



INFORME DE ASISTENCIA TÉCNICA

REPÚBLICA DOMINICANA

Programa de Análisis de las Brechas
Tributarias en la Administración de
Ingresos Públicos (RAGAP) – Brecha de Impuesto sobre
Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios
(ITBIS)

JULIO 2025

Preparado por

Patricio Barra y Miguel Pecho

Departamento de Finanzas Públicas

El presente informe contiene asesoramiento técnico brindado por los funcionarios del Fondo Monetario Internacional (FMI) a las autoridades de la Subsecretaría de Estado de Tributación (el “beneficiario de actividades de fortalecimiento de las capacidades”), en respuesta a su solicitud de asistencia técnica. A menos que el beneficiario de las actividades de fortalecimiento de las capacidades objete expresamente divulgar este informe, este documento (en su totalidad o en parte) o resúmenes del mismo pueden ser divulgados por el FMI al Director Ejecutivo del FMI por República Dominicana, otros directores ejecutivos del FMI y al personal de sus oficinas, así como a otros organismos o dependencias del beneficiario de las actividades de fortalecimiento de las capacidades, y al personal técnico del Banco Mundial, otros proveedores de asistencia técnica y donantes con interés legítimo que lo soliciten (véanse [las directrices operativas para la divulgación de información sobre asistencia técnica](#)). La publicación o divulgación de este informe (en su totalidad o en parte) a terceros ajenos al FMI que no sean organismos o dependencias del beneficiario de las actividades de fortalecimiento de las capacidades ni personal técnico del Banco Mundial, otros proveedores de asistencia técnica y donantes con interés legítimo, requerirá el consentimiento explícito del beneficiario de las actividades de fortalecimiento de las capacidades y del Departamento de Finanzas Públicas del FMI.

Los análisis y consideraciones de política económica que se expresan en esta publicación reflejan la opinión del Departamento de Finanzas Públicas del FMI.

[Esta misión de asistencia técnica fue posible gracias al apoyo financiero de las Asociaciones Mundiales de Financiamiento Público \(GFPF\).](#)

International Monetary Fund, IMF Publications
P.O. Box 92780, Washington, DC 20090, U.S.A.
T. +(1) 202.623.7430 • F. +(1) 202.623.7201
publications@IMF.org
IMF.org/pubs

Agradecimientos



Esta misión de asistencia técnica fue posible gracias al apoyo financiero de las [Asociaciones Mundiales de Financiamiento Público \(GPFP\)](#), financiada por socios Alemania, Arabia Saudita, Bélgica, la República de Corea, Dinamarca, Francia, Japón, Luxemburgo, Noruega, Países Bajos, Reino Unido, Suecia, Suiza y Unión Europea.

Índice

Agradecimientos	3
Abreviaturas y Acrónimos	6
Prefacio	7
Resumen ejecutivo	8
Recomendaciones	12
I. Antecedentes	13
II. Estimaciones de la brecha de ITBIS	18
III. Mayor análisis sobre la brecha de cumplimiento	27
IV. Integrando las estimaciones con las operaciones	34
V. Recomendaciones	38

Recuadros

1. Componentes de la brecha tributaria (Síntesis)	8
2. Medición del IVA efectivo	26

Gráficos

1. Recaudación Neta de ITBIS publicada por DGII (2018-2023)	9
2. Brecha de cumplimiento del IVA (2018-2023)	9
3. Brecha global de IVA, brecha de cumplimiento y brecha de política tributaria (2018-2023)	10
4. Brecha de cumplimiento por Sector (2018-2023)	10
5. Anteriores estimaciones de brecha de cumplimiento en el ITBIS (2010-2017) y RA-GAP (2018-2023)	11
6. Recaudación Neta de ITBIS, publicada por DGII (2018-2023)	15
7. Eficiencia-C para el ITBIS: República Dominicana versus América y el Caribe (2015–2023)	16
8. Eficiencia-C para el ITBIS: República Dominicana versus Comparadores Globales Cercanos (Promedio 2015-2023)	16
9. Brecha de cumplimiento del ITBIS (2015–2023)	18
10. Brecha de cumplimiento del IVA según nivel de ingreso	19
11. Brecha de determinación (2018-2023)	20
12. Brecha de política tributaria y brecha de cumplimiento (2018-2023)	21
13. Brecha de política tributaria según nivel de ingreso	21
14. Brecha de gasto tributario y brecha de componentes no tributables (2018-2023)	23
15. Brecha global de ITBIS, brecha de cumplimiento y brecha de política tributaria (2018-2023)	24
16. ITBIS efectivo y componentes de la brecha tributaria (2018-2023)	24

17. (1. Brecha Global de ITBIS) versus Ratio de Eficiencia-C	25
18. Impacto de componentes de la brecha de ITBIS sobre la Eficiencia-C (2018-2023)	26
19. Medidas de la recaudación de ITBIS (2018-2023)	27
20A. Tendencias en el ITBIS potencial por Sector (2018-2023)	29
20B. Tendencias en el ITBIS efectivo por Sector (2018-2023)	30
21. Brecha de cumplimiento por Sector (2018-2023)	31
22. Anteriores estimaciones de brecha de cumplimiento en el ITBIS (2010-2017) y RA-GAP (2018-2023)	32
23. ITBIS ajustado por cambios legales y pagos extraordinarios	35
24. ITBIS adicional ajustado por las fiscalizaciones	35
25. Presentación de declaraciones de ITBIS (2018-2023)	36
26. ITBIS liquidado asegurado 2019	37

Anexos

I. Definiciones usadas para la brecha tributaria	39
II. Indicadores de riesgo	41
III. Acerca de valores sectoriales negativos o cercanos a cero	42

Abreviaturas y Acrónimos

AE	País de Economía Avanzada
AT	Administración Tributaria
BCRD	Banco Central de República Dominicana
COU	Cuadro de Oferta-Utilización
Covid-19	Enfermedad del Coronavirus detectada en 2019
EME	País de Economía de Mercado Emergente
DGA	Dirección General de Aduanas
DGII	Dirección General de Impuestos Internos
FAD	Departamento de Finanzas Públicas del FMI
FMI	Fondo Monetario Internacional
IMF	Fondo Monetario Internacional
IVA	Impuesto al Valor Agregado
ITBIS	Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios
LIDC	País de bajos ingresos en desarrollo
PIB	Producto Interno Bruto
RA-GAP	Programa de Análisis de la Brecha Tributaria para la Administración de Ingresos Públicos
RNC	Registro Nacional de Contribuyentes
SCN	Sistema de Cuentas Nacionales
USD	Dólares de Estados Unidos de Norte-América
VGAPx	Curso en línea del IMF para aplicar el modelo RA-GAP
VGEM	Modelo de Estimación de la Brecha del IVA

Prefacio

En respuesta a un requerimiento del Director General de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) de República Dominicana, Sr. Luis Valdez Veras, el Departamento de Finanzas Públicas del FMI (FAD) condujo una misión para estimar la brecha de ITBIS usando el Modelo de Estimación de la Brecha de IVA (VGEM) del Programa de Análisis de Brechas de la Administración de Ingresos Públicos (RA-GAP). La misión fue ejecutada en una modalidad híbrida, a través de tres actividades realizadas entre diciembre de 2024 y marzo de 2025. El personal de la DGII estuvo activamente involucrado tanto en la recolección de los datos, en la ejecución del VGEM, y en la interpretación de los resultados. Dichos resultados fueron presentados a las autoridades de la DGII al finalizar esta misión. El presente informe se pone a disposición de la DGII para recibir sus correcciones y comentarios, los que serán incorporados, a continuación, en un informe final.

Resumen ejecutivo

Este reporte presenta los resultados de aplicar la metodología de estimación de la brecha de IVA¹ del Programa de Análisis de las Brechas Tributarias en la Administración de Ingresos Públicos (RA-GAP, por sus siglas en inglés) para el ITBIS de República Dominicana en el período 2018-2023. La metodología RA-GAP emplea un enfoque “de arriba hacia abajo” para estimar la base potencial del IVA, usando datos estadísticos del sistema de cuentas nacionales (SCN) sobre valor agregado por sector. Existen dos pasos centrales en esta metodología para estimar la brecha del IVA: 1) estimación de la recaudación del IVA potencial para un período dado; y 2) determinación de la recaudación devengada del IVA para dicho período. La diferencia entre los dos valores es la brecha de IVA.

RA-GAP provee estimaciones para los dos componentes que conforman la brecha tributaria: la brecha de cumplimiento y la brecha de política tributaria (Recuadro 1). Para dar contexto al nivel y tendencia de la brecha de cumplimiento es necesario analizar el nivel y tendencia de la brecha tributaria global y de la brecha de política tributaria.

Recuadro 1. Componentes de la brecha tributaria (Síntesis)

La brecha global de IVA es la suma de las brechas de cumplimiento y de política tributaria, que miden la pérdida de recaudación debido al incumplimiento de los contribuyentes y los alivios de política tributaria, respectivamente.

Brecha global de IVA	Diferencia entre el IVA potencial, considerando como si todo el consumo final estuviese gravado con la tasa estándar vigente, y la recaudación efectiva de IVA. La brecha global de IVA es la suma de la brecha de <i>cumplimiento</i> y la brecha de <i>política tributaria</i> .
Brecha de cumplimiento	Diferencia entre el IVA potencial, considerando el marco de la política tributaria vigente, y la recaudación efectiva.
Brecha de política tributaria	Diferencia entre el IVA potencial, considerando que todo el consumo final estuviera gravado a la tasa estándar vigente y el IVA potencial dado el marco de la política tributaria vigente.

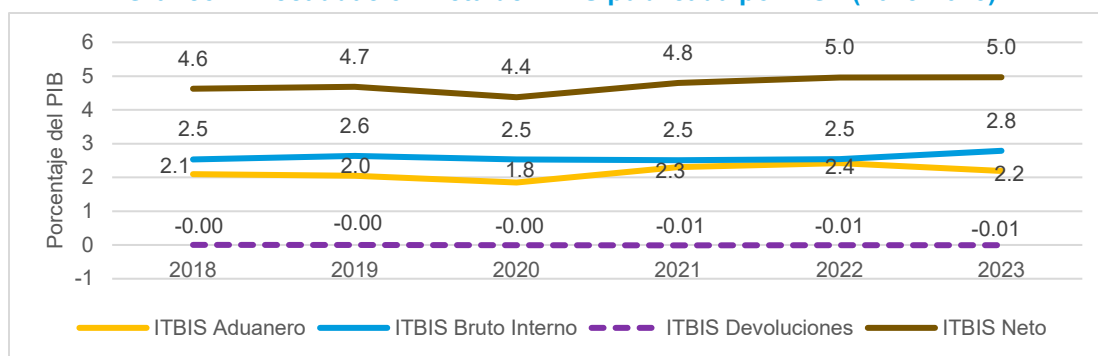
Principales resultados

La recaudación oficial del ITBIS expresada como porcentaje del PIB pasó de 4.6 a 5.0 por ciento entre 2018 y 2023 (Gráfico 1). La evolución observada revela una caída de la recaudación a 4.4 por ciento del PIB en 2020 y luego una recuperación en 2021 y los siguientes años. La recaudación del ITBIS bruto interno osciló en torno a 2.5 y 2.8 puntos porcentuales, mientras que la de ITBIS aduanero lo hizo entre

¹ La metodología RA-GAP está publicada en una nota técnica del FMI, ver “*The Revenue Administration–Gap Analysis Program: Model and Methodology for Value-Added Tax Gap Estimation*”. Además, se puede acceder al curso FMI en línea, VGAPx, en el que se ofrece una completa capacitación en esta metodología.

1.8 y 2.4 en el periodo de análisis. Por otra parte, las devoluciones de ITBIS muestran una incidencia muy reducida en la recaudación.

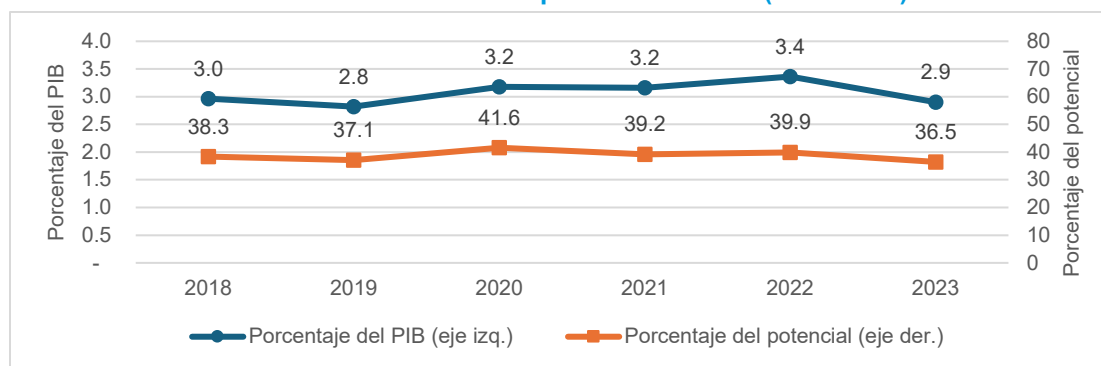
Gráfico 1. Recaudación Neta de ITBIS publicada por DGII (2018-2023)



Fuente: Esta misión en base a DGII.

La brecha de cumplimiento osciló entre 36.5 y 41.6 por ciento del ITBIS potencial durante el período 2018-2023 (Gráfico 2). La brecha de cumplimiento alcanzó un máximo de 41.6 por ciento en 2020 (equivalente a 3.2 por ciento del PIB). Como contrapartida, el valor más bajo se registró en el año 2023, con un 36.5 por ciento del potencial (equivalente a 2.9 por ciento del PIB).

Gráfico 2. Brecha de cumplimiento del IVA (2018-2023)



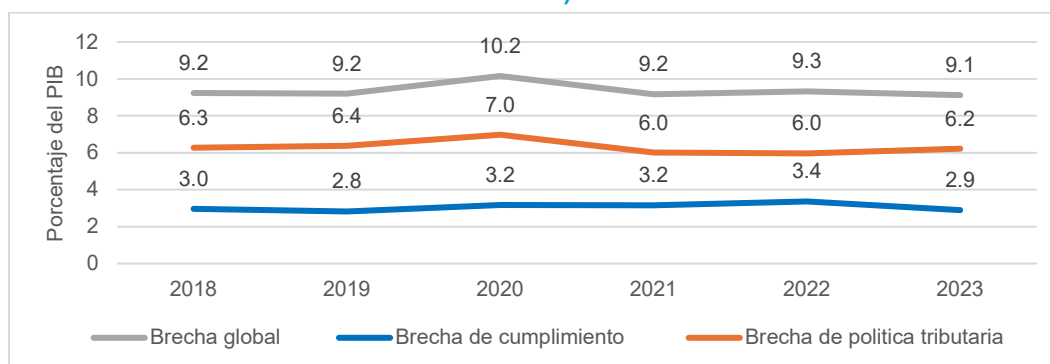
Fuente: Esta misión.

