

2016

La presión tributaria como elemento falseable de política fiscal

Erick Stern Comas

Follow this and additional works at: <http://laijle.alacde.org/journal>

Recommended Citation

Stern Comas, Erick (2016) "La presión tributaria como elemento falseable de política fiscal," *The Latin American and Iberian Journal of Law and Economics*: Vol. 2 : Iss. 2 , Article 4.

Available at: <http://laijle.alacde.org/journal/vol2/iss2/4>

This Article is brought to you for free and open access by The Latin American and Iberian Journal of Law and Economics. It has been accepted for inclusion in The Latin American and Iberian Journal of Law and Economics by an authorized editor of The Latin American and Iberian Journal of Law and Economics.

La presión tributaria como elemento falseable de política fiscal

Erick Stern Comas*

Resumen: ¿La presión tributaria sirve como un indicador objetivo para calibrar la política fiscal de un país? Este artículo intenta analizar críticamente el concepto de “presión tributaria” (y su método de cálculo) con la finalidad de evaluar su idoneidad como indicador para la formulación de la política fiscal de la República Dominicana. El problema económico analizado no está relacionado a fallos específicos del mercado, sino más bien a “fallos del gobierno”. Específicamente una situación coyuntural donde se pospuso una reducción paulatina del IVA dominicano (llamado ITBIS) alegando bajos niveles de “presión tributaria”. El artículo argumenta que la presión tributaria es un concepto que se puede medir de distintas formas —y que por tanto resulta impreciso o “maleable” (“falseable” según el autor)— para apoyar la adopción de resultados predeterminados. En otras palabras, que el Estado (gobierno, banco central y hacienda) podrían actuar de manera concertada para mantener la tasa de ITBIS en 18 puntos porcentuales (y no disminuirla como dice la ley, a 16 puntos porcentuales). El artículo intenta explicar cuáles son los componentes para calcular la presión tributaria, así como señalar algunas situaciones donde se pueden sobreestimar y subestimar estos componentes arrojando resultados distintos.

Palabras clave: presión tributaria, presión fiscal, indicadores económicos, impuestos sobre la renta, impuesto sobre valor añadido, PIB, incentivos fiscales, evasión fiscal, reserva de ley, presupuesto nacional.

* Abogado, Pontificia Universidad Católica Madre y Maestra, Santo Domingo, y estudiante de Maestría en Universität Mannheim, Alemania. Email: easterncomas@gmail.com.

I. PARTE INTRODUCTORIA

En la República Dominicana, tanto la estrategia Nacional de Desarrollo 2030, promulgada mediante la ley 1° del año 2012, así como la más reciente reforma fiscal, promulgada mediante la ley 253-12, crearon una relación por la cual la tasa del Impuesto al Valor Añadido, llamado en República Dominicana, Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), quedaba atada a los niveles de presión tributaria que alcanzara el país.

Si bien el término “presión tributaria” no es parte del glosario legislativo dominicano, ni existe tampoco definición ampliamente aceptada por la doctrina nacional, este indicador ha tomado relevancia durante el último lustro en el debate público, como una forma de transmitir que el crecimiento económico del país no se compagina con sus niveles de tributación.

En consecuencia, al 2016 la tasa del ITBIS se mantuvo en 18%, pero estaba supuesto a disminuir a 16% en el año 2015, en la medida que la presión tributaria alcanzase el objetivo trazado de 16%. Aunque el gobierno no haya publicado un resultado oficial, en el Aviso General 28-14, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), se anunció a la población que la tasa del TBIS permanecería invariable, explicándose de manera informal que esto se debió al fracaso en aumentar la presión tributaria (Diario libre, 2014).

Ante lo que pudiera considerarse una preocupante realidad, este trabajo se propone cinco objetivos fundamentales con relación al concepto de presión tributaria, con énfasis en la República Dominicana. Las consideraciones expuestas con relación a estos objetivos pretenden ser transversales a todo el sistema fiscal dominicano y transportables a los demás sistemas fiscales de la región latinoamericana, en los cuales se harán investigaciones someras del comportamiento de la presión tributaria. Por igual, nuestras observaciones tienen la pretensión de ser útiles para un estudio analógico cuando otros indicadores financieros sean utilizados con fines de fijar políticas tributarias.

En el primer apartado, sobre la presión tributaria en el entramado de las finanzas públicas, expondremos el marco conceptual del proyecto, a fin de que el lector tenga una idea clara de lo que el autor quiere denotar cuando utiliza cada término. Por consiguiente, no solo exploraremos las diversas maneras en las cuales la presión tributaria es definida, sino también, cómo son definidos por los economistas algunos conceptos relacionados como: producto interno bruto (PIB), gasto tributario, evasión fiscal, drenaje fiscal, etc.

Subsiguientemente, trataremos la falseabilidad o maleabilidad de la presión tributaria. En este apartado, ya habiendo definido presión tributaria y lo que ésta pretende significar, desmenuzaremos cómo, dependiendo de la forma de

medirla, la presión tributaria puede reflejar muchas cosas sin demostrar nada en concreto. Exploraremos, por ende, **las situaciones límite** que arrojan resultados en la presión tributaria que no necesariamente concuerdan con la carga tributaria de los contribuyentes: informalidad de la economía, alto gasto gubernamental, regímenes aislados de tributación, apalancamiento de las finanzas públicas, corrupción administrativa, evasión fiscal, parafiscalidad, etc. Finalmente, incluso tomando medidas para reducir la incidencia de estas situaciones límite, existe la posibilidad de que el organismo encargado de calcular la presión tributaria pueda arbitrariamente calificar determinados ítems de ingreso, gastos, inversiones, etc., de una manera que pudiera arrojar un resultado distinto de la presión tributaria, de allí el carácter no necesariamente falso del indicador, pero sí falseable.

Luego, estudiaremos lo que denominamos el desmonte de la presión tributaria en la República Dominicana. Aquí, realizaremos un análisis pormenorizado de la presión tributaria en la República Dominicana de cara a lo asentado en las secciones anteriores. A saber, ¿qué autoridad define la presión tributaria y conceptos relacionados? ¿cómo son definidos estos conceptos? ¿qué medidas se toman para contrarrestar las situaciones límites que reducen la concordancia del indicador con la realidad? Estudiado esto, haremos un cálculo independiente de la presión tributaria con el fin de compararlo con los valores asumidos por el gobierno.

En el apartado subsiguiente, exploraremos los posibles razonamientos por los cuales podría resultar inconstitucional, por violatorio a la reserva de ley, el que la tasa, uno de los elementos esenciales del tributo, pueda ser fijada o variada por la determinación de un indicador económico que haga un órgano del Estado. Analizaremos el caso de la presión tributaria en el marco constitucional dominicano, con las posibles generalizaciones que la materia permita.

Finalmente, ofreceremos conclusiones para nuestro trabajo. Habiendo desmenuzado el concepto de presión tributaria, y descritas las complicaciones de su uso, así como su susceptibilidad a la manipulación y su posible colisión con la Constitución, concluiremos respecto a las consecuencias que trae utilizar la presión tributaria como elemento de la política fiscal de un Estado. En definitiva, luego de concluir respecto a la sabiduría de utilizar el indicador, daremos al lector herramientas para evaluar el aspecto jurídico, económico y hasta político del término “presión tributaria”.

A. La presión tributaria en el entramado de las finanzas públicas

1. Definición de presión tributaria

En esencia, la presión tributaria es una medida de justicia distributiva. Está ideada para ser un indicador de qué tan justos son los repartos de la sociedad de cara a la pregunta ¿qué tantos impuestos se recaudan en el país con relación a la riqueza

que circula? (Costi, B., Boiță, M. & Remeș, E., 2014, pp. 273-278). Otra manera de definir la presión tributaria sería preguntando ¿con cuánta intensidad la actividad económica de las personas es afectada por los impuestos?

Aunque estas preguntas son las que subyacen tras el concepto de presión tributaria, el mismo está tapizado de preconcepciones. Por ejemplo, cuando una baja presión tributaria es percibida como negativa, es que a menudo se asume que los impuestos son un modo efectivo de redistribuir la riqueza entre los miembros de una sociedad. Igualmente, cuando la carga tributaria es percibida como baja con relación a la riqueza circulante, se presume que existe injusticia en cuanto a los aportes que hace cada quien a las arcas nacionales. Pronto tendremos la oportunidad de analizar si esto es necesariamente cierto.

2. Cálculo de la presión tributaria

El gran ausente en el debate de la presión tributaria en la República Dominicana es su certificado de nacimiento. Como la mayoría de las variables económicas, su origen es más académico que legal. No obstante, en la medida que tenga consecuencias tan graves, como ser, por ejemplo, la tasa de los impuestos nacionales, se vinculan a la presión tributaria, se haría bien en elaborar un algoritmo oficial para su cálculo.

No existe una fórmula universal de calcular la presión tributaria, ni tiene sentido que exista si los países son en principio libres de fijar el manejo de sus cuentas nacionales. La fórmula más utilizada es la que busca el cociente entre los ingresos financieros totales del Estado que tengan origen fiscal (impuestos, tasas y contribuciones especiales), dividido entre un indicador macroeconómico de resultados, que suele ser el Producto Interno Bruto (Costi, Boiță & Remeș, 2014, p. 275). No obstante, esto no significa que la presión tributaria no pueda calcularse en base a los ingresos fiscales y los parafiscales (la seguridad social es llamada “parafiscalidad”) o incluso incluyendo ingresos financieros totales del Estado, como son las rentas estatales por actividad comercial (Costi, B., Boiță, M. & Remeș, E., 2014, p. 275). Igualmente, en lugar del PIB, puede utilizarse el Producto Nacional Bruto (PNB), o en lugar de periodos de un año, la presión puede determinarse en base a trimestres, etc. (Haralambie, 2014, p. 493). Recalamos, no hay una fórmula estricta, aunque la usual es la siguiente:

Fórmula convencional:

$$\frac{\text{Ingresos estatales de carácter fiscal} \times 100}{\text{Producto Interno Bruto}} = \text{Presión tributaria}$$

En adelante desmenuzaremos cómo cada uno de estos datos es obtenido.

3. Conceptos relacionados a la presión tributaria

Para comprender la manera en que opera la presión tributaria, y todo lo que dicho indicador nos puede revelar, no debemos permitir ambigüedad respecto a los términos que la componen, así como los términos relacionados, los cuales definiremos en seguida:

1. *Producto Interno Bruto:*

El PIB es el concepto macroeconómico más popular para calcular el valor de mercado de todos los bienes y servicios **finales** producidos en un país en un periodo determinado de tiempo. A la vez vapuleado y reivindicado, tiene numerosas maneras de ser válidamente calculado, de acuerdo al gasto, al ingreso, al valor agregado, etc.

1.1. *PIB de acuerdo al gasto*

La fórmula clásica del PIB mide el nivel de gastos e inversión dentro de un país, le adiciona sus ventas al exterior y le resta sus compras al exterior.

$$\text{PIB de acuerdo al gasto} = \text{Consumo de los hogares} + \text{Inversión de industrias, hogares y gobierno} + \text{Resultado de la Balanza de pago (exportaciones - importaciones)}.$$

El **consumo de los hogares** serán todos los bienes y servicios adquiridos por consumidores finales, de manos de comerciantes, para su uso y disfrute personal. No se incluyen en el PIB ni la producción para autoconsumo, ni el consumo intermedio (que es el consumo de bienes para la producción de otros bienes y servicios), ni tampoco el intercambio ocasional de bienes usados entre consumidores finales.

