deber de informar a Impuestos Internos cuando inicie sus actividades comerciales
 - IV- El contribuyente tiene el deber de emitir facturas con Números de Comprobante Fiscal (NCF).
 - V- El contribuyente tiene el deber de comunicar los cambios que modifiquen sus datos o su actividad.
 - VI- El contribuyente tiene el deber de llevar los registros y los libros de contabilidad de las actividades y transacciones que realiza.
 - VII- El contribuyente tiene el deber de presentar las declaraciones que le corresponda para determinar el pago de los impuestos.
 - VIII- El contribuyente tiene el deber de presentarse en las oficinas de Impuestos Internos cuando se le requiera.
 - IX- El contribuyente tiene el deber de facilitar al personal de Impuestos Internos la revisión y verificación de sus actividades económicas.
 - X- El contribuyente tiene el deber de informar a la Administración Tributaria las retenciones efectuadas²⁷
- Derechos de los contribuyentes.
- I- El contribuyente tiene el derecho a recibir un trato cortés y diligente por parte del personal al servicio de Impuestos Internos
 - II- El contribuyente tiene el derecho a recibir información completa, precisa, clara y oportuna sobre cómo cumplir con sus obligaciones de acuerdo a su situación tributaria

²⁷ Impuestos Internos. Carta de Deberes de los Contribuyentes. Modificado el 28/06/2019. Disponible en: <https://dgii.gov.do/cicloContribuyente/obligacionesTributarias/deberesDerechosContribuyentes/Documents/CartaDerechosContribuyentes.pdf>

- III- El contribuyente tiene el derecho a recibir información oportuna sobre actuaciones que realice Impuestos Internos de las que usted sea parte
- IV- El contribuyente tiene el derecho a recibir información sobre cambios en la legislación de manera oportuna
- V- El contribuyente tiene el derecho a hacer consultas a Impuestos Internos sobre casos particulares relacionados con la aplicación de las leyes y normativas tributarias
- VI- El contribuyente tiene el derecho a la privacidad y confidencialidad de su información
- VII- El contribuyente tiene el derecho a una reconsideración
- VIII- El contribuyente tiene derecho a denunciar el incumplimiento o fraude por parte de otro contribuyente
- IX- El contribuyente tiene el derecho a ser representado por una persona de su elección
- X- El contribuyente tiene derecho a conocer las informaciones sobre nuestro desempeño organizacional y ejecución presupuestaria²⁸

El poder sancionador consagrado a la Administración Tributaria debe ser ejecutado a través del órgano responsable de la administración y recaudación del tributo que se trate tal como lo expresa el Código Tributario Dominicano.

Artículo 69: *“el órgano competente será aquel al cual corresponda exigir el cumplimiento de la obligación tributaria infringida”*.

²⁸ Impuestos Internos. Carta de Derechos de los Contribuyentes. Modificado el 28/06/2019. Disponible en: <https://dgii.gov.do/cicloContribuyente/obligacionesTributarias/deberesDerechosContribuyentes/Documents/CartaDerechosContribuyentes.pdf>

Capítulo II: Ámbito Tributario en República Dominicana.

II.1. Sistema Tributario Dominicano.

II.1.1. Marco conceptual.

Todos los países requieren de recursos para satisfacer las necesidades públicas y para poder cumplir y atender estos gastos públicos los estados ha implementado lo que se conoce como sistema tributario. Es así entonces que cuando hablamos de sistema tributario nos estamos refiriendo a la organización que de forma legal, administrativa y técnica instituye el Estado de un país con la finalidad de ejercer de una forma eficaz y objetiva el poder tributario.

O sea, que el sistema tributario es la denominación que recibe el conjunto de normas jurídicas que establecen los tributos y regulan el sistema impositivo o de recaudación de un país cualquiera convirtiéndose en su base fundamental para obtener los recursos que harán posible el financiamiento de las políticas económicas y sociales que demandan las poblaciones que requieren inversión en bienes y servicios para poder brindar salud, seguridad, justicia, obras públicas, combate a la pobreza e impulsar sectores económicos que contribuyen al desarrollo y fortalecimiento de las sociedades y las naciones.²⁴

II.1.2. Objetivos.

La propia definición de la palabra "sistema tributario" lleva implícito la existencia de diferentes elementos que deben estar entrelazados entre ellos, en cuanto a orden, forma específica y objetivos preestablecidos, razón por la que muchas doctrinas afirman que para esté ser ideal y sea considerado una estructura idónea desde el punto de vista normativo debe estar diseñado con ciertos requisitos que le permiten atender los objetivos siguientes:

- Debe permitir alcanzar los objetivos de la política fiscal del país en cuestión ofreciendo la máxima equidad posible, con la menor interferencia en la asignación de los recursos económicos y promoviendo estabilidad y crecimiento económico.
- Minimizar los costos del sistema, tanto los de la administración fiscal como en los que incurre el contribuyente.
- Lograr que se alcance un rendimiento fiscal adecuado, lo que implica obtener la recaudación en función de los objetivos propuestos, tanto en lo que se refiere a financiamiento de gasto público como de su incidencia en el aspecto económico.

II.1.3. Fundamentos Jurídicos.

Aunque la política tributaria que implementa el sistema tributario dominicano es responsabilidad del Ministerio de Hacienda (MH), designada como institución encargada de elaborar y proponer la legislación que establece nuestro sistema tributario, de acuerdo con la Ley No.494-06 de Organización de la Secretaria de Estado de Hacienda y siendo el sistema tributario de la República Dominicana el órgano instituido por el estado para implementar las normas jurídicas que regulan la recaudación de los fondos estatales para garantizar las inversiones públicas, en nuestro país se rige por un conjunto de leyes que hacen que todos los impuestos tengan validez legal y conducen a su debido cumplimiento.

En materia legislativa se establece que el Congreso Nacional tiene las atribuciones para legislar al respecto según esta establecido en:

Artículo 93.a: "El Congreso Nacional legisla y fiscaliza en representación del pueblo, le corresponde en consecuencia establecer los impuestos, tributos o contribuciones generales y determinar el modo de su recaudación e inversión".

Cada país tiene su legislación que le permite llevar a cabo la recaudación de los tributos y las leyes que fundamentan el sistema de tributación en República Dominicana se encuentran sustentadas en:

1. Ley No. 11-92

Y sus modificaciones. Esta contiene el Código Tributario quien es el encargado de establecer las normas generales, de procedimiento y sanciones tributarias que sean requeridas por el sistema, específicamente en su Título I sobre Normas Generales, Procedimientos y Sanciones.

2. Ley No. 14-93

Y sus modificaciones. Es el mandato que contiene las normas relacionadas a los aranceles e impuestos aduanales por lo que es llamada "Ley de Arancel de Aduana de República Dominicana".

3. Ley No 112-00

Y sus modificaciones. También llamada "Ley de Hidrocarburos". Es la encargada de establecer los impuestos que son competencia del consumo de combustibles fósiles y derivados del petróleo.

4. Ley No. 557-05

Sobre Reforma Tributaria: impuesto selectivo Ad-Valorem sobre combustibles; impuesto de 17% sobre primera placa de vehículos.

5. Ley No. 18-88

Y sus modificaciones que contiene el impuesto a la propiedad inmobiliaria cobrado a las personas físicas.

6. Ley No. 173-07

De Eficiencia: impuestos a la transferencia inmobiliaria y de vehículos. Recaudatoria

7. Ley No. 225-07

Y sus modificaciones, que contiene el impuesto a la circulación de vehículos.

8. Ley No. 25-69

Y modificaciones que contiene el impuesto sobre sucesiones y donaciones.

9. Ley No. 139-11

Y sus modificaciones que contiene el régimen tributario de juegos de azar, casinos y bancas de apuestas.

Aunque la ley en materia tributaria tiene implicaciones importantes por la limitante de que la creación de los tributos es de competencia constitucional, estos no deben ser sólo establecidos por Ley. Existe la posibilidad de que un tributo no haya sido creado mediante Ley y al respecto la Suprema Corte de Justicia ha expresado: "*los tributos y sus elementos sustanciales deben estar expresamente consignados a través de mandatos de calidades generales, teóricos y emitidos por el congreso como una forma de resguardar a los contribuyentes*".

Con este conjunto de leyes se regulan los valores que están obligados a aportar todos los ciudadanos como resultado de las actividades que realice, pues a diferencia de muchos países de América Latina y el mundo, en República Dominicana el estado depende de los ingresos recolectados a través de los contribuyentes.^{29,30}

II.1.4. Principios Constitucionales.

Establecer un sistema tributario justo y eficiente no es tarea simple, especialmente en países en vías de desarrollo que se encuentran a la espera de integrarse a la economía mundial. De las herramientas más importantes y utilizadas en la creación de normas tributarias apropiadas, así como su fiscalización, son los principios que están contenidos en la carta política del país en cuestión. Es función esencial del Estado

²⁹ El Sistema Tributario Dominicano. Disponible en: cepal.org/sites/default/files/presentations/el-sistema-tributario-dominicano-y-los-instrumentos-ambientales.pdf

³⁰ MINISTERIO DE HACIENDA. Gastos Tributarios en República Dominicana. Estimación para el Presupuesto General del Estado del año 2017. Comisión Interinstitucional Coordinada por la Dirección General de Política y Legislación Tributaria. Septiembre 2016. Disponible en: <https://www.hacienda.gob.do/wp-content/uploads/2018/12/2017-05-07-Estimacion-del-Gasto-Tributario-RD-2017-Definitivo.pdf>

garantizar protección y seguridad a los ciudadanos en todos los aspectos tal como lo establece el artículo 8 de nuestra Constitución: *“Es función esencial del Estado, la protección efectiva de los derechos de la persona, el respeto de su dignidad y la obtención de los medios que le permitan perfeccionarse de forma igualitaria, equitativa y progresiva, dentro de un marco de libertad individual y de justicia social, compatibles con el orden público, el bienestar general y los derechos de todos y todas.”* En nuestro país, República Dominicana, los principios Constitucionales que deben respetar los sistemas de tributación de acuerdo al artículo 243 de la Constitución Dominicana reformada el 26 de enero del 2010 que establece:

Artículo 243: " El régimen tributario está basado en los principios de legalidad, justicia, igualdad y equidad para que cada ciudadano y ciudadana pueda cumplir con el mantenimiento de las cargas públicas".

Es así entonces que el régimen tributario dominicano está basado en estos principios constitucionales:

- Principio de legalidad: o de Reserva de Ley. Es el que le da legitimidad al ejercicio de poder del estado y con ello se concede la potestad tributaria, es decir, de imponer tributos sólo a los que están autorizados por Ley, lo que se expresa bajo la frase siguiente: *" Nullum tributum sube leage"*, que significa *"No hay tributo sin ley"*, lo que es reiterado en el artículo 75.6: *"Tributar, de acuerdo con la Ley"*.

- Principio de justicia: la aplicación de este principio está directamente relacionado a los criterios de progresividad y capacidad contributiva en un orden social y colectivo, que deben ser compatibles con la actuación estatal que permita el cumplimiento del deber ciudadano proporcional a sus beneficios sin que esto signifique un sacrificio garantizando un nivel de vida digno al contribuyente tal como lo apunta nuestra Constitución en su artículo 8: *"la obtención de los medios que le permiten perfeccionarse de forma igualitaria, equitativa y progresiva, dentro de un marco de libertad individual de justicia social"*

- Principio de igualdad: en la aplicación de este principio desempeña un rol básico y una exigencia ineludible determinar la capacidad contributiva puesto que la distribución de las cargas públicas debe ser estructuradas de forma proporcional a la capacidad económica de los individuos pasivos de pagar tributos. Su concepto debe ser entendido a partir de lo consagrado en el artículo 39 de la Constitución de acuerdo al cual: "*todas las personas nacen libres e iguales ante la ley*".

- Principio de equidad: está relacionado con la redistribución de la riqueza, justicia social y desarrollo económico (artículo 217). Dice: "*Todas las personas o integrantes de la colectividad de todo estado, tienen el deber y la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado, mediante la tributación, asumiendo la obligación de contribuir por medio del tributo, en virtud a sus capacidades respectivas, y en proporción a los ingresos que obtienen, está carga tributaria debe ser en forma equitativa*".

- Principio de obligatoriedad: la norma tributaria determina la existencia de una obligación, no de un acto voluntario para realizar la tributación sino por imposición de una de las voluntades, la del Estado. Artículo 75.6: "*se declara como deber fundamental de las personas el tributar de acuerdo con la Ley*".

Estos principios se imponen frente a la potestad tributaria poniendo ciertos límites al poder del estado y por consecuencia subordinando al propio Estado a la voluntad general de la sociedad, protegiéndola de cualquier arbitrariedad en el ejercicio de esa potestad. Por eso los principios tributarios: "*son el límite del Poder Tributario del Estado a fin de que no se vulneren los derechos fundamentales de la persona, ni se colisione con otros sectores y potestades con las cuales se debe coexistir*".³

II.1.5. Características.