La brecha global del ITBIS ha oscilado en torno a 9.4 por ciento del PIB entre 2018 y 2023 (Gráfico 3). En 2020, la brecha alcanzó un máximo de 10.2 por ciento del PIB, mientras que en 2023 exhibió el valor mínimo del período, correspondiente a 9.1 por ciento del PIB.

Las mayores brechas de cumplimiento se encontraron en los sectores construcción-comercio; hotelería y restaurantes; y servicios profesionales (Gráfico 4). En el sector construcción-comercio, no se aprecia una tendencia específica a través del periodo. En el sector hotelería y restaurantes, en

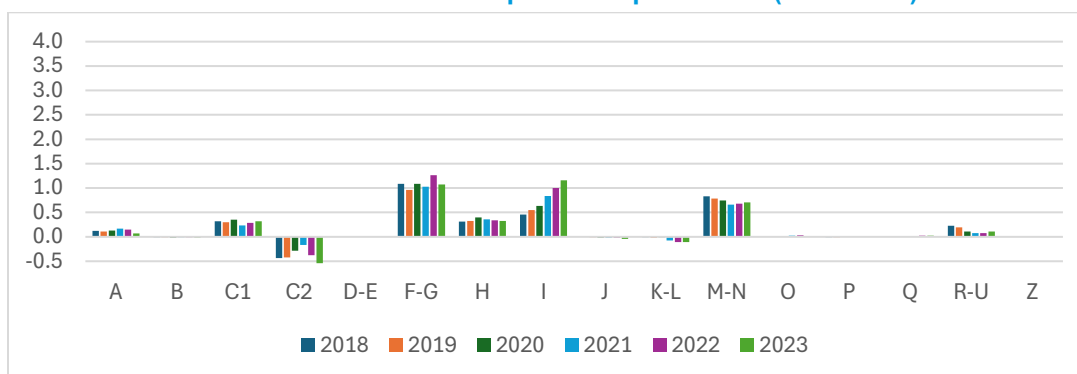
cambio, se aprecia una tendencia marcada de alza en la brecha de cumplimiento a lo largo del periodo, y en el caso del sector servicios profesionales, la tendencia observada es a la baja.

Gráfico 3. Brecha global de IVA, brecha de cumplimiento y brecha de política tributaria (2018-2023)



Fuente: Esta misión en base a DGII.

Gráfico 4. Brecha de cumplimiento por Sector (2018-2023)

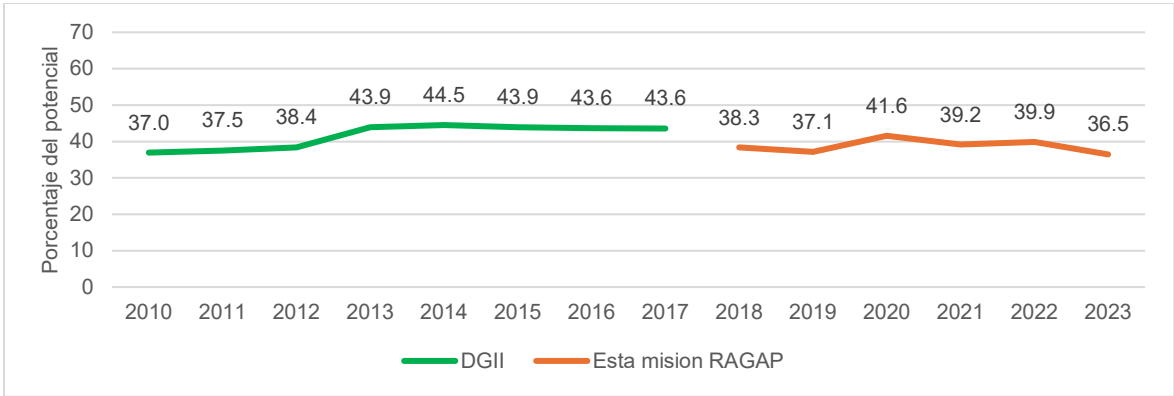


Sector de reporte	2018	2019	2020	2021	2022	2023
A Agricultura, forestal y pesca	0.12	0.11	0.13	0.17	0.15	0.07
B Minería, actividades extractivas	(0.00)	(0.00)	(0.02)	(0.00)	(0.00)	(0.01)
C1 Manufactura - Alimentos	0.32	0.30	0.35	0.23	0.29	0.32
C2 Manufactura - Resto	(0.43)	(0.42)	(0.28)	(0.16)	(0.38)	(0.76)
D-E Electricidad, gas y agua	0.02	0.02	0.02	0.02	0.02	0.02
F-G Construcción y Comercio	1.08	0.96	1.09	1.03	1.26	1.07
H Transporte y almacenamiento	0.31	0.32	0.40	0.36	0.34	0.32
I Hotelería y restaurantes	0.46	0.55	0.64	0.83	1.00	1.16
J Información y comunicación	0.01	(0.01)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.04)
K-L Servicios financieros, seguros y b. raíces	(0.01)	(0.02)	(0.00)	(0.08)	(0.11)	(0.10)
M-N Servicios profesionales	0.83	0.79	0.74	0.66	0.68	0.71
O Administración pública y defensa, seg. social	0.00	0.01	0.02	0.03	0.03	0.02
P Educación	(0.00)	(0.00)	0.00	0.00	0.00	0.00
Q Salud	0.02	0.02	0.02	0.02	0.03	0.02
R-U Otros servicios	0.23	0.20	0.11	0.08	0.08	0.11
Z No clasificados	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Total	2.97	2.82	3.18	3.16	3.36	2.90

Fuente: Esta misión.

La DGII dispone de estimaciones previas de brecha de cumplimiento del ITBIS realizadas por su Gerencia de Estudios Económicos y Tributarios a partir de cifras de una metodología similar basada en COUs. Las cifras de estimaciones previas aparecen en un rango de magnitud relativamente similar a las obtenidas a través de RA-GAP.

Gráfico 5. Anteriores estimaciones de brecha de cumplimiento en el ITBIS (2010-2017) y RA-GAP (2018-2023)



Fuente: Esta misión en base a información DGII.

Recomendaciones

Recomendación		Prioridad	Plazo
1.	En base a la capacidad creada para aplicar el modelo RAGAP para estimar la brecha de ITBIS correspondiente a 2024.	Alta	6 meses
2.	Extender la serie antigua DGII para comparar con serie actual RA-GAP.	Baja	12 meses
3.	Retropolar la actual serie RAGAP, si el BCRD produce agregados macro previos a 2018 en base 2018.	Baja	12 meses
4.	Enlazar individualmente pagos, devoluciones, y declaraciones ITBIS para el universo de contribuyentes.	Media	10 meses
5.	Profundizar la comparación de los actuales resultados sectoriales de brecha de ITBIS con la experiencia de control y auditoría de la DGII en tales sectores.	Alta	6 meses
6.	Integrar el proceso de estimación de la brecha de cumplimiento del ITBIS con la operación y revisar su consistencia de calificación de riesgo global de la DGII.	Alta	12 meses

I. Antecedentes

1. El programa RA-GAP² del FMI provee un análisis cuantitativo comprehensivo de la brecha entre la recaudación potencial y la recaudación efectiva, que se conoce como la brecha de cumplimiento. El programa es liderado por las Divisiones de Administración de Ingresos Públicos del Departamento de Finanzas Públicas del FMI, focalizándose primariamente en el análisis de la brecha del Impuesto al Valor Agregado (IVA). El modelo RA-GAP utiliza un enfoque que permite una descomposición de la brecha de cumplimiento por sectores de actividad económica, ayudando así a las administraciones tributarias a monitorear e identificar los componentes que contribuyen en esta brecha.

2. Este informe presenta una estimación del nivel y las tendencias recientes de la brecha tributaria para el ITBIS en República Dominicana usando el enfoque RA-GAP. Con este propósito, se han utilizado los datos del SCN disponibles³ para cuantificar los ingresos potenciales bajo la legislación vigente del ITBIS. Los ingresos potenciales de ITBIS se compararon con los datos de recaudación efectiva, reasignando éstos al período en que tuvieron lugar las actividades económicas subyacentes. La diferencia entre ingresos potenciales y recaudaciones efectivas representa las brechas asociadas al grado de incumplimiento de los contribuyentes.

3. La estimación de la brecha de ITBIS se ejecutó mediante un trabajo conjunto entre el equipo del FMI y las unidades especializadas de la DGII. El personal de la DGII tuvo acceso al curso en línea VGAPx⁴ y en base a sus contenidos se ejecutó un importante número de sesiones de trabajo a fin de coordinar la preparación de los datos estadísticos y administrativos provenientes de la propia DGII, como también de la DGA y del BCRD. La coordinación y desarrollo de las sesiones de trabajo estuvo liderada por la Sra. Pamela Ogando, Gerente de la Gerencia de Estudios Económicos y Tributarios y la Sra. Crisbel Marte, Encargada Sección de Cooperación Internacional del Departamento de Fiscalidad Internacional. El equipo que actuó como contraparte técnico y destinatario de la creación de capacidad de la misión fue el de estudios económicos y tributarios, no obstante, se desarrollaron también discusiones técnicas con funcionarios de la Gerencia Legal, Gerencia de Regímenes Especiales, Departamento de Control de Gestión de Fiscalización, Gerencia de Planes Selectivos, y Gerencia de Cobranza de la DGII, así como con personal de otras entidades públicas como el Banco Central y la DGA. La misión reconoce la alta calidad profesional y el compromiso de todas las jefaturas y funcionarios que participaron para la consecución de los resultados.⁵

4. La estimación se desarrolló en modalidad híbrida (presencial y remota). La ejecución del trabajo estuvo apoyada por una calendarización acordada para las distintas actividades; por compromisos de parte del equipo del FMI, de la DGII, DGA y del BCRD para generar los datos y análisis

² Programa de Análisis de las Brechas Tributarias en la Administración de Ingresos Públicos (PAB-AIP, por sus siglas en español; y RA-GAP, por sus siglas en inglés). Por razones de mejor comprensión y atendiendo a que la sigla en inglés ha llegado a ser generalmente aceptada, se ha optado por usar dicha sigla en este reporte.

³ La fuente más relevante de información corresponde a los Cuadros de Oferta-Utilización de los años 2018 a 2020 publicadas por el BCRD.

⁴ Ver links para la versión en español: <https://www.edx.org/course/spanish-vgapx> y en inglés: <https://www.imf.org/en/Capacity-Development/Training/ICDTC/Courses/vgapx>

⁵ Todos los datos, parámetros, formulas y resultados fueron entregados en los módulos del Modelo RA-GAP del ITBIS a la DGII.

requeridos; por la ejecución sistemática de las sesiones de discusión, tanto virtuales como presenciales, a lo largo de todo el período hasta completar la misión.

A. Desempeño recaudatorio del ITBIS

5. El ITBIS opera con una tasa estándar de 18% y dos tasas reducidas – una de 16% para ciertos productos básicos⁶ y otra de 1.8% implícita para cierto tipo de transacciones del sector construcción⁷. Durante el período bajo análisis, 2018-2023, estas tasas se han mantenido sin cambios. No existen tasas diferenciadas para determinadas regiones geográficas.

6. Por diseño, el ITBIS establece como productos exentos⁸ aquellos asociados a los sectores productivos primarios. Existe una exención general para productos en estado natural (agricultura, pesca), combustibles, insumos y maquinaria para agricultura y ciertas industrias promocionadas, ciertos servicios de construcción, de transporte terrestre, industria del cine, servicios financieros y seguros, servicios de salud, educación y gobierno, arriendo viviendas, servicios personales como peluquerías, funerarias, etc. Las exportaciones reciben tratamiento de tasa cero⁹ y existe un régimen simplificado de cobertura relativamente reducida con un impuesto alternativo sobre ingresos brutos.

7. La recaudación neta del ITBIS publicada por DGII expresada como porcentaje del PIB pasó de 4.6 a 5.0 por ciento entre 2018 y 2023 (Gráfico 6). La evolución observada revela una caída de la recaudación en 2020 y luego una recuperación en 2021 y los siguientes años. En varios países el 2020 marcó una disminución en la recaudación de IVA en el contexto de las condiciones de restricción del Covid-19. Entre otras medidas, los países adoptaron políticas de facilitación de declaración y pagos, exenciones a productos asociados a la salud, pero al mismo tiempo, se redujo obligadamente el despliegue del control en terreno de las actividades tributables ese año.

8. La recaudación del ITBIS bruto interno ha estado por encima de la recaudación del ITBIS aduanero a lo largo del periodo (Gráfico 6). La recaudación del ITBIS bruto interno osciló en torno a 2.5 y 2.8 puntos porcentuales, mientras que la de ITBIS aduanero lo hizo entre 1.8 y 2.4 en el periodo de análisis. Por otra parte, las devoluciones de ITBIS muestran una incidencia menor en la recaudación. De los antecedentes disponibles, no se consignan políticas de restricción específica a la devolución a exportadores, por lo que la baja incidencia podría explicarse porque una porción de los productos exportados son primarios (y, por ende, exentos del ITBIS) y porque en los demás productos gravados,

⁶ Los productos con tasa reducida del ITBIS que se encuentran descritos en el Artículo 345 del Código tributario son: yogurt y mantequilla, café y sus derivados, grasas animales o vegetales comestibles, azúcares y cacao y chocolates.

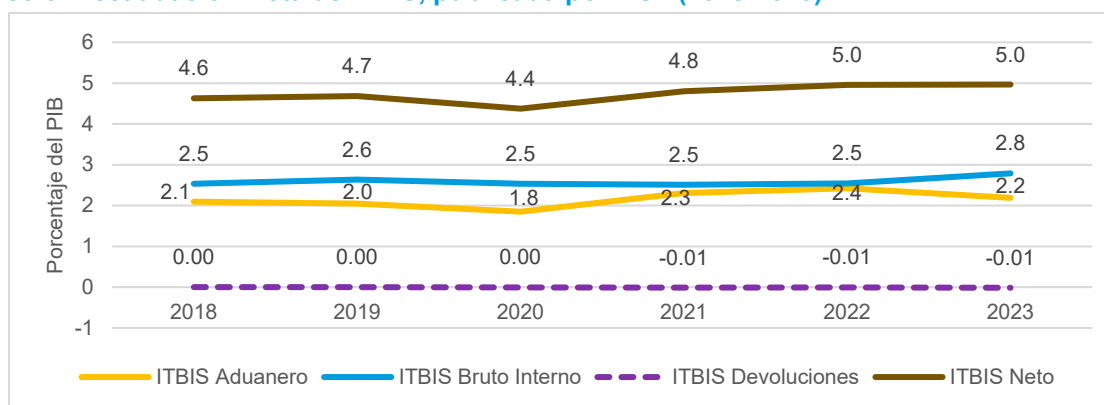
⁷ En el caso de servicios de construcción habitacional, no acogidos a bono de vivienda, y cuando dichos servicios incluyen los materiales el impuesto se aplica solo sobre el 10 por ciento del valor de dichos servicios (Norma General No. 07-07, art. 4).

