

Resumen Ejecutivo

OCTUBRE 2004

Ley Reforma Fiscal No. 288-04

LEY REFORMA FISCAL NO. 288-04

Introducción

El presente Resumen Ejecutivo corresponde a la Ley No. 288-04 de la Reforma Fiscal (en lo adelante “la Reforma”) que modifica el Código Tributario, así como otras leyes de índole fiscal, las cuales serán indicadas más adelante.

Este resumen está orientado a ser una herramienta informativa para la comunidad empresarial y el público en general y, como tal, aborda los aspectos más relevantes de la citada Reforma. Además, constituye un nuevo esfuerzo de la Oficina Pellerano & Herrera, a los fines de mantener a sus clientes y relacionados al tanto de los más recientes acontecimientos de interés nacional, como definitivamente lo es la referida Reforma.

I. Antecedentes de la Reforma

Ante las dificultades experimentadas por las autoridades fiscales para lograr que un segmento importante del universo de los contribuyentes cumpliera cabalmente con las obligaciones fiscales establecidas en el Código Tributario (en lo adelante, el Código) y otras leyes de carácter fiscal, en el mes de diciembre del año 2000, mediante la Ley 147-00, se creó el impuesto del anticipo de 1.5% sobre los ingresos brutos. Mediante la creación de este impuesto, inicialmente calificado como transitorio, el fisco buscaba asegurar cierta estabilidad en las recaudaciones.

En ese mismo orden, en enero de 2001 surge una modificación a dicho impuesto, mediante la Ley 12-01, que lo convierte en un impuesto mínimo obligatorio. Es decir, las personas jurídicas con ingresos anuales superiores a los RD\$6,000,000.00 estaban obligadas al pago mínimo de un 1.5% de sus ingresos brutos, aún en caso de declaración de pérdidas.

La medida anterior estuvo acompañada de una amnistía fiscal que procuraba, fundamentalmente, que los contribuyentes tuvieran la oportunidad de transparentar la totalidad de su patrimonio. Sin embargo, el efecto de la referida Ley fue menos favorable a lo anticipado por parte de las autoridades fiscales ya que, por una razón u otra, un segmento importante de los contribuyentes no se acogió a la referida ley.

Lo anteriormente indicado muestra que los intentos de aumentar el volumen de las recaudaciones resultaron sólo parcialmente exitosos. Ante la necesidad de la Administración Tributaria de agenciarse mayores recursos y ante los

visibles obstáculos que enfrentaba la aprobación de una reforma fiscal, el gobierno buscó la forma de obtener ingresos adicionales. De esa necesidad surge la promulgación de los decretos 727-03 y 646-03, que colocan un impuesto de un 5% a las exportaciones y de un 2% al sector importador, respectivamente; medidas que fueron rechazadas abiertamente por los sectores afectados.

Más recientemente, en el año 2004, las autoridades deciden cubrir ciertos cuestionamientos emanados de los sectores afectados dando carácter de ley a esos decretos. Para esos fines introducen por ante las cámaras legislativas los referidos impuestos, donde los mismos son aprobados, y el Poder Ejecutivo los promulga como las leyes 01-04 y 02-04.

Finalmente, a las consideraciones anteriores se adicionan los Acuerdos con la Organización Mundial del Comercio (OMC) y potencialmente el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos, que obligan al Estado Dominicano a generar ingresos importantes vía la DGII, por dos razones fundamentales: el desmonte arancelario que implica el Tratado de Libre Comercio, el cual hará que las recaudaciones que se realizan a través de la Dirección General de Aduanas registren un significativo descenso, y la inminente negociación de un Acuerdo con el Fondo Monetario Internacional.

II. Disposiciones legales que deroga o modifica la Ley de Reforma Fiscal

La Reforma modifica las siguientes leyes:

- a. Ley No. 11-92 de fecha 16 de mayo de 1992, que establece el Código Tributario y sus modificaciones;
- b. Ley No. 18-88 de fecha 5 de febrero de 1988, que establece el Impuesto a la Vivienda Suntuaria y Solares Urbanos no Edificados y sus modificaciones;
- c. Ley No. 2569 de fecha 4 de diciembre de 1950 de Impuestos Sobre las Sucesiones y las Donaciones y sus modificaciones;
- d. Ley No. 831 de fecha 5 de marzo de 1945, que sujeta a un impuesto proporcional los actos intervenidos por los registradores de títulos;