Por **inversiones** debemos entender todo gasto destinado a generar bienes y servicios en el futuro. Primeramente, toda erogación del Estado se considera inversión ya que ayuda a que la economía del país marche apropiadamente, sin tener el Estado un fin económico propio. Esto no es necesariamente cierto, pero no hace diferencia alguna, porque todos los gastos estatales son contabilizados de cualquier manera. Respecto a las industrias o “firmas”, la situación es análoga y todo gasto de la industria se considera inversión para la producción de bienes y servicios futuros. Respecto a los hogares, solo se considera inversión la adquisición de una nueva vivienda.

Los gastos de nómina o de educación del personal de las firmas no son contabilizados para el PIB calculado de acuerdo al gasto, ni como gasto ni como inversión. El porqué de esto se responde con la siguiente pregunta, ¿contratar un trabajador se asemeja más a adquirir capital para producir bienes o servicios, o a adquirir bienes intermedios que posteriormente darán lugar a bienes o servicios finales? Se lo considera más asimilable a la adquisición de bienes o servicios intermedios y, por ende, no se contabiliza para el PIB, aunque sea llamado “gasto de capital humano”.

Por último, es necesario calcular el monto de las **exportaciones y restarle las importaciones**. Las exportaciones suman al PIB porque son productos de producción nacional que fueron vendidos fuera del país. En contraparte, las importaciones deben restarse del PIB porque los productos importados probablemente serán revendidos en el país importador, lo que podría generar que se contabilizaran dos veces: cuando entraron y cuando se revendieron. Este método no es exacto porque puede que el producto haya sido importado para consumo final. Así mismo, es muy probable que el producto importado se revenda por un mayor precio. No obstante, esta es la técnica disponible al momento para evitar la doble contabilidad.

Otra manera de expresar el PIB de acuerdo al gasto sería:

$$PIB \text{ de acuerdo al gasto} = Inversiones \text{ (gastos de las firmas)} + Consumo \text{ (de los hogares)} + Gastos \text{ del gobierno} + Balanza \text{ comercial.}$$

1.2. PIB de acuerdo a la producción

En teoría, todas las fórmulas de calcular el PIB deben arrojar resultados muy similares. El método recomendado por el Manual de Cuentas Nacionales de las Naciones Unidas es el del PIB de acuerdo a la producción. Este método calcula el valor de todos los bienes y servicios producidos durante un período y le resta los bienes y servicios consumidos en el proceso de producción durante ese período (AA.VV., 2006, p. 5).

$$PIB \text{ de acuerdo a la producción} = producción + impuestos - subvenciones - consumo intermedio$$

Recordemos que de acuerdo a la teoría económica clásica, el valor total de la “producción” es la suma de los gastos incurridos para producirlo (gasto fijo de capital, gasto de trabajadores y gastos intermedios), por lo que para no contar dos veces, es necesario restarle a “producción” el consumo intermedio. A ese

monto se le suman los impuestos que encarecieron los costos de producción y se le restan las subvenciones que redujeron los costos de producción.

Otra forma de expresar esta fórmula es calculando el “valor agregado” (AA.VV., 2006, p. 5). Éste será el resultado de tomar “valor de producción” y restarle los “costos de consumo intermedio”, lo que da como resultado que:

PIB de acuerdo a la producción= valor agregado + impuestos – subvenciones

Esta fórmula será explorada luego porque es la preferida por el Banco Central de la República Dominicana, con la advertencia de que dicho organismo no transparenta cómo realiza el cálculo del consumo intermedio.

1.3. PIB de acuerdo al ingreso

El proceso de producción genera ingresos tanto para los propietarios de los insumos utilizados en la producción, que se los venden al empresario, como para el empresario poseedor del capital, los trabajadores que reciben salario y para el Estado que recibe ingresos fiscales. “Por consiguiente, el PIB también puede considerarse la suma de la remuneración de los asalariados, los impuestos menos las subvenciones y el excedente de explotación bruto/ingreso mixto” (AA.VV., 2006, p. 6).

PIB de acuerdo al ingreso= remuneración de los asalariados + impuestos – subvenciones + excedente de explotación bruto/ingreso mixto

Por **excedente de explotación bruto**, también llamado “ingreso mixto” debemos entender el valor que queda de restar a la “Renta Bruta” la “remuneración de los asalariados”, los “impuestos” y el “costo del capital fijo” (AA.VV., 2006, p. 17), es decir, es otra forma de denominar al **margen del empresario**, el cual será determinado por las condiciones particulares del mercado al momento de la producción.

1.4. Producto Interno Bruto real vs. Producto Interno Bruto Nominal

El PIB puede aumentar por dos razones: porque aumentó el circulante en un país, lo cual puede deberse únicamente a un aumento de precios a causa de la inflación;

o porque aumentaron los bienes y servicios ofertados en el comercio de dicho país, lo cual sí representa un auténtico aumento de riqueza del país.

Cuando el PIB es calculado cada año, en base a los precios de ese año, obtenemos el **PIB nominal**. Cuando el PIB es calculado en base a los precios de un año parámetro o año base, obtenemos el **PIB real**, que es el valor utilizado por excelencia cuando se habla de PIB. Si el PIB real aumenta, significa que la oferta de bienes y servicios se ha incrementado, no solo los precios.

El establecimiento de un año base es importante para el Estado puesto a que debe tratarse de un año considerado bueno para la economía. Igualmente, este año debe actualizarse con cierta frecuencia, ya que la diversidad de la oferta de bienes y servicios aumenta cada año y puede que pronto existan productos o servicios para los cuales el año parámetro no tenga precios de comparación.

Para el cálculo del PIB real se elabora un deflactor que permite comparar los precios de un año con el año parámetro. El deflactor, suele ser un número superior a 100, pero si ha habido deflación (lo opuesto a inflación), el número puede ser menor que 100. Se multiplica el PIB nominal por el deflactor y se divide entre 100 a fin de obtener el PIB real.

Por ejemplo, si el PIB nominal 2016 es 1,000 y el deflactor 2007 para el año 2016 (el deflactor cambia para cada año) es 119, entonces el PIB real para el 2016: $1,000 / (119/100) = 840.34$

En el año 2015, la República Dominicana cambió su año base de 1991 a 2007. Producto de ello se realizó una revalorización de los años anteriores en base a este nuevo parámetro, lo cual reveló que el crecimiento del PIB a la fecha había estado por debajo de las cifras que se ofrecían públicamente en base al parámetro de 1991 (Acosta, 2014). Aunque en general el crecimiento del PIB dominicano permaneció alto con relación a la región, esto es prueba de que la manera en la que medimos los datos, nos da múltiples resultados igualmente válidos. Volveremos a repasar esta idea más adelante.

2. Gasto tributario

En materia de reforma fiscal, el término “gasto tributario” es utilizado para identificar los ingresos tributarios que el gobierno estima dejaron de ingresar al fisco producto de las exenciones impositivas vigentes. En esencia, son el costo de oportunidad de las exenciones fiscales.

Los datos respecto al gasto tributario pueden prestarse a confusión debido a que la entidad que los proyecta puede tener distintas maneras de hacerlo,

por lo que deberán ser tomados “con un grano de sal”, como veremos más adelante.

3. Evasión Fiscal

Por evasión fiscal se entiende el dinero que debió haber ingresado a las arcas estatales por concepto de impuestos, pero no lo hizo por falta voluntaria del contribuyente.

Exploraremos la evasión a fondo dentro de los factores límite que reducen la presión tributaria.

4. Tasa efectiva de tributación

Este indicador, llamado por los anglosajones “effective tax rate”, designa la relación entre lo que una persona paga de impuestos, dividido entre la renta bruta que le ingresó durante el periodo fiscal considerado: *Impuestos pagados/renta bruta*.

El objetivo de este indicador es desenmascarar la elusión fiscal, es decir, la utilización por una persona de deducciones sobre su renta bruta para reducir el monto final pagado por concepto de impuestos (AA.VV., 2013a, p. 1). La tasa efectiva de tributación busca, en analogía a la presión tributaria, conocer cuántos impuestos se pagan con relación a la riqueza que circula por el patrimonio de un contribuyente.

II. DESARROLLO

A. De la falseabilidad o maleabilidad de la presión tributaria

1. Formas de manipulación de la tasa de presión tributaria

Debemos darnos cuenta que el sistema de cuentas nacionales y todos los indicadores fundamentados en él, están bajo el control de las autoridades gubernamentales o de banco central. Debemos necesariamente creer en la veracidad de las cifras presentadas por ellos, pero saber que todo dato debe siempre analizarse críticamente.

En ausencia de alternativas, trataremos de analizar la presión tributaria en base a los datos proporcionados por el gobierno, tomándolos como fidedignos, lo que no significa que hasta ahora hayan sido interpretados correctamente. En adelante nos enfocaremos en las formas en las cuales el PIB puede ser calculado para que luzca mayor a su valor auténtico, lo cual tiene consecuencias tanto para

aparentar un supuesto crecimiento de la económica, como para reducir los cálculos de la presión tributaria.

2. Situaciones límite que arrojan resultados errados en el PIB

Como vimos en la sección anterior, la mera decisión de cuáles partidas serán incluidas en el PIB o en los ingresos fiscales, afecta los resultados de la presión tributaria. Mientras mayor el PIB y menor los ingresos tributarios, menor la presión tributaria. En adelante analizaremos situaciones límites bastante comunes que arrojan un PIB superior al real, ocasionando que en comparación con las recaudaciones, la economía parezca marchar de manera acelerada y la tributación estancada.

Antes que todo, debemos saber que la presión tributaria nunca será igual a la tasa de ningún impuesto, porque simplemente hay demasiadas partidas dentro del PIB que no siguen el ciclo completo de tributación, sin que esto sea necesariamente una muestra de un sistema fiscal inadecuado. En cada país los porcentajes de ingresos tributarios variarán, así como variará el origen de las recaudaciones. En la medida que no se entienden estas situaciones, se piensa que la presión tributaria está mostrando niveles laxos de presión, cuando lo que está mostrando es un particular sistema fiscal, amén de que el mismo pueda o no, presentar distorsiones.

1. Alto gasto gubernamental

El gasto gubernamental es un importante componente del PIB, sobre todo en la República Dominicana. Como pudimos ver, el gasto emanado del gobierno se suma a la economía nacional y ocasiona directamente el aumento del PIB, sin tributar al mismo nivel que si el mismo gasto proviniera de un consumidor privado. Desmenucémoslo de la siguiente manera: Cuando un hogar gasta 100, inyecta 100 a la economía, pero para gastar esos 100, es posible que ese año haya producido 200, de los cuales tuvo que pagar impuesto sobre la renta (ISR), impuesto al valor añadido (ITBIS), impuesto sobre la propiedad, etc. En cambio, cuando el gobierno gasta 100, inyecta 100 a la economía, pero no ha tenido que aportar impuestos para financiar ese gasto. Sería absurdo que tuviera que pagar impuestos, pero sería absurdo no darse cuenta de que esta es una causa por la cual el gasto público elevado incide de manera decreciente en la presión tributaria.

Más aún, pensemos en los casos en que el gasto del gobierno está apalancado. Cuando el Estado incurre en gastos con dinero devengado por préstamos o colocaciones de bonos o incluso donaciones, inyecta en la economía dinero. Este dinero hace crecer el PIB, pero no genera para el Estado ingresos tributarios. Lo peor es que al tratarse de dinero prestado, ni siquiera es un reflejo

de las recaudaciones del año pasado, lo que hace parecer que la economía posee un dinamismo superior a su tasa de contribución. **Cuando el PIB se hace crecer por financiamiento del Estado, siempre crecerá a una mayor tasa de lo que crece la recaudación de los impuestos.**

Pudiera argumentarse que una vez que el dinero del gobierno es inyectado en la economía, éste movilizará la misma, recaudándose más tributos producto de este dinamismo. Si bien esto es cierto en algunos casos, pensemos en dos razones por las cuales esto puede no suceder.