⁸ En la metodología RA-GAP, se denomina 'exención' a la liberación del IVA aplicable en la venta de un bien o prestación de un servicio por parte de un contribuyente, sin otorgar a dicho contribuyente un derecho a una devolución por el IVA soportado en la adquisición de sus insumos.

⁹ RA-GAP denomina 'tasa cero' a una exención que libera de IVA a la venta, pero que además concede el derecho a devolución del IVA soportado en la adquisición de insumos. Típicamente, las devoluciones se aplican a los exportadores a fin de asegurarles una tasa cero a sus operaciones de exportación.

los exportadores con ventas internas estén optando por absorber el crédito de ITBIS involucrado a través del mecanismo estándar de débitos y créditos.¹⁰

Gráfico 6. Recaudación Neta de ITBIS, publicada por DGII (2018-2023)



Fuente: Esta misión en base a DGII.

B. Ratio de Eficiencia-C

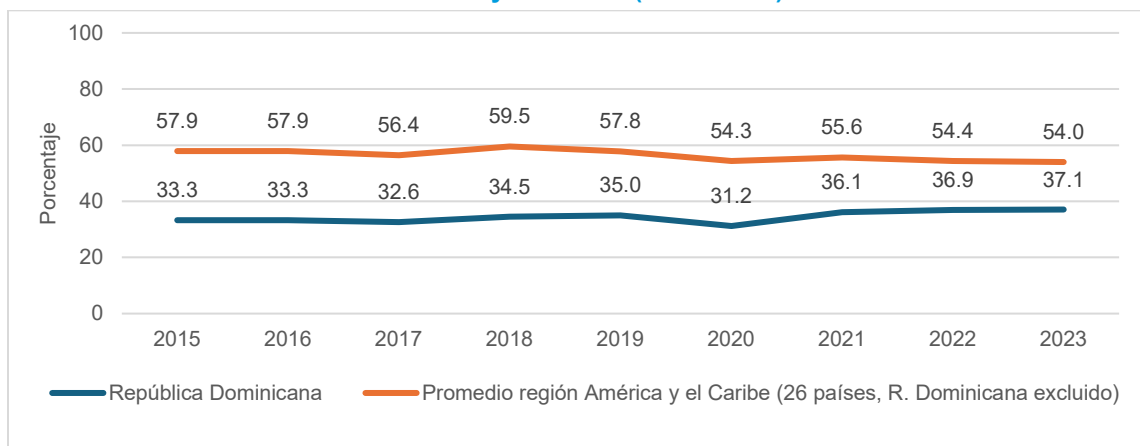
9. El ratio de eficiencia-C puede ser usado para analizar la eficiencia global de los ingresos de IVA, teniendo en cuenta eventuales cambios experimentados por la tasa estándar. La eficiencia-C se calcula desde los ingresos de IVA, la tasa estándar del gravamen, y los agregados de consumo final para indicar la eficiencia global de la recaudación de IVA. Este indicador se construye como un ratio entre la recaudación efectiva de IVA y la recaudación teórica que se obtendría en caso de gravarse a totalidad el consumo final con la tasa estándar, sin ninguna excepción, y bajo pleno cumplimiento. Los cambios anuales en la eficiencia-C pueden ser descompuestos en varios factores: cambios en la brecha de cumplimiento, cambios en los efectos de las exenciones del IVA, cambios en la fracción representada por el consumo no tributable sobre el consumo final total, y los efectos de temporalidad de los pagos en caja y las devoluciones.

10. La eficiencia-C del ITBIS de República Dominicana, aunque más baja que el promedio de la región, muestra una mejora relativa a contar de 2021 (Gráfico 7). La eficiencia-C de República

¹⁰ Bajo la legislación del ITBIS los contribuyentes-exportadores ‘puros’ (el 100 por ciento de su producción es exportada) solo pueden recuperar el ITBIS soportado en compras mediante una solicitud de devolución directa. Los contribuyentes que tienen operaciones mixtas pueden recuperar el ITBIS soportado en compras en proporción a sus exportaciones sobre el total de ventas. Esto se puede realizar en dos modalidades. Primero, a través de una solicitud de devolución directa, tal como un exportador ‘puro’. Y, segundo, a través de la determinación del crédito remanente, ya que si el crédito total supera el débito por ventas domésticas entonces se genera un crédito remanente. Este crédito remanente podrá ser recuperado de manera indirecta simplemente a través de futuras ventas domésticas afectas a ITBIS, cuyos débitos permitirán absorber dicho crédito remanente. La diferencia principal entre ambos métodos radica básicamente en el costo financiero. En la modalidad de devolución directa el costo financiero estará determinado por la velocidad promedio de la administración tributaria en ejecutar la devolución. En la modalidad de absorción, el costo financiero dependerá de la velocidad de generación de débitos futuros para proceder con la absorción total del crédito remanente. Siendo sumamente interesante analizar si este efecto predomina en la explicación del bajo nivel de devoluciones o predominan otros factores, su desglose escapa a los propósitos (y tiempo disponible) de esta misión, la que para efectos prácticos es indiferente al desglose causal del nivel de las devoluciones de ITBIS, toda vez desde la estimación potencial se estiman las devoluciones totales de ITBIS, sin importar la modalidad empleada.

Dominicana alcanzó un máximo de 37 por ciento en 2023. El valor más bajo del período se observó en 2020 con un 31 por ciento.

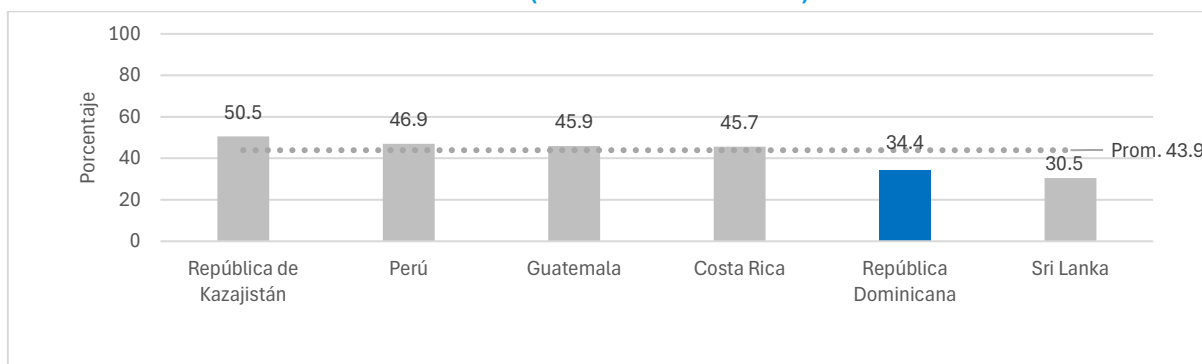
Gráfico 7. Eficiencia-C para el ITBIS: República Dominicana versus América y el Caribe (2015–2023)



Fuente: Esta misión usando bases de datos del FMI. La cifra de República Dominicana emplea recaudación neta de ITBIS publicada por DGII.

11. La eficiencia-C promedio de República Dominicana está por debajo del valor promedio de un grupo de países comparadores globales cercanos (Gráfico 8). La eficiencia-C promedio del ITBIS de República Dominicana para 2015-2023 fue de 34 por ciento, resultando diez puntos porcentuales por debajo del promedio de comparadores globales cercanos que llegó a 44 por ciento.

Gráfico 8. Eficiencia-C para el ITBIS: República Dominicana versus Comparadores Globales Cercanos⁽¹⁾ (Promedio 2015–2023)



Fuente: Esta misión en base a datos del FMI. Nota: (1) El grupo de comparación global cercano comprende países similares a República Dominicana en aspectos como la contribución de la agricultura, la silvicultura y la pesca al PIB, el crecimiento anual del PIB, el PIB per cápita (a paridad de poder de compra), el tamaño de la población y el porcentaje del comercio en el PIB. Para identificar países con fundamentos económicos similares, se utilizan las bases de datos del FMI y se calcula una puntuación de similitud basada en la distancia de Mahalanobis entre República Dominicana y los otros países.

12. La eficiencia-C es útil para el análisis de desempeño comparado, sin embargo, tiene limitaciones como indicador de diagnóstico. Los cambios en la eficiencia-C se pueden explicar por múltiples factores, tales como cambios en el cumplimiento, cambios en la política tributaria, o cambios en la composición de la base tributaria. En consecuencia, como el análisis del ratio de eficiencia-C no puede

determinar de manera inequívoca lo que está causando las variaciones observadas, se debe realizar un análisis de la brecha tributaria. El propósito de un análisis de la brecha tributaria comprehensiva es cuantificar todos los factores antes indicados, y proveer indicios acerca de lo que puede estar causando los cambios en el desempeño recaudatorio.

II. Estimaciones de la Brecha de ITBIS

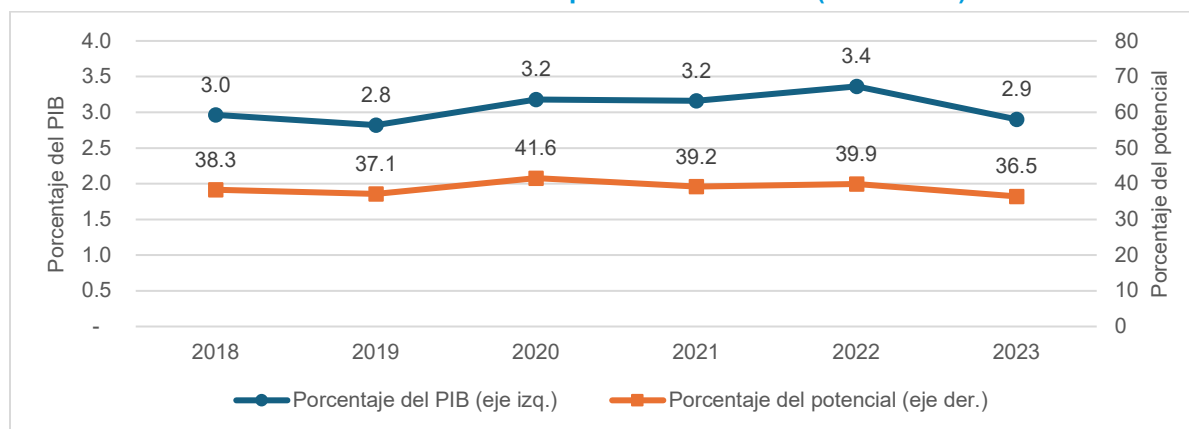
13. La brecha de ITBIS para un año en particular es la diferencia entre los ingresos recaudados para un año dado y los ingresos potenciales que podrían haber sido recaudados en virtud de la actividad económica que tuvo lugar durante ese año. En el presente informe, se utilizó el enfoque RA-GAP para estimar la brecha de ITBIS 2018-2023. Los ingresos de ITBIS potencial se estimaron usando datos del SCN del Banco Central de República Dominicana.

A. Brecha de cumplimiento

14. La *brecha de cumplimiento* es la diferencia entre el ITBIS potencial dentro del marco de política tributaria vigente y el ITBIS efectivamente recaudado. De esta forma, la brecha de cumplimiento mide directamente el desempeño de la administración tributaria en la tarea de gestionar los impuestos debidos desde los contribuyentes. Las estimaciones de la brecha de cumplimiento descansan en los datos estadísticos para determinar el ITBIS potencial, por lo que las estimaciones heredarán un margen de error similar al que contienen dichas estadísticas subyacentes. Por lo tanto, resulta más útil considerar las estimaciones de la brecha de cumplimiento como evaluaciones de *tendencias* de cumplimiento más que de *niveles* absolutos.

15. La brecha de cumplimiento osciló entre 36.5 y 41.6 por ciento del ITBIS potencial durante el período 2018 a 2023 (Gráfico 9). La brecha de cumplimiento alcanzó un máximo de 41.6 por ciento en 2020 (equivalente a 3.2 por ciento del PIB). Conviene notar que, precisamente en 2020, se observaron las mayores implicancias de cumplimiento derivadas de la crisis del Covid-19 en muchos sistemas de IVA, y el ITBIS no parece ser la excepción. Como contrapartida, el valor más bajo se registró en el año 2023, con un 36.5 por ciento del potencial (equivalente a un 2.9 por ciento del PIB).

Gráfico 9. Brecha de cumplimiento del ITBIS (2015–2023)

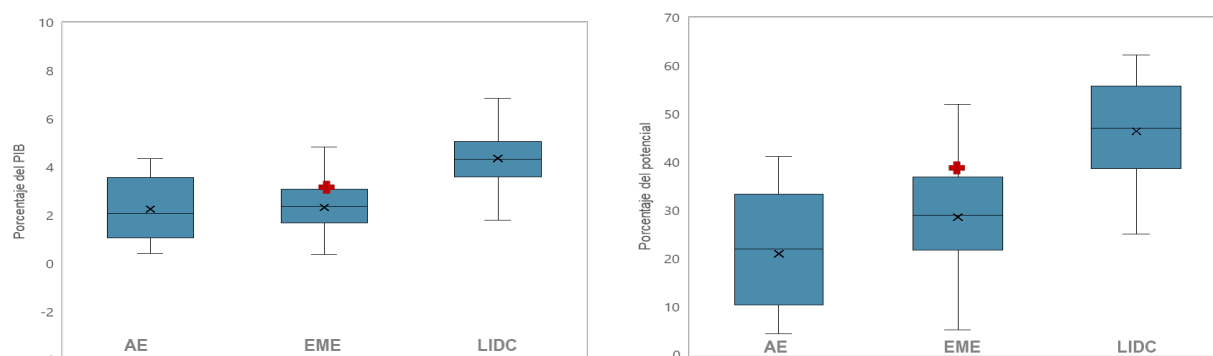


Fuente: Esta misión.

16. La brecha de cumplimiento del ITBIS de República Dominicana aparece en el techo de las estimaciones para países EME (Gráfico 10). El Gráfico 10 muestra una comparación de las estimaciones promedio de brecha de incumplimiento del IVA con el rango de valores obtenidos en misiones previas RA-GAP en países AE, EME, y LIDC. La comparación con países LIDC revela que la brecha de cumplimiento del ITBIS se encuentra por debajo de los valores-piso del intercuartil para estos

países, sin embargo, la comparación con países EME, indica que la brecha de cumplimiento del ITBIS se sitúa incluso por encima de los valores-techo del intercuartil. Cabe tener presente que República Dominicana está considerado por el FMI dentro de los países EME.

Gráfico 10. Brecha de cumplimiento del IVA según nivel de ingreso¹¹



Fuente: Esta misión y bases de datos RA-GAP para 43 países promedio 2015-2023. Se indica por + el valor promedio 2018-2023 para el ITBIS de República Dominicana. El techo y piso de cada caja en el gráfico representa los valores límites del intercuartil.

Brechas de determinación y de recaudación-cobranza

17. La brecha de cumplimiento se puede descomponer en la brecha de determinación y la brecha de recaudación-cobranza. La brecha de recaudación-cobranza es la diferencia entre la recaudación efectiva del IVA y el monto total declarado o determinado como obligación por parte del contribuyente. Por su parte, la brecha de determinación es la diferencia entre el monto de IVA declarado o determinado y el IVA potencial. Esas dos brechas son algunas veces referidas como la porción conocida de la brecha de cumplimiento (brecha de recaudación-cobranza) y la porción desconocida de la brecha de cumplimiento (brecha de determinación)¹².