- e. Ley No. 1041 de fecha 21 de noviembre de 1935 de reformas al Código de Comercio y disposiciones relativas a la formación de compañías por acciones;
- f. Ley 147-00 de fecha 27 de diciembre de 2000;
- g. Ley 12-01 de fecha 17 de enero de 2001;
- h. Ley No. 831 de fecha 5 de marzo de 1945;
- i. Ley No. 6-04 del 11 de enero de 2004;
- j. Ley No. 3341, de fecha de 14 de julio de 1952;
- k. Ley No. 32 de fecha 14 de octubre de 1974;
- l. Ley No. 5113 de fecha 24 de abril de 1959;
- m. Ley No. 3-04 de fecha 14 de enero de 2004; y,
- n. Deroga cualquier otra disposición que le sea contraria.

III. Sanciones pecuniarias

En el Artículo Primero, la Reforma agrega al Párrafo del Artículo 248 del Código - el cual se refiere a la evasión tributaria - que las diferencias de impuestos determinados como consecuencia de las fiscalizaciones realizadas por la Administración Tributaria estarán sujetas a los recargos establecidos en el Artículo 252 del Código, el cual establece que la mora por recargos será de un 10% el primer mes o fracción de mes y de un 4% adicional por cada mes o fracción de mes subsiguientes.

Otra sanción pecuniaria dispuesta por la Reforma se encuentra en su Artículo Quinto, cuando dispone agregar un párrafo al Artículo 288 en el siguiente tenor: “Cuando un contribuyente presente su declaración jurada y en el proceso de fiscalización se le hagan impugnaciones referentes a los literales a, b, y e del presente Artículo, al contribuyente se le aplicará una sanción pecuniaria equivalente a un 25% de cada gasto impugnado, sin perjuicio de los recargos e intereses indemnizatorios correspondientes que resulten aplicables.”

Esta nueva disposición afectará sensiblemente a los contribuyentes ya que establece, en adición a los recargos e intereses indemnizatorios ya existentes, un recargo nuevo de un 25%.

IV. Impuesto sobre la Renta

El *Artículo Segundo* de la Reforma amplía lo dispuesto en el Artículo 287 del Código sobre las Deducciones Admitidas, específicamente el literal k, proponiendo que las pérdidas que sufran las empresas en sus ejercicios económicos y que son deducibles de las utilidades obtenidas en los ejercicios inmediatos subsiguientes (sin poder extenderse de tres ejercicios), en ningún caso, serán compensables en el período actual o futuro, cuando dichas pérdidas provengan de otras entidades con las cuales el contribuyente haya realizado algún proceso de reorganización (luego de la publicación de la Reforma).

Esta nueva disposición tendrá un impacto sustancial sobre los procesos de fusiones y reorganizaciones que estaban en carpeta.

En cuanto a la prerrogativa de deducir de la renta bruta los gastos comprobados necesarios para obtener, mantener y conservar la renta gravada, que otorga el literal m del Artículo 287, el *Artículo Tercero* de la reforma agrega un Párrafo a dicho literal, mediante el cual convierte en mutuamente excluyente el uso de la prerrogativa con el uso de la exención contributiva dispuesta en el Artículo 296 del Código.

Si bien es entendible el razonamiento que sustenta la medida, esta disposición va en detrimento de las personas físicas que cumplen esta condición.

El *Artículo Cuarto*, por su parte, dispone agregar un párrafo al literal d) del Artículo 288 del Código en el sentido de que no serán considerados gastos deducibles los recargos, multas e intereses aplicados como consecuencia del incumplimiento de cualquier ley tributaria.

En otro orden, el *Artículo Sexto* modifica la escala de las tasas a pagar como consecuencia de este impuesto por las personas físicas residentes o domiciliadas en el país, dispuesta en el Artículo 296 del Código, estableciendo que la misma será ajustada anualmente por la inflación acumulada correspondiente al año inmediatamente anterior según las cifras publicadas por el Banco Central, como sigue:

1. Rentas de RD\$ 0.00 hasta RD\$240,000.00: Exentas;
2. La excedente a los RD\$ 240,000.01 hasta RD\$360,000.00: 15%;
3. La excedente a los RD\$ 360, 000.01 hasta RD\$500,000.00: 20%;
4. La excedente RD\$500,000.01 en adelante: 25%.

