

Notas Técnicas Tributarias

2023-02

Dirección General de Impuestos Internos
Gerencia de Estudios Económicos y Tributarios



IMPUESTOS
INTERNOS



Análisis sobre el Gasto Tributario en República Dominicana

Carlos E. Guerrero Salomón*
Departamento de Estudios e Investigaciones
ceguerrero@dgii.gov.do

Diciembre, 2023.

* Las opiniones expresadas en el texto son de la exclusiva responsabilidad del autor.



Resumen: La presente nota técnica estudia el gasto tributario, aplicado al caso dominicano y comparado entre los demás países de la región. En República Dominicana el gasto tributario representa una de las principales fuentes de inversión para sectores necesitados con respecto a la economía dominicana, por lo que es necesario evaluar de cerca su desempeño para determinar cómo se puede mejorar cada vez más. A pesar de los indicadores expuestos y la metodología sencilla, los resultados son bastante prometedores y de gran utilidad para la formulación de estrategias para incentivos nacionales con respecto a la inversión de ciertos sectores para estimular la economía. Por lo tanto, es importante que se mantengan los esfuerzos para mejorar el posicionamiento relativo a los demás países de la región y además, para poder analizar más sobre este tópico.

Clasificación JEL: E62, H21, H72, K34.

Palabras Claves: Gasto Tributario, ITBIS, Exención, Costo, Beneficio.

Abstract: This technical note studies tax expenditures, applied to the Dominican case and compared to other countries in the region. In the Dominican Republic, tax expenditures represent one of the main sources of investment for sectors in need of the Dominican economy, so it is necessary to closely evaluate its performance to determine how it can be further improved. Despite the indicators presented and the simple methodology, the results are quite promising and very useful for the formulation of strategies for national incentives regarding the investment of certain sectors to stimulate the economy. Therefore, it is important to maintain efforts to improve the positioning relative to other countries in the region, and to be able to analyze more about this topic.

JEL Classification: E62, H21, H72, K34.



Introducción

El gasto tributario surge como un instrumento de políticas públicas que toma origen en el final de la década de los 60's en Estados Unidos y Alemania, los cuales fueron los pioneros en elaborar los presupuestos de gasto tributario para relacionarlo con la transparencia gubernamental. Por lo que, durante los siguientes años, este ejercicio se volvió imprescindible para todos los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y por ende países en desarrollo de la época².

Este cambio de paradigma generó una demanda creciente en los demás países, los cuales comenzaron a exigir una transparencia internacional coherente y con precedentes. Esta presión condujo a un crecimiento significativo de acuerdos tributarios y concesiones internacionales. El Estado desempeña un rol fundamental al identificar los sectores que deben recibir un tratamiento tributario preferencial, con el propósito de favorecer a aquellos que aportan un impulso vital al desarrollo económico y social del país. Esta acción genera la necesidad imperativa de supervisar y controlar que estos beneficios tributarios se utilicen correctamente, a través de una medición y seguimiento exhaustivo.

Según Villela, Lemgruber y Jorratt (2009) la definición de los gastos tributarios se atribuye a “aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud de la aplicación de concesiones o regímenes impositivos especiales, [por lo que] es una de las varias herramientas de que disponen los gobiernos para ejecutar sus políticas públicas”.

Por otro lado, Barra y Jorratt (2002) dicen que “los gastos tributarios son los ingresos que el fisco deja de percibir debido a la aplicación de franquicias o regímenes impositivos especiales que buscan favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes de la economía”.

² Ministerio de Hacienda (MH) de la República Dominicana. Gasto Tributario en República Dominicana.



Sistema Tributario de Referencia

Los países adoptan diferentes metodologías para estimar su gasto tributario, que se adaptan a las circunstancias y capacidad del país en cuestión para producir información tributaria. Como tal, no existe una forma estándar de generar este tipo de información de manera consistente, especialmente porque cada país debe definir su propio régimen fiscal de referencia sobre el cual determinar la existencia de cargas fiscales. Y son estas diferencias en el cálculo y determinación de las cargas fiscales las que a menudo dificultan su comparación.

Se puede utilizar un enfoque conceptual para determinar el sistema tributario de referencia. Mostrando como punto de partida el impuesto teórico o un enfoque jurídico utilizando las leyes fiscales vigentes. Alternativamente, se entiende que los diferentes países incluyendo la República Dominicana optan por un enfoque de exención en lo cual el incentivo se considera un gasto fiscal donde se utiliza el enfoque conceptual del gasto fiscal en lo cual se deja de percibir ese ingreso tributario solamente equivalente a otorgar ese gasto.

Dicho esto, el sistema tributario de referencia en la República Dominicana depende de la política tributaria que se formula dentro del Ministerio de Hacienda, además de vigilar que los tributos que se establecen por el conjunto de leyes que disponen impuestos, tasas y contribuciones al ser aplicados, recaudados y/o toman en cuenta de forma adecuada por la Administración Tributaria y la Tesorería Nacional (TN)³.

El sistema tributario dominicano está instituido principalmente por las disposiciones contenidas en las siguientes normativas legales⁴:

- Ley Núm. 2569-50 y sus modificaciones, sobre el Impuesto a las Sucesiones y Donaciones, de fecha 04 de diciembre de 1950, modificada en varias oportunidades.
- Ley Núm. 18-88 y sus modificaciones, sobre el Impuesto a la Propiedad Inmobiliaria, Viviendas Suntuarias y Solares Urbanos no Edificados, de fecha 5 de febrero de 1988.
- Ley Núm. 11-92 y sus modificaciones, que crea el Código Tributario de la República Dominicana (CT), de fecha 16 de mayo de 1992. Este incluye el Impuesto sobre la Renta y a las Personas Jurídicas y las Personas Físicas (ISR); el Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS); los Impuestos Selectivos al Consumo (ISC) sobre bebidas alcohólicas, cigarrillos,

³ Artículo 13 de la Ley Núm. 494-06.