El sistema de tributación en la República Dominicana posee ciertas características que ponen en evidencia el nivel de responsabilidad que recae sobre sus autoridades al momento de diseñar y aplicar las tributaciones que resaltan el empoderamiento que debe tener la sociedad dominicana frente al sistema. Estas características son:

1. El Estado dominicano depende mayormente de los ingresos procedentes del pago de las obligaciones tributarias, es decir, que la principal fuente de recursos del gobierno son los impuestos que gravan el consumo como el Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrial y Servicios (ITBIS); Impuesto Selectivo a los alcoholes, tabaco y combustible, Impuesto Sobre la Renta; e Impuesto sobre Patrimonio.
2. República Dominicana, al igual que muchos países de la región depende especialmente de impuestos indirectos ya que el mayor porcentaje de recaudación recae en estos. La Estrategia Nacional de Desarrollo (END) ha planteado que para el 2030 el país necesitará recaudar al menos 24 % del PIB para financiar las políticas públicas y sociales que permita alcanzar y garantizar el desarrollo sostenible de las finanzas.
3. La apertura comercial de la República Dominicana y la firma de tratados de libre comercio a nivel mundial como el aprobado en el 2005 con la Ley 557-05 de Reforma Tributaria suscrito con los Estados Unidos y los países de Centroamérica conocido como DR-CAFTA, ha generado una pérdida de recursos por concepto de impuestos al comercio exterior (para el 2015 representaba sólo el 8%) por lo que existe una menor dependencia de los ingresos provenientes de estos, lo que trae como consecuencia una mayor imposición interna (representaba el 92% para el 2015). Esto trajo como consecuencia la Reforma Tributaria con el objetivo de compensar las pérdidas en la recaudación.
4. En República Dominicana existe una presión tributaria baja si se compara con el resto de los países de la región. Este coeficiente demuestra la Tasa Efectiva de Tributación, donde se compara la riqueza que genera el país con la recaudación, que es una de las más bajas de la región. La evolución de la presión tributaria crece lentamente.

5. Es observable que las necesidades de bienes públicos e inversión social que exige la sociedad dominicana crecen más rápido que la recaudación estatal.

6. En República Dominicana la magnitud del gasto tributario es alto lo que se corresponde con la baja presión tributaria. Como gasto tributario se conoce a lo que se deja de recaudar por las excepciones y/o leyes de incentivos existentes en el país. Existe una relación inversamente proporcional entre gasto tributario y presión tributaria.

7. El sistema tributario actual de la República Dominicana es altamente complejo en su legislación, características que no sólo dificulta la labor de la Administración Tributaria, sino que se refleja en los contribuyentes generando un bajo nivel de cumplimiento tributario con tasas de evasión que alcanzan el 42%(ITBIS) y de 60% para IR. Con relación a esta característica el Fondo Monetario Internacional (FMI) en un informe elaborado por Fenochietto et al (2011) pág.7, al referirse al Sistema Tributario Dominicano se expresa de esta forma: "se ha creado así un régimen tributario complejo, inestable (6 reformas en 9 años) y difícil de controlar que no cumple con ninguno de los principios básicos de tributación (suficiencia, equidad, eficiencia).³¹

³¹ Marvin Cardoza. 22 de agosto, 2018, Sistema Tributario de RD: Análisis de sus Características y Complejidades. Disponible en: eldinero.com.do/66062/sistema-tributario-de-la-republica-dominicana-analisis-de-sus-caracteristicas-y-complejidades

II.2. Administración Tributaria Dominicana.

II.2.1. ¿Qué es?

Cuando nos referimos al concepto de la administración tributaria hacemos referencia a la organización sobre la cual el Estado de una nación delega la realización de todas las funciones relacionadas a la fiscalización, vigilancia y cumplimiento de las leyes tributarias que los rigen, por lo tanto posee el manejo de todo lo que se relaciona a los tributos(impuestos, tasas), con el objetivo estratégico de fortalecer las funciones tributarias básicas de gestión y gobernanza con mejoras en el recaudo, por lo que está concebida desde la perspectiva de eficiencia y eficacia en el desarrollo de la gestión de recaudación fundamentada en procesos equilibrados que eviten la evasión tributaria y estimulen el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria, constituyéndose en el eje transversal del desarrollo estatal.³²

De este modo, la administración tributaria se convierte en una tarea gubernamental clave para la implementación de las leyes tributarias y gestión de las operaciones del sistema tributario. Según Torgler, 2009, *“la administración tributaria es la pieza clave para lograr el cumplimiento tributario en la medida que las cargas impositivas no fuesen altas”*.

Es así entonces que, la gestión integral de una administración tributaria según Kommer, 2011, requiere: *“un marco legal apropiado que suministre equilibrio, un ambiente de integridad basado en valores, transparencia estratégica y procesos y procedimientos eficientes”*.³³

³² . Administración Tributaria: Que es. Funciones, carrera y más. Disponible en <https://micarrerauniversitaria.com>

³³ Moscoso Cordova, Jeanette L, Tapia P., Erika. Tapia P., Silvia.2016. La Administración Tributaria como eje del cumplimiento del pago del Anticipo del Impuesto a la Renta en el sector cooperativista. Artículos de investigación, reflexión y revisión. Universidad de los Andes.

II.2.2. ¿Quiénes la componen?

Para aplicar las normas y leyes tributarias y administrar los tributos internos, en el país existen varias organizaciones que bajo la tutela y supervigilancia del MH conforman una red que hacen posible el funcionamiento y recaudación de los tributos según lo establece el Código Tributario Dominicano:

Capítulo VI, artículo 30: *“Órganos De La Administración Tributaria. (Modificado por la Ley No.227-06, de fecha 19 de junio del 2006, de Autonomía de la DGII). La administración de los tributos y la aplicación de éste Código y demás normas tributarias, compete a las Direcciones Generales de Impuestos Internos y de Aduanas, quienes para los fines de éste Código se denominarán en común, la Administración Tributaria.”.*

La AT las ha organizado de tal forma que existen tres instituciones con responsabilidades específicas autorizadas a captar los recursos del Estado dentro de las que destacan como más importantes:

- La Dirección General de Impuestos Internos(DGII)

Es la institución con personalidad jurídica propia, autonomía funcional, presupuestaria, administrativa, técnica y de patrimonio que tiene la competencia de administrar y recaudar los principales tributos (impuestos, tasas) del país. Esta institución es considerada como la principal en la recolección de los ingresos fiscales gubernamentales al recaudar más del 74% de estos fondos según da cuenta el informe fiscal del 2018.

- La Dirección General de Aduanas (DGA).

Su participación es importante para un funcionamiento correcto de la actividad comercial entre República Dominicana y los demás países controlando el debido cumplimiento de las leyes y procesos de exportación e importación comercial y de una recaudación suficiente haciendo que se respeten los acuerdos internacionales.

- El Ministerio de Hacienda (MH).

Es la entidad responsable de la administración y recaudo de los recursos económicos del estado dominicano y está diseñada para la ejecución de las políticas relacionadas a

los ingresos, gastos y financiamiento del sistema tributario del país, encargándose además de que estos sean sostenibles a lo largo del tiempo de modo eficiente y transparente de tal forma que sea posible mejorar las condiciones de los servicios públicos que se ofrecen a los dominicanos.

- La Tesorería Nacional (TN).

Aunque es un ente público no es financiero a pesar de que funciona bajo la dependencia del MH y junto a las 3 instituciones antes mencionadas forma parte del Sistema Integrado de Administración Financiera del Estado (SIAFE). Esta entidad es indispensable para que se ejecuten los principios, normas, procesos de captación de ingresos, registros, custodia de los fondos y valores según lo establece la Ley No. 567-05.

Todas y cada una de estas entidades gubernamentales que conforman la Administración Tributaria de República Dominicana son necesarias y fundamentales para que los procesos tributarios del país puedan ser desarrollados y por ende se facilite el debido cumplimiento de las obligaciones en el tiempo oportuno bajo un ambiente basado en valores: honradez, lealtad, dinamismo, respeto a las leyes y compromiso social.³⁴

II.2.3. Sus funciones.

La Administración Tributaria (AT) en su misión de aplicar cabal y oportunamente las leyes tributarias, brindando un servicio de calidad a los contribuyentes de tal forma que se facilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias debe ejercer las funciones siguientes:

³⁴ Sistema Tributario en República Dominicana. Disponible en: blog.alegra.com/sistema-tributario-en-republica-dominicana

- a) Recaudar los tributos de conformidad con las leyes y políticas tributarias definidas por el Poder Ejecutivo.
- b) Cumplir y hacer cumplir las disposiciones tributarias que puedan surgir de la aplicación de la Constitución de la República, los tratados internacionales de índole tributario ratificados por el Congreso Nacional, el Código Tributario y las leyes, decretos, resoluciones y demás normas tributarias.
- c) Establecer planes y programas de gestión administrativa acorde con los lineamientos de la política económica del Estado, a fin de cumplir con las metas de recaudación establecidas por el Poder Ejecutivo.
- d) Establecer y aplicar un sistema de gestión ajustado a las normas nacionales e internacionales de calidad, que permita alcanzar la excelencia de la Dirección General de Impuestos Internos.
- e) Establecer y administrar el presupuesto de la entidad, así como gestionar el patrimonio conformado por los bienes muebles e inmuebles y activos intangibles de su propiedad y los que le sean asignados por el Estado para su funcionamiento.
- f) Definir su estructura orgánica para lo cual podrá distribuir competencias, crear, modificar o suprimir unidades administrativas y áreas regionales y contratar los recursos humanos, para lo cual se adoptarán los lineamientos generales establecidos en la Ley Núm. 41-08 de Función Pública y los principios establecidos en el Estatuto Orgánico aprobado por el Poder Ejecutivo.
- g) Celebrar acuerdos, contratos u convenios vinculados con el desarrollo de sus funciones.
- h) Contratar servicios de carácter técnico u operativo, de personas naturales o jurídicas, siempre que no se vulnere su facultad específica y fiscalizadora. Los contratos serán suscritos de acuerdo con la legislación establecida al efecto para los contratos suscritos por las entidades estatales.
- i) Promover la conciencia tributaria en la población a través del diseño, desarrollo y aplicación de programas de divulgación y educación tributaria que se orienten a

mejorar el comportamiento de los sujetos pasivos en el cumplimiento voluntario y oportuno de sus obligaciones tributarias.

j) Establecer y mantener relaciones con instituciones, organismos nacionales e internacionales y agencias de cooperación vinculados a la administración tributaria.

k) Recaudar las deudas tributarias en todo momento, ya sea por vía voluntaria o ejerciendo su facultad de ejecución fiscal.

l) Conocer y decidir las solicitudes y reclamaciones presentadas por los interesados, de acuerdo con las previsiones del ordenamiento jurídico.

m) Emitir consultas de carácter tributario sometidas a su consideración, de acuerdo a lo establecido por el Código Tributario, y dentro de los límites de su competencia.

n) Trabajar en la mejoría continua de los servicios de atención a los contribuyentes, diseñar sistemas y procedimientos administrativos orientados a afianzar el cumplimiento de las obligaciones tributarias; y promover y efectuar estudios, análisis e investigaciones en las materias de su competencia.

o) Prevenir los ilícitos tributarios, y aplicar las sanciones administrativas que correspondan.

p) Requerir a terceros la información necesaria que tenga exclusivamente objeto tributario.

q) Tramitar y aprobar los reembolsos y compensaciones establecidos en la legislación y normativa tributaria.

r) Sistematizar, divulgar y mantener actualizada la información que facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las estadísticas relacionadas con las materias de su competencia.

s) Velar por el cumplimiento de todas las disposiciones que sean aplicables de la Ley General de Acceso a la Información Pública, Núm. 200-04, del 28 de julio del 2004.

- t) Velar por el cumplimiento de los deberes y obligaciones de los funcionarios y empleados públicos bajo su dependencia dentro del marco legal establecido al efecto y aplicar las sanciones administrativas correspondientes.
- u) Desarrollar y motivar profesionalmente a sus funcionarios y empleados.
- v) Establecer y administrar el sistema de recursos humanos que determinará, entre otras, las normas sobre el ingreso, planificación de carrera, clasificación de cargos, capacitación, sistemas de evaluación y remuneraciones, compensaciones y ascensos, normas, disciplinarias, cese de funciones, régimen de estabilidad laboral, prestaciones sociales y cualesquiera otras áreas inherentes a la administración de recursos humanos, de conformidad con los principios que rigen la función pública.
- w) De manera general, administrar eficientemente el régimen de impuestos internos, ejerciendo todas las facultades otorgadas por la presente ley, por el Código Tributario, y por las demás normas tributarias vigentes en el país, aplicando con equidad jurídica y razonabilidad las mismas.
- x) Administrar las recaudaciones del impuesto a los combustibles fósiles derivados del petróleo en coordinación con el Ministerio de Hacienda.³⁵

II.2.4. Sus facultades.

En el ámbito de la AT dominicana el Código Tributario, como en la legislación de otros países, inviste, señala y otorga una serie de facultades y funciones en la aplicación de los tributos internos que se refieren a la facultad normativa, facultad de inspección y fiscalización, facultad sancionadora y facultad de determinación según lo expresa:

Ley 11-92, Artículo 32. Facultades De La Administración Tributaria. De acuerdo con lo establecido por este Código, la Administración Tributaria, para el cumplimiento de sus fines, estará investida de las siguientes facultades: a) Facultad normativa. b) Facultad de inspección y fiscalización. c) Facultad de determinación. d) Facultad sancionatoria.