Primero, recordemos nuestro argumento anterior de que cuando los hogares y las empresas generan la renta para consumir e invertir, incurren en varios eventos gravables: Pagan ITBIS en la cadena de producción, pagan contribuciones a la seguridad social, sus trabajadores a su vez pagan ISR, las empresas pagan diversas tasas y finalmente pagan ISR al final del ejercicio fiscal. En cambio, el gasto gubernamental es neto de impuestos, precisamente porque en parte proviene de la totalidad de los impuestos recaudados el año pasado. Todo ese dinero es inyectado a la economía neto y, como el Estado no produce renta, al final del año no pagará ISR. Además, hay una parte que ni siquiera es producto de los impuestos, sino que se obtiene por apalancamiento, dinero que ciertamente no tributó antes de ingresar al fisco.

Lo segundo es que el gasto del gobierno no garantiza dinamizar la economía, sino que en países en vía de desarrollo, a menudo no sirve más que de sustituto de consumo. Aparte de los servicios básicos provistos de manera gratuita y general, como la seguridad, cuando el Estado, en lugar de invertir en el sentido estricto de la palabra, financia bienes o servicios como el agua, la luz, la vivienda, el gas, la salud en centros privados, etc., está haciendo parecer que el ciudadano es un consumidor, pero el ciudadano realmente no posee la capacidad para serlo. Al final, el PIB reflejará una economía grande en la cual todos pueden adquirir cientos de productos, pero **esa economía será un teatro** y los hogares carecerán de la capacidad de consumo que las transferencias directas del gobierno les han hecho aparentar.

Tamicemos un poco el gasto público.

Si analizamos el artículo 1° de la ley general de presupuesto para el año 2015, el Estado Dominicano reconoció que en el 2014 recibió un ingreso de más de cuatrocientos cincuenta y cinco miles de millones (**DOP\$455,433,432,120.00**), procediendo a aprobar en su artículo 2° un presupuesto de gastos ascendentes a más de quinientos veintinueve miles de millones (**DOP\$529,316,065,590.00**). Finalmente, el informe de ejecución presupuestaria nos revela que el gobierno gastó más de quinientos diecisiete miles de millones de pesos

(DOP\$517,765,200,000.00) en el 2015, lo que representa el 17.3% del PIB de ese año (AA.VV., 2015a, p. 4). Bastante contundente al momento.

Esta diferencia es completamente injustificable, pues parece indicar que el sector público violó la ley general de presupuesto, pero aunque la hubiera violado, ¿de dónde hubiera sacado el dinero? No hubo presupuesto complementario en el 2015, por lo que, o existen fondos públicos no transparentados o, a falta de una respuesta, entendemos que se debe a un error. La cifra oficial de gasto público debe mantenerse y así calcularse la presión tributaria en base a un PIB ajustado a la realidad.

$$\frac{\text{DOP\$455,433,432,120.00}}{\text{DOP\$ 3,023,116,100,000.00} - \text{DOP\$ 314,761,600,000.00}} \times 100\% = 16.82\%$$

$$\frac{\text{DOP\$455,433,432,120.00}}{\text{DOP\$ 2,708,354,500,000.00}}$$

Ahora bien, este cálculo es incorrecto en la medida que al Estado Dominicano ingresan montos que no tienen origen tributario, como lo son aquellos derivados de las rentas de propiedad, multas, etc. De acuerdo al Informe de Ingresos Fiscales Totales para el 2015, elaborado por el Ministerio de Hacienda, los ingresos estrictamente de origen tributario del Estado ascienden a **DOP\$ 412,762,100,000.00**, incorporando impuestos internos y externos. Esta cifra no es definitiva porque de acuerdo al Boletín Estadístico de la DGII, los ingresos tributarios por concepto de impuestos internos y externos fueron otros, pero esto lo analizaremos en la siguiente sección; por el momento, utilizaremos la cifra oficial del Ministerio de Hacienda.

$$\frac{\text{DOP\$412,762,100,000.00}}{\text{DOP\$ 2,708,354,400,000.00}} \times 100\% = 15.24\%$$

No es el objetivo de este estudio realizar un análisis de qué compone el gasto público y la manera de reducirlo a fin de obtener mayor utilidad del presupuesto nacional. Esto tampoco tiene incidencia alguna en el cálculo de la presión tributaria. No obstante, cuando el presupuesto nacional parezca excesivo

con relación a las recaudaciones, entendemos que también es posible debatir la reducción del presupuesto y no solo recomendar el aumento de las recaudaciones.

Ya Hettich y Winer postularon que los gobiernos buscan disminuir los costos políticos de aumentar sus ingresos. Tienen a su disposición distintas vías para lograr sus fines, como tomar préstamos, imprimir más dinero, aumentar los impuestos, vender bienes estatales, establecer una lotería, aumentar los aranceles, etc. (Hettich, & Winer, 1984, p. 69). En la medida que todas las opciones están abiertas, aquella que permita mantener la mayor cantidad de votos será la elegida, pero cuando algunas están cerradas, otros factores entran en juego, como por ejemplo, cuánto dinero se quiere recaudar y cuánto se puede obtener por estas vías.

A la vista de este excesivo gasto gubernamental, puede asumirse que el gobierno dominicano seguirá financiando el déficit, ya sea con el Fondo Monetario Internacional u otro organismo similar. Es posible imaginarse desde ya que el FMI solicitará al gobierno aumentar su presión fiscal antes de aprobar el préstamo, pero **una vez tomado el préstamo, la presión tributaria disminuirá de manera directamente proporcional al dinero que ingrese a las arcas públicas.**

En la medida que el gobierno se financia mediante préstamos y bonos y donaciones e ingresos no recurrentes, los gastos del gobierno aumentan, aumentando el PIB, sin que eso implique un aumento de las recaudaciones. Así, lo que parece baja presión tributaria se debe a **un gobierno que gasta más de lo que debiera.**

2. Evasión fiscal

Cuando producto de la evasión fiscal, las recaudaciones son pocas, atribuirlo a una baja presión tributaria sería una generalización demasiado riesgosa. En la medida que el PIB es calculado en razón de todos los movimientos económicos, pero la recaudación no toma nota de la tasa de evasión, los contribuyentes cumplidores se ven en necesidad imperiosa de cumplir con los ingresos fiscales del Estado y de recibir todo el peso de la presión tributaria.

En la actualidad República Dominicana carece de estadísticas respecto a su porcentaje de evasión, pero los datos más recientes, provenientes de un análisis realizado en el 2010 por la DGII estiman que: “La evasión en el ITBIS en el 2010 fue 29.7%” (AA.VV., 2015d, p. 27).

Por su parte, la evasión del ISR para el 2009 asciende a 65.2%, incluyendo tanto la evasión de las empresas como de las personas y asalariados. Para el

caso de la evasión de las personas físicas y asalariados, la estimación se basa en la Encuesta Nacional de Fuerza de Trabajo (AA.VV., 2015d, p. 27).

Es poco probable que estas cifras de evasión mantengan su vigencia para el 2015. No obstante, en su informe “Panorama Fiscal para América Latina y el Caribe 2016”, la CEPAL (Valdelamar, 2016), estimó la evasión en un 2.2% del PIB para el IVA y 4.1% para el ISR (AA.VV., 2016, p. 7). De ser así, realizando una pequeña proyección, veamos cuánto se recaudó por concepto de estos impuestos en el 2015 y cuánto se hubiera recaudado descontando la evasión:

TABLA 1

PROYECCIÓN DE POSIBLE RECAUDACIÓN EN 2015 DESCONTANDO LA EVASIÓN

Tipo de Ingreso	Valores 2015 en DOP*	Tasa de evasión	Valores corregidos por evasión	% PIB	Con los porcentajes del PIB
Impuesto sobre la Renta	118,961,600,000.00	65.2%	196,524,563,000.00	4.1	242,909,356,000.00
ITBIS**	85,196,100,000.00	29.7%	110,499,341,000.00	2.2	151,704,652,000.00
Diferencia			102,866,204,000.00		190,456,308,000.00

* Boletín Estadístico DGII para el año 2015, página 18.

** La evasión fue la calculada por la DGII, por lo que la asumimos que tomó los valores solo para el ITBIS interno, no el que se paga en Aduanas.

Fuente: elaboración propia.

Siendo conservadores, esto arroja una diferencia en las recaudaciones de **DOP\$102,866,204,900.00**. Si calculamos la presión tributaria con este nuevo valor obtendremos la siguiente cifra:

$$\underline{\text{DOP\$412,762,100,000.00} + \text{DOP\$102,866,204,900.00}}$$

$$\text{DOP\$ 3,023,116,100,000.00}$$

$$\underline{\text{DOP\$515,628,304,901.00}} \times 100\% = 17.05\%$$

$$\text{DOP\$ 3,023,116,000,000.10}$$

Como vemos, si la evasión estuviese controlada, las metas de presión tributaria se hubieran alcanzado perfectamente. Por tal razón, si el problema de la evasión no es combatido, cualquier aumento de presión tributaria no hará más que

gravar a quienes ya pagan, condenando la fiscalidad dominicana a una creciente regresividad.

3. No inclusión en las recaudaciones de los aportes a la Seguridad Social

Como ya dijimos con anterioridad, no existe en República Dominicana una fórmula legalmente establecida para calcular la presión tributaria. No obstante, es bien entendido que cuando el gobierno hace sus cálculos con relación a dicho indicador, no toma en cuenta el dinero recaudado como aportes a la seguridad social. La razón detrás de esta exclusión se esconde en la naturaleza del sistema de seguridad social imperante en República Dominicana, el llamado sistema de capitalización individual.

El Sistema de Seguridad Social comprende tres regímenes: el Régimen Contributivo, financiado por aportes patronales y laborales; el Régimen Subsidiado para personas de menores ingresos, que es financiado por aporte estatal; y el Régimen Contributivo Subsidiado, que recibe aportes del afiliado y del Estado. El Régimen Subsidiado de Salud se estableció en Diciembre 2002, el de Pensiones en Junio de 2003 y el de Seguro Familiar de Salud (contributivo) en Septiembre de 2007. Esto explica por qué la recaudación al sistema ha crecido entre 2005 y 2013 desde el 0.9 por ciento del PIB al 2.5 por ciento (AA.VV., 2015d, p. 13).

Los economistas Miguel Collado Di Franco y Rafael Fonet (2014) explican que:

en República Dominicana, la ley 87-01 creó el actual Sistema Dominicano de Seguridad Social y sustituyó el antiguo sistema de reparto creado por la ley 1896 de 1944. Anteriormente, y a diferencia del esquema actual, los aportes realizados al sistema no tenían como destino una cuenta individual, sino que formaban parte de un fondo común administrado por el Estado. Ese es el tipo de sistema que aún predomina en muchos países y, como consecuencia, se ha mantenido la costumbre de sumar los ingresos por concepto de seguridad social a los ingresos tributarios.

Al entender de dichos economistas:

esta práctica distorsiona las recaudaciones que provienen de los impuestos y, por ende, aumentan la medida convencional de presión tributaria en aquellos países donde el gobierno recauda y administra los fondos de la seguridad social, o una parte importante de ellos...Se puede notar que países como Colombia, Perú, Bolivia, Chile y República Dominicana presentan bajas contribuciones a los fondos públicos, porque en los mismos predominan sistemas más avanzados de seguridad social, administrados por entidades privadas, no estatales (Collado Di Franco & Fonet, 2014).

Para estos autores, los aportes realizados a la seguridad social no pertenecen al Estado, sino a quienes los aportan directamente, por lo que no es metodológicamente correcto sumarlo a los ingresos tributarios del Estado.