18. Por una limitación en los datos disponibles solo fue posible estimar la brecha de determinación en el ITBIS de República Dominicana¹³ (Gráfico 11). Por esta razón, se ha asumido excluida la brecha de recaudación-cobranza, con lo que la brecha de determinación en este caso resulta

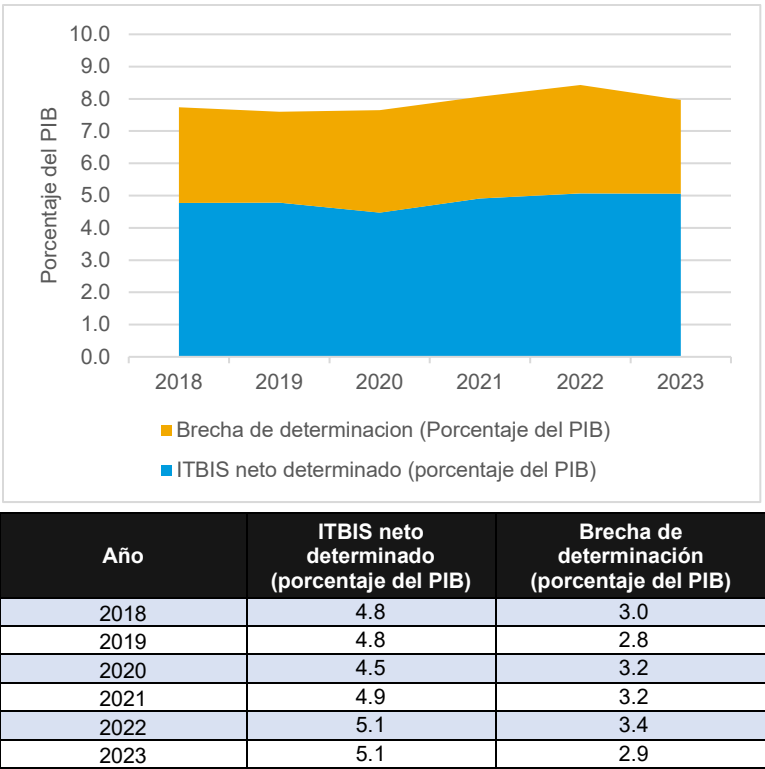
¹¹ Los valores consideran 9 LIDC (58 observaciones); 22 EME (145 observaciones); y 8 AE (54 observaciones), para las que se cuenta con estimaciones RA-GAP. Las cifras individuales de países no se incluyen por razones de confidencialidad. No se dispone de muchos estudios de carácter público de la brecha de IVA estrictamente comparables entre países. Sin embargo, dado que el número de estudios bajo metodología RA-GAP ha crecido en los últimos años, se espera ampliar la comparación internacional en el futuro.

¹² En general, las medidas básicas de brechas de cumplimiento no consideran la morosidad incobrable. En esta última, por ejemplo, se encuentra el castigo de deudas por quiebras comerciales. Por ello, la brecha de recaudación-cobranza tenderá a sobreestimar el monto de ganancia potencial que se puede lograr al cerrar aún más la porción identificada de la brecha. En otras palabras, puede haber un monto distinto de cero para la brecha de recaudación-cobranza que puede ser considerado normal o incluso óptimo.

¹³ Para estimar la brecha de recaudación-cobranza se requiere enlazar confiablemente datos individualizados de pagos, devoluciones y declaraciones de ITBIS para el universo de contribuyentes, para todos los años. Si bien esta información fue abordada durante esta asistencia técnica con los funcionarios de DGII, no se pudo obtener a plenitud el proceso de conciliación declaración por declaración (algunas hipótesis indican que hay errores de conciliación por parte de los contribuyentes, por ejemplo, entre el ITBIS originadas en casillas relacionadas con saldos a favor), por lo que se fijó como recomendación para la DGII destinar esfuerzos extra de análisis en el futuro para abordar esta problemática y así añadir la respectiva componente.

asimilada a la brecha de cumplimiento. La brecha de determinación (y de cumplimiento, en este caso) asciende a 3.0 por ciento del PIB en 2018, y desciende levemente a un 2.9 por ciento en 2023.

Gráfico 11. Brecha de determinación (2018-2023)



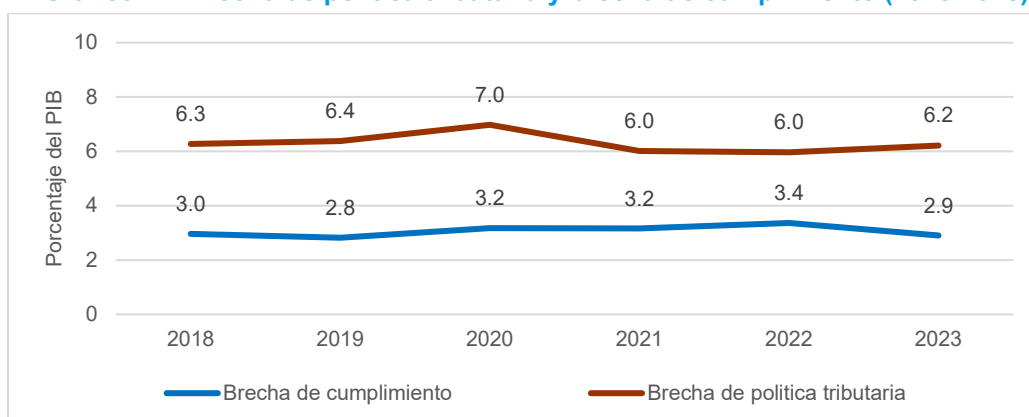
Fuente: Esta misión.

B. Brecha de política tributaria

19. La brecha de *política tributaria* es la diferencia entre el IVA potencial considerando todo el consumo final gravado a la tasa estándar vigente y el IVA potencial en el marco de la *política tributaria vigente*. El tamaño de la brecha de política tributaria depende de dos factores: cambios en la estructura de la política tributaria y cambios en la composición de la base tributaria. Es decir, la brecha de política tributaria puede aumentar o disminuir sin cambios explícitos a la política tributaria. Si hay un desplazamiento dentro del consumo final desde artículos sujetos a la tasa estándar de IVA hacia artículos exentos o sujetos a una tasa reducida, entonces la brecha de política tributaria aumentará.

20. La brecha de política tributaria fluctuó entre 6 y 7 por ciento del PIB durante el período analizado (Gráfico 12). La brecha de política tributaria exhibe un valor mínimo en 2021 y 2022 de 6 por ciento del PIB, y un valor máximo en 2020 de 7 por ciento del PIB. Este último incremento podría estar asociado con un aumento relativo del valor agregado de sectores exentos (especialmente de actividades administración pública y salud) en relación con sectores afectados y también a la aplicación de algunas exenciones transitorias de ITBIS en ese periodo (tales como mascarillas, insumos médicos, entre otros), fundamentadas en el contexto del Covid-19.

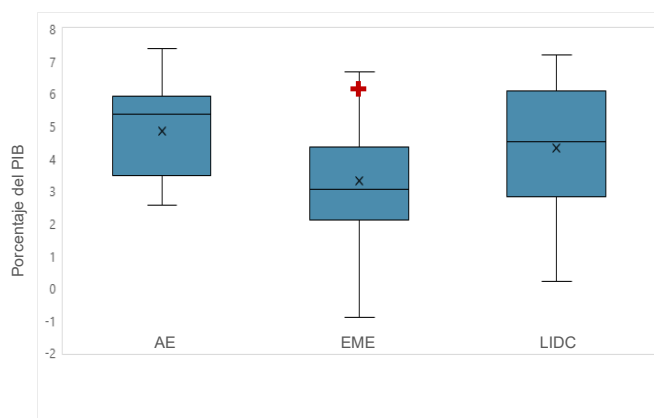
Gráfico 12. Brecha de política tributaria y brecha de cumplimiento (2018-2023)



Fuente: Esta misión

21. La brecha de política tributaria del ITBIS en República Dominicana es relativamente alta en comparación con estimaciones previas para países de similar nivel de ingreso (Gráfico 13). El Gráfico 13 muestra una comparación con los valores de brecha de política tributaria de IVA obtenidos en misiones previas RA-GAP para países AE, EME, y LIDC. Cabe tener presente que República Dominicana está considerado por el FMI dentro de los países EME. Una de las principales razones que pueden explicar el nivel de brecha de política tributaria en el ITBIS es su propio diseño, pues la mayor parte del valor agregado de productos primarios (no industrializados) recibe una exención.

Gráfico 13. Brecha de política tributaria según nivel de ingreso¹⁴



Fuente: Esta misión y bases de datos RA-GAP para 43 países promedio 2015-2023. Se indica por + el valor promedio 2018-2023 para el ITBIS de República Dominicana. El techo y piso de cada caja en el gráfico representa los valores límites del intercuartil.

¹⁴ Los valores consideran 9 LIDC (58 observaciones); 22 EME (150 observaciones); y 7 AE (49 observaciones), para las que se cuenta con estimaciones RA-GAP. Las cifras individuales de países no se incluyen por razones de confidencialidad. No se dispone de muchos estudios de carácter público de la brecha de IVA estrictamente comparables entre países. Sin embargo, dado que el número de estudios bajo metodología RA-GAP ha crecido en los últimos años, se espera ampliar la comparación internacional en el futuro.

Brecha de gasto tributario y de componentes no tributables

22. La brecha de política tributaria puede descomponerse en una *brecha de gasto tributario* y una *brecha de componentes no tributables*. La brecha de gasto tributario es la diferencia entre el IVA potencial que considera la mayor parte del consumo final gravado a la tasa estándar, pero con un conjunto estandarizado de exenciones básicas, y el IVA potencial que considera el marco de la política tributaria vigente. Esto es, la brecha de gasto tributario es la componente de la brecha de política tributaria explicada por decisiones de diseño de dicha política tributaria. La brecha de componentes no tributables es la diferencia entre el IVA potencial considerando que todo el consumo final gravado a la tasa estándar en vigencia y el IVA potencial considerando la mayor parte del consumo final gravado a la tasa estándar, pero con un conjunto estandarizado de exenciones básicas¹⁵. Así, la brecha de componentes no tributables es la porción de la brecha de política tributaria que resulta de las restricciones prácticas que enfrenta típicamente el diseño de la política tributaria de IVA.

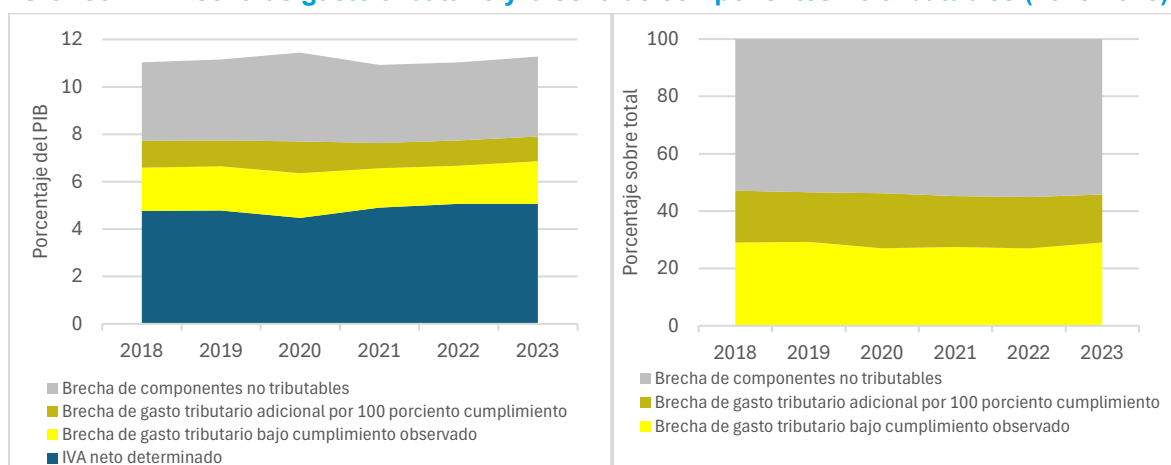
23. La brecha de gasto tributario, a su vez se puede descomponer en la *brecha de gasto tributario bajo el actual nivel de cumplimiento* y el efecto adicional que derivaría de suponer 100 por ciento de cumplimiento (Gráfico 14). De esta forma, la brecha de gasto tributario bajo actual nivel de cumplimiento representaría la porción de la brecha de política tributaria que ofrece oportunidades para movilizar nueva recaudación, con todo lo demás constante. La brecha de gasto tributario adicional por 100 por ciento de cumplimiento añade el efecto adicional de que el incumplimiento se redujera a cero. Típicamente, la brecha de gasto tributario resultante puede ser comparada con la suma de provisiones de gasto tributario de IVA contenidas en un Informe de Gasto Tributario producido por el país, dependiendo de cuál de los dos supuestos acerca del nivel de cumplimiento sea empleado en aquel informe¹⁶.

24. La brecha de gasto tributario del ITBIS bajo actual nivel de cumplimiento osciló entre 1.6 y 1.9 por ciento del PIB (Gráfico 14). La brecha de gasto tributario adicional por 100 por ciento de cumplimiento añadiría entre 1.0 y 1.3 por ciento del PIB. Por otro lado, la brecha de componentes no tributables lo hizo entre 3.3 y 3.7 por ciento del PIB. La brecha de componentes no tributables en valor absoluto equivale a más de la mitad de la brecha de política tributaria.

¹⁵ El conjunto estandarizado de exenciones básicas incluye el consumo final de los sectores: (1) administración pública, defensa y sistema de seguridad social, (2) educación, y (3) salud.

¹⁶ Debe tenerse en cuenta que habitualmente los informes de gasto tributario de los países consideran estimaciones para cada provisión aisladamente, y no incluyen efectos conjuntos. El modelo RAGAP entrega una brecha de gasto tributario que incluye los efectos conjuntos.