³⁵Ministerio de Administración Pública (MAP). Sistema de Monitoreo de la Administración. Detalles del Organismo. Disponible en: <https://www.sismap.gob.do/Municipal/Directorio/Dir/Details/90>

a) Facultad Normativa (art. 34 al 43):

La Administración Tributaria goza de facultades para dictar las normas generales que sean necesarias para la administración y aplicación de los tributos, así como para interpretar administrativamente el Código y las respectivas normas tributarias.

b) Facultad de Inspección y Fiscalización (Art. 44):

Los órganos de la Administración Tributaria disponen de amplias facultades de inspección, fiscalización e investigación a través de sus funcionarios competentes, con el objeto de que sean cumplidas las disposiciones del Código Tributario, y de otras leyes, reglamentos y normas tributarias puestas a su cargo.

c) Facultad de Determinación (Art.45, 64 al 67):

La Administración Tributaria dispone de facultades para la determinación de la obligación tributaria, las cuales serán ejercidas de acuerdo con los preceptos del Código Tributario y de las normas especiales respectivas. (Art. 45)

Art. 64 Concepto de Determinación: La determinación de la obligación es el acto mediante el cual se declara la ocurrencia del hecho generador y se define el monto de la obligación; o bien, se declara la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma.

Art. 65 Determinación Exclusiva por Parte de la Administración Tributaria: La determinación de la obligación tributaria será practicada en forma exclusiva por la Administración Tributaria.

Art. 66 Determinación de Oficio por la Administración Tributaria:

Dentro del plazo de prescripción la Administración Tributaria deberá proceder a la determinación de oficio de la obligación tributaria, en los siguientes casos:

1) Cuando el contribuyente hubiere omitido presentar la declaración a que estaba obligado, o no hubiere cumplido debidamente la obligación tributaria.

2) Cuando la declaración presentada no mereciere fe, por ofrecer dudas a la Administración Tributaria su veracidad o exactitud, o en ella no se cumpliera con todas las normas que le son aplicables.

3) Cuando el contribuyente, estando obligado a llevar libros, no los llevare o los llevara incorrectamente o no exhibiere o carezca de los libros y comprobantes exigibles.

D) Facultad Sancionatoria:

Art 46: “La Administración Tributaria goza de la facultad de imponer sanciones, las cuales serán aplicadas conforme a las normas y procedimientos respectivas.”³⁶

Es así que la facultad normativa de la administración tributaria dominicana es considerada una atribución extraordinaria dentro del marco de legislaciones extranjeras donde no sucede lo mismo. En este aspecto la AT tiene el poder de emitir normas generales sin reconocer límites ni jerarquías del derecho tributario, disponiendo sobre obligaciones sustantivas y su determinación, eximiendo de ellas, de recargos y de sanciones, de prestaciones patrimoniales, procedimientos administrativos que solo deben ser establecidos por ley.

Estas facultades o atribuciones son relevantes en la medida que la AT se constituya en elemento determinante para que el contribuyente cumpla con la iniciativa de pagar su obligación tributaria, pero no la convierten en único órgano determinante para su

³⁶ Facultades de la administración tributaria. 16 de marzo.2020. asflemo.com.do/2020/03/16 fuente ctd. Disponible en: <https://asflemo.com.do/2020/03/16/facultades-de-la-administracion-tributaria/>

concreción. Estas potestades no son atributos de la AT que convierten al ciudadano en un ente pasivo, centrado solo en sus deberes de tributar pero excluyendo sus derechos es decir, al margen de los límites que la ley dispone.

II.2.5. Sus deberes.

De la misma forma que la Administración Tributaria goza de ciertas facultades también tiene deberes que debe cumplir como son el de reserva y el de publicidad, los cuales están contemplados en el Código Tributario Dominicano de la forma siguiente:

“Artículo 33. Deberes De La Administración Tributaria. Así mismo, la Administración Tributaria estará obligada a cumplir los siguientes deberes:

a) Deber de reserva.

b) Deber de publicidad.”³

II.3. Código Tributario Dominicano.

II.3.1. Significado de Código Tributario.

En términos generales, es el conjunto de leyes que establecen todas las disposiciones generales del sistema de tributación del país en cuestión, regulando la relación entre los contribuyentes, el organismo fiscalizador y reglamentando sus facultades, por lo tanto, es el cuerpo legislativo en lo que respecta a tributación, ya que contiene la normativa administrativa, procesal y penal que rige todo el sistema de tributación fiscal.

El Código Tributario Dominicano, está contenido en la Ley 11-92 es el cuerpo legal que como marco normativo administrativo y procesal establece todos los lineamientos que se aplican en el país y en base a los cuales deben operar las instituciones

encargadas de recaudar, fiscalizar y administrar los tributos internos, por lo que es sin duda de mucha importancia dentro del marco jurídico nacional.²⁴

II.3.2. Estructura del Código Tributario Dominicano.

La estructura del Código Tributario Dominicano creado con la Ley 11-92, como instrumento legislativo en el que se establece todo el proceso legal y administrativo del sistema tributario en República Dominicana está constituida de cinco títulos con sus respectivos capítulos y artículos, en los cuales son definidos todos los lineamientos generales, los procedimientos administrativos y jurídicos, además de establecer los principales impuestos que integran el sistema tributario nacional. Veamos:

Estructura general del Código Tributario Dominicano	
Capítulos	Normas e impuestos establecidos
Título I	Sobre las Normas Generales, Procedimientos y Sanciones Tributarias, sanciones, aplicables a todos los tributos internos nacionales, la administración y relaciones jurídicas que se derivan de los mismos.
Título II	El Impuesto Sobre la Renta (ISR)
Título III	El Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS)
Título IV	El Impuesto Selectivo al Consumo
Título V	El Impuesto Sobre Activos

Fuente: Sistema Tributario Dominicano. Impuestos Internos. Enero 2021
<https://dgii.gov.do/publicacionesOficiales/bibliotecaVirtual/registrados/otros/Documents/2-RevistaSistemaTributarioDominicano.pdf>

II.3.3. ¿Cuándo empezó a regir?

El Código Tributario Dominicano se instituye como fuente principal del sistema tributario nacional con características de norma mayor en lo que se refiere a tributación, por lo que es entonces el punto de partida que complementa a otras leyes fiscales. Fue publicado y promulgado por primera vez hace 29 años, el 16 de mayo del 1992, bajo el gobierno del Dr. Joaquín Balaguer. A través del tiempo, y con la intención de mejorar y modernizar el sistema fiscal dominicano ha experimentado una serie de modificaciones.

Principales leyes que modifican y complementan el Código Tributario

Leyes Tributarias	Procedimientos que establecen
Ley No. 166-97 que crea Impuestos Internos	El artículo 1 de esta ley crea la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), integrando en ella la Dirección General de Impuesto Sobre la Renta y la Dirección General de Rentas Internas. Otorga a la DGII la facultad de recaudar todos los impuestos internos, tasas y contribuciones fiscales en el territorio nacional. En su artículo 4 se define la estructura administrativa y tributaria con la que debe funcionar esta institución.
Ley No. 288-04 sobre Reforma Fiscal	Esta ley modifica varios artículos de la Ley 11-92 del Código Tributario, entre los que mencionaremos los siguientes: Art. 248 referido al pago de recargos por mora. Art.288 dirigido a la aplicación de sanción al contribuyente por la impugnación a su declaración jurada de impuestos. Art. 296 se refiere a la aplicación de la tasa de impuesto a las personas físicas mediante escala progresiva. Art.309 dispone la retención del 10% sobre la suma pagada por el contribuyente por concepto de alquiler o arrendamiento, y el 2% sobre pagos realizados por el Estado al contribuyente.

	Art.314 sobre el pago de anticipo que establece el porcentaje, las cuotas y los periodos para pagarlo. Art.339 establece la base imponible de los bienes transferidos, importaciones y servicios prestados. Art. 341 establece la tasa del 16% del Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS).
Ley No. 557-05 Sobre Reforma Tributaria	Esta ley introduce modificaciones al Código Tributario, entre las que destacamos: Artículo 19. Agrega al Código Tributario el título V "Impuesto Sobre Activos" que establece impuesto anual sobre el activo de las personas jurídicas o físicas con negocio de único dueño. Artículo 350. Referido a las deducciones que excedan al Impuesto Bruto. En este sentido, exportadores que reflejen créditos por impuesto adelantado en bienes y servicios adquiridos para su proceso productivo, tienen derecho a solicitar reembolso o compensación de dentro de un plazo de seis (6) meses.
Ley No. 495-06 sobre Rectificativa Fiscal	Esta ley modifica varios artículos de la Ley No. 11-92 del Código Tributario, entre los que encuentran: Art. 8 sobre los agentes de retención o percepción. Art. 44 sobre los medios de almacenamiento electrónicos. Art. 50 sobre la conservación por un periodo de diez años de los libros de contabilidad registros especiales, o cualquier documento referido a las operaciones y actividades del contribuyente. Art. 55 sobre las notificaciones de la Administración Tributaria. Art.56 sobre la posibilidad de que los contribuyentes hagan la solicitud de códigos identificación y acceso (pin) a la DGII para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Art.139 sobre el Registro Contencioso Tributario, mediante el cual todo contribuyente puede interponer un recurso ante el Tribunal Contencioso Tributario, contra las resoluciones de Administración Tributaria, en los casos, formas y plazos que el Código Tributario establece. Párrafo II, art. 239, 241,243, 250 y 257 referidos a las defraudaciones y la imposición de sanciones correspondientes en cada caso.
Ley No. 13-07 del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo	Esta ley confiere al Tribunal Contencioso y Administrativo la competencia de conocer de la responsabilidad patrimonial del Estado, de sus organismos autónomos, del Distrito Nacional, de los municipios que conforman la Provincia de Santo Domingo, así como de sus funcionarios.
Ley No. 172-07 que reduce la tasa del Impuesto sobre la Renta	Esta ley reduce la tasa del Impuesto sobre la Renta a las personas físicas y a las personas jurídicas.

<p>Ley 253-12 para el Fortalecimiento de la Capacidad Recaudatoria del Estado para la Sostenibilidad Fiscal y el Desarrollo Sostenible</p>	<p>Esta ley modifica varios impuestos, entre los que se destaca la tasa del ISR para Personas Jurídicas en un 29% sobre la Renta Neta Imponible para el período 2013; reduciéndose en el año 2014 a un 28% y en el 2015 a un 27%. Para Personas Físicas, la escala salarial permanecerá igual hasta el 2015, y a partir del 2016 ajustada anualmente por la inflación acumulada.</p> <p>También establece una tasa del ITBIS de un 18% y una tasa reducida para productos como derivados lácteos, café, Grasas Animales o Vegetales Comestibles, azúcares, cacao y chocolate de un 8% para el 2013, que irá aumentando en 11% en el 2014, 13% en 2015 y 16% en 2016.</p> <p>Igualmente establece un Impuesto al Patrimonio Inmobiliario, aplicado sobre la totalidad de los bienes inmuebles propiedad de personas físicas, que actualmente es de RD\$8,138,353.26; monto a partir del cual se aplica el 1% de dicho impuesto, dicho monto se ajusta anualmente por inflación.</p>
---	--

Fuente: Sistema Tributario Dominicano. Impuestos Internos. Enero 2021
<https://dgii.gov.do/publicacionesOficiales/bibliotecaVirtual/registrados/otros/Documents/2-RevistaSistemaTributarioDominicano.pdf>

El Código Tributario Dominicano debe ser una especie de biblia para todo aquel cuyo accionar se relacione con el ámbito tributario y de esa forma adaptar todo el accionar a lo que este ordena, porque de lo contrario se podría vulnerar la ley e incurrir en algunas de las sanciones que este indica para los infractores de las normas fiscales.

Capítulo III: Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria.

III.1. Infracción tributaria.

III.1.1. Conceptualización.

Según la Ley General Tributaria española son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley.³⁷

Doctrinalmente, se puede entender que se incurre en una infracción tributaria cuando se contraviene una obligación tributaria establecida por ley, ya sea por omisión o acción consistente en un hacer o no hacer, con la que se transgreden las normas legales relacionadas a la tributación al incumplir con la obligación ciudadana de contribuir con las aportaciones requeridas por el Estado para satisfacer los servicios públicos fundamentales en una nación y que la jurisprudencia le confiere como característica el principio de culpabilidad cuya consecuencia es la aplicación de una sanción tributaria.

Es preciso señalar que no todo incumplimiento de la ley tributaria se considera una infracción. La infracción tributaria debe estar expresamente señalada en la legislación tributaria. Las leyes y normas tributarias dominicanas consideran como infracción a las diversas formas de incumplimiento de las disposiciones de las leyes y normas tributarias, las cuales están tipificadas en el Código Tributario y sancionadas por la Administración y los tribunales competentes. El Código Tributario Dominicano en su artículo 197 define las infracciones tributarias como: “*toda forma de incumplimiento de obligaciones tributarias tipificadas y sancionadas con arreglo a lo dispuesto en este Código*”, concepto que es ampliado en el artículo 246: “*....y de las leyes especiales tributarias, tipificadas y sancionadas en tal carácter por la Administración Tributaria y los Tribunales competentes*”. Las infracciones tributarias, también catalogadas como “*Faltas o Contravenciones*”, son consideradas como toda acción u omisión que impida u

³⁷ Las infracciones tributarias/Fiscal Impuestos. Disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com>

obstaculice la determinación de la obligación tributaria, así como el mantenimiento del control y la fiscalización de los tributos por parte de la Administración Tributaria.³⁸

III.1.2. Tipos.