No obstante, queremos exponer dos razones por las cuales incluso en República Dominicana sería correcto adicionar estas contribuciones a los ingresos tributarios y una razón por la cual es correcto en materia estadística hacerlo.

1) Las contribuciones a la seguridad social cubren el costo de un servicio público que los ciudadanos se autofinancian tomando de manera coaccionada parte de su ingreso. El servicio de salud correspondiente al Estado es proporcionado para quienes están inscritos en la seguridad social, por los fondos que aportan ellos mismos con cada pago de nómina, en el caso hipotético de necesitarlo.

En esencia, dichas contribuciones tienen todas las características de un impuesto por tratarse de pagos coactivos sin contraprestación directa (pues solo se usan de manera potencial). En términos de política tributaria, esto no es más que un ejemplo de *ringfencing*, por el cual una porción de los impuestos es dedicada a un fin especial, separado del resto de las arcas públicas, pero exigido por el Estado.

2) Las contribuciones a la seguridad social podrán representar un ahorro o una salvaguarda para el empleado, quien aporta a su salud o pensión, pero representan un gasto coactivo sin retribución inmediata para los empleadores, quienes deben cubrir la mayor parte de dicho aporte.

3) La mayoría de países del mundo, por no decir todos, adicionan sus contribuciones a la seguridad social al momento de calcular la presión tributaria, por tratarse de una exacción real al contribuyente. En tal sentido, para poder compararse adecuadamente con los demás miembros de la comunidad internacional, República Dominicana debe necesariamente ponderar esta contribución al momento de calcular la presión tributaria.

En su informe de Estadísticas Económicas para América Latina de 1990-2013, la OCDE revela los datos de presión tributaria hasta el 2012 (Tabla 2).

TABLA 2**TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS COMO PORCENTAJE DEL PIB**

Año	2009	2010	2011	2012
País				
Argentina	31.5	33.5	34.7	37.3
Bolivia	22.7	20.7	24.2	26.0
Brasil	32.6	33.2	34.9	36.3
Chile	17.2	19.5	21.2	20.8
Colombia	18.6	18.0	18.8	19.6
Costa Rica	20.8	20.5	21.0	21.0
R. Dominicana	13.1	12.8	12.9	13.4
Ecuador	14.9	16.8	17.9	20.2
El Salvador	14.4	14.8	14.8	15.7
Guatemala	12.2	12.3	12.6	12.3
Honduras	17.1	17.3	16.9	17.5
México	17.4	18.9	19.7	19.6
Nicaragua	17.4	18.3	19.1	19.5
Panamá	17.4	18.1	18.1	18.5
Paraguay	16.1	16.5	17.0	17.6
Perú	16.3	17.4	17.8	18.1
Uruguay	27.1	27.0	27.3	26.3
Venezuela	14.3	11.4	12.9	13.8
Promedio no ponderado				
LAC	18.9	19.3	20.1	20.7
OECD	33.6	33.8	34.1	Nd

Fuente: Estadísticas tributarias, OCDE, p. 24.

Sin embargo, estos valores incluyen las contribuciones a la seguridad social de los demás países de América Latina, pero no las de República Dominicana, la cual solo registra los ingresos recibidos por el difunto Instituto Dominicano de Seguros Sociales, los cuales no alcanzan ni a un 0.053% del PIB. En cambio los demás países de América Latina promedian importantes porcentajes de Ingresos por Seguridad Social en su PIB:

TABLA 3**CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL COMO PORCENTAJE(%) DEL PIB**

Año	2009	2010	2011	2012
País				
Chile	1.422	1.346	1.338	1.397
México	2.866	2.849	2.831	2.915
Argentina	5.471	5.658	5.934	6.501
Bolivia	1.245	1.193	1.603	1.538
Brasil	8.221	8.101	8.291	8.586
Colombia	2.048	2.106	1.662	1.779
Costa Rica	6.201	6.313	6.494	6.509
R. Dominicana	0.058	0.093	0.06	0.053
Ecuador	3.297	3.664	5.009	5.405
El Salvador	1.733	1.725	1.651	1.695
Guatemala	1.884	1.924	1.92	1.991
Honduras	2.947	2.897	2.076	3.004
Nicaragua	3.992	4.334	4.312	4.469
Panamá	5.725	6.157	6.519	6.034
Paraguay	3.942	3.742	3.78	4.451
Perú	1.984	1.896	1.911	2.004
Uruguay	6.007	6.156	6.469	6.957
Venezuela	0.953	0.953	0.953	0.953

Fuente: Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD.Stat).
Recuperado de <http://stats.oecd.org/>

En contraposición, la Tesorería de la Seguridad Social (TSS) reportó que en su boletín estadístico 2015 que había recaudado en dicho año **DOP\$ 79,052,372,049.33**, lo cual, si fuera sumado a los ingresos tributarios del Estado al momento de evaluarlas, arrojaría una presión tributaria muy por encima de la meta para el 2015:

$$\frac{\text{DOP\$412,762,100,000.00} + 79,052,372,049.33}{\text{DOP\$ 3,023,116,100,000.00}}$$

$$\text{DOP\$ 3,023,116,100,000.00}$$

$$\frac{\text{DOP\$491,814,472,049.33}}{\text{DOP\$ 3,023,116,000,000.10}} \times 100\% = 16.27\%$$

$$\text{DOP\$ 3,023,116,000,000.10}$$

Por lo que los contribuyentes dominicanos, empleadores y empleados, **sí están contribuyendo al nivel que requiere la Estrategia Nacional de Desarrollo**, lo que pasa es que una parte importante de sus contribuciones ha sido arbitrariamente soslayada, supuestamente porque han contribuido para su propio bien y, por ende, no puede catalogarse de “impuestos”.

4. No contabilización de arbitrios municipales

En la actualidad no contamos con datos recientes de los ingresos recibidos por los municipios en República Dominicana. La tributación en los municipios en República Dominicana es percibida como baja en el imaginario popular, sin embargo, los datos más recientes proporcionados en el Informe de Evaluación Municipal de la Cámara de Cuentas revelan que en el 2012 fueron recaudados **DOP\$ 4,672,050,000.00** (AA.VV., 2013b), un monto nada desdeñable. Estos montos son considerados fondos propios de los ayuntamientos, y no se computan dentro de los ingresos tributarios del Estado, **pero no dejan de constituir carga fiscal** para los contribuyentes. Como bien señala el informe del Sistema Tributario elaborado por la DGII (AA.VV., 2015d, p. 14):

En lo que respecta a los ingresos propios de los gobiernos locales, la Ley 176-07 establece que los mismos estarán compuestos por los impuestos municipales, es decir, aquellos establecidos a favor de los municipios por leyes nacionales y los provenientes de tasas y arbitrios establecidos por ordenanzas municipales, siempre que estos últimos no se contradigan con los impuestos nacionales, con el comercio intermunicipal o de exportación, ni con la Constitución o las leyes.

Como vemos, los arbitrios son una contribución constitucionalmente reconocida y forman parte del erario público en la medida que los ayuntamientos también cumplen funciones públicas en base al dinero recaudado de los contribuyentes. No incluirlos en el cálculo de presión tributaria sería el equivalente **a decir que los ciudadanos no los pagan.**

5. No contabilización de los ingresos de las entidades autónomas

Tampoco los ingresos de las entidades públicas descentralizadas se contabilizan para fines de calcular la presión tributaria, cuando éstas, igual que los ayuntamientos, cobran sus tasas y derechos para proporcionar servicios públicos.

Según refiere la propia DGII en su análisis del sistema tributario dominicano, las entidades públicas descentralizadas también obtienen ingresos. Estos recursos pueden ser considerados importantes por las entidades como complemento a los ingresos que reciben del Presupuesto. No obstante, no forman parte de los ingresos contabilizados para la presión tributaria. “Se calcula que

estos ingresos representaron 1.20% del PIB en el año 2013... Actualmente, parte de estos ingresos propios se están transparentando en la Cuenta Única del Tesoro, y en el 2014 se recibieron 0.3% del PIB” (AA.VV., 2015d, pp. 14-15).

En el 2012 se creó la Cuenta única del Tesoro a fines de unificar las cuentas del Estado y permitir la transparencia de los fondos recibidos por los organismos descentralizados no financieros. Éstos recaudaron en el 2015 más de 15 miles de millones de pesos (**DOP\$15,366,700,000.00**) (AA.VV., 2015b, p. 8), los cuales no fueron considerados para fines de presión tributaria.

Si bien estos ingresos corresponden en su mayoría a venta de servicios estatales, arrendamientos e intereses pagados al Estado, los cuales no pueden ser considerados impuestos, un monto ascendente a **DOP\$2,755,500,000.000**, corresponde a tasas administrativas. Este monto es reportado en el informe de ingresos del Ministerio de Hacienda, el cual debería ser clasificado como una carga estatal, independientemente de que al llamárseles “tasas” se piense en un contraprestación por un servicio. Uno debe preguntarse, ¿qué servicio proporciona el Estado cuando renueva el carnet de arma de fuego, o legaliza un documento notarial? No es lo mismo que el servicio de recogida de basura o de transporte, aquellos analizados son trámites obligatorios, que requieren pagos igualmente obligatorios. Por tal razón, consideramos necesario incluir estos montos en el cálculo de presión tributaria.

Por otra parte, debemos decir que el Estado dominicano es particularmente arcano respecto al monto y destino de las múltiples tasas cobradas en el país por otros organismos distintos a los descentralizados, como los sellos y los recibos de los tribunales, los peajes, los impuestos por legalizaciones en la procuraduría, las tasas pagadas a la jurisdicción inmobiliaria, etc.². Aunque estos ingresos se gasten en la misma institución que los recolectó, lo correcto es que se integre su recaudo a los montos de ingresos tributarios.

Como argumento final, reconocemos que los ingresos de las entidades autónomas pueden representar solo una parte pequeña de los ingresos estatales, sin embargo, pueden representar una parte significativa de las transacciones que se adjudican al PIB. Por ejemplo, si se ignora el monto de la licencia que se paga en el Ministerio de Obras Públicas para una construcción, pero el PIB contabiliza la construcción, ¿no se está disminuyendo injustamente el cálculo de los ingresos tributarios, a la vez que se aumenta el PIB? Esto distorsiona nuestra capacidad de medir la relación entre lo que el gobierno recauda y el tamaño de la economía. Para cumplir este objetivo, **todos los ingresos gubernamentales de carácter coactivo deben incluirse en la medición de la presión tributaria.**

² Informe de Ingresos fiscales Hacienda, 2014, p. 46.

6. Las exenciones tributarias

Al momento de examinar el fenómeno de la baja presión tributaria es lo natural dirigir la vista hacia las exenciones tributarias, también llamadas “gasto fiscal”. Según estimaciones de la DGII, “la magnitud del gasto tributario de República Dominicana, 5% del PIB en 2012 y 5.9% en 2013” (AA.VV., 2015d, p. 24).

En República Dominicana, el gasto tributario estimado para 2015 fue de más de doscientos miles de millones de pesos (**DOP\$ 201,751,900,000.00**) (AA.VV., 2015c, p. 4). El 49% de éste corresponde a las exenciones del ITBIS (Diario Libre, 201), equivalente a 3.2% del PIB (**DOP\$96,226,100,000.00**) (AA.VV., 2015c, p. 4). Estas exenciones al ITBIS están contenidas en el Código Tributario e incluyen alimentos de la canasta básica, servicios de salud, enseñanza, servicios financieros, entre otros. El resto de las exenciones son incentivos, ya sea sectoriales (AA.VV., 2015d, p. 25) como a las zonas francas, o particulares a los trabajadores, como la exención del salario de navidad o la exención contributiva. Veamos el detalle la Tabla 4:

TABLA 4

ESTIMACIÓN DE GASTOS TRIBUTARIOS DEL AÑO 2015

Impuestos	Millones RD\$	Porcentaje del PIB	Part. del total
ITBIS	96,226.1	3.2	47.7
ISC Hidrocarburos	28,182.6	0.9	14.0
Patrimonio	25,408.3	0.8	12.6
ISR	23,241.9	0.8	11.5
Arancel	18,622.0	0.6	9.2
Otros ISC	10,070.8	0.3	5.0

Fuente: AA.VV., 2015c, p. 11.