⁴ Realizado a través del documento: Estimación del Gasto Tributario 2023, (Ministerio de Hacienda, 2022)



telecomunicaciones y seguros; cheques y transferencias bancarias; e impuestos sobre activos.

- Ley Núm. 14-93 y sus modificaciones, que crea el Arancel de Aduanas de República Dominicana, de fecha 26 de agosto de 1993.
- Ley Núm. 112-00 y sus modificaciones, sobre Hidrocarburos que crea el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) Específico sobre combustibles fósiles, de fecha 29 de noviembre de 2000.
- Ley Núm. 557-05 y sus modificaciones, sobre Reforma Tributaria de fecha 03 de diciembre de 2005, que crea los Impuestos Selectivos Ad-Valorem de 16% sobre combustibles y de 17% al Registro de la Primera Placa de Vehículos.
- Ley Núm. 173-07 y sus modificaciones, de Eficiencia Recaudatoria, de fecha 29 de mayo de 2007, que crea el impuesto a la transferencia inmobiliaria y de vehículos.
- Ley Núm. 225-07 y sus modificaciones, que crea el Impuesto a la Circulación de vehículos, de fecha 28 de agosto de 2007.
- Ley Núm. 139-11 y sus modificaciones, que modifica los impuestos a los juegos de azar y apuestas, de fecha 28 de junio de 2011.

Gasto Tributario

El informe con las estimaciones del gasto tributario tiene su fundamento jurídico en la Ley Orgánica del Presupuesto para el Sector Público, Núm. 423-06, de fecha 17 de noviembre de 2006, donde se establece que el Ministerio de Hacienda elaborará un informe explicativo de las exenciones del periodo incluidas cada año en el proyecto de ley del Presupuesto General del Estado.

En ese sentido, para su elaboración se conforma una comisión interinstitucional coordinada por la Dirección General de Política y Legislación Tributaria (DGPLT), la cual está compuesta además por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y Dirección General de Aduanas (DGA), en representación del Ministerio de Hacienda (MH); y el Ministerio de Economía, Planificación y Desarrollo (MEPyD).

Por su parte, el enfoque utilizado en este trabajo solamente toma en cuenta los datos históricos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) de los años 2018-2023 (años fiscales 2017-2022). Por lo que, la perspectiva utilizada para el cálculo se deriva del sistema tributario adoptado como referencia, es decir, el que permite distinguir entre un tratamiento tributario basado en la estructura ordinaria del tributo y un



tratamiento tributario que no parte de esta última, sino de una excepción o trato preferencial.

Según Yapur (2015), se tiene por hecho la utilización del gasto tributario debido a que prácticamente todos los países reconocen la necesidad de cuantificarlos y analizarlos, ya que son los recursos financieros que difieren de los tributos para lograr objetivos adicionales que los gobiernos consideran importantes.

Igualmente, se usan para determinar alternativas que puedan ser más rápidas que la ruta típica del proceso financiero donde los ingresos se recolectan y gastan como parte de la ejecución del presupuesto. Dejando a entender que las exenciones de impuestos son otra forma de manejar el gasto e incentivar la economía.

Por ende, los incentivos fiscales también se justifican si corrigen las ineficiencias del mercado o crean externalidades positivas. Los hacedores de política creen que estos incentivos tienen un gran sentido porque el nivel de inversión extranjera directa sería inadecuado sin la intervención del gobierno, y a su vez, para que tenga sentido el gasto tributario la inversión debe ser mucho mayor a esta (Yoram, 2003).

Tomando en cuenta las declaraciones anteriores, el gasto tributario se puede definir con una tabla resumen de sus clasificaciones reconocidas en el Manual de Administración Financiera del Estado según su tipología:

Tabla I
Gasto Tributario reconocido en la Legislación Tributaria Dominicana
Según tipo de tratamiento fiscal y su descripción

Tipo	Descripción
Exenciones	Monto excluido de las recaudaciones por base imponible, es decir, la liberación del pago al contribuyente.
Deducción	Resta de la base imponible sobre un impuesto, adicional a las generales y las específicas, para una empresa o sector económico.
Crédito	Reducciones aplicadas al pago del impuesto directamente del contribuyente, por ende, disminuyéndolo.
Tasas Reducidas	Tasa menor a la general aplicable sobre diferentes transacciones o sujetos a impuesto.
Diferimiento	Posposición del pago de algún impuesto u obligación tributaria.

Fuente: Elaborado a partir del Manual de Administración Financiera del Estado, 2020.



- A su vez, se puede clasificar por categorías⁵ en diferentes secciones:

Funcionalidades: el objetivo es incentivar la producción, generación de renta, aumentar el consumo, etc.

Impuestos afectados: Impuesto sobre la renta (ISR), Impuesto al patrimonio inmobiliario (IPI), Impuestos selectivos al consumo (ISC) u otros.

Sectores beneficiados: Zonas francas, Turismo, Cine, Textil, Energía renovable, entre otros.

Incidencias sobre el Sistema Tributario: exoneraciones, devoluciones, deducciones, tasas reducidas o diferenciadas, diferimientos, regímenes simplificados, etc.

Por ende, se puede precisar que el gasto tributario se determina desde diferentes enfoques conceptuales basados en: impuestos teóricos, en sistemas tributarios de referencia, y si está bajo leyes tributarias vigentes, o un enfoque de subsidio similar que solo clasificaría el beneficio como un gasto fiscal.

Usualmente en el cálculo de la pérdida de ingresos o gasto tributario la mayoría de los países eligen un enfoque más teórico para su sistema tributario de referencia, el cual no es tan razonable con respecto a la medición del gasto tributario porque interfiere con la medición y no se considera viable por razones prácticas de la misma. Esto es debido a que cada país tiene un sistema legal y tributario único/particular.