Las conductas tipificadas como infracción tributaria, de acuerdo con el principio de legalidad, son aquellas que hacen alusión a toda acción u omisión que se constituyen en las diversas formas de incumplir con las leyes y normas tributarias dispuestas en el país. El Código Tributario Dominicano tipifica y clasifica las infracciones tributarias en su artículo 221 en dos categorías que aunque están relacionadas, sus perfiles son muy diferentes y son de la siguiente manera:

-Faltas tributarias: son aquellas infracciones cuya configuración no necesita que exista una intención expresa por parte del infractor mediante el dolo (engaño) o culpa, ni del perjuicio fiscal (daño), a menos que se haya establecido de forma expresa. En un concepto amplio es omitir una obligación de cualquier índole. Se constituyen en faltas que son sancionadas por la AT de forma pecuniaria, ósea mediante el pago de determinada monto de dinero, según lo expresa el artículo 205. Las diferentes formas de cometer una falta tributaria son:

- Delitos tributarios: son aquellas infracciones cometidas a través del dolo (engaño) o culpa en las que no existe la excusa del error. Se reserva para los supuestos más graves. En la Republica Dominicana, con la promulgación y puesta en marcha de la Ley 155-17 o Ley Contra Lavado de Activos y el Financiamiento del Terrorismo, el tema relacionado a los delitos fiscales se le presta mayor atención por lo que ha adquirido cierta relevancia al ser considerado el delito tributario la infracción que precede a este tipo de actuación. Esta es el tipo de infracción más delicada y en consonancia con su gravedad su sanción más dura pudiera incluir la privación de libertad entre otras de mayor relevancia cuya aplicación corresponde a los tribunales penales ordinarios quienes, en estos casos, son los

³⁸ Guía del Contribuyente. No.22. Impuestos Internos. Infracciones y Sanciones Tributarias. Disponible en: <https://dgii.gov.do.pdf>.

encargados de llevar a cabo los procesos de instrucción, juzgamiento y aplicación de las leyes que correspondan.

Estos son algunas de las transgresiones más comunes en las que incurren los ciudadanos obligados al pago de un tributo y de alguna u otra forma no lo cumplen por lo que pueden ser sancionados por la AT según dispone el Código Tributario.³⁸

III.1.3. Responsables de la infracción tributaria.

Ante la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), como representante de la Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias el sujeto responsable de la infracción tributaria será todo aquel que resulte de una obligación tributaria no cumplida según lo establecen las leyes y normas tributarias. Es decir, que toda persona, física o jurídica con actividad económica que en consecuencia deriva en una obligación tributaria y la contraviene incurre en una infracción tributaria.

De este modo, frente a un delito tributario la responsabilidad es personal excepto algunas salvedades que la ley establece. Por otro lado, la sanción a una falta tributaria se transmite a los sucesores del responsable.

La ley contempla como responsable de una infracción tributaria a:

“Serán considerados responsables:

- *Representantes, directores, gerentes, administradores o mandatarios por su actuación personal en la infracción.*
- *Los sujetos de las obligaciones tributarias que tengan la calidad de patronos o empleadores,*
- *Personas Jurídicas y demás entidades podrán ser sancionadas sin necesidad de establecer la responsabilidad de una persona física.*
- *Son también responsables y se les aplicará la misma sanción que el autor principal, sin perjuicio de la graduación que corresponda:*

a) Los coautores, cómplices o encubridores, considerándose como tales a los que financien, instiguen, auxilien o ayuden de cualquier manera al autor con conocimiento concomitante o posterior a la ejecución de la infracción;

b) El que para su provecho adquiera o tenga en su poder, oculte, venda o colabore en la venta o negociación de mercancías, productos u objetos respecto de los cuales sepa o deba saber que se ha cometido una infracción;

c) Los terceros que, aun cuando no tuvieren deberes tributarios a su cargo, faciliten, por su culpa o dolo una infracción;

d) Los que actuando en el ejercicio de su profesión, participen dolosamente en una infracción, en cualquiera de las formas previstas.

La responsabilidad queda excluida de acuerdo a lo siguiente:

- La incapacidad absoluta, cuando se carece de un representante legal o judicial;
- La fuerza mayor por caso fortuito;
- El error excusable en cuanto al hecho que constituye el delito tributario.⁷³⁸

III.1.4. Calificación de la infracción tributaria.

Las propias leyes y normas responsables de tipificar las infracciones tributarias establecen los criterios que deben aplicarse para la graduación de dicha infracción.

Cada infracción tributaria debe ser calificada de forma individual y conforme al resultado obtenido al analizar de manera general la conducta adoptada en relación a la infracción por lo que debe ser revisado todo elemento objetivo desde el punto de vista mayor, la exigencia, hasta el menor, la negligencia, que permita calificar la conducta y el grado de complejidad aplicable para lograrlo es necesario tomar en cuenta los actos puestos en práctica para llevar a cabo la infracción (uso de documentación falsa, ocultamiento de datos, omisión de ingresos, entre muchos otros elementos).

Es así que, según la circunstancia que la determine, estas pueden ser:

- Leve: el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria, por ejemplo, cuando no se presentan dentro del plazo requerido las declaraciones o autoliquidaciones exigidas sin que esto represente un perjuicio económico para el fisco; no informar un cambio de domicilio fiscal o contestar algún tipo de requerimiento de información. Corresponde a la AT verificar y constatar tales declaraciones como lo establece el artículo 64 del Código Tributario y actuar, si es necesario, para poner en marcha la gestión, determinación y recaudación de la obligación.

- Grave: por incumplir obligaciones contables y de registro que dificultan el conocer verdaderamente la condición del obligado, como por ejemplo, cuando las declaraciones o autoliquidaciones se presentan incompletas, inexactas o con datos falsificados, cuando se realizan actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de la AT, según lo consagra el artículo 253 del Código Tributario, al hacer uso de su facultad fiscalizadora y de inspección con el objetivo de hacer cumplir las disposiciones del citado texto legal y de otras normas y leyes para que sea efectivo el pago del tributo.

- Muy grave. Es cuando se usan medios fraudulentos para ocultar información (por ejemplo dejar de ingresar montos retenidos por medio de facturas falsas y no justificadas) y por anomalías contables, solicitar beneficios o incentivos fiscales de forma indebida, entre otros.

En función de la calificación o gravedad de la infracción se podrá sancionar en mayor o menor medida al infractor tributario por lo que para un ciudadano consciente y responsable cualquiera que sea la calificación en este orden debe ser razón para preocuparse por las consecuencias resultantes. ³⁸

III.2. Sanciones tributarias.

III.2.1. Concepto.

Su concepto se refiere a la aplicación de una sanción a quien comete una infracción tributaria la cual es efectuada por el ente especial que administra los tributos o por el propio acreedor tributario. De modo que, un órgano de la AT declara que una persona, ya sea física o jurídica, con calidad de contribuyente ha cometido una infracción, ya sea por no cumplir con su obligación o por cumplirla mal o tarde, puede en consecuencia imponerle una sanción, facultad que le otorga el Código Tributario Dominicano.³⁹

De acuerdo al Derecho Fiscal la violación a las normas tributarias que determina el Estado puede aplicar para una sanción, que es la consecuencia jurídica para el infractor que se le atribuye la comisión de la infracción tributaria. Es una de las formas de manifestar la facultad sancionadora de la AT como consecuencia de la tipificación de una acción prevista por ley y calificada como infracción. Por medio de la sanción se ejerce la doble función, la retributiva o de represión (prevención especial) y/o la de intimidación (prevención general).⁴⁰

Las sanciones tributarias no forman parte de la obligación tributaria propiamente dicha, mientras la primera es voluntaria, la segunda es precisamente obligatoria y se origina en la medida que el contribuyente haciendo uso de su libre albedrío y voluntad propia decide no cumplir con sus obligaciones tributarias lo que trae como consecuencia legal la imposición de una sanción de la que no existe posibilidad de abstraerse y que solo recae sobre aquellos individuos pasivos a un tributo que han optado por no cumplir o evadir.⁴¹

³⁹ Sanción tributaria. ¿Qué es? Disponible en: <https://www.sdelsol.com/glosario>

⁴⁰ 2020 Enciclopedia Jurídica. Diccionario jurídico de derecho. Sanción tributaria. Disponible en: <https://www.encyclopedia-juridica.com>

⁴¹ Sanciones tributarias. Cuales son y por qué se imponen. Disponible en: <https://www.gerencie.com>

III.2.2. Clasificación.

Dependiendo de la gravedad del caso de infracción tributaria cometida por el obligado le será impuesta la sanción que representa la punición, el castigo por el ilícito cometido y de una u otra forma repercutirá en el infractor, las cuales en República Dominicana pueden ser impuestas por los entes tributarios y tribunales competentes para aplicar dichas sanciones como lo establece el Código Tributario Dominicano que en su artículo 221 establece que las sanciones aplicables pueden ir desde:

- Recargos: es el requerimiento de pagos por operaciones gravadas que no fueron cumplidas que trae como consecuencia la sanción consistente en devengar recargos que se aplican de manera automática actuando dentro del marco legal establecido por el artículo 248 del Código Tributario, modificado por el artículo 1 de la Ley No. 288-04 del 23 de septiembre del 2004 establece que las diferencias de impuestos determinadas por fiscalización de oficio están sujetas a los recargos establecidos en el artículo 252 de esta ley.
- Intereses: el numeral 2 del artículo 221 del Código Tributario establece que el interés es una forma de sancionar las infracciones tributarias. Son pagos pecuniarios por desconocer disposiciones contenidas en el Código Tributario y otras leyes y normas tributarias con lo que se evade cumplir con la obligación tributaria que se constituye en una sanción por mora al sujeto pasivo del tributo tal como lo establecen los artículos 26 y 27. Hace surgir la obligación de pagar conjuntamente con el tributo. Es un interés indemnizatorio que se genera considerando los artículos 26, 27, 248, 251 y 252 señalados en el Código Tributario.
- Multas: está destinada a sancionar la violación de deberes formales (falta de inscripción en los registros, omitir declaraciones, entre otras infracciones). Se impone a pagar por el sancionado de forma gradual o progresiva y la cuantía pecuniaria de esta debe ser determinada en función de la infracción misma y del monto que esté involucrado en la misma, no obstante será proporcional y graduada atendiendo al perjuicio económico provocado con la infracción y puede establecerse de forma reglada (fijada de antemano por ley) o discrecional (o móvil

dentro de un margen legal máximo-mínimo). Algunos autores la consideran represiva mientras que otros la consideran reparatoria.

Estas tres formas de sanción tributaria son aplicadas por un procedimiento automático, sin necesidad de que el infractor sea juzgado ya que la ley “*prejuzga los hechos*” no aceptando excusas y siendo objetiva en su juicio establece la sanción por sí misma. Esta forma de sancionar está contemplada en el párrafo único del artículo 69 del Código Tributario que expresa: “*las contravenciones por declaraciones tributarias o pagos extemporáneos serán sancionadas por la Administración Tributaria sin procedimiento previo. El interesado solo podrá interponer a su favor la acción de repetición o reembolso de la sanción pecuniaria pagada*”

- Inhabilitación: involucra la cancelación de licencias, franquicias o permisos para el ejercicio de oficios, tanto a nivel profesional como empresarial al limitar el otorgamiento de registro público u otras acciones.
- Clausura de establecimiento: la clausura tributaria es una modalidad de sanción donde se impone el cierre ya sea de forma temporal o definitiva de empresas, negocios y/o comercios u oficinas de profesionales independientes mediante la cual se limita al contribuyente su derecho a realizar sus actividades. Se realiza en el domicilio fiscal registrado que corresponda.
- Comiso de bienes materiales: sanción que afecta la propiedad del infractor sobre sus bienes pero respetando el derecho de propiedad (artículo 51). Es la pena consistente en la pérdida material o derecho de posesión sobre los bienes vinculados a la infracción u otros elementos utilizados para cometer la infracción, limitando su derecho de uso o consumo.
- Pérdida de algunos privilegios: son sanciones accesorias no pecuniarias como la pérdida de concesiones, incentivos, subvenciones, autorizaciones, prohibición de contratar con la administración pública, prerrogativas o beneficios fiscales de carácter rogado, con lo que se restringe la posibilidad de disfrutar derechos ya ganados. Este tipo de sanción ha sido objeto de discusiones jurídicas al considerar algunos que implica privación de derechos constitucionales.

- Privación de libertad: toda sanción que traiga como pena la privación de la libertad debe ser conocida por el ciudadano de modo que adquiera conciencia de las consecuencias de su accionar, por lo tanto debe ser predecible para el contribuyente. Solo los delitos de origen tributario como el contrabando, falsificación, etc., son punibles de esta sanción al ser infracciones penales que solo pueden ser conocidas y son competencia de los tribunales judiciales penales ordinarios y nunca la administración, tal como lo establece la Constitución en su artículo 40, numeral 17, que establece: *“en el ejercicio de la potestad sancionadora establecida por las leyes, la Administración Pública no podrá imponer sanciones que de forma directa o subsidiaria impliquen privación de libertad”*.