Gráfico 14. Brecha de gasto tributario y brecha de componentes no tributables (2018-2023)



Año	ITBIS neto determinado (porcentaje del PIB)	Brecha de gasto tributario bajo cumplimiento observado (porcentaje del PIB)	Brecha de gasto tributario adicional por 100 por ciento cumplimiento (porcentaje del PIB)	Brecha de componentes no tributables (porcentaje del PIB)	Brecha de gasto tributario bajo cumplimiento observado (porcentaje del total)	Brecha de gasto tributario adicional por 100 por ciento cumplimiento (porcentaje del total)	Brecha de componentes no tributables (porcentaje del total)
2018	4.8	1.8	1.1	3.3	29.1	18.1	52.9
2019	4.8	1.9	1.1	3.4	29.3	17.3	53.5
2020	4.5	1.9	1.3	3.7	27.0	19.2	53.7
2021	4.9	1.7	1.1	3.3	27.5	17.7	54.8
2022	5.1	1.6	1.1	3.3	27.0	17.9	55.1
2023	5.1	1.8	1.0	3.4	29.1	16.7	54.2

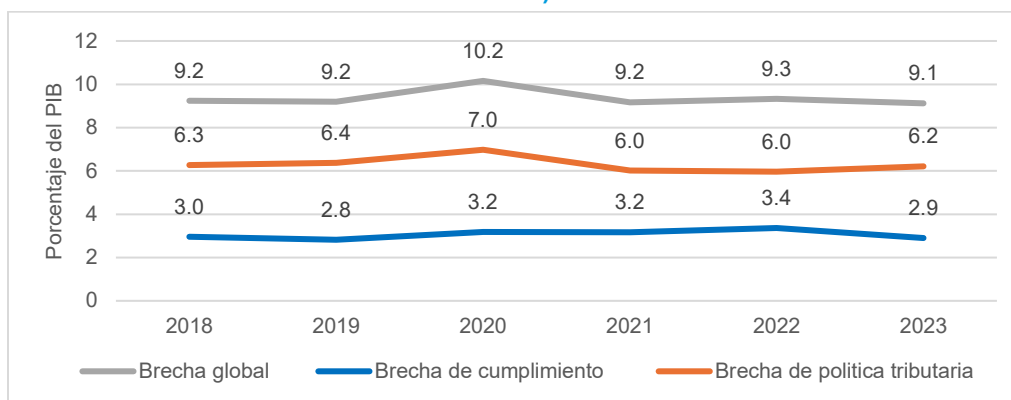
Fuente: Esta misión.

C. Brecha tributaria global de IVA

25. Desde las brechas de cumplimiento y de política tributaria se puede obtener la brecha tributaria global del IVA, la que representa un indicador general de desempeño recaudatorio. La brecha global de IVA puede medirse directamente a través de la diferencia entre el IVA potencial considerando todo el consumo final gravado con la tasa estándar y el IVA efectivamente recaudado, o bien, obtenerse por la combinación de las brechas de cumplimiento y de política tributaria.

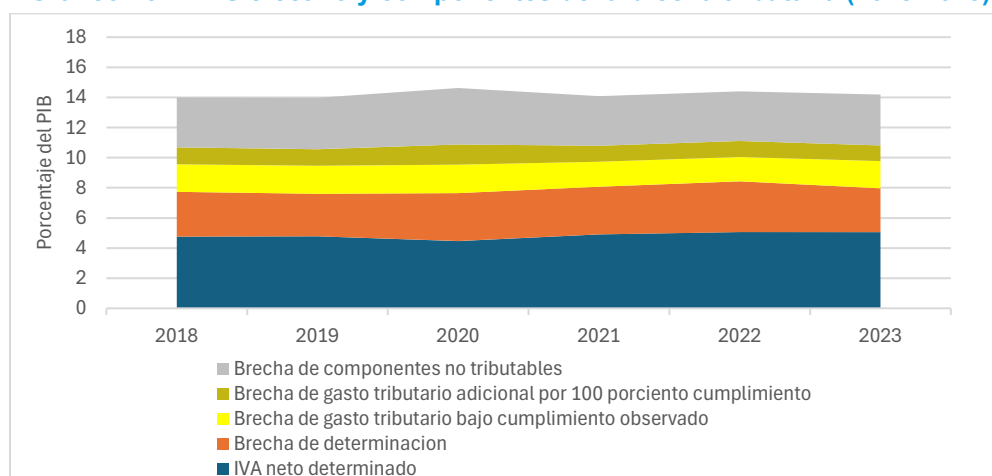
26. La brecha global del ITBIS promedia un 9.4 por ciento del PIB en 2018-2023 (Gráfico 15). En 2020, la brecha alcanzó un máximo de 10.2 por ciento del PIB, mientras que en 2023 exhibió el valor mínimo del período, correspondiente a 9.1 por ciento del PIB.

Gráfico 15. Brecha global de ITBIS, brecha de cumplimiento y brecha de política tributaria (2018-2023)



Fuente: Esta misión

Gráfico 16. ITBIS efectivo y componentes de la brecha tributaria (2018-2023)



Año	ITBIS neto determinado (porcentaje del PIB)	Brecha de determinación (porcentaje del PIB)	Brecha de gasto tributario bajo cumplimiento observado (porcentaje del PIB)	Brecha de gasto tributario adicional por 100 por ciento cumplimiento (porcentaje del PIB)	Brecha de componentes no tributables (porcentaje del PIB)
2018	4.8	3.0	1.8	1.1	3.3
2019	4.8	2.8	1.9	1.1	3.4
2020	4.5	3.2	1.9	1.3	3.7
2021	4.9	3.2	1.7	1.1	3.3
2022	5.1	3.4	1.6	1.1	3.3
2023	5.1	2.9	1.8	1.0	3.4

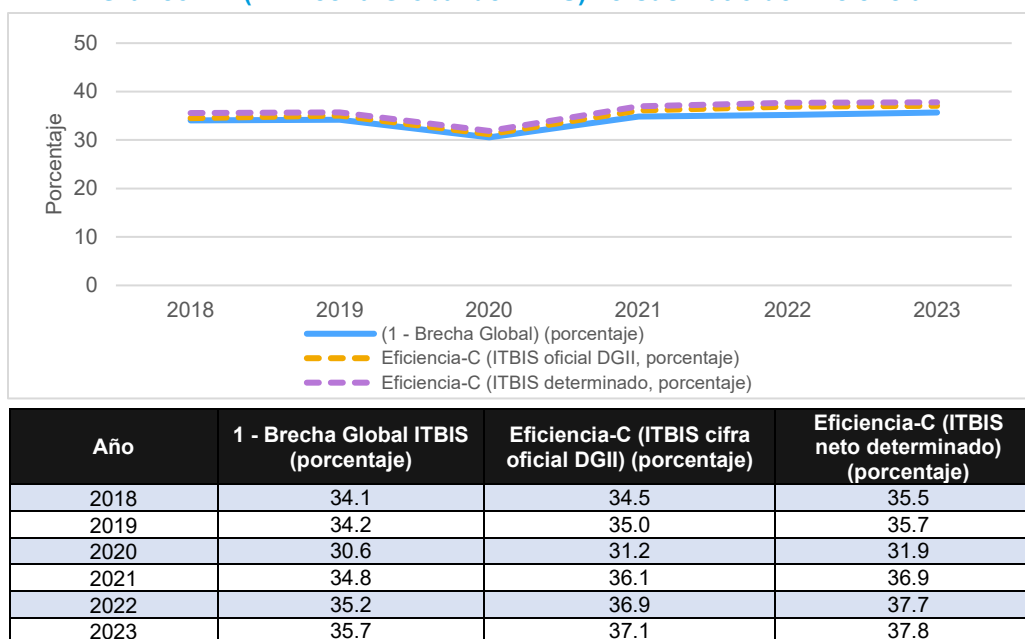
Fuente: Esta misión

27. El nivel y cambios en la brecha global de ITBIS son consistentes con la eficiencia-C observada (Gráfico 17). La eficiencia-C observada debería ser igual a $(1 - \text{brecha global de ITBIS})$, o bien, $(1 - \text{brecha de política tributaria}) \times (1 - \text{brecha de cumplimiento})$ ¹⁷. Usando los resultados del análisis de RA-GAP se puede apreciar que $(1 - \text{brecha global de ITBIS})$ es muy cercana a la eficiencia-C

¹⁷ Ver The Anatomy of the VAT, Michael Keen, IMF, 2013. Link: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2013/wp13111.pdf>

registrada durante el período 2018-2023, tanto al medir recaudación efectiva con ITBIS oficial como con ITBIS neto determinado.

Gráfico 17. (1- Brecha Global de ITBIS) versus Ratio de Eficiencia-C



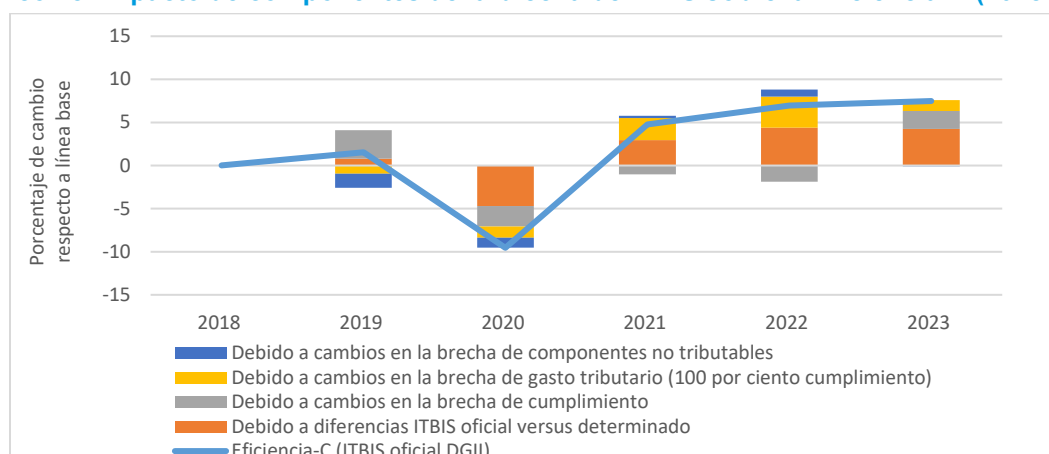
Fuente: Esta misión

28. El componente de mayor incidencia en el incremento de la eficiencia-C fue la diferencia entre recaudación de ITBIS oficial e ITBIS determinado (Gráfico 18). Los cambios en la eficiencia-C pueden ser desglosados en cambios de los componentes de la brecha de ITBIS y diferencias temporales entre la recaudación oficial y la recaudación determinada. Esta descomposición se muestra en detalle en el Gráfico 18.

29. Existen algunas diferencias en las metodologías con las que las administraciones tributarias presentan cifras oficiales de recaudación y las que se requieren para aplicar el modelo RA-GAP. Por diversas circunstancias, las autoridades tributarias emplean medidas de recaudación efectiva que a veces no coinciden exactamente con las que deben ser ingresadas en el modelo RA-GAP, por lo que se hace necesario realizar un esfuerzo especial de medición (Recuadro 2). Si bien, no fue posible obtener la medida óptima de recaudación devengada en esta misión, se empleó la recaudación en base caja según mes fiscal, la que, resulta ser la mejor aproximación posible a la medida devengada¹⁸.

¹⁸ Durante la asistencia técnica, se hicieron esfuerzos conjuntos con los funcionarios DGII para conciliar el ITBIS declarado con sus pagos y devoluciones y obtener la recaudación declarada y devengada, sin embargo, no se pudo obtener a plenitud el proceso de conciliación declaración por declaración (algunas hipótesis indican que hay errores de conciliación por parte de los contribuyentes, por ejemplo, entre el ITBIS aduanero pagado y los correspondientes créditos invocados en las declaraciones de ITBIS interno), por lo que se fijó como recomendación para la DGII atender en el futuro esta tarea y así añadir la respectiva componente.

Gráfico 18. Impacto de componentes de la brecha de ITBIS sobre la Eficiencia-C (2018-2023)



Año	Eficiencia-C (ITBIS oficial DGII)	Debido a diferencias ITBIS oficial versus determinado	Debido a cambios en la brecha de cumplimiento	Debido a cambios en la brecha de gasto tributario (100 por ciento cumplimiento)	Debido a cambios en la brecha de componentes no tributables
2018	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
2019	1.5	0.8	3.3	-1.0	-1.6
2020	-9.5	-4.7	-2.4	-1.3	-1.2
2021	4.8	3.0	-1.0	2.5	0.3
2022	7.0	4.4	-1.9	3.6	0.8
2023	7.5	4.3	2.1	1.2	-0.1

Fuente: Esta misión

Recuadro 2. Medición del IVA efectivo

El enfoque RA-GAP para estimar la brecha de cumplimiento utiliza idealmente una medición devengada del IVA efectivo, usando microdatos a nivel de contribuyente para asociar el impuesto al período tributario correspondiente, en lugar de asociarlo al período de pago. Esto se realiza para parear de mejor forma la actividad económica declarada por el contribuyente (a través de sus declaraciones) y los correspondientes pagos con la actividad económica tal y como se registra en las estadísticas nacionales. En el largo plazo, los valores de caja para la recaudación deberían aproximarse a los valores devengados (sin contar multas e intereses). En el corto plazo, el desempeño recaudatorio de caja tiende a ser más volátil que el devengado. Las diferencias entre los valores devengados y de caja están fuertemente determinadas por aspectos de la gestión de caja: la temporalidad de la recaudación de la deuda y los pagos de devoluciones, y los mecanismos de traspaso hacia adelante de los excedentes de créditos (cuando los excedentes de crédito de IVA no se devuelven inmediatamente, pero pueden usarse como créditos contra obligaciones futuras de IVA o de otros impuestos). Existe una tendencia a que la medición en base caja sea procíclica. La recaudación mejora y el excedente de crédito traspasado se acumula durante los períodos de crecimiento económico, mientras que la recaudación de caja empeora y los excedentes de créditos empiezan a invocarse en los períodos de declinación de la actividad. La inflación también puede jugar un rol en las diferencias de medidas de base devengo y base caja. La inflación alta produce ratios más bajos de recaudación de caja sobre actividad económica, comparada con ratios de recaudación devengada sobre actividad económica. Lo anterior debido a los rezagos entre los períodos tributarios y las fechas de vencimiento de los pagos.

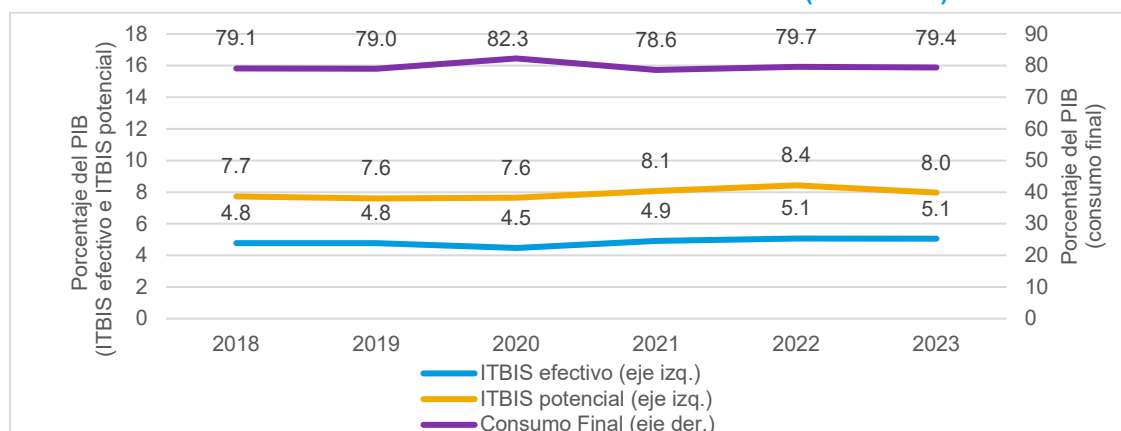
III. Mayor Análisis sobre la Brecha de Cumplimiento

A. ITBIS Potencial e ITBIS Efectivo

30. Además de estimar cómo está cambiando el cumplimiento es necesario comprender por qué podría estar cambiando. Entender cómo está cambiando la brecha de cumplimiento es útil para evaluar el desempeño global de la administración tributaria, pero no necesariamente le ayuda a ésta a tomar acciones para gestionar el cumplimiento. Esta sección del informe incluye algunos desgloses adicionales de los factores que pueden afectar el cumplimiento para entender de mejor forma las acciones que podrían contribuir a generar cambios en la brecha de cumplimiento.