Estudios sobre Incentivos Tributarios

Cardoza, Vidal & Taveras (2019) argumentan sobre los estudios del costo y beneficio del régimen de incentivo tributario de Zonas Francas, y estiman su efecto en la economía dominicana tanto a nivel de firma como a nivel agregado. Para lograr este objetivo, se utiliza la metodología de Oxford Economics, la cual permite calcular los beneficios directos y encadenados (spill over) y, por otro lado, se estima el costo (gasto tributario) utilizando la metodología que se basa en la cantidad de ingresos perdidos en un análisis de estática comparativa. Los resultados sugieren que el beneficio neto es positivo a nivel agregado para todos los años de estudio, representando un promedio anual neto de 2.7% del PIB.

No obstante, cuando se analiza a nivel de firma en el documento se observa que cada año, en promedio, 120 empresas resultan con un gasto tributario superior al beneficio. En este sentido, una de las principales recomendaciones es dar seguimiento periódico a la efectividad de los incentivos tributarios realizados.

⁵ Elaborado a partir del Manual de Administración Financiera del Estado, 2020.



En el documento “Diseño y Evaluación de Incentivos Tributarios en Países en Desarrollo” de ONU-CIAT (2018) se analizan los beneficios y costos que acarrearán los incentivos tributarios y las consideraciones importantes sobre su formulación y concesión, y sobre el seguimiento de su uso para estimular las inversiones y el crecimiento. La crítica más común que se hace a los incentivos tributarios es que reducen la base imponible sin ningún efecto sustancial en el nivel de inversión que se planteó.

A su vez, el documento hace alusión a los incentivos tributarios realizados por la República Dominicana para la industria turística. A lo cual se llegaron a tres conclusiones: la condición natural y el clima es un punto a clave para los incentivos tributarios dedicado al turismo. Segundo, el programa de incentivos tributarios no fue relevante al crecimiento y al desarrollo de la República Dominicana. Esto es debido principalmente a que la inversión realizada no tuvo un impacto significativo, porque se debió tomar en cuenta la infraestructura pública para percibir unos beneficios contundentes, considerándose como un costo de oportunidad dentro de los incentivos. Por último, el programa de incentivos tributarios no ha sido lo suficientemente eficiente para que el Gobierno pueda respaldar su costo tributario por el déficit persistente de ingresos tributarios dentro del presupuesto de gasto público.

La ONU-CIAT (2018) describe en su documento “Diseño y Evaluación de incentivos tributarios en países en desarrollo” un caso de estudio sobre los “Incentivos tributarios para la industria turística en República Dominicana” donde se trae una conclusión importante: los incentivos tributarios deben de ser bien implementados, diseñados y administrados por las Autoridades Tributarias y no por otras entidades gubernamentales.

Esto demuestra que las leyes de incentivos fiscales son muy complejas e importantes, ya que la crítica más común a estos es que reducen la base imponible sin afectar materialmente el tamaño de la inversión. Los expertos coinciden en que algunos incentivos bien diseñados han impulsado la inversión extranjera. Bien diseñados y aplicados, los incentivos fiscales pueden ser una herramienta útil para atraer inversiones hacia la economía que de otro modo no se realizarían.

El documento afirma que los gobiernos suelen preferir los incentivos fiscales a otros tipos de políticas. Por lo que, un buen sistema de impuestos tomando en cuenta el gasto tributario, es casi una necesidad para dar cumplimiento con el plan de inversión que se necesite en un sector económico. Además, la provisión de incentivos fiscales no requiere el uso de fondos públicos, como es el caso de otras alternativas como las subvenciones a los inversores y las subvenciones en efectivo (ONU-CIAT, 2018).



Gasto Tributario DGII Histórico 2018 – 2023

El gasto tributario corresponde al monto de ingresos que deja de percibir la Administración Tributaria al otorgar tratamientos impositivos preferenciales con el objetivo de incentivar ciertas actividades/áreas económicas; este funciona a través de exenciones, deducciones, créditos o pagos diferidos. A continuación, se muestra el gasto tributario de forma histórica por partida de impuesto desde 2018 a 2023, donde estos años representan los años fiscales 2017 a 2022 respectivamente:

Tabla II
Gasto Tributario DGII histórico por partida más significativa,
2018 a 2023; en millones de RD\$

Concepto	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Impuesto sobre la Renta Personas Jurídicas	22,965.6	30,727.8	29,091.2	37,033.9	33,786.8	39,615.0
Impuesto sobre la Renta Personas Físicas	4,391.5	5,029.9	5,329.2	4,091.5	4,160.2	5,334.2
ITBIS ⁶ (Compras Locales)	99,084.6	105,183.7	104,279.4	139,236.2	150,448.3	162,122.9
Impuestos a los Hidrocarburos	25,017.1	23,319.8	15,262.3	17,352.3	21,574.2	23,162.7
Impuesto sobre los Activos	22,159.7	19,468.2	16,305.7	24,992.0	26,173.6	31,929.2
Impuestos al Patrimonio Inmobiliario (IPI)	7,059.4	7,355.4	7,567.3	9,658.4	10,591.4	11,087.3
Impuesto a la Transferencia Inmobiliaria	610.5	1,060.1	867.0	1,213.1	1,091.0	1,528.5
Otros Impuestos	4,303.4	5,744.0	5,485.2	6,449.9	7,526.5	7,940.0
Total	185,951.8	197,888.9	184,187.3	240,027.3	255,352.0	282,719.8

Fuente: Elaboración propia con datos de los documentos de Estimación del Gasto Tributario (2019, 2020, 2021, 2022, 2023).

Se puede observar, como a través de los años se han visto variaciones en las diferentes partidas del gasto tributario y algunas han tenido cambios dentro de su estimación. Sin embargo, hay otras que se han excluido por diversos motivos. Por ejemplo, el gasto tributario del Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) en compras locales de zonas francas industriales, ya que las exportaciones tienen tratamiento de tasa cero por el principio de tributación en destino, debido a que el consumo final no se realiza en territorio nacional, contrario a las importaciones que sí son de consumo local y por ende están gravadas con este impuesto.

⁶ Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios.



Igualmente existe un impuesto importante para destacar, el cual es el impuesto a los hidrocarburos que alberga las exenciones de no indexación por inflación, la generación de combustible, concesiones mineras, zonas francas, zonas fronterizas y contratistas del estado.