De modo que la mejor medida para evitar ser sancionado es el cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias, que de no hacerlo se verá en riesgo de ser sancionado de forma adecuada y razonable pero suficiente para que el infractor evalúe su conducta de inobservancia a las normativas tributarias y asuma la conciencia de cumplir con sus obligaciones referentes a la tributación.⁴²⁴³

III.2.3. Procedimiento para aplicar una sanción tributaria.

Para aplicar cualquiera de las sanciones establecidas en la ley tributaria dominicana que resultan como consecuencia de una tributación incumplida la AT debe recurrir al procedimiento identificado en la misma ley, el cual se realiza una vez se identifica la existencia de un hecho o acto susceptible de sanción por tanto los pasos a seguir para aplicar la sanción tributaria comprende cuatro etapas básicas que serán:

⁴² Describe los tipos de infracciones y sanciones tributarias. Disponible en: blog.alegra.com

⁴³ García abad, Gonzalo. 14 de marzo, 2021. Las infracciones tributarias: conceptos y clasificación. Disponible en: <https://sage.com.blog>

- Verificación de los hechos.

Para imponer una sanción tributaria es una condición “*sine qua non*” comprobar la veracidad de las actuaciones u omisiones consideradas como infracción, las cuales pueden ser verificadas por medio de auditorías, tanto internas como externas, y ya confirmada la comisión del incumplimiento del deber tributario se levanta un Acta Comprobatoria donde se haga constar la detección de la norma infringida que se convierte en infracción tributaria.

-Notificación al interesado.

Es deber de la Administración informar al interesado mediante notificación de Acta Comprobatoria del procedimiento llevado a cabo que puede terminar en una sanción, de tal forma que pueda aportar con documentación o informes que considere pertinentes y que argumenten un posible alegato de defensa, para lo cual dispone de un plazo de 5 días para formularlos.

-Decisión.

La Administración verifica los hechos, actos y omisiones, previa audiencia para escuchar los alegatos del contribuyente, presentando pruebas o algún otro argumento lo que permitirá tomar una decisión al respecto y juzgar conforme a lo establecido en la ley. De encontrar validos los alegatos del interesado se emite un acta de descargo del proceso sancionador dejando sin efecto el acta inicial, o si contrario a esto se considera que aplica y corresponde la sanción se notifica la resolución sancionadora que contendrá la orden de pago de la sanción y la fecha en la cual debe ser realizado.

-Recurso disponible.

Una vez recibida la Resolución y en función de la importancia jurídica de un régimen de infracciones y sanciones, el contribuyente tiene dos opciones: acogerse a la disposición de la Administración y pagar la multa que le corresponde, o de lo contrario, la propia ley dispone de recursos que los interesados pueden interponer ante órganos

judiciales si se consideran perjudicados por decisiones sancionadoras en su contra y en tal sentido, el artículo 79 del Código Tributario (modificado por la Ley No. 227-06, de fecha 19 de junio del 2006, de Autonomía de la DGII) dice que: “ *en contra de las resoluciones del órgano de la Administración Tributaria correspondiente podrá imponerse el Recurso Contencioso Tributario ante el Tribunal Contencioso Tributario*”⁴⁴

Atendiendo a lo anterior y en función del estado de derecho del contribuyente ante las actuaciones de la administración Tributaria y las garantías de protección jurisdiccional el contribuyente puede someterse al artículo 69, numeral 9, de la Constitución que expresa así: “*toda sentencia puede ser recurrida de conformidad con la ley*”.

III.2.4. Circunstancias a tomar en cuenta al imponer una sanción tributaria.

Aunque la AT tiene el poder de imponer sanciones existen ciertas circunstancias que se constituyen en agravantes o atenuantes identificadas en el Código Tributario en su artículo 222 que influyen para dictaminar contra un infractor y que pueden ser tomadas en cuenta al momento de imponer la sanción tributaria determinada por la entidad correspondiente tales como:

- Reiteración y reincidencia en la comisión de los hechos (la continuidad en el comportamiento ilícito para cometer infracción).
- Nivel de conocimiento del infractor de las normas y leyes que se infringen (ignorar las normativas en materia tributaria puede conducir a conductas infractoras)
- Grado de importancia referente al perjuicio fiscal al MH(es decir, el daño al bien jurídico protegido al dejar de percibir ingresos en las arcas públicas y su incidencia).
- Características propias de la infracción (si es contable, por documentación, facturación u otras que determinaran la graduación de la sanción).

⁴⁴ Infracciones y sanciones tributarias. Impuestos internos. Guía del contribuyente no.22. Marzo 2020. Disponible en: dgii.gov.do.

- Grado de culpabilidad del infractor ante el dolo/engaño infringido (con la posibilidad de presentar alegatos y ocurrencia de causales que puedan resultar exculpatorias).
- La conducta asumida por el infractor ante la sanción (existe el derecho a defensa ofreciendo reconocimiento y/o esclarecimiento de los hechos regularizando su situación sin requerimiento previo).

El carácter discrecional de la AT le permite que al momento de evaluar las circunstancias que rodean el incumplimiento de una obligación tributaria otorga fuerza ejecutora para suspender, impedir o flexibilizar la imposición de una sanción por lo que las circunstancias que rodean una infracción son de suma importancia ya que estas influenciarán de forma definitiva cuando se hacen propuestas sancionadoras como lo establece el Código Tributario las cuales deberán ser impuestas con la garantía para el contribuyente infractor que estarán sustentadas en la legalidad y sin perjuicio de su seguridad jurídica.⁴⁵

III.2.5. Objetivos de la sanción tributaria.

Doctrinalmente ha existido un acuerdo en el objetivo que se persigue al momento de imponer una sanción tributaria. En tal sentido tenemos que por un lado se busca castigar las inconductas tributarias mientras que por otro se emplea como herramienta para prevenir la defraudación fiscal e incentivar el cumplimiento voluntario y oportuno de los deberes formales de tributación. De tal forma que las sanciones son utilizadas como medio persuasivo que evita el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.⁵

⁴⁵ Descubre los tipos de infracciones y sanciones tributarias. Disponible en: <https://blog.alegra.com>

En referencia al tema la Corte Suprema de Justicia Dominicana ha dicho lo siguiente: *“La facultad/potestad sancionadora de la Administración Pública para imponer sanciones como consecuencia de una infracción, es con la finalidad de garantizar el mantenimiento del orden, tanto de la sociedad como de la propia institución pública mediante la observación de todas aquellas conductas contrarias a la ley y que su objetivo es corregir una conducta, es decir, es un medio para educar al infractor, y que además tiene, entre otras finalidades garantizar el mantenimiento del orden y la observación por parte de los ciudadanos de las conductas previstas por ley”*.

En adicción a lo anterior, es necesario señalar que según el derecho tributario sancionador, la facultad sancionadora opera con dos finalidades: la primera, enmendar el daño que aquellos sujetos pasivos de una obligación tributaria hayan podido ocasionar al interés general por la tributación no cumplida y en segundo lugar, disuadir a los obligados a tributar a la no comisión de conductas antijurídicas. Es decir, que toda conducta ejecutada por encima del derecho es desautorizada por la autoridad competente. La sanción opera como una manera de lograr la restauración de la autoridad por derecho.⁴⁶

Es así, que podemos observar que el objetivo fundamental de esta facultad sancionadora otorgado a la AT por ley es combatir el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los administrados, desalentando este comportamiento antijurídico, no de manera arbitraria, pues constituye una transgresión de ley, sino más bien con cierto margen de libertad, en procura del objetivo y sujetos al ordenamiento legal y dentro del marco del interés público al procurar con ello recaudar los recursos financieros que el Estado necesita sin llegar a desnaturalizar su objetivo, por lo que posee una justificación de carácter social al

⁴⁶ La facultad de la DGII para disponer el cierre tributario. Periódico Hoy. 6 de abril, 2017. Disponible en: hoy.com.do

representar una garantía del orden tributario. Es una manera de contribuir de manera proactiva a promover la cultura tributaria en el país.

III.3. La Facultad Sancionadora en República dominicana

III.3.1. Concepto.

En sentido general, es la facultad discrecional que posee la Administración Tributaria para cuando es determinada una infracción tributaria poder sancionarla. En virtud de este poder otorgado por ley puede imponer las sanciones en la forma y condiciones que ella establezca según lo indican las normas legales y bajo los criterios y parámetros que correspondan según el grado correspondiente como lo establecen las respectivas leyes y normas que rigen en ese territorio.

De la Facultad Sancionatoria el Código Tributario de la Republica Dominicana, Ley 11-92, en su artículo 46 establece: *“La Administración Tributaria, goza de la facultad de imponer sanciones, las cuales serán aplicadas conforme a las normas y procedimientos respectivos.”*³

III.3.2. Principios aplicables a la facultad sancionadora.

Al diseñarse el régimen sancionador de la AP para sus actuaciones en la mayoría de los países se hace en base a las ideas manifestadas por un economista británico llamado Adam Smith, quien identifica que la AT debe estar sujeta a principios tributarios de justicia y proporcionalidad, certidumbre o certeza, comodidad y economía, los cuales han sido complementados por otros autores como Adolfo Wagner, Harold M. Sommers, Fritz Neumark, entre muchos otros. En definitiva, deben estar sujeto a los mismos principios constitucionales respetando los límites establecidos por el orden jurídico. En materia tributaria dominicana los principios

inspiradores del sistema administrativo sancionador están regidos por principios que con mayor o menor precisión se encuentran mencionados en el concepto mismo de la infracción tributaria y los aspectos aplicables a tomar en cuenta son:

- Principio de legalidad.

Es uno de los principios esenciales también conocido como el de reserva de ley (“*ex lege*”). Está relacionado a la actuación de la AT la cual debe regirse por las normas jurídicas que la regulan y que están expresamente previstas y permitidas por la ley donde dentro de otros aspectos este claramente expresado y contemplado las infracciones y sus sanciones. En esa línea, autores como Rubio Llorente señalan que este principio implica sujeción plena de la Administración a la Ley.

- Principio de tipicidad.

Es el complemento del anterior, ya que en este, igualmente, tanto la acción contraria a la ley, la infracción, como la sanción, deben estar descritas (tipificadas) de forma clara y específica como tales de manera expresa en la ley o norma con rango de ley, basándose en el principio jurídico romano de “*nulla poena sine lege previa*”, es decir, que las conductas sancionables deben estar previamente descritas legalmente sin que se admita interpretación extensiva o analogía de la misma conforme al artículo 3, párrafo III, del Código Tributario: “*con excepción de las sanciones represivas, las cuales serán únicamente las previstas expresamente en la presente ley*”

- Principio de culpabilidad.

O de responsabilidad. Una infracción es considerada una conducta culpable, voluntaria y sancionable legalmente. En aquellos casos en que una acción (un hacer) u omisión (un no hacer) tipificada por ley como infracción, el contribuyente debe ser el responsable directo de la misma no pudiendo sancionar a quien este incapacitado para obrar y/o aquel que actúa bajo fuerza mayor, por decisiones colectivas donde no ha participado, por deficiencias técnicas o mala interpretación de la norma, y por tanto no exista intencionalidad por parte del infractor. En el Código Tributario Dominicano existe

presunción de culpabilidad (artículo 201) donde se presume la veracidad de los actos comprobados por los fiscalizadores y no contempla la presunción de inocencia, donde el sujeto debe demostrarla.

- Principio de irretroactividad.

La Constitución Dominicana en su artículo 40, numeral 13, consagra que:” *nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan infracción penal o administrativa*”. Es decir, que dispone que ningún ciudadano puede ser castigado por una acción u omisión que al momento de ser realizada no sea punible, con lo que se otorga seguridad al ordenamiento jurídico, por lo que una ley no puede tener efecto anterior a su vigencia, salvo condiciones particulares que lo favorezcan. Al respecto, el artículo 110 de la Constitución estipula: “*La ley sólo dispone y se aplica para lo porvenir. No tiene efecto retroactivo sino cuando sea favorable...*”. El efecto retroactivo está prohibido por razones de orden público. Al mismo tiempo no se extinguirán ni reducirán las sanciones que se encuentran en trámite o ejecución.

- Principio de no concurrencia.

“Non Bis In Idem”. Un contribuyente no puede ser condenado simultáneamente, dos veces por el mismo hecho por lo que la realización de una acción constitutiva de varias infracciones imposibilita la imposición de las sanciones que procedan ya que no se debe imponer más de una sanción a la vez, y por lo tanto no pueden ser sancionadas de manera independiente Se sancionara la más grave.

- Principio de jurisdiccionalidad.

En la actuación de la AT debe involucrarse el orden constitucional y legal y debe estar garantizada la seguridad jurídica del contribuyente, condición que permite al obligado prever el tratamiento que recibirá como consecuencia de sus actos y las garantías constitucionales que le corresponden. Al respecto, la Constitución Dominicana, en su

artículo 69 expresa que: *“toda persona, en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, tiene derecho a obtener la tutela judicial efectiva, con respecto al debido proceso, que estará conformado por las garantías mínimas”* (derecho a justicia accesible, oportuna y gratuita, a ser oído, presunción de inocencia, juicio público, entre otras). Si bien la AT tiene poder de sancionar, también está obligada a respetar las reglas del debido proceso.⁴⁷

- Principio de proporcionalidad y razonabilidad.