Como vemos, muchas de estas exenciones no son auténticos privilegios, sino que se trata de mecanismos de protección de sectores vulnerables, o de servicios como la enseñanza y la salud que no están supuestos a tributar. Por tal razón, la eliminación de las exenciones pura y simplemente no se vislumbra como una acción prudente.

Igualmente, si bien la eliminación de las exenciones puede traer un rápido aumento de la presión tributaria, no estamos seguros de que dicho aumento alcance el 6.7% del PIB que se estima se pierde cada año, por razones varias como los derechos adquiridos, la fuga de capitales o un potencial desaceleración de la economía, reduciendo el total de recaudaciones.

Todo esto debe ser tomado en cuenta a la hora de eliminar las exenciones, pero más aún debe considerarse si las mismas han alcanzado el fin para el cual fueron diseñadas. De ser así, **no sería coherente hablar de baja presión tributaria si las exenciones fueron otorgadas para alcanzar metas que han sido cumplidas.**

7. Disminución de los ingresos aduaneros

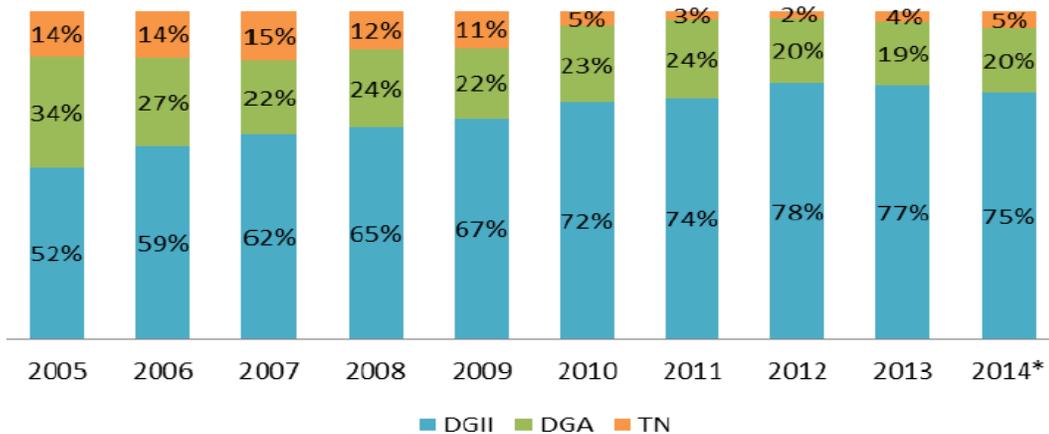
Reconoce la DGII que:

otra de las tendencias en la composición de los ingresos tributarios ha sido la pérdida del peso de los impuestos al comercio exterior, acontecimiento que no es exclusivo de República Dominicana, sino que se trata de una tendencia internacional derivada de la apertura comercial y la firma de tratados de libre comercio a nivel mundial. (AA.VV., 2015d, p. 6)

Con el paso de los años la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) gradualmente ha ganado importancia relativa dentro de las instituciones recaudadoras del país, pasando de recaudar el 52% del total de los ingresos fiscales en 2005 a recaudar el 78% en el 2012” (AA.VV., 2015d, p. 36). “En valores absolutos, la recaudación efectiva de la DGII ha crecido en 279% desde el 2005 hasta el 2014 (AA.VV., 2015d, p. 37).

FIGURA 1

APORTE A LOS INGRESOS FISCALES POR INSTITUCIÓN RECAUDADORA (2005-2014)



* Datos preliminares

Fuente: AA.VV., 2015d, p. 36 (cálculo de la DGII en base a información de DGII, DGA y TN).

Lamentablemente, a pesar del crecimiento de la económica, la creciente presión hacia la tributación interna, con los aranceles reduciéndose más y más, se hace cada vez más difícil el mantener niveles de recaudación adecuados. En tal sentido, la economía crece en la rama del comercio exterior, pero las recaudaciones no aumentan, sin que pueda atribuirse esto a un desfase entre crecimiento y tributo, simplemente las exportaciones no tributan y las importaciones actualmente tributan muy poco.

En el año 2015 las importaciones al país ascendieron a más de dos trillones de pesos (**DOP\$ 2,156,110,400,000.00**), pero se obtuvo un ingreso por aranceles de solamente poco más de veinticinco miles de millones (**DOP\$ 25,211,500,000.00**), es decir, 1.17% del monto importado.

El país terminó con un déficit en la balanza comercial de más de doscientos ochenta y ocho miles de millones de pesos (**DOP\$ 288,224,200,000.00**), y si bien los productos ingresados probablemente pagaron ITBIS al momento de ser revendidos, son bienes generados fuera del país cuya producción no influyó en el crecimiento de la economía nacional. Igualmente, en virtud del artículo 273 b del Código Tributario, “*Las rentas que obtienen los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la República, se considerarán de fuente extranjera*” y por ende no tributaron ISR en República Dominicana.

En tal sentido, si bien las importaciones son deducidas del PIB, influyen en el crecimiento de la economía por la reventa de los productos en el país, sin procurar ingresos tributarios debido al sistema de renta local que rige la tributación en República Dominicana. El crecimiento de la economía dominicana, **sin el correspondiente aumento de la presión tributaria es en parte consecuencia de su apertura comercial**, de la cual el país, por múltiples otras razones, debe sentirse orgulloso.

8. *Corrupción administrativa*

En la actualidad, la República Dominicana carece de estadísticas, por precarias que sean, de cuánto dinero se pierde en corrupción.

En mayo de este año, el Fondo Monetario Internacional (FMI) evaluó las pérdidas por corrupción en 2% del PIB mundial. Haciendo una mera extrapolación sin base científica, podemos decir que la corrupción equivale a una pérdida de **DOP\$ 60,462,322,000.00** al año (Diario Argentarium, 2016), dato conservador para lo que han aventurado algunos expertos que la cifran hasta 3 veces mayor (*ibidem*).

Ahora bien, esto no tiene necesariamente que tener incidencia en la presión tributaria puesto a que el dinero de la corrupción se malversa cuando ingresa a las arcas públicas, por ello sí forma parte de la presión tributaria. No obstante, la corrupción puede adoptar muchas formas de sustracción, incluyendo un robo en la fuente a través de sobornos y comisiones en efectivo, por la cual el monto ingresado nunca será detectado.

Con la modernización de los órganos recaudadores y la implementación de la Cuenta Única del Tesoro a partir del 2012, el gobierno ha frenado en gran parte esta potencial fuga, pero precisamente por lo velado de la corrupción, es imposible determinar de cuánto se desprenden los contribuyentes y cuánto llega al Estado. Es de notar que la República Dominicana ocupa el puesto 103 de 167 países de acuerdo a Transparencia Internacional.

El dinero sustraído por los funcionarios corruptos reingresa a la economía, cuando debió estar en las arcas públicas, aumenta el PIB, pero no genera ingresos tributarios hasta que es limpiado en el comercio. **Por tal razón, la corrupción debe ser atendida como fuente importante del desequilibrio fiscal de cualquier Estado.**

9. Lavado de activos

Los mismos argumentos que respecto a la corrupción hemos hecho, pueden hacerse respecto al lavado de activos y del dinero proveniente del narcotráfico. Las cifras estiman que el 7% del PIB de América Latina proviene de lavado de activos (Delgado, 2015). Como todo dinero externo al sistema, éste es generado sin pagar impuestos sobre la renta y se integra a la economía. Una vez adentro no necesariamente tributará, siendo utilizado para negocios de tributación irregular como bares o lugares de espectáculo o para la construcción inmobiliaria, que en muchos casos se encuentra exenta o finalmente, solo tributa a razón de un 3% por transferencia inmobiliaria, todo *cash*.

No sería metodológicamente correcto asumir que el dinero del lavado, si hubiera sido generado en el país, tributaría en razón de un 7% del PIB. Más bien se trata de un asunto que es bueno estudiar en base a los porcentajes. Puestos frente a frente, un minorista de productos legales y un narcotraficante, en caso de generar la misma renta, tendrán consecuencias fiscales distintas. El minorista deberá tributar ISR, como mínimo, descontando seguridad social o cualquier otra carga, mientras que el narcotraficante no. La renta neta de ambos, entonces, estará sujeta una al 27% de ISR y la otra no. Si la renta del narcotráfico equivale al 7% del PIB, esta ascendería pues a: $(7\% \times 27\%) = 1.89\%$. El 1.89% del PIB es equivalente a **DOP\$ 57,136,894,290.00**, siendo esta una cifra plausible de dinero

que deja de ingresar al Estado por haberse generado el circulante en operaciones ilícitas.

10. Inversión extranjera directa

Del mismo modo que el gasto gubernamental y el dinero mal habido, el capital que ingresa directamente desde el extranjero no es de fuente local y por lo tanto no ha tributado para originarse. Los datos del Banco Central revelan que al 2015 ingresaron a la República Dominicana **USD\$ 2,221,500,000.00**, equivalente a **DOP\$101,900,205,000.00**, es decir, el 3.3% del PIB de dicho año. Esta cifra se acerca mucho a la de 3.7% del PIB nacional dada por el Banco Mundial para América Latina (AA.VV., s.d.).

La Inversión Extranjera Directa inyecta dinero en la economía, a menudo en sectores de baja o nula tributación, lo cual dinamiza la economía sin su correspondiente inyección de tributación. Si le añadimos que la inversión extranjera es atraída por sectores de baja o nula tributación, tenemos una receta para un crecimiento económico desaforado y una tributación tímida.

11. Desigualdad en los ingresos y exención contributiva

De acuerdo a su informe “Cuando la prosperidad no es compartida” el Banco Mundial denuncia que “el Producto Interno Bruto de la República Dominicana en el período 2000-2011 se incrementó en un 50%. Sin embargo, apenas un 2% de la población escaló a un grupo de mayores ingresos durante la década, lo que evidencia una escasa o casi nula movilidad económica, en comparación de la media latinoamericana y caribeña de un 41%. Peor aún, durante este período un 19% de la población sufrió un deterioro en su estatus económico. Al 2011 la tasa de pobreza se encontraba 40.4%” (AA.VV., 2014, p. 21).

Esto nos informa que si bien la economía aparenta seguir creciendo, gran parte de la población no opera dentro de los canales oficiales de la economía. En virtud del artículo 296 del Código Tributario, las personas físicas están exentas del Impuesto Sobre la Renta por toda renta inferior a **DOP\$ 409,281.00** al año, que es igual a **DOP\$ 34,106.75** al mes. En la última Encuesta de Cultura Económica y Financiera llevada a cabo por el Banco Central en el 2014, el ingreso mensual del 96.1% de los hogares dominicanos rondaba los **DOP\$ 20,000.00** al mes. Todo lo anterior, se corresponde con el hecho de que de los **DOP\$ 118,961,600,000.00** recaudados por concepto de impuestos sobre los ingresos en el 2015 (AA.VV., 2015b, p.16), solo **DOP\$ 35,482,300,000.00** provengan de las personas físicas, es decir, el 30%.