31. El consumo final como porcentaje del PIB muestra una cierta estabilidad en el periodo 2018-2023, mientras que el ITBIS potencial y el ITBIS efectivo experimentaron mayor variabilidad (Gráfico 19). El consumo final oscila establemente en torno a un 80 por ciento del PIB, mientras que el ITBIS potencial lo hace en torno a un 7.9 por ciento del PIB, y el ITBIS neto determinado, en torno a un 4.9 por ciento del PIB. Desde 2021, el ITBIS potencial comienza a crecer respecto de años anteriores, lo que puede atribuirse a las variaciones de la política tributaria del ITBIS como a la composición relativa de valor agregado entre sectores económicos afectos y exentos. Algo similar ocurre con el ITBIS efectivo, aunque en este caso se antecede de una leve caída en 2020.

Gráfico 19. Medidas de la recaudación de ITBIS (2018-2023)



Fuente: Esta misión

B. IVA Potencial e IVA Efectivo por Sector

32. El modelo de brecha tributaria RA-GAP provee un desglose de la brecha de cumplimiento por sector, el cual debe ser tratado sólo a modo de indicador. El uso de los COUs del SCN y los datos detallados de registro de los contribuyentes en el enfoque RA-GAP permiten comparar el IVA potencial y el IVA efectivo a nivel de sectores económicos individuales. La estimación de esos valores a

diferentes sectores no afecta la medición global, no obstante, deben ser interpretados sólo como una aproximación general de los riesgos de cumplimiento atribuibles a cada sector. Los dos principales factores que deben ser tomados en cuenta son:

- El IVA efectivo es usualmente declarado bajo la actividad principal de cada contribuyente, mientras que el IVA potencial deriva de todas las actividades económicas reportadas para un sector del SCN. Un contribuyente operando en más de un sector reportará todas sus actividades bajo un solo código de actividad, mientras que en el SCN sus actividades serán separadas y asignadas a los sectores económicos correspondientes.
- Esta diferencia también implica que, por ejemplo, el valor de las ventas declaradas para el IVA por los comerciantes al por menor incluyen márgenes de transporte, que son separados en el SCN y asignados al sector transporte, mediante ajustes específicos.

Por estas razones, la descomposición sectorial del cumplimiento debería ser contrastada con la información de inteligencia de negocios existente en la administración tributaria al determinar la naturaleza y distribución de los riesgos de cumplimiento.

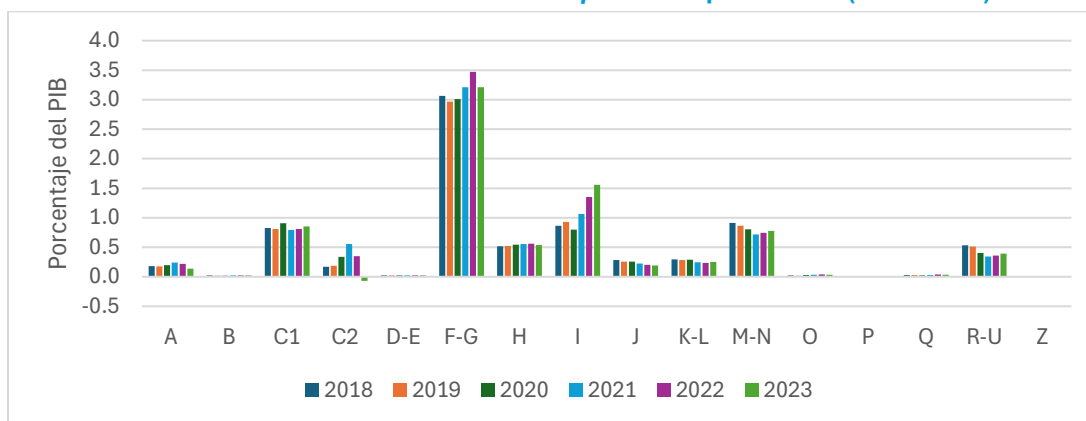
33. No obstante, la experiencia de países sugiere que la desagregación de la brecha de cumplimiento puede ser un indicador útil de riesgo de cumplimiento sectorial. En anteriores programas RA-GAP, la descomposición sectorial de la brecha de cumplimiento ha resultado generalmente consistente con la intuición y el conocimiento previo de las áreas especializadas de control y auditoría.

34. El principal componente del ITBIS potencial y efectivo corresponde al sector conjunto construcción-comercio (Gráficos 20A y 20B). En el caso del ITBIS potencial, se añaden en importancia relativa también los sectores servicios profesionales, hotelería y restaurantes, y manufactura de alimentos. En el caso del IVA efectivo, se añaden en importancia relativa los sectores manufactura (tanto de alimentos como resto), y el sector de otros servicios.^{19,20}

¹⁹ Usualmente, en el análisis sectorial de la brecha de cumplimiento, se tiene en cuenta la posibilidad de que un porcentaje alto del valor agregado provenga de empresas diversificadas. En el caso de comercio y construcción, algunas empresas del país tienen inversiones en ambos sectores, especialmente grandes conglomerados que buscan diversificar sus operaciones. Por otra parte, las empresas de construcción a menudo trabajan en proyectos comerciales, como la construcción de centros comerciales, tiendas y otros establecimientos comerciales. Además, las empresas del sector comercio pueden invertir en bienes raíces y proyectos de construcción para expandir sus operaciones y aumentar su patrimonio. En el caso específico de República Dominicana, optamos por esta agregación debido a que el potencial recaudatorio del sector construcción resultó por debajo de su recaudación efectiva. No es descartable que las situaciones descritas impliquen una menor comparabilidad respecto de las declaraciones de ITBIS, ya que mientras en cuentas nacionales se dividen ambas actividades, en el caso de las declaraciones de ITBIS el valor agregado es declarado conjuntamente. Cabe mencionar que esto solo implica que no es posible distinguir el incumplimiento separadamente en ambos sectores, pero no altera en nada la estimación total de la brecha de cumplimiento.

²⁰ En las actividades de hotelería del sector hotelería y restaurantes, la existencia de Acuerdos de Precios por Anticipado (APA) entre la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y la Asociación de Hoteles y Turismo de la República Dominicana (ASONAHORES) podrían implicar la necesidad de reconocer un ajuste en el ITBIS potencial, en la medida que la valoración que realiza cuentas nacionales a estas operaciones difiera de la valoración de las transacciones que determinan el valor agregado relevante para el ITBIS. Para determinar la eventual incidencia de este factor se requiere acceso a las cuentas sectoriales de estas entidades específicas que suscriben APAs. Sin embargo, por razones de confidencialidad estadística ningún sistema de cuentas nacionales permite acceder a información individual por agente económico, por lo que no resulta posible testear esta hipótesis.

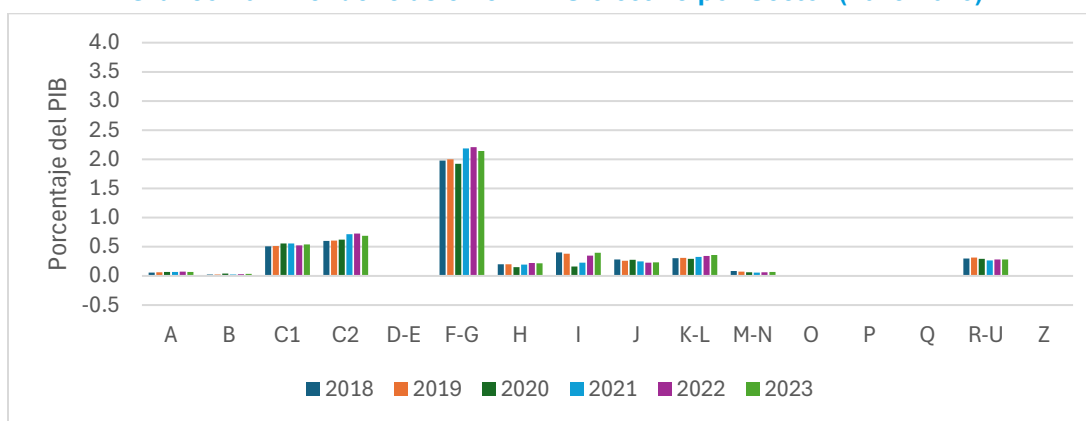
Gráfico 20A. Tendencias en el ITBIS potencial por Sector (2018-2023)



Sector de reporte	2018	2019	2020	2021	2022	2023
A Agricultura, forestal y pesca	0.18	0.17	0.19	0.24	0.22	0.14
B Minería, actividades extractivas	0.02	0.02	0.02	0.02	0.02	0.02
C1 Manufactura - Alimentos	0.82	0.81	0.90	0.79	0.81	0.85
C2 Manufactura - Resto	0.17	0.19	0.34	0.55	0.35	(0.07)
D-E Electricidad, gas y agua	0.02	0.03	0.02	0.02	0.02	0.02
F-G Construcción y Comercio	3.06	2.96	3.01	3.21	3.47	3.21
H Transporte y almacenamiento	0.52	0.52	0.55	0.55	0.56	0.54
I Hotelería y restaurantes	0.86	0.93	0.80	1.06	1.35	1.56
J Información y comunicación	0.28	0.25	0.26	0.23	0.20	0.19
K-L Servicios financieros, seguros y b. raíces	0.29	0.29	0.29	0.25	0.23	0.25
M-N Servicios profesionales	0.91	0.86	0.80	0.72	0.74	0.77
O Administración pública y defensa, seg. social	0.02	0.02	0.03	0.04	0.04	0.03
P Educación	0.00	0.00	0.00	0.01	0.01	0.01
Q Salud	0.03	0.03	0.03	0.03	0.04	0.04
R-U Otros servicios	0.53	0.51	0.40	0.35	0.36	0.39
Z No clasificados	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Total	7.73	7.60	7.65	8.07	8.43	7.96

Fuente: Esta misión

Gráfico 20B. Tendencias en el ITBIS efectivo por Sector (2018-2023)



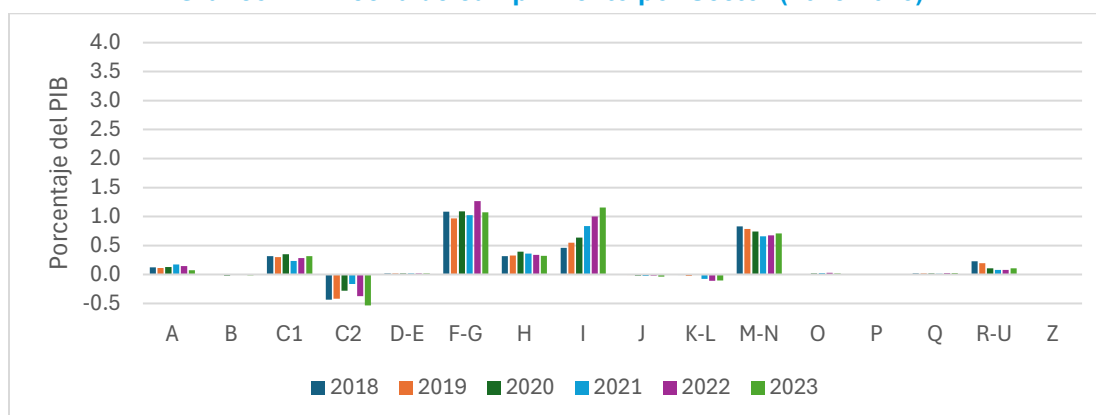
	Sector de reporte	2018	2019	2020	2021	2022	2023
A	Agricultura, forestal y pesca	0.06	0.06	0.07	0.07	0.07	0.07
B	Minería, actividades extractivas	0.02	0.02	0.04	0.02	0.03	0.04
C1	Manufactura - Alimentos	0.51	0.51	0.56	0.56	0.52	0.54
C2	Manufactura - Resto	0.60	0.61	0.62	0.72	0.72	0.69
D-E	Electricidad, gas y agua	0.01	0.01	0.00	0.00	0.00	0.00
F-G	Construcción y Comercio	1.98	2.00	1.93	2.19	2.21	2.14
H	Transporte y almacenamiento	0.20	0.20	0.15	0.19	0.22	0.21
I	Hotelería y restaurantes	0.40	0.38	0.16	0.23	0.35	0.40
J	información y comunicación	0.28	0.26	0.28	0.25	0.23	0.23
K-L	Servicios financieros, seguros y b. raíces	0.30	0.31	0.29	0.32	0.34	0.36
M-N	Servicios profesionales	0.08	0.08	0.06	0.06	0.06	0.07
O	Administración pública y defensa, seg. social	0.02	0.01	0.01	0.01	0.01	0.02
P	Educación	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.01
Q	Salud	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01
R-U	Otros servicios	0.30	0.32	0.29	0.27	0.28	0.28
Z	No clasificados	-	-	-	-	-	-
	Total	4.77	4.78	4.47	4.91	5.07	5.06

Fuente: Esta misión

C. Brecha de cumplimiento por Sector

35. Las mayores brechas de cumplimiento se encontraron en los sectores construcción-comercio, hotelería y restaurantes, y servicios profesionales (Gráfico 21). En el sector construcción-comercio, no se aprecia una tendencia específica a través del periodo. En el sector hotelería y restaurantes, en cambio, se aprecia una tendencia marcada de alza en la brecha de cumplimiento a lo largo del periodo, y en el caso del sector servicios profesionales, la tendencia observada es a la baja.