En toda sanción debe existir la debida proporción que se corresponda con la conducta infractora, de tal forma que se eviten las medidas innecesarias, excesivas y/o exageradas y actuaciones razonables y justas al aplicar las leyes que imponen sanciones de toda índole(sentencia de la SCJ, de fecha 15 de junio de 1973, BJ. No.751, pag.1605). Conforme a la Constitución de la Republica, toda ley debe ser “justa y útil” (artículo 8, inciso 5to.). Al respecto, otro experto, Sapag sostiene que se vincula con la interpretación y aplicación del principio constitucional de igualdad para todos. Sin embargo, la propia naturaleza de la ley conlleva a desigualdades al momento de aplicar sanciones, sobretudo pecuniarias, en la misma forma tanto a un pobre como a un rico, demostrándose desigualdad en la medida sancionatoria, razón por la que se ha otorgado a los tribunales la facultad de aplicar distintas sanciones frente a un mismo hecho.

El ejercicio de la facultad sancionadora por parte de la AT debe estar investido de estos preceptos, que de no ser cumplidos transita entonces en el camino de la arbitrariedad.⁴⁸⁴⁹

⁴⁷ Panibra F, Oscar.25 de Septiembre 2016. Facultad sancionadora de la administración tributaria. Disponible en: blog.pucp.edu.pe

⁴⁸ Annibaldi, Jimena Beatriz; Piccioni, Ivanna Mariel. 2012. Infracciones y sanciones tributarias. Universidad Nacional de Cuyo. Facultad de Ciencias Económicas. Disponible en: <https://bdigital.uncu.edu.ar/pdf>

⁴⁹ Sanción tributaria. ¿Qué es. Software DELSOL. Disponible en: <https://www.sdelsol.com>

III.3.3. Reconocimiento de la facultad sancionadora por la Constitución Dominicana.

La conducta errónea por parte de los contribuyentes de incumplir con sus deberes formales de tributación, fueron la principal causa por la que se consideró la necesidad de otorgar a la Administración Tributaria la Facultad Sancionadora con el poder de conocer, decidir y sancionar aquellas infracciones tributarias. Pero esta facultad sancionatoria otorgada al Fisco dominicano no existió, sino hasta la modificación de la Constitución Dominicana en el año 2010, ya que ninguna disposición constitucional así lo contemplaba.

Otorgar esta facultad de sancionar a la AT ha provocado que la gestión del sistema tributario sea más eficiente pero como toda facultad dentro del contexto de un Estado de Derecho, está condicionada su propia validez al respeto de la legalidad de la misma. Para el ejercicio de la facultad sancionadora por parte de la administración tributaria, la misma debe estar reconocida por Ley, tanto en la Constitución (artículo 40.17) como la Ley 107-13(artículo 35) así como en el Código Tributario, Ley 11-92(artículo 46).

La Suprema Corte de Justicia Dominicana ha emitido diversos criterios de los que se puede extraer el que considera que la facultad sancionadora de Administración Pública constituye una atribución de la entidad fundamentada en la supremacía constitucional y el poder sancionador de que esta investida la AP y que considerando que la sanción es una expresión del *ius puniendi* del Estado, es una consecuencia lógica del ordenamiento jurídico, con una consideración especial de este alto tribunal de justicia en el sentido de que " *la norma sin sanción carecería de imperio*".

Debido a que en la Constitución Dominicana están consagrados los poderes del estado como independientes en el ejercicio de sus funciones y considerar que no se pueden delegar sus atribuciones, el otorgamiento de la facultad sancionatoria a la Administración Tributaria ha generado interesantes debates jurídicos al respecto al

cuestionarse si el fisco se estaría convirtiendo en una especie de tribunal y muchos han sido los criterios presentados. Sin embargo, nuestra Suprema Corte de Justicia en el año 1973 entendió como procedente la imposición de sanciones por vía de la administración, pero sin referirse a la constitucionalidad o no de esa facultad.

En nuestro país, República Dominicana, la discusión sobre la facultad sancionadora de la Administración Tributaria quedó saldada en el momento mismo en el que fue promulgada la reforma constitucional del año 2010, en la cual el artículo 46 se expresa así: *“La Administración Tributaria, goza de la facultad de imponer sanciones, las cuales serán aplicadas conforme a las normas y procedimientos respectivos.”*

Esto implica que nuestra Constitución permite por vía de ley que a la Administración Pública se le consagre con la facultad sancionadora y entre ellas a la Administración Tributaria para que puedan gozar del poder de imponer sanciones administrativas o tributarias a los ciudadanos con obligación de tributar.

En función de que la DGII es la entidad gubernamental más importante de la AT, desde el punto de vista recaudatorio, se le ha concedido la habilitación expresa para desplegar la facultad de imponer sanciones, cuya actuación cumple con la exigencia del principio de legalidad prescritas tanto en la Constitución como en la Ley 107-13, que garantiza la validez jurídica de cualquier medida sancionadora que disponga, atribución fundamentada en la supremacía constitucional y del poder sancionador con el que esta investida la AP⁸⁻⁴⁶.

III.3.4. La facultad sancionadora y la separación de los poderes del estado.

En función de que la República Dominicana fundamenta su organización en un modelo de gobierno centralizado, la potestad para implementar los tributos recae entonces sobre el Poder Ejecutivo, quien es acreedor de una de las más relevantes autoridades del Estado, la potestad de imposición, que es de carácter legal, y el poder

sancionador, el cual por medio de sus legisladores, es decir, el Poder Legislativo, como representantes de los ciudadanos, que les corresponde la creación de los tributos (potestad tributaria) con base constitucional (artículo 93 de la Constitución) y quienes mediante su potestad exclusiva de establecer las leyes otorgan a la Administración Tributaria la facultad sancionadora, por lo que tienen como función orgánica principal dar cumplimiento al sistema tributario establecido en la legislación, con la finalidad de obtener los recursos necesarios para financiar las necesidades públicas de la nación y para lograrlo se vale de diferentes procedimientos, dentro de los que existe uno especial, el sancionador, que cuando es esgrimido se está haciendo uso de su facultad punitiva.

En la lógica histórica de la separación de poderes del Estado y organización de los poderes públicos, la facultad sancionadora tiene su origen en el principio de separación de poderes, donde se exige que en un Estado de Derecho se encomiende y corresponda al Poder Judicial la potestad punitiva, excluyendo a los demás poderes. Rivero Ortega y Ortega Polanco recuerdan que las infracciones que generan sanciones solo pueden ser marcadas por el legislador (Poder Legislativo) por lo que está prohibida la intervención del Poder Ejecutivo como una forma de proteger la libertad personal. Sin embargo, ha devenido la necesidad de que la Administración intervenga, partiendo de una facultad sancionadora que posee dos manifestaciones, la penal y la administrativa, y ya no parece anómalo, sino un cambio justificable para dotarlo de eficacia, a pesar de que, según Sanz Gandasegui no existe ni una sistematización general adecuada de las normas y leyes sancionadoras, ni un esquema básico regulador sin contradicciones, situación a la que no es ajena la República Dominicana.

Existiendo en República Dominicana el principio constitucional de división que separa los poderes del estado y siendo tradicionalmente el *ius puniendi* del Estado ejercido por el Poder Judicial este se consagra como el órgano responsable de imponer sanciones como consecuencia de la violación a las leyes, por lo que resulta contradictorio que un órgano dependiente del Poder Ejecutivo y por lo tanto, acreedor de menor jerarquía, goce de la facultad sancionadora y se cuestiona la compatibilidad de la sanción penal, administrativa y tributaria, por lo que en muchos expertos surge la

interrogante para conocer si la Administración Tributaria tiene la calidad para aplicar sanciones y/o competencia jurisdiccional para aplicarlas, por lo que se busca la respuesta satisfactoria que explique la naturaleza jurídica de esta facultad y los fundamentos constitucionales que justifiquen la existencia de este poder punitivo en manos de la Administración.

En respuesta a estas interrogantes, el artículo 138 de la Constitución expresa que la Administración funciona con sometimiento al ordenamiento jurídico del Estado y surge “el principio de legalidad” en materia sancionadora, bajo el cual las actuaciones de la Administración están determinadas por los límites que marca la propia ley. El Tribunal Constitucional (TC/0373/14) ha definido la reserva de ley como garantía consagrada por el constituyente, salvaguardando y respetando los fines. En ese orden, aunque el artículo 40.17 de la Constitución prevé que el ejercicio de la facultad sancionadora esta establecido por ley se considera que el procedimiento sancionador administrativo-tributario en República Dominicana que se encuentra plasmado en el Código Tributario Dominicano contiene ambigüedades que permite que ciertas actuaciones de la Administración resulten imprecisas generando inseguridad jurídica, dificultad para llevar a cabo las políticas recaudatorias e incidiendo en que la gestión del organismo tributario no resulte eficiente.

Es importante recordar que, aunque la ley constitucional concede a la Administración Tributaria la facultad de sancionar al infractor fiscal, es bueno saber que el tipo de infracciones que el fisco puede conocer son aquellas que poseen carácter o naturaleza administrativa o tributaria, las cuales son castigadas de manera general, con sanciones pecuniarias, pero no aquellos casos cuyas penas involucren privación de libertad, ya que estas solo son competencia de los tribunales penales ordinarios (artículo 40, numeral 17 de la Constitución). Alejandro Nieto señala que todas las actuaciones administrativas, incluyendo las sancionatorias, están sometidas al control judicial de tribunales especializados como son los contenciosos-administrativos.

En República Dominicana, no existe en la AP un Tribunal Administrativo, por lo que las sanciones son aplicadas por los propios organismos de la administración, ya sean administrativos o tributarios, razón por la cual actúan como juez y parte, en

ocasiones con parcialidad, por lo que con ese tipo de actuaciones se vulneran los principios y normas del debido proceso. El Código Tributario en el artículo 69 y siguientes otorga a la AT la facultad de sancionar a los obligados a tributar, convirtiéndola de este modo en persecutora, juez y sancionadora simultáneamente, por lo que en consecuencia no se puede asegurar un juicio imparcial. En cambio, si las infracciones fueran conocidas, juzgadas y sancionadas por un órgano, que aunque fuera parte de la AP, no fuera de la AT, imperaría la imparcialidad e igualdad entre las partes, fisco y contribuyente.⁸

III.3.5. Derecho comparado: facultad sancionadora en otros países.

Si bien es cierto que la facultad sancionadora de la AT varía en cada uno de los países a nivel mundial, no es menos cierto que, dentro del marco jurídico nacional e internacional, existen similitudes en muchos de los aspectos que involucra, relacionados a los principios, características, objetivos, entre otros, que permiten realizar una comparación.

En el presente tema se realiza un análisis comparativo del poder sancionador de las administraciones, al revisar la facultad sancionadora en países latinoamericanos y europeos por medio del Derecho Comparado, comprobando que la facultad sancionadora es un mecanismo de la AT que funge como encargada de hacer cumplir las normas tributarias establecidas en el país en cuestión y es la responsable de imponerlo. Si bien es cierto que la forma de actuar de los contribuyentes es diferente y cambiante en cada país, las funciones elementales de la AT siguen siendo las mismas al compartir un objetivo común: velar por el cumplimiento de los deberes formales de tributar y en función de esto cada país, de forma diversa aplicar a quien lo infringe su mecanismo sancionador.

En Latinoamérica, por las similitudes sociodemográficas, económicas y jurídicas que presentan la generalidad de los países que la componen, permite una comparación más fácil de la implementación de la facultad sancionadora y de convencimiento a los contribuyentes de la necesidad de cumplir con la ley y el interés extremo de que así suceda por parte de las autoridades tributarias y el Estado.