Si comparamos los ingresos por Impuesto Sobre la Renta de las Personas físicas con el total de los impuestos recaudados, **DOP\$412,762,100,000.00**, obtenemos solo un 8.5%. En la OECD, el promedio es que representen el 25.38% de las recaudaciones, tal como puede verse en la Tabla 5.

TABLA 5
DISTINTOS PAÍSES (2014): COMPARACIÓN DE LOS
INGRESOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS
PERSONAS FÍSICAS CON EL TOTAL DE LOS IMPUESTOS RECAUDADOS

País	Indicador	Medida	Valor
DNK	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	54.4
NZL	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	38.336
USA	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	38.212
CAN	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	36.562
ISL	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	35.616
IRL	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	32.083
CHE	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	31.574
FIN	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	30.583
BEL	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	28.779
SWE	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	28.63
GBR	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	27.513
ITA	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	26.64
DEU	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	26.319
NOR	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	25.088
AUT	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	23.576
LUX	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	23.318
PRT	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	22.461
ESP	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	22.349
ISR	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	18.725
FRA	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	18.64
EST	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	17.668
KOR	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	16.271
TUR	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	14.706
SVN	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	13.886
HUN	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	12.961
CZE	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	10.492
SVK	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	9.76

Promedio: 25.38%

Fuente: datos de la OECD para el 2014. Recuperado de <https://stats.oecd.org/>

Y esto sin incluir las retenciones directas sobre la nómina que son considerados un impuesto adicional en la OECD, llamado “payroll taxes”.

En cuanto a América Latina, solo hay datos limitados en base al 2014, pero estos apuntan a un porcentaje general de 8.85% (Tabla 6).

TABLA 6
AMÉRICA LATINA (2014): COMPARACIÓN DE LOS
INGRESOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS
PERSONAS FÍSICAS CON EL TOTAL DE LOS IMPUESTOS RECAUDADOS

País	Indicador	Medida	
Uruguay	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	17.061
El Salvador	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	16.94
Argentina	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	14.32
Brasil	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	13.093
Perú	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	12.283
Honduras	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	10.659
Costa Rica	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	9.967
Chile	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	8.369
Colombia	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	7.955
República Dominicana	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	7.404
Guatemala	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	3.675
Panamá	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	1.147
Bolivia	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	0.642
Paraguay	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	0.441
Venezuela	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	..
Nicaragua	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	..
Ecuador	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	..
México	ISR Personas Físicas	% del Recaudo	..

Promedio: 8.85% (debido a los muy bajos promedios de Panamá, Bolivia y Paraguay).

Fuente: datos de la OECD para el 2014. Recuperado de <https://stats.oecd.org/>

Es importante resaltar estos valores no necesariamente efectúan un cambio en la presión tributaria, sino porque revelan una **escasa distribución de las cargas fiscales**. La gran mayoría de la población es demasiado pobre para tributar y esto ocasiona que los que tributan sean solo una porción de la sociedad, pero que lleven todo el peso de la sociedad. Sería importante reevaluar cuáles son las acciones que se han tomado para incorporar a la gran mayoría de la población al núcleo de los contribuyentes. Posiblemente si esta fuera la política del

gobierno, **no haría falta preocuparse de la obtención de más recursos tributarios.**

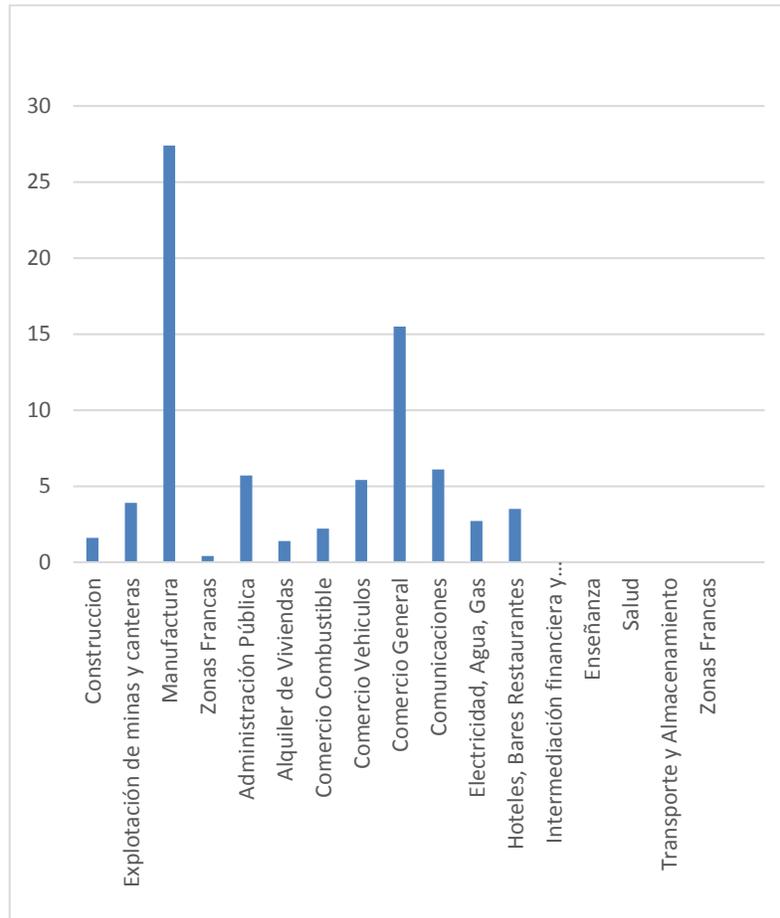
12. Indebida presión a determinados sectores

Otra importante advertencia respecto a los niveles actuales de presión tributaria es la relacionada a los sectores de los cuales ésta proviene. Por ejemplo:

para el caso de América Latina los ingresos tributarios representan 3.7 veces los ingresos no tributarios. Para el caso de la República Dominicana los ingresos tributarios, vistos como porcentaje del PIB, son 48 veces los ingresos no tributarios para el 2012, mostrando la limitada relevancia de los ingresos no tributarios para las finanzas fiscales. La mayor participación de los ingresos de origen no tributario en América Latina obedece a las importantes rentas por explotación de recursos minerales en la región destacando países como Venezuela, Chile, Ecuador, Colombia, Bolivia, etc. (AA.VV., 2015d, p. 12).

Según datos del 2012, las actividades económicas que mayor presión tributaria presentaron, es decir, aquellas cuyo pago de impuestos (propios o retenidos a terceros) es mayor, son: comercio, refinación de petróleo, intermediación financiera y seguros, fabricación de bebidas y tabaco, y otros servicios que incluye servicios profesionales, juegos de azar, alquiler de equipos y maquinarias (Equilibrar la carga, 2014).

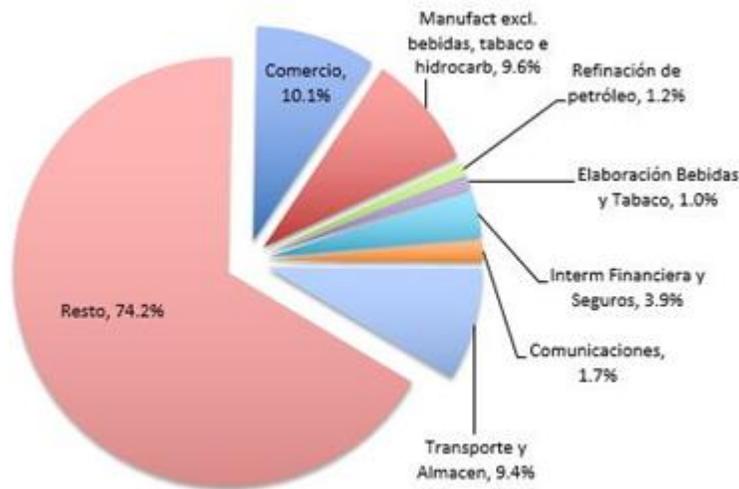
FIGURA 2
SECTORES POR PORCENTAJE RECAUDADO DE IMPUESTOS



Nota: No obstante, al tomar esos mismos sectores y observar cuánto aportan al PIB corriente en el mismo año, se puede verificar que contribuyen solamente en 37%, es decir, menos de la mitad (Equilibrar la carga, 2014).

Fuente: Consultores para el Desarrollo (2014). Equilibrar la carga. 2 de septiembre.
 Recuperado de <http://www.cped.com.do/equilibrar-la-carga/>

FIGURA 3
APORTE DE PIB DE SECTORES DELECCIONADOS (2012)



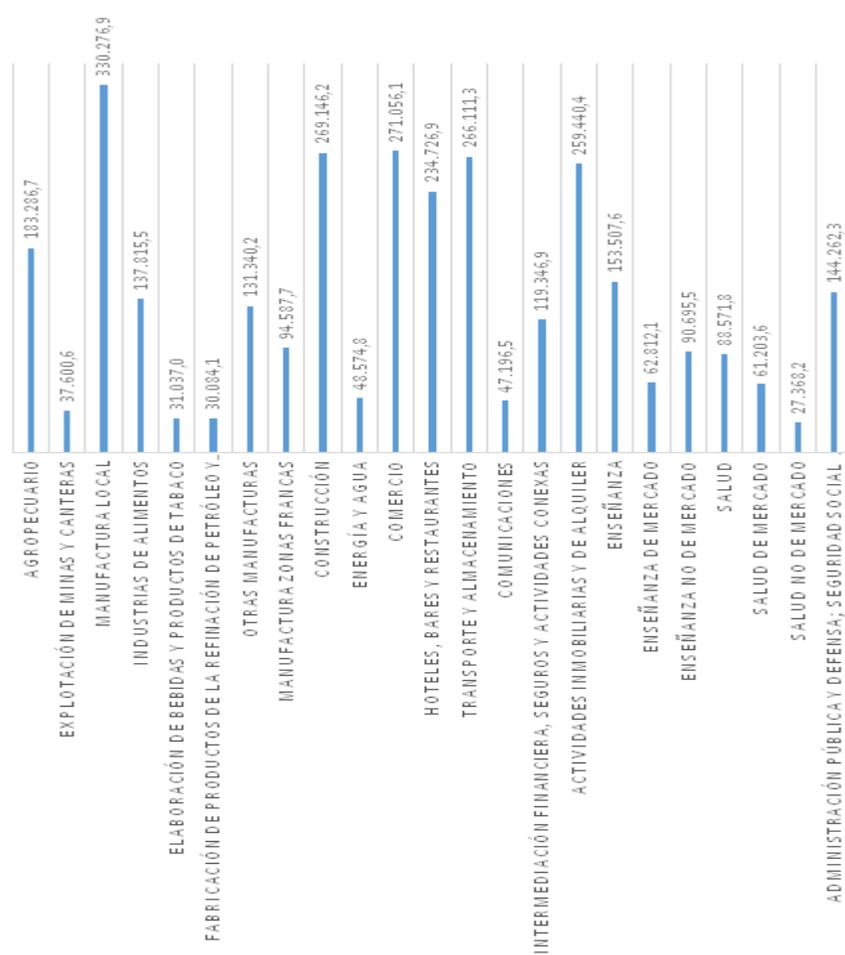
Fuente: Consultores para el Desarrollo (2014). Equilibrar la carga. 2 de septiembre.
 Recuperado de <http://www.cped.com.do/equilibrar-la-carga/>

Se ha sostenido que:

*Un ejemplo puntual de esto es el caso del sector de Fabricación de Productos de la Refinación de Petróleo que en 2013 tuvo una participación de sólo 0.3% dentro del PIB corriente, mientras que representó alrededor del 10.3% en la recaudación. Otro caso es el sector Agropecuario, con el 0.3% de las recaudaciones y 7.6% en el PIB real. Por su parte, el sector comercio aporta el 23.1% de las recaudaciones y apenas un 8.6% al PIB nominal. De esta manera es posible notar que existe una diferencia significativa entre la ponderación de los distintos sectores económicos en el cálculo del PIB y en la composición de las recaudaciones, lo que fortalece la tesis de que **las recaudaciones no necesariamente crecen en la misma proporción en la que crece el PIB**, es decir, la relación entre el crecimiento de estas variables no es 1 a 1; esto depende de la composición del crecimiento sectorial (AA.VV., 2015d, p. 21).*

Todo ello nos revela un desacertado uso de la presión tributaria, pues los sectores que más aportan a los ingresos fiscales del Estado no son siquiera aquellos que están beneficiándose de la aparente bonanza de la economía en crecimiento en República Dominicana. Vemos que los sectores que más gastan y, por ende, más abultan el PIB son el sector industrial, la manufactura local, la construcción, el comercio, la construcción, el transporte, las actividades inmobiliarias, los hoteles bares y restaurantes, etc.