Gráfico 21. Brecha de cumplimiento por Sector (2018-2023)²¹



	Sector de reporte	2018	2019	2020	2021	2022	2023
A	Agricultura, forestal y pesca	0.12	0.11	0.13	0.17	0.15	0.07
B	Minería, actividades extractivas	(0.00)	(0.00)	(0.02)	(0.00)	(0.00)	(0.01)
C1	Manufactura - Alimentos	0.32	0.30	0.35	0.23	0.29	0.32
C2	Manufactura - Resto	(0.43)	(0.42)	(0.28)	(0.16)	(0.38)	(0.76)
D-E	Electricidad, gas y agua	0.02	0.02	0.02	0.02	0.02	0.02
F-G	Construcción y Comercio	1.08	0.96	1.09	1.03	1.26	1.07
H	Transporte y almacenamiento	0.31	0.32	0.40	0.36	0.34	0.32
I	Hotelería y restaurantes	0.46	0.55	0.64	0.83	1.00	1.16
J	información y comunicación	0.01	(0.01)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.04)
K-L	Servicios financieros, seguros y b. raíces	(0.01)	(0.02)	(0.00)	(0.08)	(0.11)	(0.10)
M-N	Servicios profesionales	0.83	0.79	0.74	0.66	0.68	0.71
O	Administración pública y defensa, seg. social	0.00	0.01	0.02	0.03	0.03	0.02
P	Educación	(0.00)	(0.00)	0.00	0.00	0.00	0.00
Q	Salud	0.02	0.02	0.02	0.02	0.03	0.02
R-U	Otros servicios	0.23	0.20	0.11	0.08	0.08	0.11
Z	No clasificados	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	Total	2.97	2.82	3.18	3.16	3.36	2.90

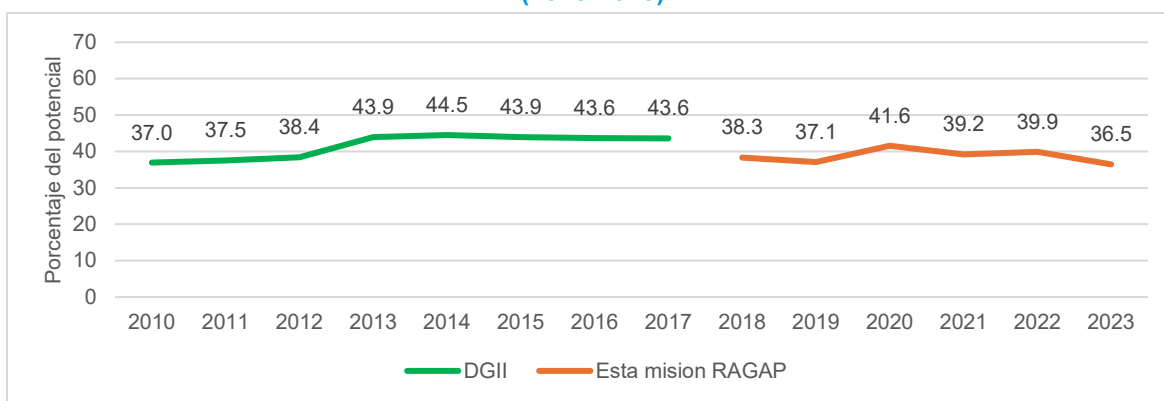
Fuente: Esta misión

²¹ No es inusual que las estimaciones de brecha a nivel de un sector individual puedan arrojar algunos valores negativos o valores muy pequeños, incluso a nivel del segundo decimal. Usualmente, los valores negativos o muy cercanos a cero se explican por tres razones principales: las diferencias inherentes de clasificación sectorial de algunos contribuyentes; una sobretributación de un sector en particular; y problemas de mantenimiento de los códigos de sector. En el caso del ITBIS, esta misión no encontró evidencia más allá de las diferencias inherentes de clasificación sectorial (Ver Anexo 3).

D. Anteriores estimaciones de brecha de cumplimiento

36. La DGII dispone de estimaciones previas de brecha de cumplimiento del ITBIS realizadas por su Gerencia de Estudios Económicos y Tributarios a partir de cifras de una metodología similar basada en COUs (Gráfico 22). El principio de estimación aplicado es básicamente el mismo que utiliza RA-GAP al intentar construir el IVA potencial para cada año a partir de la información de oferta y utilización del SCN y luego compararlo con la recaudación efectivamente aportada por los contribuyentes. Las principales diferencias entre el método DGII y el modelo RA-GAP son: 1) la metodología RAGAP calcula directamente la obligación potencial legal de cada sector²²; 2) RAGAP emplea el concepto de recaudación del ITBIS efectivo en base devengado²³; y 3) la actual estimación RAGAP empleó las nuevas cifras del SCN en base 2018.

Gráfico 22. Anteriores estimaciones de brecha de cumplimiento en el ITBIS (2010-2017) y RA-GAP (2018-2023)



Fuente: Esta misión en base a información DGII

37. Las cifras de estimaciones previas aparecen en un rango de magnitud relativamente similar a las obtenidas a través de RA-GAP. Por el momento, no es posible tener una comparación de ambas metodologías para las mismas anualidades, por lo que no es posible ensayar aun una hipótesis de si las diferencias se deben a los cambios metodológicos o a variaciones efectivas de nivel de cumplimiento. Ahora bien, no es inesperado que los resultados obtenidos con diferentes años-base en el SCN induzcan cambios en los niveles de brecha, especialmente si las cifras de producción o consumo muestran cambios significativos cuando son medidos con un año-base versus otro. Las cifras obtenidas

²² Las estimaciones previas de que dispone la DGII estiman un agregado llamado Recaudación Potencial Teórica del ITBIS, sobre el que se procede a sustraer el Gasto Tributario del ITBIS. DGII utiliza las cifras de Gasto Tributario del ITBIS de los Informes de Gasto Tributario elaborados por el Comité Interinstitucional del Ministerio de Hacienda, para dicha sustracción. El modelo RA-GAP, en cambio, produce por sí mismo una estimación de la brecha de política tributaria (incluyendo tanto el gasto tributario como la exención a bienes y servicios no-tributables) al incorporar en el modelo todos los parámetros de diseño del ITBIS (tasas, exenciones simples, tasas cero, rebajas, tratamientos especiales, etc.).

²³ En las estimaciones previas de que disponía la DGII se emplearon cifras oficiales de recaudación de ITBIS, lo que implica que dichas cifras son compiladas anualmente en base-caja con referencia a mes-calendario, mientras que en el modelo RAGAP se utiliza el ITBIS neto determinado, es decir compilado en base-caja, pero con referencia a mes-fiscal (es un aproximado de devengo como medida subóptima, dado que en el modelo RA-GAP se emplea idealmente la recaudación neta devengada).

con el enfoque RA-GAP, en consecuencia, se encuentran también sujetas a actualización frente a futuras revisiones del SCN.

IV. Integrando las estimaciones con las operaciones

38. La estimación de la brecha tributaria no es el único indicador para medir el desempeño de la administración tributaria. Otros indicadores de resultados incluyen el impacto en la recaudación de las diferentes actividades preventivas o correctivas que se aplican, la mejora de los niveles de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias básicas (correcto registro, declaración y pago a tiempo, y reporte preciso de las operaciones económicas), el nivel de satisfacción con los servicios y asistencia prestada por la administración tributaria, o la percepción de la población acerca de la integridad y trato justo de la misma. Esta sección explora las primeras dos categorías de indicadores.

39. Con relación al impacto recaudatorio de las acciones de la administración tributaria se analizaron dos indicadores.

- En primer lugar, se buscó identificar la recaudación de ITBIS asociada a las acciones de la administración tributaria de forma agregada. Para ello se retiró de la recaudación de ITBIS la recaudación producto de los cambios legales y pagos extraordinarios. En general, esta recaudación refleja el efecto del cambio de la tasa reducida de ITBIS a 16%,²⁴ las amnistías tributarias otorgadas,²⁵ y de las acciones de fiscalización y cobranza extraordinarias (por ejemplo, acuerdos transaccionales, cobros compulsivos, fiscalizaciones). El Gráfico 23 deja apreciar que estos efectos no han sido tan elevados entre 2016 y 2023 (0.2% del PIB), pudiendo llevar a concluir que es el desempeño de la administración tributaria el que explica la ganancia de 0.36% del PIB que muestra la recaudación de ITBIS ajustada. Sin embargo, un trabajo adicional por parte de DGII y el Viceministerio de Política Tributaria del Ministerio de Hacienda tendría que ser llevado a cabo para excluir la recaudación estructural asociada a los cambios estructurales de la economía, valga la redundancia, y la recaudación ajustada por el ciclo asociada a la brecha de producción (output gap). Solo luego de excluir estos componentes, el residuo podría dar un indicio del aporte recaudatorio de la administración tributaria. Esto no fue hecho por la misión.
- En segundo lugar, se analizó el valor de los ajustes producto de las fiscalizaciones tanto internas como externas (Gráfico 24). Aunque no necesariamente fueron pagadas, este indicador permite identificar la contribución de la administración tributaria al cierre de la brecha de cumplimiento. Durante el periodo analizado, el monto neto de ITBIS liquidado adicional determinado por las fiscalizaciones fue, en promedio, de 0.021 por ciento del PIB por año (equivalente a 0.45 por ciento de la recaudación de ITBIS). La brecha detectada en la fiscalización contrasta con la magnitud de la brecha de cumplimiento de ITBIS que está en el orden del 3 por ciento del PIB en el periodo analizado. Cabe resaltar que para los años 2022 y 2023 se aprecia una contracción de los ajustes, pudiendo indicar que las amnistías tributarias antes señaladas relajaron la fiscalización en espera del acogimiento de los contribuyentes. También pudiera reflejar la necesidad de perfeccionar la precisión

²⁴ Ley No. 253-12 Sobre el Fortalecimiento de la Capacidad Recaudatoria del Estado para la Sostenibilidad Fiscal y el Desarrollo Sostenible.

²⁵ Ley 46-20 sobre Transparencia y Revalorización Patrimonial y Ley 51-23 que instaura un tratamiento especial transitorio de fiscalización, gestión y recuperación de deuda tributaria.

de la selección de casos de fiscalización (en el Anexo 2 se presentan algunos indicadores que podrían incorporarse a los algoritmos del a DGII) y/o la falta de recursos disponibles para la fiscalización interna y externa.

Gráfico 23. ITBIS ajustado por cambios legales y pagos extraordinarios

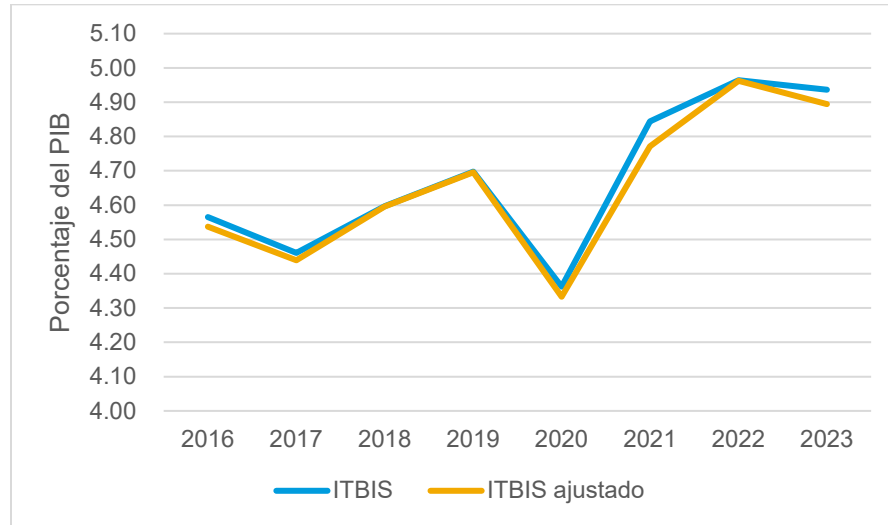
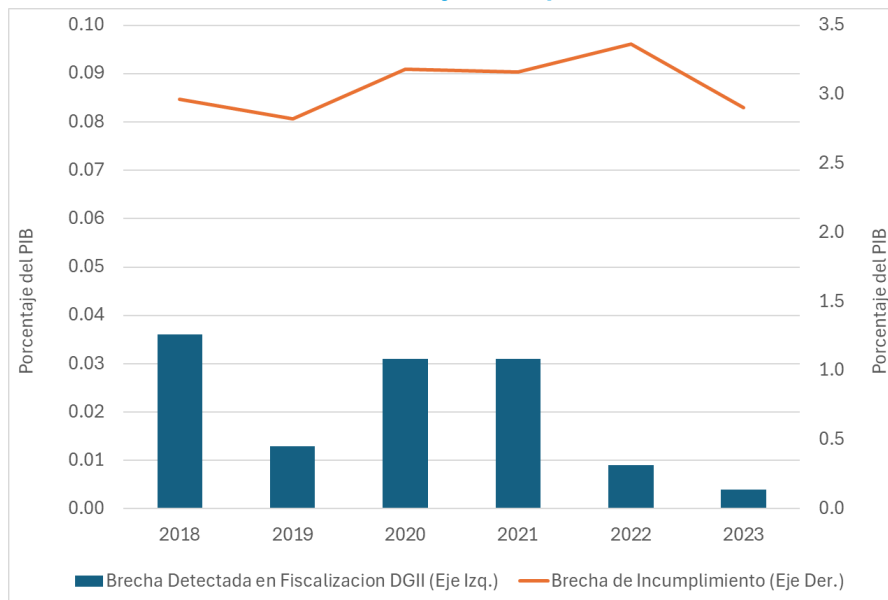


Gráfico 24. ITBIS adicional ajustado por las fiscalizaciones



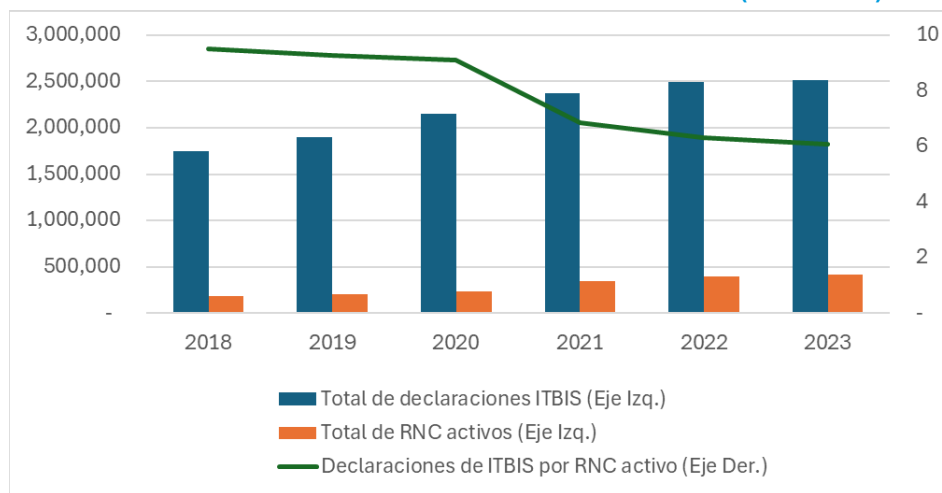
40. Con relación a la mejora en los niveles de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias se analizaron dos indicadores.

- En primer lugar, se analizó el cumplimiento oportuno de las declaraciones de ITBIS. El Gráfico 25 permite apreciar que, si bien los sujetos activos de ITBIS más que se duplicaron en el periodo analizado, las declaraciones recibidas sólo crecieron la mitad. En 2018, cada RNC activo presentaba 9 declaraciones en un año, mientras que en 2023 solo 6, reflejando un incremento en la brecha de

declaración, o la falta de integridad del registro de contribuyentes pues parece contener sujetos de IVA que no se encuentran cumpliendo con sus obligaciones tributarias o que no se encuentran más en operaciones.