Por otro lado, existen algunos impuestos que varían sus parámetros de estimación ya que están sujetos a cambios anuales producto de indexaciones. Según el Informe de Estimación del Gasto Tributario 2023 (2022), para el Impuesto al Patrimonio Inmobiliario (IPI)⁷ “se tiene una exención a la vivienda perteneciente a personas mayores de 65 años, siempre que esta constituya el único patrimonio inmobiliario de su propietario, incluyendo el solar sobre el cual se encuentra edificada; a los terrenos rurales y mejoras de uso agropecuario ubicados sobre estos; y a los inmuebles que poseen un valor conjunto inferior o igual al valor de RD\$9,520,861.00 en 2023, el cual es indexado por inflación anualmente.”

Dentro del próximo año 2024 (año fiscal 2023) se verá un crédito establecido en la Ley 32-23⁸ concerniente a la implementación/obligatoriedad de la facturación electrónica en el territorio nacional. Este crédito se imputaría en las siguientes obligaciones tributarias para el mismo ejercicio fiscal: Anticipos del impuesto sobre la renta, ITBIS operacional, Impuesto sobre la renta e Impuesto sobre los activos. Por lo que, en la próxima estimación del Informe de Gasto Tributario, se incluirá esta partida a cada impuesto correspondiente en el que fue efectivamente atribuido.

Finalmente, se encuentra la partida de “otros impuestos” donde se aglomeran los demás tributos constituyentes del gasto tributario estipulado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). De los cuales se pueden mencionar los impuestos selectivos al consumo (ISC) (Devoluciones a Proindustria, Impuesto a los seguros, entre otros), registro de hipotecas, constitución de compañías, donaciones y sucesiones, y registro de primera placa vehículos.

Se puede agrupar en una tabla su ponderación sobre el Producto Interno Bruto (PIB) nominal y sobre el gasto tributario total:

⁷ Este es establecido por la Ley Núm. 18-88 y sus modificaciones.

⁸ Ley de facturación electrónica de la República Dominicana, 2023.



Tabla III
Gasto tributario DGII como % del PIB nominal y del Gasto Tributario total
2018 a 2023; en millones de RD\$

Concepto	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Total DGII	185,951.80	197,888.90	184,187.30	240,027.30	255,352.30	282,719.80
PIB Nominal	4,235,846.77	4,562,235.08	4,456,657.38	5,392,714.10	6,260,564.02	6,803,041.90 ⁹
% DGII / PIB Nominal	4.4%	4.3%	4.1%	4.5%	4.1%	4.2%
Gasto Tributario Total	202,409.70	225,574.50	204,584.96	263,504.30	282,169.30	310,120.70 ¹⁰
% Gasto Tributario Total/PIB	4.8%	4.9%	4.6%	4.9%	4.5%	4.6%
% DGII/Gasto Tributario Total	91.9%	87.7%	90.0%	91.1%	90.5%	91.2%

Fuente: Elaboración propia con datos de los documentos de Estimación del Gasto Tributario (2019, 2020, 2021, 2022, 2023) y el Banco Central de la República Dominicana (BCRD).

Luego de concebir en forma promediada el gasto tributario de la DGII con respecto al PIB nominal de los años en cuestión, se encuentra en un estable 4.3%. Este dato revela que, a través de los años y a pesar de que se van sumando partidas, su ponderación en la economía se mantiene constante. Cabe señalar que el gasto tributario total está compuesto por los diferentes gastos tributarios de las distintas entidades recaudadoras, como la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y la Dirección General de Aduanas (DGA).

Un factor que podría cambiar esta estabilidad, que surge luego de analizar la previsión de la economía de la República Dominicana para 2023 por el Fondo Monetario Internacional (FMI), es la revisión significativa a la baja del crecimiento económico, debido al impacto de los riesgos que se han materializado desde el año pasado. Aún con mejores condiciones alcanzadas a finales de 2022, se ha experimentado una reducción del crecimiento periodo tras periodo¹¹. Lo cual podría representar un impacto directo al gasto tributario, porque al tener un menor crecimiento la economía a nivel general, se podría apreciar una reducción en las utilidades de los contribuyentes y a su vez en ciertas partidas correlacionadas con las actividades económicas afectadas, por ende un valor de exenciones tributarios menor.

⁹ Cifra proyectada del Panorama Macroeconómico 2023-2027, (Ministerio de Economía, Planificación y Desarrollo, Revisado agosto 2023)

¹⁰ Gasto tributario total estimado para 2023, (Ministerio de Hacienda, 2022).

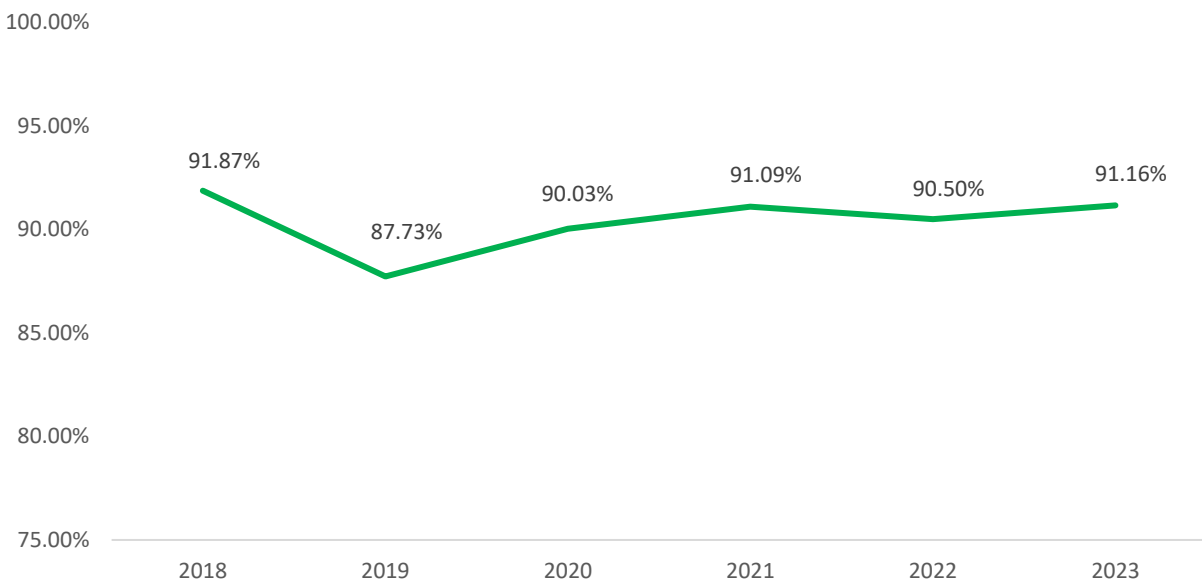
¹¹ Perspectivas económicas mundiales, (Banco Mundial); Estudio Económico de República Dominicana, 2023.