FIGURA 4
ACTIVIDADES POR PORCENTAJE (%) DEL PIB (2015)



Fuente: informe de ingresos tributarios del Ministerio de Hacienda (2015).

Muchas de estas actividades pueden ser sujetas a prudentes advertencia, pues el sector de manufactura actualmente cuenta con importantes exenciones, así como el sector turístico de bares y hoteles. La construcción se ha encontrado históricamente dominada por el sector público y las actividades inmobiliarias cuentan actualmente con un régimen favorable para mejorar el acceso a la vivienda.

Es posible que el Estado deba replantearse, en una potencial reforma fiscal, sus objeciones de cara a baja presión tributaria, pues parece ser producto de su propio diseño. Es consecuencia del ascenso de las actividades que se han

deseado promover que el PIB haya alcanzado los rendimientos ejemplares que tiene. En caso de efectuarse un cambio respecto a los sectores de los cuales el Estado obtiene sus recursos, para gravar a los sectores que más participan del PIB, **¿operaría un desaceleración de la economía?**

3. Desmante de la presión tributaria en la República Dominicana

Habiendo desmenuzado las situaciones límite que nos arrojan valores ajenos a la realidad con relación a la presión tributaria, procederemos a realizar un desmante de la misma en la República Dominicana.

Antes que nada queremos dejar dicho que la presión tributaria no tiene nada que ver con las tasas de los diversos impuestos que afectan a la población, ni siquiera con la renta que los contribuyentes generen. La presión tributaria es una medida de salud económica, pero que sirve muy poco para realizar comparaciones entre Estados soberanos. Más útil puede resultar como elemento de comparación entre regiones de un país o, como mucho, como voz de alerta para analizar el propio sistema tributario.

Procedamos a realizar el desmante de la presión tributaria en la República Dominicana. En el mismo pretendo demostrar que la presión tributaria es y podría ser mucho mayor a los valores actualmente reportados por el gobierno, **sin necesidad de realizar ninguna reforma tributaria:**

$$\frac{\text{Ingresos estatales de carácter fiscal}}{\text{Producto Interno Bruto}} \times 100 = \text{Presión tributaria}$$

Primeramente, no existe método legalmente establecido para calcular el Producto Interno Bruto. Históricamente ha sido el Banco Central que ha ofrecido las cifras del PIB que luego se usan para calcular la presión tributaria. Según el Banco Central de la República Dominicana, el Producto Interno Bruto Real para la República Dominicana en el año 2015 asciende a **DOP\$ 3,023,116,000,000.10** (Datos en Excel, 2016), los cuales se dividen de la siguiente manera:

TABLA 7
DIVISIÓN DEL PRODUCTO INTERNO BRUTO REAL PARA LA REPÚBLICA
DOMINICANA (2015)

Agropecuario	(DOP\$183,286,660,000.00)
Industrias	(DOP\$731,611,380,000.00)
Servicios	(DOP\$1,873,333,290,000.00)
	=
Valor Agregado	(DOP\$2,788,231,330,000.00)
	+
Impuestos a la producción netos de subsidios	(DOP\$234,884,780,000.00)
	=
Producto Interno Bruto	(DOP\$3,023,116,110,000.00)

Fuente: Banco Central de la República Dominicana (2015). Recuperado de http://www.bancentral.gov.do/estadisticas_economicas/real/

Estos valores son aparejados con los ingresos reportados por el gobierno a fines de calcular la presión tributaria. El Ministerio de Hacienda reportó ingresos tributarios por **DOP\$ 412,762,100,000.00**, no obstante, datos recopilados por otras agencias del gobierno arrojan resultados distintos:

TABLA 8
INGRESOS TRIBUTARIOS SEGÚN DATOS
RECOPIADOS POR OTRAS AGENCIAS DEL GOBIERNO

Ingresos tributarios		Presión tributaria ajustada
Ingresos fiscales según Hacienda	(DOP\$ 412,762,100,000.00)	13.65%
Ingresos según DGII	(DOP\$320,008,400,000.00)*	
Ingresos según DGA	(DOP\$95,600,370,000.00)**	
	=	
Ingresos fiscales DGII+DGA	(DOP\$415,608,770,000.00)	13.75%
	+	
+ Ingresos TSS	(DOP\$79,052,400,000.00)***	16.27%
+ Tesorería Nacional	(DOP\$2,755,500,000.000)	13.75%
+Monto recaudado Ayuntamientos	(DOP\$ 4,672,050,000.00)****	13.81%
+Monto perdido a causa de evasión	(DOP\$102,866,204,900.00)	17.10%
+Monto perdido a causa de corrupción	(DOP\$60,462,322,000.00)	15.65%
+Monto perdido a causa del lavado	(DOP\$ 57,136,894,290.00)	15.54%
	=	
Ingresos fiscales totales sin necesidad de reforma fiscal	(DOP\$719,707,471,190.00)	23.81%
Producto Interno Bruto	(DOP\$3,023,116,110,000.00)	
	-	
-Reducción del PIB por excesivo gasto gubernamental	(DOP\$314,761,600,000.00)	
	=	
PIB reducido	(DOP\$2,708,354,510,000.00)	26.58%

* Boletín de estadísticas tributarias DGII, 2015, p. 1.

** Informe de recaudación de aduanas, 2015, p. 3.

*** Diario Hoy digital, 2016.

**** Municipios y Distritos Municipales. Informe de la Cámara de Cuentas, 2013, p. 9.

Fuente: elaboración propia.

Por ausencia de datos, dos ejercicios esenciales no pudieron ser llevados a cabo:

1) El primero es calcular el PIB excluyendo los aportes realizados por los agentes económicos exentos, a fin de calcular la presión tributaria de aquellos que están tributando.

2) El segundo era comparar cuáles ingresos son considerados en los demás países de América Latina para calcular la presión tributaria, de cara a que en la República Dominicana solo utilizamos los ingresos de impuestos internos y externos.

Continuando con el desmonte de la presión tributaria, según las cifras semioficiales, la presión tributaria para el 2015 fue de 13.75% (CREES, 2016), valor que coincide con la suma de los ingresos DGII + DGA. Esto resulta errado, pues lo correcto a la hora de comparar nuestro país en base a la presión tributaria con otros países de América Latina, es incluirse los ingresos de seguridad social (llamada parafiscalidad) en este renglón.

Finalmente, es propio resaltar que los ingresos del gobierno son muy superiores a simplemente los impuestos internos y externos, alcanzando para el 2015, la cifra de más de setecientos noventa y dos miles de millones de pesos (**DOP\$792,076,900,000.00**)³. Estos ingresos se dividen de la siguiente manera:

FIGURA 5

DISTINTAS FUENTES DE LOS INGRESOS DEL GOBIERNO (2015)



Fuente: informe de ingresos fiscales del Ministerio de Hacienda, 2015.

³ Informe de ingresos fiscales del Ministerio de Hacienda, 2015

4. Análisis de la legalidad de atar un elemento del tributo a un indicador económico

Finalizaremos nuestro breve recorrido por la presión tributaria con un análisis constitucional de las disposiciones que encadenan la reducción de la tasa del ITBIS para el 2015 al cumplimiento de una determinada meta de presión tributaria. Primero, reproduzcamos la norma. El artículo 23 de la ley 253-12, reza textualmente:

ARTÍCULO 23. Se modifica el Artículo 345 del Código Tributario de la República Dominicana y sus modificaciones, para que en lo adelante establezca lo siguiente:

Artículo 345. La tasa a aplicar a las transferencias gravadas y/o servicios prestados será como se indica a continuación;

i) 18% para el año 2013.

i) 18% para el año: 2014.

iii) 16% a partir del año 2015.

Párrafo I. La reducción contemplada en la parte capital de este artículo se aplicará en la medida que permita alcanzar y mantener la meta de presión tributaria al año 2015, conforme lo establece el indicador 3.25, del Artículo 26 de la Ley No. 01-12, de la Estrategia Nacional de Desarrollo. [El destacado nos pertenece.]

De cara al procedimiento constitucional contemporáneo, esta disposición es inconstitucional, esencialmente por tres razones fundamentales:

Omisión parcial: El legislador falló en su mandato constitucional de legislar cuando al dictar la ley estudiada, así como la ley 01-12 que fija la Estrategia Nacional de Desarrollo, no desarrolló lo que significaba “presión tributaria”.

Este concepto no se encuentra definido actualmente en ninguna ley, decreto o norma administrativa. Ningún instrumento legal define como será calculada, ni mucho menos el órgano que debe efectuar dicho cálculo.

En el caso concreto de la República Dominicana, ha sido el Poder Ejecutivo, a través de la Dirección General de Impuestos Internos el que se ha dado a la ejecución del artículo 23 de la ley 253-12, cuando mediante Aviso 28-14 anunció que la tasa del ITBIS para 2015 sería 18%, calculando implícitamente la presión tributaria y encontrándola debajo de la meta establecida, pero esto a consecuencia de que la DGII es el órgano recaudador y no había claridad respecto

a qué iba ocurrir llegado el 2015 (no porque la ley le hubiera arrogado esta facultad).

Cuando el legislador introduce un elemento indeterminado a la norma y hace derivar de dicho elemento consecuencias para los administrados, ha creado una norma que en el mejor de los casos no puede ser ejecutada y en el peor, será ejecutada de manera arbitraria. Por dicho fallo de técnica legislativa, el artículo en cuestión debe ser censurado con el vicio de inconstitucionalidad.

Por violación al principio de legalidad y al de separación de poderes:

Es un principio de larga data que los tributos solo pueden ser establecidos mediante ley, quedando el monopolio de su creación a cargo del poder legislativo, máximo representante de los representados. Si bien la ejecución misma del tributo es zona gris, en la cual la Administración Tributaria puede actuar como entienda conveniente, el principio de legalidad requiere que **los elementos esenciales del tributo** sean fijados taxativamente por ley: hecho imponible, base imponible, el sujeto pasivo y tasa o alícuota.

En este caso, la tasa del ITBIS se ha puesto a disposición de un órgano administrativo, aunque la misma ley no ha definido cuál órgano. La tasa del ITBIS será o 18% o 16% según el análisis hecho por el gobierno revele que se alcanzaron o no las metas de presión tributaria y, como vimos, este indicador es sobre todo, falseable.

En este caso, se ha puesto el elemento esencial de un tributo, su tasa, a la discreción de un órgano administrativo. Sin un marco legal claro, la DGII no puede atribuirse esa función, que le corresponde solo al Congreso y, en todo caso, aunque el Congreso hubiese establecido que era la DGII la entidad encargada de determinar la presión tributaria, sin un marco claro para calcularla, la población estaría sometida al arbitrio de un órgano administrativo. De hecho, ya vimos las múltiples formas en las cuales la presión pudo haber sido calculada y que alcanzara los resultados fijados en la Estrategia Nacional de Desarrollo.