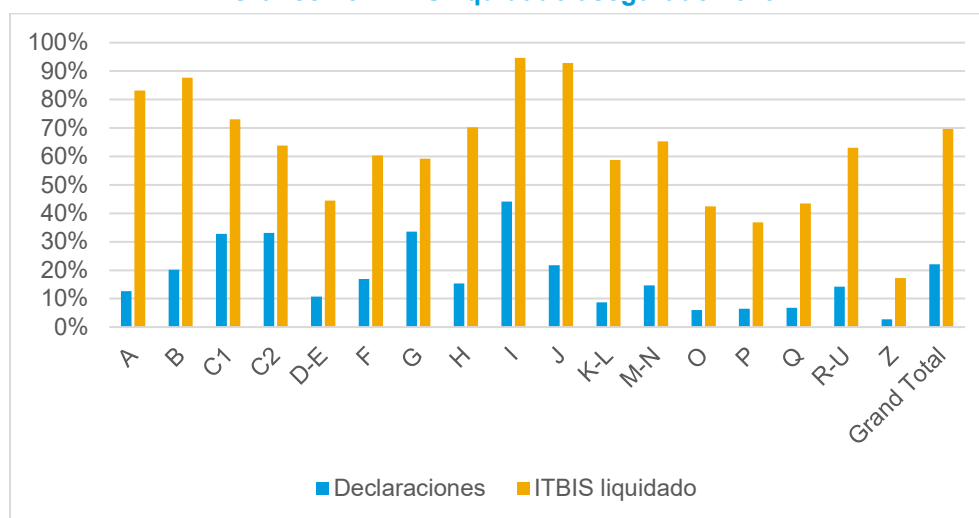
- En segundo lugar, se estimó la recaudación asegurada como indicador del reporte preciso de las operaciones económicas. Aquí se trata de conocer el porcentaje del ITBIS liquidado declarado por los contribuyentes que no muestra inconsistencias luego de aplicársele todas las verificaciones posibles (principalmente el resultado de cruzamientos de información con terceros). La recaudación asegurada refleja principalmente el impacto de las acciones preventivas (servicios, disuasión), pero también el efecto indirecto de las acciones correctivas. Si los porcentajes suben en el tiempo, ello es un indicador de mejora del cumplimiento voluntario. Solo para el año 2019 el porcentaje de declaraciones revisadas es representativo, lo cual a criterio de la misión refleja atrasos en los procesos de revisión de las declaraciones de ITBIS. Considerando solo el año 2019, el Gráfico 26 muestra que el 70% del ITBIS liquidado presenta inconsistencias.²⁶ Por sectores, se aprecia que varios de los sectores reportados por el programa RAGAP como los de mayor brecha de cumplimiento también muestran un ITBIS liquidado inconsistente.

Gráfico 25. Presentación de declaraciones de ITBIS (2018-2023)



²⁶ Para los años siguientes, que incluyen los de la pandemia COVID, los porcentajes son menores pudiendo indicar una mejoría. Sin embargo, el universo de declaraciones revisadas es menos representativo.

Gráfico 26. ITBIS liquidado asegurado 2019



41. La intención final de las estimaciones de la brecha tributaria es que sirvan de insumo para focalizar las operaciones tributarias. En ese sentido, se recomienda que los resultados de la estimación de la brecha obtenida por el programa RA-GAP se integren a la calificación de riesgo global producida actualmente por la DGII. Esta calificación busca conocer de forma integral al contribuyente contemplando su historial de cumplimiento y potencial recaudatorio. Combina indicadores y atributos de riesgo con métricas de probabilidad de ocurrencia y consecuencia de los riesgos para presentar un nivel de riesgo relativo de cada contribuyente. La estimación de la brecha de cumplimiento realizada por el programa RAGAP puede ayudar a refinar la calificación de riesgo global. Esta integración debería realizarse por sector económico y función tributaria, una vez que se consiga determinar la brecha de cobranza. Asimismo, estimaciones adicionales por tamaño de contribuyente, tipo de contribuyente, localización geográfica, etc. permitirían afinar aún más el proceso de calificación de riesgo global de la DGII.²⁷

²⁷ Ver FMI TNM "Using Top-Down Compliance Gap Techniques to Supplement the Compliance Risk Management Framework".

V. Recomendaciones

VI. Se proponen las siguientes acciones derivadas de la estimación de brecha de ITBIS obtenida bajo la metodología RA-GAP:

- Sostener la buena práctica de estimar anualmente el incumplimiento del ITBIS y, en base a la capacidad creada para aplicar el modelo RAGAP, estimar la brecha de ITBIS para 2024
- Extender la serie antigua DGII para las mismas anualidades de la estimación actual RA-GAP puede resultar útil para contrastar resultados de dos metodologías similares (pero no idénticas).
- Retropolar (extrapolar hacia años anteriores, con cuentas nacionales estimadas bajo el nuevo año base) la actual serie RA-GAP, si el BCRD produce agregados macro previos a 2018 en base 2018
- Enlazar individualmente cada dato de pago y devolución de ITBIS con su correspondiente reflejo en una declaración de ITBIS para el universo de contribuyentes.
- Profundizar la comparación de los actuales resultados sectoriales de brecha de ITBIS con la experiencia de control y auditoría de la DGII en tales sectores, teniendo en cuenta que tres de ellos concentrarían la mayor posibilidad de movilizar recursos reduciendo el incumplimiento:
 - Comercio-construcción (Prom. 1.1 punto de PIB), tendencia temporal estable
 - Hotelería y restaurantes (Prom. 1.1 punto de PIB), tendencia temporal con algún grado de preocupación
 - Servicios profesionales (Prom. 0.7 puntos de PIB), tendencia temporal estable
- Formar un grupo de trabajo de la DGII y el Viceministerio de Política Tributaria del Ministerio de Hacienda para perfeccionar las estimaciones sobre la contribución de las acciones de la administración tributaria a la recaudación de ITBIS esbozadas en el párrafo 39.
- Integrar el proceso de estimación de la brecha de cumplimiento del ITBIS con la operación y revisar su consistencia de calificación de riesgo global de la DGII.

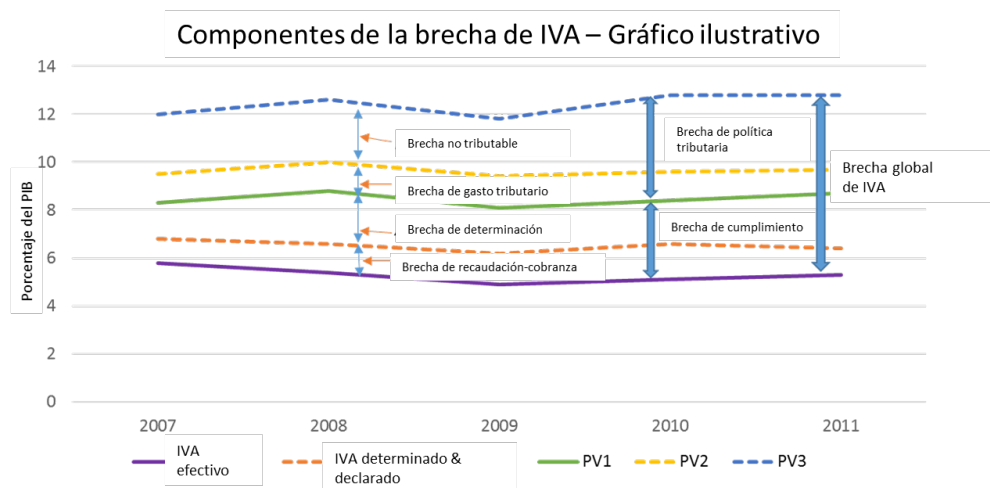
Anexo I. Definiciones usadas para la brecha tributaria

Componentes de la brecha de IVA

La brecha global de IVA es la suma de las brechas de cumplimiento y de política tributaria, que miden la pérdida de recaudación debido al incumplimiento de los contribuyentes y los alivios de política tributaria, respectivamente. El enfoque RA-GAP usa los mismos modelos analíticos para estimar ambos componentes, los que se desglosan como se indica más abajo. Los componentes de la brecha de IVA se exponen en la Ilustración subsiguiente.

Brecha global de IVA	Diferencia entre el IVA potencial, considerando como si todo el consumo final estuviese gravado con la tasa estándar vigente, y la recaudación efectiva de IVA. La brecha global de IVA es la suma de la brecha de <i>cumplimiento</i> y la brecha de <i>política tributaria</i> .
Brecha de cumplimiento	Diferencia entre el IVA potencial, considerando el marco de la política tributaria vigente, y la recaudación efectiva. La brecha de cumplimiento es la suma de la brecha de <i>determinación</i> y la brecha de <i>recaudación-cobranza</i> .
Brecha de determinación	Diferencia entre la recaudación potencial, considerando el marco de la política tributaria vigente, y el IVA declarado o determinado.
Brecha de recaudación-cobranza	Diferencia entre el IVA declarado o determinado y el IVA efectivamente recaudado.
Brecha de política tributaria	Diferencia entre el IVA potencial, considerando que todo el consumo final estuviera gravado a la tasa estándar vigente y el IVA potencial dado el marco de la política tributaria vigente. La brecha de política tributaria es la suma de la brecha de gasto tributario y la brecha de componentes no tributables.
Brecha de gasto tributario	Diferencia entre el IVA potencial, considerando que la mayoría del consumo final está afecto a la tasa estándar vigente, pero dónde un conjunto mínimo estándar de exenciones se mantiene, y el IVA potencial, considerando la política tributaria vigente.
Brecha de componentes no tributables	Diferencia entre el IVA potencial, considerando como si todo el consumo final estuviera gravado con la tasa estándar vigente, y el IVA potencial, considerando que la mayoría del consumo final está afecto a la tasa estándar vigente, pero donde un conjunto mínimo estándar de exenciones se mantiene. También es conocida como la brecha de eficiencia.
Eficiencia-C	Ratio del IVA efectivo sobre el IVA potencial, considerando como si todo el consumo final estuviera gravado con la tasa estándar vigente. La eficiencia-C puede ser expresada como:

$$eficiencia - C = (1 - brecha de cumplimiento) \times (1 - brecha de política tributaria)$$



Dónde:
 PV1: IVA potencial con marco de política tributaria vigente y brecha de cumplimiento cero
 PV2: IVA potencial sin ningún gasto tributario
 PV3: IVA potencial sin ninguna brecha de política tributaria

Anexo II. Indicadores de riesgo

Riesgo	Indicador
Subdeclaración de ventas, uso indebido de crédito fiscal, evasión en operaciones internas	Tasa efectiva de ITBIS (ITBIS liquidado/ventas gravadas)
Subdeclaración de ingresos o sobrededucción de gastos para reducir la carga impositiva	Tasa efectiva de ISR (ISR liquidado/ingresos brutos)
Sobrecosto ficticio, manipulación contable, desalineación con márgenes del sector	Tasa de ganancia bruta (ganancia/ingresos brutos)
Comportamiento anómalo dentro del sector, riesgo de planificación agresiva	Score relativo de tasa efectiva de ITBIS por actividad económica
Incumplimiento sistemático de la obligación de declarar	Número de períodos con declaraciones omitidas
Comportamiento pasivo frente a las obligaciones, riesgo de evasión o desidia	Frecuencia de presentación tardía
Posible uso de facturación falsa o no registrada	Diferencias significativas entre declaraciones de compras y ventas
Posible crédito ficticio, comportamiento atípico	Monto elevado de saldos a favor acumulados sin uso ni devolución
Subdeclaración por manipulación de fechas o ingreso ficticio para obtener beneficios	Variabilidad alta de ingresos declarados entre años (>50%)
Ocultamiento de operaciones, simulación de empresa, riesgo de facturación falsa	Registro con empleados, pero sin ingresos declarados
Riesgo de uso de facturación falsa	Declaración de compras elevadas a contribuyentes no localizados o fantasmas
Riesgo de no declaración del ITBIS interno derivado de importaciones	Importaciones elevadas sin declaraciones de ITBIS local
Incumplimiento en la dimensión de pago, evasión por inacción o falta de liquidez recurrente	Existencia de deuda tributaria vencida y creciente
Riesgo estructural de simulación de empresa, testaferros o uso de estructuras opacas	Cambio frecuente de representante legal o domicilio fiscal
Subdeclaración de valores en importación, riesgo de contrabando, subfacturación	Contribuyente detectado en operaciones sospechosas por aduanas
Ocultamiento de operaciones, no reporte de terceros, afectación al cruce de información fiscal	Incumplimiento de obligaciones informativas (ej. envío Compras/Ventas)

Anexo III. Acerca de valores sectoriales negativos o cercanos a cero

No es inusual que las estimaciones de brecha a nivel de un sector individual puedan arrojar algunos valores negativos o valores muy pequeños, incluso a nivel del segundo decimal. Usualmente, los valores negativos o muy cercanos a cero se explican por tres razones principales:

Las diferencias de clasificación sectorial de algunos contribuyentes en los registros de la administración tributaria versus las unidades productivas asociadas en los registros de cuentas nacionales. Por ejemplo, si un contribuyente tiene actividades en dos sectores (agricultura y manufactura de alimentos), para los registros tributarios su valor agregado total aparecerá en una sola declaración de IVA, representando aquel sector que se considera principal. En cuentas nacionales, en cambio, su valor agregado será dividido en dos unidades productivas: una que irá para el sector agricultura y otra para el sector manufactura de alimentos, provocando una diferencia comparativa y, eventualmente, un valor de brecha negativo en un sector, y a su vez, compensado por un valor positivo y más alto en el otro sector. Con lo anterior, se indica que los valores se netean, por lo que el valor total estimado para la brecha tributaria de toda la economía permanece inalterado.

Por otro lado, y en pocas ocasiones, puede ocurrir que un valor negativo o cercano a cero de brecha indique una sobretributación de un sector (esto ocurre en ocasiones cuando los contribuyentes de un sector acumulan significativos créditos a favor, pero la administración no autoriza o rechaza esas devoluciones).

Finalmente, valores negativos por sobre cierto nivel (típicamente sobre 1 por ciento del PIB) pueden estar reflejando un problema severo de mantenimiento de códigos sectoriales actualizados en la administración del IVA.

En el caso del ITBIS, se hizo una prueba con 10 empresas grandes de comercio, y se comparó el sector declarado ante la DGII con el que correspondía al rubro ampliamente conocido por el público, coincidiendo en casi todos los casos. Por ello, se descartaría la causa (3). Respecto a si hay créditos de ITBIS a favor acumulándose en el sector manufactura sin ser devueltos a los contribuyentes (donde el valor negativo es más alto y va aumentando en magnitud a través del tiempo), la opinión de los expertos en la legislación de la DGII es que no habría limitaciones a las devoluciones de ITBIS exportador, ni legales ni administrativas. Dado ese análisis, la causa (2) se descartaría también. Por lo tanto, solo queda la causa (1) como variable de explicación, la cual resulta inherente al método de estimación.

Lo que se puede concluir, para fines prácticos, es que los niveles de incumplimiento observados en los sectores de valor negativo o cercano a cero no presentan un riesgo significativo de incumplimiento en términos de volumen. Eso no significa que individualmente existan en esos sectores contribuyentes que evadan el ITBIS, pero solo implica que en el agregado sectorial relativo a otros sectores no aparece de un volumen significativo dicha brecha sectorial.