Si bien es cierto que el mundo se encuentra en un mejor entorno económico y la economía se ha recuperado tras el impacto devastador de la pandemia de COVID-19, hay que tener en cuenta como aún existen adversidades que retrasan más de lo esperado a la recuperación económica. Actualmente, continúa el riesgo de endurecimiento de las condiciones financieras a consecuencia de la adopción de medidas restrictivas de política monetaria y la creciente incertidumbre que domina el entorno internacional por el conflicto bélico entre Rusia y Ucrania que ha provocado graves consecuencias sobre el comercio mundial.

Lo que lleva a considerar a cómo se afecta el gasto tributario de acuerdo con las previsiones de crecimiento de la economía, ya que hay que tener en cuenta no solo los cambios en rentabilidad, sino también la racionalización del gasto fiscal, para analizar así los beneficios que pueda traer cada sector económico luego de alguna exención fiscal. Lo ideal es que cada uno de los sectores beneficiados por una menor carga tributaria experimente un impulso económico y un crecimiento significativo. Y si las previsiones de crecimiento son pesimistas, se esperaría que afecte al gasto tributario de la misma manera.

Gráfica I
Gasto Tributario de la DGII con respecto al total
2018 a 2023; en %



Fuente: Elaboración propia con datos de los documentos de Estimación del Gasto Tributario (2019, 2020, 2021, 2022, 2023).

Tomando en cuenta la gráfica I, se puede mostrar la relación entre el gasto tributario de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) respecto al gasto tributario total, donde promedia un 90.4% a través de los años. A su vez, con la finalidad de poder identificar la ponderación real de la política tributaria que se está dejando de recaudar, considerando únicamente los impuestos recaudados y administrados por la DGII, se

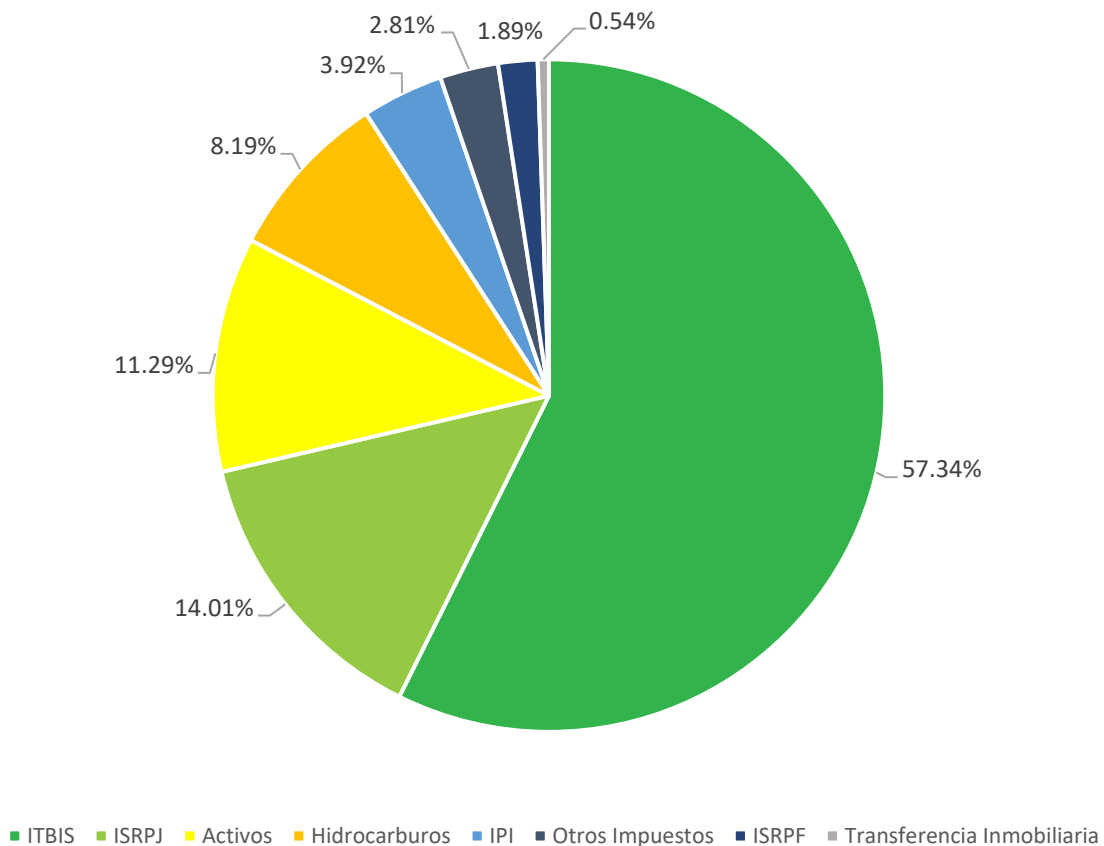


puede observar un indicador del gasto tributario que, a pesar de la incorporación de más partidas en su cálculo, aun así es constante con respecto al gasto total tributario.

Gasto Tributario DGII por impuesto beneficiado

Con la intención de realizar un análisis homogéneo sobre los impuestos beneficiados, se recurre a llevar a cabo una ponderación total sobre el gasto tributario de la DGII del año 2023.