Por violación al principio de seguridad jurídica: Por último, es deber del legislador fijar reglas de cumplimiento coactivo vinculantes a la generalidad y que permitan a los ciudadanos guiar su conducta respecto a sus deberes y ejercer la debida defensa de sus derechos fundamentales. Si bien no existe un derecho a determinada tasa de ITBIS con preferencia a otra, sí existe un derecho a un sistema legislativo claro y con visos de permanencia, a fin de poder ejercer los demás derechos fundamentales, como la libertad de empresa, el goce y disfrute de la propiedad, etc.

En la medida que el legislador ha dado a luz a un instrumento jurídico impreciso, que pone en manos indeterminadas la tasa del impuesto de mayor repercusión en la República Dominicana, ha incurrido en una mala práctica

legislativa que lesiona la seguridad jurídica de los contribuyentes y por ende, debe ser saneada mediante la declaratoria de inconstitucionalidad.

La litigación constitucional de los problemas esenciales de una democracia es una solución antidemocrática pues pone en manos de funcionarios no electos la decisión respecto al futuro de la nación. Sin embargo, como la democracia representativa está sujeta a cambios constantes, es una vía legítima para asegurar la vigencia de los derechos que la constitución otorga a las personas bajo la jurisdicción del Estado, entre éstos el derecho a una administración justa⁴.

III. PARTE CONCLUSIVA

A. De la idoneidad de la presión tributaria

Mediante el manejo de la presión tributaria, los gobiernos buscan reconciliar el deseo de aumentar la tributación para financiar el gasto público y el deseo de mantener contenta a la población que quiere conservar la mayor parte de sus ingresos para invertir o gastar (Haralambie, 2014, p. 493). Conociendo esto, la pregunta que se plantea esta investigación es si la presión tributaria cumple realmente con los objetivos enunciados de revelar la justeza del sistema tributario y determinar si es apropiado continuar su uso como indicador para fines de desarrollo de políticas fiscales.

Es a cada Estado que le corresponde colocarse en condiciones de optimizar la relación tributación-recaudación en su territorio y para ello tiene a su disposición todo tipo de indicadores, entre las que se incluye la presión tributaria. No obstante, por su falseabilidad, ésta se manifiesta inadecuada para determinar la tasa de tributación óptima. Adolece de prestar poca atención a la sostenibilidad de los ingresos tributarios y a su procedencia, además de ser muy susceptible al apalancamiento. Por último, su mera formulación hace ver con recelo el crecimiento económico del PIB, lo cual es inapropiado para economías en desarrollo que se encuentran muy sectorizadas y en las cuales operan regímenes especiales de tributación.

Otros indicadores de salud fiscal, como progresividad de los tributos, porcentaje de contribuyentes con relación a la población, la facilidad de cumplimiento de las obligaciones fiscales, sostenibilidad de los ingresos tributarios, etc., son más recomendables para países como la República Dominicana, especialmente de cara a un sistema tributario cuyos principales retos son la evasión y la incorporación de las personas al sistema (formalización).

Por otra parte, debemos advertir que el mero deseo de aumentar la presión tributaria en República Dominicana, sin ponderar los puntos desarrollados

⁴ El derecho a “una buena administración” ha sido reconocido por el tribunal constitucional de la República Dominicana en la sentencia 322-14.

en este trabajo, bajo el panorama actual de un sistema altamente regresivo, podrían desacelerar la economía y elevar los grados de evasión al volverse la carga insostenible para las empresas que efectivamente están tributando (Costi, B., Boiță, M. & Remeș, E., 2014, p. 276).

B. Nota sombría para concluir

Ahora bien, entendemos que estas admoniciones caerán más bien en oídos sordos y en República Dominicana se impondrá una reforma fiscal bajo la égida del aumento de la presión tributaria.

Esto se debe a que:

“el gobierno utilizará las oportunidades disponibles para reducir el costo político de sus aumentos de ingreso, reduciendo el enfrentamiento con los votantes que más probablemente ofrezca oposición política” ... (Hettich, & Winer, 1984, p. 71) “de manera que los votantes que sean relativamente insensibles en el plano político al incremento de impuestos, sufrirán éste de manera desproporcionada.” (Hettich, & Winer, 1984, p. 74)

Resulta que así como a los gobiernos cuesta políticamente subir los impuestos, a las personas descontentas les cuesta manifestar su oposición. Si existen métodos alternativos para reducir la carga tributaria, como créditos o exenciones, los grupos favorecidos por estos métodos no manifestarán su oposición, a menos que el incremento de la carga tributaria sea muy grande (Hettich, & Winer, 1984, p. 77). De hecho, la oposición solo ocurrirá cuando los costos para organizarse sean inferiores a los costos del impuesto (Hettich, & Winer, 1984, p. 78).

REFERENCIAS

- AA.VV. (s.d.) Inversión extranjera directa, entrada neta de capital (% del PIB). Banco Mundial. Recuperado de <http://datos.bancomundial.org/indicador/BX.KLT.DINV.WD.GD.ZS>
- AA.VV. (2006). Cuentas nacionales: introducción práctica. Manual de contabilidad nacional (Estudios de métodos. Serie F. No. 85). New York: Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de la Secretaría de las Naciones Unidas.
- AA.VV. (2013a). Effective Tax Rates Can Differ Significantly from the Statutory Rate. *GAO-13-520 Corporate Income Tax, United States Government Accountability Office. Report to Congressional Requesters*, p. 1. Recuperado de <http://www.gao.gov/assets/660/654957.pdf>

- AA.VV. (2013b). Los municipios y los distrito municipales. *Informe de la Cámara de Cuentas*.
- AA.VV. (2014). *Cuando la prosperidad no es compartida. Los Vínculos Débiles entre el Crecimiento y la Equidad en la República Dominicana*. Banco Mundial. Recuperado de <http://economia.gob.do/mepyd/wp-content/uploads/archivos/libros/crecimiento-equidad-republica-dominicana.pdf>
- AA.VV. (2015a). *Informe de ejecución presupuestaria. Gobierno Central e Instituciones Descentralizadas y Autónomas no Financieras y de las Públicas de la Seguridad Social*. Santo Domingo: Ministerio de Hacienda, Dirección General de Presupuesto, República Dominicana. Recuperado de <https://www.digepres.gob.do/wp-content/uploads/2016/04/Informe-Ejecucion-Presupuestaria-Enero-Diciembre-2015-VF.pdf>
- AA.VV. (2015b). *Boletín estadístico, Enero-Diciembre 2015*, Santo Domingo: Departamento de Estudios Económicos y Tributarios, Sección de Estadística, Dirección General de Impuestos Internos (DGII). Recuperado de <http://www.dgii.gov.do/informacionTributaria/estadisticas/boletinesEstadisticos/Documents/Bolet%C3%ADnEstad%C3%ADstico2015.pdf>
- AA.VV. (2015c). *Resumen Ejecutivo de la Estimación de Gastos Tributarios para República Dominicana para el Año 2015*. Santo Domingo: Ministerio de Hacienda, República Dominicana.
- AA.VV. (2015d). *Sistema Tributario de la República Dominicana*, Santo Domingo: Departamento de Estudios Económicos y Tributarios, Sección de Estudios y Mediciones. Recuperado de <https://www.dgii.gov.do/informacionTributaria/publicaciones/estudios/Documents/SistemaTributarioRepublicaDominicana.pdf>
- AA.VV. (2016). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2016. Las finanzas públicas ante el desafío de conciliar austeridad con crecimiento e igualdad*. Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Naciones Unidas. Recuperado de http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39939/2/S1600111_es.pdf
- Acosta, C. (22 de agosto de 2014). Nueva Metodología. PIB sube a 7.2% en seis meses. *Listín Diario*. Recuperado de <http://www.listindiario.com/economia/2014/08/22/334575/pib-sube-a-7-2-en-seis-meses>

- Collado Di Franco, M. & Fonet, R. (2014). Haciendo comparable la presión tributaria dominicana. *Centro Regional de Estrategias Económicas Sostenibles (CREES)*, 21 de marzo. Recuperado de <http://crees.org.do/es/art%C3%ADculo/haciendo-comparable-la-presi%C3%B3n-tributaria-dominicana>
- Costi, B., Boiță, M., & Remeș, E. (2014). The impact of fiscal pressure in the contemporary economy. En: Boldea, Iulian (Coord.), *Communication, Context, Interdisciplinarity. Studies and Articles* (Vol. III - Section: Economy and Management). Tîrgu Mureș: "Petru Maior" University Press, 273-278. Recuperado de <http://www.upm.ro/cci3/CCI-03/Eco/Eco%2003%2027.pdf>
- CREES (2016). Gráfica del Día: Presión tributaria de la República Dominicana (1991-2016). *Centro Regional de Estrategias Económicas Sostenibles (CREES)*, 13 de abril. Recuperado de <http://crees.org.do/es/gr%C3%A1fica-del-d%C3%ADa-presi%C3%B3n-tributaria-de-la-rep%C3%BAblica-dominicana-1991-2016>
- Datos en Excel (2016). Producto Interno Bruto (PIB) por el enfoque del gasto. Valores corrientes e índices de volumen encadenados referenciados al año 2007, trimestral (2007-2016). Banco Central de la República Dominicana. Recuperado de http://www.bancentral.gov.do/estadisticas_economicas/real/
- Delgado, E. (4 de agosto de 2015). Lavado de activos es 7% del PIB en América Latina... ¿y en República Dominicana? *Diario El Dinero*. Recuperado de <http://www.eldinero.com.do/15003/lavado-de-activos-es-7-del-pib-en-america-latina-y-en-rd/>
- Diario Argentarium. (12 de mayo de 2016). *La corrupción le estaría costando al país RD\$170 millones por día*. Recuperado de <http://www.argentarium.com/veedor/noticias/17634-fmi-corrupcion/>
- Diario Hoy digital. (27 de enero de 2016). *Recaudaciones TSS llegaron a RD\$79,052,4 millones 2015*. Recuperado de <http://hoy.com.do/recaudaciones-tss-llegaron-a-rd790524-millones-2015/>
- Diario Libre. (19 de diciembre de 2014). *El Gobierno mantendrá el cobro del 18% de ITBIS porque no logró la meta*. Recuperado de <http://www.diariolibre.com/economia/economia-personal/el-gobierno-mantendr-el-cobro-del-18-de-itbis-porque-no-logr-la-meta-HCDL933051>

- Diario Libre. (9 de junio de 2016). *DGII: Según estudio, la evasión del ITBIS en el país es de 29.7%*. Recuperado de <http://www.diariolibre.com/economia/dgii-segun-estudio-la-evasion-del-itbis-en-el-pais-es-de-29-7-YG3967375>
- Equilibrar la carga (2014). *Consultores para el Desarrollo*, 2 de septiembre. Recuperado de <http://www.cped.com.do/equilibrar-la-carga/>
- Haralambie, G. A. (2014). Fiscal Pressure in Romania in the current period. *Annals of the "Constantin Brâncuși" University of Târgu Jiu, Economy Series, Special Issue/2014*, 492-497.
- Hettich, W. & Winer, S. (1984). A positive model o tax structure. *Journal of Public Economics*, 24, 67-87.
- Plataforma de datos de la OECD OECD.stat. Recuperado de <http://stats.oecd.org/>
- Ross, Jaime (1989). *Derecho Tributario Sustantivo*. Santo Domingo: Ediciones INCAT.
- Valdelamar, J. (16 de marzo de 2016). Evasión fiscal alcanza 320 mil mdd en América Latina: Cepal. *El Financiero*. Recuperado de <http://www.elfinanciero.com.mx/economia/evasion-fiscal-alcanza-320-mil-mdd-en-america-latina-cepal.html>