Por ejemplo, en Ecuador, la entrada en vigencia de la Constitución en el 2008 dio un giro radical a la organización de la administración de justicia acorde a la nueva concepción del Estado, dando lugar a que el poder legislativo dictara una ley donde se reconocía el establecimiento del ejercicio de la facultad sancionadora cuyas bases se desarrollaban en el Código Orgánico de la Función Judicial, mediante el cual cedía el poder de imponer sanciones a conductas lesivas del ordenamiento jurídico cuyo procedimiento debía funcionar en estricta observancia de derechos y garantías previstos en la Constitución, concernientes a la sujeción de los principios constitucionales cuyas normativas están contenidas en el Código Orgánico Tributario(COT) y cada una de las leyes que lo administran. El régimen sancionador tributario ecuatoriano al igual que los de muchos países de la región, contiene disfunciones en el ámbito sancionador, relacionada a aspectos comunes como delimitación y prueba de infracción, diseño de las sanciones, procedimiento de imposición, etc.⁵⁰

En Colombia, como en la mayoría de los países, existe la postura de que la facultad sancionadora de la AT junto a la potestad penal de Jueces y Tribunales forman parte del “ius puniendi” único y genérico del Estado. Diversidad de regímenes sancionatorios han sido establecidos por la legislación colombiana, debido a que en su Constitución no existe una referencia directa y expresa del poder sancionador de la Administración, por lo que se ha considerado la facultad sancionadora del Estado un género con diversas especies: derecho penal delictivo, derecho contravencional, derecho disciplinario, derecho correccional y derecho punitivo, los cuales se diferencian entre sí por la materia que regulan, los sujetos que determinan y las sanciones que consagran (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-406 de 2004). Todos se derivan de lo que dispone su artículo 29 en referencia al debido proceso haciendo mención de las garantías y principios de orden constitucional y la interpretación del texto que se hace aplicándolo al derecho administrativo sancionador que le corresponda en

⁵⁰ Beltrán Fuentes, Soraya Viviana. Análisis dogmático y normativo de la potestad sancionadora y el principio de proporcionalidad en la Función Judicial. Quito, 2014, p.84. Tesis (Maestría en Derecho Mención Derecho Administrativo). Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador. Área de Derecho. Disponible en: repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/4754

este caso, concretamente al derecho tributario, ya que al tratarse de una facultad punitiva, al momento de imponer la sanción se debe proyectar el reconocimiento de una responsabilidad objetiva o subjetiva, su prueba, presunción de inocencia, derecho de defensa. La sentencia C-506 del 2002 afirma que en ciertas ramas del derecho, especialmente el tributario, no será aplicado de forma absoluta, sino con atenuación y matices que lo relativizan (artículos 588-641-642-644-668-685 del estatuto tributario) aplicando la analogía “in bonam partem”.⁵¹

En Chile, un análisis del fundamento constitucional de la facultad sancionadora constata la tendencia a considerar la existencia de fundamentos constitucionales, no obstante, resulte contradictorio considerar que en la misión dogmática de la facultad sancionadora le son atribuidos poderes exorbitantes en la función que debe cumplir de proteger el interés público y bien común, que le permite alterar la situación jurídica de terceros, aun en contra de su voluntad y más aún, ejecutar directamente sus decisiones. Consideran que el Tribunal Constitucional no se ha planteado ningún cuestionamiento sobre la constitucionalidad de las sanciones al considerar que su legitimidad está dada de plano, a pesar de que, para muchos expertos carece de garantías mínimas propias del derecho punitivo, se sanciona conductas ambiguas e imprecisas, no hay espacio para la culpabilidad ya que la responsabilidad es objetiva; la defensa y el debido proceso quedan a voluntad de la administración; el control judicial se ve condicionado (solve et repete), o más bien restringido. En materia tributaria han dicho: “...en la especie, sin embargo, no existe ejercicio de facultades propiamente jurisdiccionales, que resuelven conflictos entre partes, sino que se trata de la potestad administrativa sancionadora” como lo señala la doctrina, razón por la que surgen voces que la cuestionan y plantean que los derechos y garantías de los particulares se atenúan de forma considerable, o más bien desaparecen, por lo que se hace el intento de reconducir el régimen jurídico de la facultad sancionadora sobre los principios básicos del poder punitivo penal, garantizando racionalidad y justicia como lo demanda un

⁵¹ Sánchez Huete, Miguel Ángel. La Potestad Sancionadora Tributaria. Una perspectiva comparada crítica. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 81. Enero 2020. AT.249. Disponible en: revistaicdt.icdt.co/wp-content/Revista%2081/PUB_IDDT_AR_08Sanchez_Miguel%20Angel_La_Potestad_Sancionadora_Tributaria

proceso de esa naturaleza manifestando la posibilidad de judicializarlos, como ocurrió en Francia y Alemania, o mantenerlo en manos de la administración como sucedió en España e Iberoamérica en general, donde consideran que en el ámbito tributario se da una respuesta más cabal y oportuna, al ser materia de su competencia los tributos.

En Argentina el sistema fiscal está regulado por la Ley Penal Tributaria y Previsional 24.769 vigente desde el 19/12/1996. Aunque para los argentinos el “no pago de impuestos” es algo “incorrecto” por existir dentro de su población un alto nivel de moral tributaria a pesar de no ser consistente y efectiva, por lo que el incumplimiento fiscal, a través de los años, se ha convertido en un problema estructural que les ha traído consecuencias económicas y sociales graves. Como no todos los contribuyentes cumplen de manera espontánea a su obligación de tributar, el legislador ha reservado para la AT en el artículo 16 de la Ley de Procedimiento Fiscal la facultad de aplicar las sanciones que pudieran corresponder. La orientación ortodoxa de la doctrina considera que las infracciones tributarias corresponden al derecho penal. Con escasas excepciones, los penalistas argentinos no dedicaban atención a este aspecto ni ocupaban su tiempo en cuestiones relacionadas con las facultades para establecer sanciones por esta índole, permitiendo diferentes interpretaciones de la naturaleza jurídica de las infracciones tributarias y sus sanciones. Pero comenzaron a preguntarse si el tipo de infracciones debían asimilarse como delitos comunes o si debían constituir una categoría especial, es decir, si la violación a normas tributarias correspondía al derecho penal ordinario o debía crearse un derecho penal especial, llamado derecho penal administrativo que incluya el derecho fiscal. En tal sentido, Myrbach-Rheinfeld, expresa: *“el derecho penal financiero constituye una materia jurídica muy especial y variada que se presta a la casuística”*. Muchos coinciden en considerar sus características especiales, que tienen carácter sancionador no de prevención, reprimen las transgresiones y no reparan el daño por lo que son de naturaleza penal aunque no se rijan por sus normas. En otras ocasiones, incurren en contradicción al admitir el ilícito tributario como un capítulo del derecho fiscal. En referencia a esto el argentino Godoy expresa que tanto el deber jurídico como el acto antijurídico y la sanción deben ser considerados como tributario, desechando toda afiliación penal, administrativa o económica. Pero el derecho tributario carece de autonomía al pertenecer al derecho

administrativo y se deduce que las infracciones tributarias son contra la AP. Al respecto, Malinveni en su obra expresa: el derecho penal tributario forma parte del derecho penal general, propiciando la unidad de lo represivo tributario sin distinguir entre lo penal y administrativo, independientemente del derecho criminal ordinario. Estas vacilaciones e interpretaciones oportunistas conducen a un solo planteamiento: las sanciones por infracciones tributarias concitan penas corporales, pecuniarias o de otro tipo (clausuras, inhabilitación) que pertenece a una sola y única categoría jurídica, el derecho financiero, como parte principal del derecho tributario y por exigencias de principios de certeza del mismo derecho⁴⁸.

La doctrina mexicana se pronuncia a favor de la naturaleza penal del ilícito tributario. Es así que para Lomelí Cerezo pertenece al derecho penal administrativo del cual es parte el tributario que a su vez forma parte del derecho penal común.

Siguiendo la tendencia comparada, podemos ver que la estructura de los sistemas tributarios de AL y los europeos, en el promedio de los países son similares, aun con una diferencia debida a que en los países desarrollados existe una mayor cultura de cumplimiento en lo que se refiere a tributación, característica que influye de manera positiva ya que al existir una mejor distribución del ingreso los países tienden a ser más progresivos. Particularmente en España, el Tribunal Constitucional afirma que la facultad punitiva penal y administrativa son manifestaciones del poder del Estado como manifestación del “ius puniendi” propio para sancionar determinadas conductas por lo que ha sido reconocida por la Jurisprudencia. La facultad sancionadora está regulada por el ordenamiento jurídico español en el Título IV de la Ley 58/2003, 15 de diciembre, Ley General Tributaria (LGT), cuyo artículo 178 se refiere a la facultad sancionadora. Convirtiéndose esta en un ámbito donde ha decidido entrar. La facultad sancionadora estatal corresponde ser aplicada a conductas calificadas como antijurídicas, dañinas al interés colectivo, disciplinando con normativas tributarias diversas. La comisión de una infracción tributaria da lugar a una serie de posiciones donde aparece, por un lado la facultad punitiva de la administración, y por otro, los derechos y garantías del imputado, tanto materiales como procesales que se deducen de los artículos 25.1 y 24.2 de la Constitución Española. En la actualidad, la concepción de la facultad sancionadora es

nuevamente cuestionada por la naturaleza de la sanción tributaria, penal o administrativa y la implementación de los principios constitucionales.⁵²

Existen otros países que recelan de esta facultad de la administración para solventar la necesidad de un sistema penal que dé respuesta a todas las conductas merecedoras de castigo, por lo que delegan su accionar en la administración, lo que puede acarrear limitaciones en las libertades públicas. Los franceses, desde hace mucho tiempo han mostrado una actitud escéptica en lo que se refiere a la facultad sancionadora de la administración. Comentarios de Sigmung Freund Mena destacan que algunos doctrinarios reconocidos como Waline y Moderne han expresado sus diferencias de criterio al manifestar que bajo las condiciones en las que funciona la administración pueden convertirse en sistemas pseudo-penales. Los franceses han tenido el juicio de considerar que deben ser los tribunales los que resuelvan los conflictos surgidos entre la administración y los particulares, sin embargo la decisión del Consejo Constitucional confirma de manera constitucional el poder de la administración para dictar sanciones.

El panorama de República Dominicana es muy semejante al de esos países. La Administración Tributaria dotada de la facultad de determinar la obligación tributaria según lo disponen las leyes y a su vez está facultada para sancionar según la infracción cometida, aunque no contempla la facultad ejecutoria para exigir el pago sin asistir a los tribunales, a pesar de que el CT indica el procedimiento de aplicación, constituyéndose esto en una incongruencia de la normativa al convertir a la AT en juez y parte del proceso sancionador. A través de reformas constitucionales hemos tratado de reestructurar las leyes tributarias de la nación como forma de lograr una transformación del sector tributario que transforma de igual modo los niveles recaudatorios del país para beneficio del mismo y nuestra sociedad.

⁵² Cordero Quinzacara, Eduardo; Aldunate Lizana, Eduardo. Las bases constitucionales de la potestad sancionadora de la Administración. Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Valparaíso, Valparaíso, No.39, P.337-361, diciembre 2012. Disponible en: https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_abstract&pid=S0718-68512012000200013&lng=n

CONCLUSION

El análisis metódico y cuidadoso de las informaciones obtenidas en la investigación realizada sobre “La Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana” nos permite establecer consideraciones relacionadas al tema con un criterio más acabado al respecto.

A pesar de que la facultad de sancionar de la Administración Pública tácitamente estaba establecida en normas y leyes del país, no fue hasta el 2010 con la Reforma constitucional cuando quedó formalmente instituido que la Administración Tributaria Dominicana gozaba del poder de imponer sanciones a los obligados a tributar que incumplían con las mismas violentando las leyes.

Es importante mencionar que a pesar de que la Administración Tributaria a lo largo de los últimos años ha sido objeto de un proceso de transformación y evolución referentes a la legislación (reformas tributarias), innovaciones tecnológicas, que han ido perfeccionando los sistemas de control de la tributación permitiendo un trabajo más eficiente y seguro, y la integración del contribuyente a los procesos, sin embargo, estos cambios favorables, aunque han generado un impacto destacable en lo que se refiere a recaudación e imagen de la institución recaudadora, no han modificado el problema de la tributación ya que aún existe un alto grado de incumplimiento en cuanto a obligación tributaria y sus infracciones.

Si bien, una de las herramientas más efectivas de la Administración Tributaria para lograr aumentar los niveles de recaudación de un país y mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en aquellos sujetos pasivos de tributación, es hacer uso del poder que le concede el Estado de sancionar las acciones indebidas y erróneas y/o las conductas dolosas y perniciosas contra la normativa en materia tributaria, tipificadas por ley como faltas o delitos tributarios que afectan el bienestar colectivo, es decir, que esta es una de las causas por las que se consideró necesario otorgarle la facultad sancionadora, no es menos cierto que para el contribuyente su principal inquietud no radica en mejorar su comportamiento, sino en cuáles serían las consecuencias del

incumplimiento de sus obligaciones, o sea, las sanciones que le pueden ser impuestas(multas, recargos, clausuras, inhabilitación, nunca la privación de libertad, entre otras).

En función de esa facultad de sancionar aceptada como principio aplicado en el ámbito de la Administración Tributaria, su validez está condicionada al respeto y observancia de los derechos constitucionales y fundamentales que como persona posee el contribuyente (legalidad, tipicidad, culpabilidad, racionalidad, proporcionalidad, jurisdiccionalidad, etc.), para de esa forma cumplir con los principales objetivos de la facultad sancionadora, por un lado alcanzar los mayores niveles de recaudación estatal y de ese modo tener la capacidad de solvencia del gasto público y, por el otro lado, desalentar el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Cabe precisar, que el procedimiento de implementación de la facultad sancionadora por parte de la AT dominicana que se plasma en el Código Tributario dominicano contiene ambigüedades e imprecisiones que complican y dificultan el entendimiento de la norma, la toma de decisiones y el trabajo institucional que, en ocasiones, no se enmarcan dentro de la legislación, al ser considerado arbitrario, donde la entidad es juez y parte, lo que genera inseguridad jurídica, debilidades que inciden en que la gestión del organismo tributario no resulte eficiente, pero que al momento de comparar nuestro sistema tributario con el de otros países del área, incluso europeos, podemos ver que se vive la misma problemática en lo que se refiere a la implementación de la facultad sancionadora en el ámbito tributario sin definir incluso el tipo de derecho bajo el cual debe ser aplicada, si el penal o administrativo.