Gráfica II
Porcentaje del Gasto Tributario DGII por impuesto beneficiado
2023*; en % del total



Fuente: Elaboración propia con datos del documento de Estimación del Gasto Tributario (2023).

*/ Datos desde enero-agosto 2023, Otros Impuestos: Impuestos selectivos al consumo (ISC), siendo estos últimos dentro de ISC, registro de hipotecas, constitución de compañías, donaciones y seguros, registro de primera placa vehículos.

Al tomar en cuenta la gráfica II, podemos ver como el gasto tributario del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) suma un 57.34% del total del gasto tributario de la DGII. Lo que se puede interpretar a través de esa partida mayoritaria, con respecto al total, es que para el siguiente año 2024 (año fiscal



2023) dentro de los sectores de Cine, Turismo, Proindustria, Energía renovable, Desarrollo fronterizo, etc., se tiene la posibilidad de obtener un desarrollo más avanzado que los demás sectores elegibles a esos impuestos.

A su vez, se puede interpretar como un incentivo directo hacia el crecimiento de la economía de la República Dominicana por las consecuencias que traería un desarrollo mayoritario en esas actividades económicas. Esto debería de incluir una mayor inversión dentro de esos sectores y por ende mejores oportunidades de mejora, fomento en trabajos formales, mejores servicios, entre otros.

Principales partidas del Gasto Tributario DGII

En cada gasto tributario de la DGII que se ha estimado y reestimado, se han destacado siempre 2 partidas bastante interesantes, las cuales conforman para el año 2023 (año fiscal 2022) un 71.36% del gasto tributario DGII. De este porcentaje, el 80.4% representa el impuesto de la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), y un 19.6% a las exenciones estimadas para el impuesto sobre la renta personas jurídicas.

Analizando la metodología utilizada y el enfoque para los cálculos de las partidas mencionadas, se puede observar que usualmente son los impuestos donde se necesita un detalle especial para determinar las exenciones necesarias y no realizar una estimación errónea. Por lo que, a continuación, se desglosaran cada una de estas partidas para tener un mayor entendimiento de estas.

Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS):

Para 2023 se estima que representa un 57.34% del total del gasto tributario y asciende en 7.76% con respecto a 2022. Este impuesto es particular ya que parte de la base donde existen partidas en la que se asume el costo tributario por no recaudar el impuesto. Por la naturaleza de la exención, se analizan las partidas cada año, y se agregan algunas más si son necesarias. Un dato para destacar es que el ITBIS está compuesto de forma interna con las recaudaciones de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y de forma externa con las recaudaciones de la Dirección General de Aduanas (DGA).

Según el documento de Estimación del Gasto Tributario (2023)¹², “el gasto tributario estimado por ITBIS total (tanto interno como externo) asciende a RD\$170,511.4 millones, lo que corresponde al 2.5% del PIB anual estimado. Esto consistió en su totalidad en RD\$158,934.5 millones (93.2%) de exenciones amplias del ITBIS; RD\$11,568.9 millones (6.8%) para exenciones especiales concedidas por leyes

¹² Realizado a través del documento: Estimación del Gasto Tributario 2023, (Ministerio de Hacienda, 2022)



especiales o sistemas de incentivos; RD\$8.0 millones (0.005%) para calcular el impuesto diferido para sectores de la cadena textil, sectores industriales y desarrollo fronterizo.”

Hay que destacar que este gasto tributario en especial se divide en tres secciones: las exenciones generales, las exenciones específicas y el impuesto diferido. Desglosando las exenciones generales se tiene como más destacadas al servicio de gas, agua y electricidad, productos químicos, alimentos y bebidas no alcohólicas, alquiler y otros servicios de alojamiento, salud, transporte, recreación y cultura, educación, entre otros. Dentro de las exenciones específicas se encuentran los tratamientos de tasa ceso para los bienes exentos, ley de cine, gracia navideña, instituciones religiosas, energía renovable, importaciones de vehículos y vehículos energía no convencional, entre otros. Y por último dentro del impuesto diferido se tiene a la industria de cadena textil y calzado, sector industrial (Proindustria) y el desarrollo fronterizo.

Impuesto sobre la renta personas jurídicas:

Para 2023 su gasto tributario equivale a un 14.01% del total y asciende con respecto a 2022 en un 17.25%. Es importante tomar en cuenta que es un impuesto donde se puede indagar mucho respecto al desarrollo de la zona franca industrial, las instituciones sin fines de lucro, el turismo y CONFOTUR, desarrollo fronterizo, Proindustria y energía renovable, como algunos de los sectores que son beneficiados a través de esta exención.

Según el documento de Estimación del Gasto Tributario (2023)¹³, la metodología parte de “la renta neta, luego de efectuadas todas las deducciones correspondientes. A la renta neta estimada que resulta, se le imputa la tasa del impuesto vigente, es decir, el 27%. La base de datos utilizada está compuesta por las Declaraciones Juradas (DDJJ) anuales de las empresas en la DGII y las solicitudes de exoneraciones tramitadas en la DGPLT. A partir de lo anterior, también se considera la TET registrada por sector económico y su monto de ingreso para fines del cálculo de gasto tributario.”

Dicho esto, y como se ha mencionado anteriormente, el objetivo de la exención es crear un mayor sector de producción y empleo, como a su vez tener incidencia para atraer inversión extranjera, cuya fuerza dentro del producto interno bruto (PIB) de nuestro país es bastante importante. Lo que radica en tener un cuidado significativo a la hora de realizar las estimaciones.

¹³ Realizado a través del documento: Estimación del Gasto Tributario 2023, (Ministerio de Hacienda, 2022)



Gasto tributario a nivel internacional

La Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias del CIAT¹⁴ ha elaborado una base de datos con los diferentes incentivos tributarios y beneficios en forma de registro sistemático para realizar una desagregación de esta. En total se han analizado 13,900 ítems de gastos tributarios para la siguiente tabla:

Tabla IV
Gasto Tributario como porcentaje del PIB y de la recaudación de cada país
(últimos tres ejercicios fiscales); en %

País	Último Ejercicio (t)	Gasto Tributario / PIB ¹⁵			Gasto Tributario / Recaudación Potencial ¹⁶		
		t	t-1	t-2	t	t-1	t-2
Argentina	2021	2.5%	2.7%	2.8%	8.8%	9.1%	10.0%
Bolivia	2013	1.3%	1.2%	1.0%	3.9%	3.7%	3.1%
Brasil	2022	3.3%	3.2%	4.2%	14.3%	13.7%	18.4%
Chile	2021	2.3%	2.2%	2.4%	10.8%	12.1%	11.9%
Colombia	2019	8.6%	8.2%	7.9%	36.6%	35.8%	34.7%
Costa Rica	2020	4.2%	4.7%	5.6%	15.5%	16.3%	18.8%
Ecuador	2020	4.9%	5.2%	5.4%	28.2%	27.3%	28.5%
El Salvador	2017	3.5%	3.8%	3.8%	16.3%	17.5%	17.5%
Guatemala	2021	2.8%	2.7%	2.5%	18.6%	20.6%	18.9%
Jamaica	2020	2.4%	3.2%	4.7%	8.0%	10.2%	14.4%
México	2021	3.3%	3.8%	3.2%	19.3%	21.2%	19.7%
Nicaragua	2013	5.4%	5.0%	4.6%	20.4%	18.9%	18.1%
Panamá	2019	3.1%	3.4%	3.7%	27.9%	27.9%	29.1%
Paraguay	2021	1.3%	1.4%	1.5%	11.7%	13.0%	13.2%
Perú	2020	2.4%	2.3%	2.3%	11.7%	10.6%	10.7%
República Dominicana	2021	4.0%	5.3%	4.9%	26.4%	34.9%	31.4%
Uruguay	2021	6.0%	5.9%	5.8%	23.3%	23.1%	23.1%
Promedio de países ¹⁷	--	3.6%	3.8%	3.9%	17.7%	18.6%	18.9%

Fuente: Elaboración a partir de datos del Centro Interamericano de Administración Tributaria, CIAT.

¹⁴ Panorama de los gastos tributarios en América Latina. CIAT.

¹⁵ Cociente de los Gastos Tributarios sobre el valor nominal del Producto Interno Bruto del País.

¹⁶ Se considera Recaudación Potencial a la suma de la Recaudación Efectiva más los gastos tributarios.

¹⁷ Promedio simple de cada país para cada período.



A la hora de interpretar los resultados entre estos países, existen diferencias conceptuales, aunque los estudios de gasto tributario analizados buscan identificar y cuantificar el mismo fenómeno, es necesario tener en cuenta que estos se reflejan en diferentes marcos de referencia y, con excepciones más o menos significativas. También se observan diferencias metodológicas y diferencias en el rango de impuestos incluidos en el análisis. Los estudios no están armonizados, y esta falta de coordinación da como resultado que los mismos no sean directamente comparables, sin examinar primero con más detalle las diferencias en los informes nacionales de cada país.

El gasto tributario promedio del PIB de los países analizados fue del 3.6% en el último año de análisis, frente al 3.9% hace dos ejercicios. Visto verticalmente, este cuadro muestra algunas diferencias entre los resultados de cada país. Gran parte de esta desigualdad se debe a la falta de coherencia en los estándares de los diferentes estudios sobre gastos tributarios. Estas diferencias también se deben a cambios en los sistemas tributarios de cada país, que tienen más o menos margen para excepciones.

A nivel horizontal, se puede observar cierta estabilidad de los resultados, con una leve tendencia a la baja de las ratios de gasto tributario, lo que produce la disminución en el promedio hacia el último ejercicio. La creciente revisión de las exenciones fiscales en el sistema tributario y la difusión de nuevas normas con una fecha de finalización específica hace que los gastos tributarios estén bajo un mejor control y puedan ayudar a reducir su carga en el presupuesto del Estado.

La estabilidad de los resultados también debe explicarse por el hecho de que, aunque los informes no sean consistentes entre países, cada país controla el mantenimiento de una práctica sistemática en la medición del gasto tributario, que en la mayoría de los casos permite una buena interpretación de los informes y con su resultado a través de la evolución de los valores percibidos a lo largo del tiempo.

Medidas de la DGII sobre el Gasto tributario

La Dirección General de Impuestos Internos siempre ha tenido presente las buenas prácticas y acciones para evitar el uso indebido y excesivo de las facilidades otorgadas a los regímenes especiales. Siendo una de estas medidas el realizar análisis de datos e informaciones reportadas tanto en las declaraciones juradas, como en los formatos de envíos de datos (compras, ventas, remisión de archivos, etc.), contemplando la validez de diferentes variables como la actividad económica de los involucrados, la fecha de emisión de la exención, la categoría del régimen, entre otros.

A su vez, se ha creado otro tipo de control de Acreditación de Regímenes Especiales como el carnet de exención de ITBIS para zonas francas, que solo se les emite a las empresas en auge de exportación y acogidas por la Ley 8-90, para que les facturen libre de este impuesto en las compras de bienes y servicios que estén relacionadas



directamente con la naturaleza de sus actividades productivas, acorde a lo establecido en el artículo 16 del Reglamento 293-11 para la aplicación del Título III del Código Tributario. Este carnet tiene una vigencia de un (1) año, por lo que debe ser renovado anualmente agotando el debido procedimiento que empieza tramitando la solicitud a través del Ministerio de Hacienda, quienes posteriormente referirán la autorización correspondiente a la DGII para que sea procesada.

En el Ministerio de Hacienda, la solicitud es sometida al análisis jurídico de lugar, el cual comprobará la base legal para la protección de dicha exención, el monto del sacrificio fiscal correspondiente según el tipo propuesto de impuestos, tributación, calificación del solicitante y diversos documentos relevantes sobre el estado de la obligación tributaria de la parte. Una vez finalizado el proceso de análisis, se notificará al contribuyente si se ha recibido la aprobación y, si la respuesta es positiva, el administrador deberá comunicarse con la administración local correspondiente para presentar la solicitud.