RECOMENDACIONES

- Proponer al Ministerio de Hacienda que como institución responsable de las políticas tributarias modificar las normativas en materia tributaria de tal forma que se adecuen y actualicen a las nuevas necesidades económicas y sociales de la sociedad dominicana.
- Recibir de la Administración Tributaria el aporte en conocimiento que sea necesario para que los procedimientos de aplicación de los tributos en todas sus formas sean actualizados.
- Reformular el contenido del Código Tributario, “Normas Generales, Procedimientos y Sanciones”, ya que es una normativa que data del 1992, salvo algunos ajustes cuando ha sido modificado, de tal forma que se instituya una nueva normativa tributaria, reforzando sus fundamentos y conceptualizaciones, y precisando y ampliando determinados aspectos procedimentales y sancionadores.
- Implementar políticas para inducir e incentivar a los contribuyentes sobre la importancia del cumplimiento espontáneo, voluntario y oportuno del requerimiento legal que obliga a tributar, sin que resulte necesario sancionar para lograrlo.
- Facilitar el cumplimiento de la obligación tributaria llevando a cabo acciones preventivas que conduzcan al pago de la tributación (fiscalización, inspección) y auxiliándose de la innovación tecnológica diversificar los medios y formas de pago de forma tal que se estimule el honrar las obligaciones y evitar las consecuencias de no hacerlo, las sanciones.
- Simplificar los procesos tributarios mediante sistemas ordenados y claros que faciliten el entendimiento de la norma tributaria y los convierta en más eficientes y efectivos, desalentando de ese modo las conductas infractoras y con ello la necesidad de que la Administración Tributaria aplique su facultad sancionadora.

- Destacar el grado de aplicación de la facultad sancionadora resaltando como carácter imperativo de esta, el concepto de ente recaudador y no predisponer el carácter sancionador.
- Velar porque el sistema de infracciones y sanciones tributarias se desarrolle a la luz de los principios constitucionales para que estos sean cumplidos y garantizados con un debido proceso, sin arbitrariedades que lesionen a los ciudadanos contribuyentes.
- Armonizar el régimen de infracción/sanción tributaria de modo tal que se evalúe con claridad, si una conducta es dolosa, en el marco de la ley, y se determine la necesidad de implementar la facultad sancionadora bajo un régimen justo y coherente.
- Delimitar la naturaleza jurídica de la facultad de sancionar en el ámbito tributario, penal o administrativo, es una necesidad, ya que esta debilidad del procedimiento sancionador actual incide en que la gestión del organismo no resulte eficiente y coactiva, haciendo necesario para su mejor funcionamiento una interpretación definida de la relación del derecho tributario con las otras ramas del derecho, para de esa forma no vulnerar la seguridad jurídica de los ciudadanos contribuyentes.

BIBLIOGRAFÍAS

- Administración Tributaria: Que es. Funciones, carrera y más. Disponible en <https://micarrerauniversitaria.com>
- Annibaldi, Jimena Beatriz; Piccioni, Ivanna Mariel. 2012. Infracciones y sanciones tributarias. Universidad Nacional de Cuyo. Facultad de Ciencias Económicas. Disponible en: <https://bdigital.uncu.edu.ar.pdf>
- Anónimo. 31 de marzo 2008. “Los Fines de los Tributos”. Disponible en: [https://www. Econlink.com.ar/eficiencia-equidad/tributos](https://www.Econlink.com.ar/eficiencia-equidad/tributos).
- Barchicta Geara, Edgar. Derecho Tributario. Tomo I Sustantivo y Administrativo. Primera Edición. 2011. Santo Domingo, República Dominicana.
- Barandiarán, Alfredo. 2021. Economía Responsable. Que son los tributos y tipos: impuestos, tasas y contribuyentes especiales. Disponible en: <https://economioresponsable.com/impuestos/que-son-los-tributos-y-tipos>.
- Beltrán Fuentes, Soraya Viviana. Análisis dogmático y normativo de la potestad sancionadora y el principio de proporcionalidad en la Función Judicial. Quito, 2014, p.84. Tesis (Maestría en Derecho Mención Derecho Administrativo). Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador. Área de Derecho. Disponible en: <repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/4754>
- Bembibre, Cecilia. Diciembre 2009. Definición de tributo- Concepto en Definición ABC. Disponible en: <https://www.definicionabc.com/economia/tributo.php>
- Castillo, Carlos. Marzo 11, 2019. Blog. Confitax Consulting SRL. Así se clasifican los Impuestos en República Dominicana. Disponible en: www.confifaxconsulting.com/asi-se-clasifican-los-impuestos-en-republica-dominicana.
- Constitución Dominicana 2015
- Consulta Tributaria. Contribuyentes Tributarios. Disponible en: [://www.tributariolaboral.cl/606/w3-propertyvalue](http://www.tributariolaboral.cl/606/w3-propertyvalue).
- Cordero Quinzacara, Eduardo; Aldunate Lizana, Eduardo. Las bases constitucionales de la potestad sancionadora de la Administración. Revista de

Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Valparaíso, Valparaíso, No.39, P.337-361, diciembre 2012.

Disponible en: https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_abstract&pid=S0718-68512012000200013&lng=n

- Describe los tipos de infracciones y sanciones tributarias. Disponible en: blog.alegra.com
- Descubre los tipos de infracciones y sanciones tributarias. Disponible en: <https://blog.alegra.com>
- DGIII. Educación Tributaria. La Importancia de los Impuestos. Dirección General Impositiva. Uruguay.
Disponible en: https://www.dgii.gov.uy/mdgi/pag_z,2,educacion,dgi-educacion-tributaria-la-importancia.
- El Sistema Tributario Dominicano.
Disponible en: cepal.org/sites/default/files/presentations/el-sistema-tributario-dominicano-y-los-instrumentos-ambientales.pdf
- El Sistema Tributario: Concepto-Los Recurso Públicos. Disponible en: <https://sites.google.com/site/elsistematributario/home/el-sistema-tributario>
- Enciclopedia Jurídica. 2020. Diccionario jurídico de derecho. Sanción tributaria. Disponible en: <https://www.encyclopedia-juridica.com>
- Facultades de la administración tributaria. 16 de marzo.2020.
asflemp.com.do/2020/03/16 fuente ctd.
Disponible en: <https://asflemp.com.do/2020/03/16/facultades-de-la-administracion-tributaria/>
- García abad, Gonzalo. 14 de marzo, 2021. Las infracciones tributarias: conceptos y clasificación. Disponible en: <https://sage.com.blog>
- Guía del Contribuyente. No.22. Impuestos Internos. Infracciones y Sanciones Tributarias. Disponible en: [https:// dgii.gov.do. pdf](https://dgii.gov.do.pdf).
- Héctor Villegas en Barchicta Geara, Edgar. Derecho Tributario. Tomo I Sustantivo y Administrativo. Primera Edición. 2011. Santo Domingo, República Dominicana. Citados en página 133-134

- Impuestos Internos. Carta de Deberes de los Contribuyentes. Modificado el 28/06/2019.
Disponible en:
<https://dgii.gov.do/cicloContribuyente/obligacionesTributarias/deberesDerechosContribuyentes/Documents/CartaDerechosContribuyentes.pdf>
- Infracciones y sanciones tributarias. Impuestos internos. Guía del contribuyente no.22. Marzo 2020. Disponible en: dgii.gov.do.
- Jarach en Sánchez Blázquez. Derecho Fiscal de la Empresa. El Tributo y Clases de Tributo- ULPGC. Disponible en: <https://www.ulpgc.es.pdf>.
- Las infracciones tributarias/Fiscal Impuestos. Disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com>
- La facultad de la DGII para disponer el cierre tributario. Periódico Hoy. 6 de abril, 2017. Disponible en: [hoy.com.do](https://www.hoy.com.do)
- LEGISLACIÓN CONSOLIDADA Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/pdf/2003/BOE-A-2003-23186-consolidado.pdf>
- Los contribuyentes tributarios. ¿Quiénes pagan impuestos? Disponible en: <https://www.analytica.com.do/publicaciones/blog/macroconcept-los-contribuyentes-tributos>.
- Marvin Cardoza. 22 de agosto, 2018, Sistema Tributario de RD: Análisis de sus Características y Complejidades. Disponible en: eldinero.com.do/66062/sistema-tributario-de-la-republica-dominicana-analisis-de-sus-caracteristicas-y-complejidades
- MINISTERIO DE HACIENDA. Gastos Tributarios en República Dominicana. Estimación para el Presupuesto General del Estado del año 2017. Comisión Interinstitucional Coordinada por la Dirección General de Política y Legislación Tributaria. Septiembre 2016. Disponible en: <https://www.hacienda.gob.do/wp-content/uploads/2018/12/2017-05-07-Estimacion-del-Gasto-Tributario-RD-2017-Definitivo.pdf>

- Ministerio de Administración Pública (MAP). Sistema de Monitoreo de la Administración. Detalles del Organismo. Disponible en:
<https://www.sismap.gob.do/Municipal/Directorio/Dir/Details/90>
- Morales Pérez, Edgar. El Debido Proceso Administrativo para la aplicación de los tributos en República Dominicana. Centro Interamericano de Administración Tributaria. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. VIII Edición. Disponible en: ciat.org/Biblioteca/Tesis/2013-tesis-procedimientos-tributarios-morales.pdf.
- Moscoso Cordova, Jeanette L, Tapia P., Erika. Tapia P., Silvia.2016. La Administración Tributaria como eje del cumplimiento del pago del Anticipo del Impuesto a la Renta en el sector cooperativista. Artículos de investigación, reflexión y revisión. Universidad de los Andes.
- Obligaciones Tributarias- Impuestos Internos. Disponible en: dgii.gov.do
- Panibra F, Oscar.25 de Septiembre 2016. Facultad sancionadora de la administración tributaria. Disponible en: blog.pucp.edu.pe
- ¿Qué es tributo? Definición. Disponible en:
<https://www.billin.net/glosario/definicion-tributo/>
- ¿Quién es el contribuyente? / Términos contables- Reviso. Disponible en:
<https://www.reviso.com/es/quien-es-el-contribuyente>.
- Sanción tributaria. ¿Qué es? Disponible en: <https://www.sdelsol.com/glosario>
- Sanciones tributarias. Cuales son y por qué se imponen. Disponible en:
<https://www.gerencie.com>
- Sanción tributaria. ¿Qué es?. Software DELSOL. Disponible en:
<https://www.sdelsol.com>
- Sánchez Huete, Miguel Ángel. La Potestad Sancionadora Tributaria. Una perspectiva comparada crítica. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 81. Enero 2020. AT.249. Disponible en: revistaicdt.icdt.co/wp-content/Revista%2081/PUB_IDDT_AR_08Sanchez_Miguel%20Angel_La_Potestad_Sancionadora_Tributaria
- SISMAP Detalles del Organismo
<https://www.sismap.gob.do/Municipal/Directorio/Dir/Details/90>

- Sistema Tributario Dominicano. Impuestos Internos. Enero 2021
<https://dgii.gov.do/publicacionesOficiales/bibliotecaVirtual/registrados/otros/Documents/2-RevistaSistemaTributarioDominicano.pdf>
- Sistema Tributario en República Dominicana. Disponible en:
blog.alegra.com/sistema-tributario-en-republica-dominicana
- Tributo/Definición/Diccionario de la LE/RAE-ASALE. Disponible en:
<https://dle.rae.es/tributo>
- Tributario de la Republica Dominicana- Impuestos Internos. Disponible en:
<https://dgii.gov.do/informaciontributaria/principalimpuestos/paginas/default.aspx>.
- Trujillo, Elena. 7 de febrero, 2020. Contribuyente. Economipedia.com. Disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/contribuyente.html>.

AUTORIZACIÓN PARA PUBLICACIÓN DEL TRABAJO FINAL EN EL REPOSITORIO INSTITUCIONAL DE UNIBE

Santo Domingo, Haga clic para indicar fecha

Mediante la aceptación y firma de este documento, los autores de este trabajo ceden a la Universidad Iberoamericana de forma gratuita y no exclusiva los derechos de distribución y comunicación pública del documento, por cualquier medio y soporte. Por tanto, otorgan su consentimiento para el depósito y publicación de su trabajo o proyecto final (de grado o postgrado) en el Repositorio Institucional de la Universidad. Con el consentimiento de todos sus autores, el trabajo será puesto a disposición pública en acceso libre y gratuito a través de Internet bajo las condiciones de uso de la licencia internacional Creative Commons [BY-NC-ND](#) (atribución-uso no comercial-sin obra derivada). El acceso abierto conlleva el intercambio de información entre repositorios o recolectores a nivel nacional, regional e internacional, implícito con la aceptación de esta licencia. El depósito y publicación del trabajo académico final en el Repositorio de UNIBE no afectará a la titularidad de derechos de los autores sobre su obra.

*** Todos los campos son obligatorios ***

Título del trabajo final:	Potestad Sancionadora de la Administración Tributaria en República Dominicana	
Programa académico:	Maestría en Derecho Tributario y asesoría Fiscal	
Nombre de asesor(a):	Oscar Valdez	
Autor(a):	Nombre y apellidos	Matrícula
	Lourdes Patricia Santiago Canó	20-0852
	Documento de identidad núm.	E-mail
	223-0098524-3	Patriciasc_21@hotmail.com
	Consentimiento	
<input checked="" type="checkbox"/> X Sí <input type="checkbox"/> No Marque una casilla		Firma Puede insertar una imagen
Autor(a):	Nombre y apellidos	Matrícula
	Haga clic para escribir	Matrícula
	Documento de identidad núm.	E-mail
	Haga clic para escribir	E-mail
	Consentimiento	
<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No Marque una casilla		Firma Puede insertar una imagen
Autor(a):	Nombre y apellidos	Matrícula
	Haga clic para escribir	Matrícula
	Documento de identidad núm.	E-mail

	Haga clic para escribir	E-mail
	Consentimiento	
	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No Marque una casilla	Firma Puede insertar una imagen