Cabe destacar que la emisión del Carnet de Acreditación de Regímenes Especiales para la exención del ITBIS aplica únicamente en sus transacciones en el territorio nacional para las empresas de zonas francas clasificadas al amparo de la Ley núm. 8-90. En tanto las empresas acogidas a la Ley Núm. 4315, únicamente disponen de tratamiento especial aplicable sobre las mercancías que se introduzcan en tal zona franca para su comercialización, en virtud del Artículo 2 de la referida Ley.



Conclusiones

La presente nota técnica ha expuesto el origen, la importancia, la metodología, la incidencia y los resultados del Gasto Tributario en materia recaudadora dentro de un ciclo histórico de 6 años. A través de este periodo el gasto tributario de la DGII ha aumentado en promedio 9.4% anual, pero no ha representado un cambio significativo con respecto al gasto tributario total ni en términos de PIB debido a que la economía ha crecido en igual o mayor proporción.

Por otro lado, se han planteado diferentes formas de interpretar el gasto tributario, como los gobiernos utilizan dicho gasto y a su vez como diferentes sectores de la economía se benefician a través de este para realizar comparaciones válidas y objetivas.

Partiendo de las estadísticas recopiladas dentro de la Gerencia de Estudios Económicos y Tributarios, se puede observar como la República Dominicana está en un buen camino con respecto a la administración y gestión del gasto tributario a través de los años. Ya que, los análisis planteados en la presente nota técnica nos permiten ver como la teoría del control tributario es importante porque nunca ha faltado la mano firme y el acorde estudio para el mejoramiento en los sectores necesitados para aplicar leyes y/o beneficios tributarios a dichos sectores.

Por lo que, hay que mencionar a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), como entidad recaudadora de ingresos tributarios, que ha estado mejorando su plan de implementación de estrategias viables con respecto al análisis del gasto tributario. Entre estas, dentro de los últimos años, se destaca la inclusión de los incentivos de transferencia inmobiliaria y de donaciones/sucesiones, así como un mayor control en el análisis de declaraciones juradas y formatos de envío de datos y en las compras realizadas con el carnet de exención de ITBIS de Zonas Francas de exportación acogidas a la Ley 8-90, para que les facturen libre de este impuesto las transacciones que estén relacionadas directamente con la naturaleza de sus actividades productivas, acorde a lo establecido en el Código Tributario.

Se destaca a su vez un proyecto de la actualidad, la Facturación Electrónica, que permitirá a la institución poder combatir de forma efectiva al incumplimiento tributario, y por ende aumentar las recaudaciones posibles. Al tener un proyecto tan ambicioso como inteligente, permite resaltar la innovación y la transparencia que traerá la nueva era electrónica hacia la materia fiscal de la República Dominicana.



Referencias

- Banco Mundial en República Dominicana (2023, Abril). Disponible en: <https://www.bancomundial.org/es/country/dominicanrepublic/overview#1>
- Barra, Patricio & Jorratt, Michel. (2002). Medición del gasto tributario en Chile, En: XIV Seminario Regional de Política Fiscal: compendio de documentos. CEPAL, 2002 - p. 149-169. Santiago de Chile.
- Cardoza, Marvin; Vidal, Rafael; Taveras, Hamilton. (2019). Análisis Costo-Beneficio de los Regímenes Especiales. Caso de estudio de Zonas Francas en la República Dominicana. Ministerio de Hacienda de la República Dominicana.
- Ley Núm. 32-23 de Facturación Electrónica de la República Dominicana. G. O. No. 11107 del 17 de mayo de 2023.
- Ley Núm. 494-06 de Organización del Ministerio de Hacienda, de fecha 27 diciembre del año 2006. República Dominicana.
- Ley Núm. 8-88, Congreso Nacional de la República Dominicana. Del 5 de Febrero del 1988. Publicada el 26 de febrero del 1988 Santo Domingo, D.N. MODIFICADA POR LA LEY NO. 253-12 D/F 09-11-2012.
- Ministerio de Economía, Planificación y Desarrollo (MEPyD). (2023, Agosto). Panorama Macroeconómico 2023 – 2027. Revisado Agosto 2023. República Dominicana.
- Ministerio de Hacienda (MH) de la República Dominicana. (2022, Septiembre). Comisión Interinstitucional Coordinada por la Dirección General de Política y Legislación Tributaria. (DGPLT). Gasto Tributario en República Dominicana, Estimación para el Presupuesto General del Estado (PGE) correspondiente al período fiscal del año 2023.
- Ministerio de Hacienda (MH). (2022). Manual de Administración Financiera del Estado. (2020). Centro de Capacitación en Política y Gestión fiscal (CAPGEFI). República Dominicana.
- ONU-CIAT. (2018). Diseño y Evaluación de Incentivos Tributarios en Países en Desarrollo. Naciones Unidas y Centro Inter-americano de Administraciones Tributarias.
- Peláez Longinotti, Fernando. (2023). Panorama de los gastos tributarios en América Latina. ONU-CIAT.
- Villela, Luiz; Lemgruber, Andrea; Jorratt, Michel. (2009, Diciembre). Los presupuestos de gastos tributarios, Conceptos y desafíos de implementación. Banco Interamericano de Desarrollo, Sector de Capacidad Institucional y Finanzas.
- Yapur, G. M. (6 de Abril de 2015). Obtenido de CPED - Boneta Consulting: <http://www.cped.com.do/que-son-los-gastos-tributarios/>
- Yoram Y. Margalioth. (2003). Tax competition, foreign direct investments, and growth: using the tax system to promote developing countries. Virginia Tax Review, vol. 23, núm.1.
- Yapur, G. M. (6 de Abril de 2015). Obtenido de CPED - Boneta Consulting: <http://www.cped.com.do/que-son-los-gastos-tributarios/>
- Yoram Y. Margalioth. (2003). Tax competition, foreign direct investments, and growth: using the tax system to promote developing countries. Virginia Tax Review, vol. 23, núm.1.