En lo que concierne a los dividendos pagados en efectivo a los accionistas, sean éstos personas naturales o físicas, así como morales o jurídicas, el *Artículo Séptimo* la Reforma modifica el Párrafo I del Artículo 308 del Código estableciendo que la cantidad retenida en virtud de esa disposición constituirá un crédito contra el impuesto sobre la renta de la persona moral que realiza la distribución. Este crédito aplicará para el año fiscal en que tiene lugar la retención, siempre y cuando el valor distribuido haya pagado Impuesto sobre la Renta.

Con esta disposición el fisco procura terminar con la práctica de utilizar el crédito que origina el pago de dividendos en efectivo a los accionistas, sin previamente haber liquidado el Impuesto sobre la Renta por los beneficios obtenidos.

Asimismo, el *Artículo Séptimo* deroga el Párrafo VI del Artículo 308, sobre la transferencia de créditos de personas morales con exención que paguen dividendos a accionistas.

Otra modificación establecida por la Reforma es la de su *Artículo Octavo* con relación a los porcentajes de la renta bruta establecidos en los literales a) y d) del Párrafo I del Artículo 309, de manera que de un 20% sobre las sumas pagadas o acreditadas en cuenta por concepto de alquiler o arrendamiento de cualquier tipo de bienes muebles e inmuebles, se reduce a un 10%, en beneficio del contribuyente. Por otro lado, se aumenta de un 1.5% a un 2% el impuesto sobre los pagos realizados por el Estado y sus dependencias, incluyendo las empresas estatales y los organismos descentralizados y autónomos, a personas físicas y jurídicas, por la adquisición de bienes y servicios en general, no ejecutados en relación de dependencia.

V. Anticipos

En su *Artículo Noveno* la Reforma modifica, a partir del año fiscal 2006, lo establecido en el Artículo 314 sobre los Anticipos, de manera que los contribuyentes (personas jurídicas) del Impuesto Sobre la Renta pagarán los anticipos en base a doce cuotas mensuales equivalentes al 100% del Impuesto sobre la Renta liquidado en el período anterior.

En este orden de ideas, si no se liquida Impuesto sobre la Renta debido a que no se generaron utilidades, no se pagarán anticipos porque no habría impuesto liquidado, que es precisamente la base para calcularlos. En otro sentido, se retomaría la forma en que se calculaban los anticipos hasta el ejercicio fiscal del año 2000, con la diferencia de que ahora se cobrará lo mismo en doce (12) cuotas iguales y antes se cobraba en cuotas de 50%, 30% y 20% en los meses sexto, noveno y duodécimo.

En ese mismo sentido, la Reforma dispone que durante el año fiscal 2005 las empresas pagarán por concepto de anticipos un monto igual a los anticipos liquidados durante el año fiscal 2004, los cuales no estarán sujetos a ningún tipo de deducciones por concepto de saldo a favor y, en caso de haber anticipos pendientes de pago durante los meses de 2004, los mismos serán pagados de acuerdo al sistema vigente antes de la aprobación de la Reforma.

Debemos señalar que con la aplicación de esta nueva forma de calcular los anticipos potencialmente resultarán beneficiados, por una parte, aquellos contribuyentes, en los que el 25% de su Renta Neta Imponible supere lo pagado como anticipos, pues la DGII no les exigirá que paguen los mismos (anticipos) en base al Impuesto Sobre la Renta liquidado en el año 2004, sino en base a los anticipos pagados en el ejercicio del 2004, lo cual redundará en beneficio del contribuyente que presente la aludida situación. Por el contrario, estarán potencialmente en desventaja, aquellos contribuyentes que, al cierre del ejercicio fiscal del presente año 2004 declaren pérdidas, pues de cualquier modo tendrán que pagar sus anticipos

para el ejercicio de 2005 en base a los anticipos pagados en el ejercicio de 2004.

VI. Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS)

En el *Artículo Décimo* de la Reforma se plantea que la tasa del ITBIS sea aumentada de un 12% sobre la base imponible como establece el Artículo 341 del Código, a un 16%. Para el caso de servicios de publicidad, la tasa de este impuesto se mantendrá igual, es decir, en un 6%, aunque a partir del 1ero. de enero de 2005 y hasta el 31 de diciembre de ese mismo año, la tasa será de un 10% y desde el 1ero. de enero de 2006, la tasa será de un 16% igual a la aplicable a los demás servicios.

VII. Impuesto Selectivo al Consumo

El Artículo *Undécimo* de la Reforma elimina la aplicación del impuesto a la partida arancelaria 2402.10.00 que corresponde a “los cigarros puros, incluso despuntados y cigarrillos o puritos que contengan tabaco”, mientras que se modifican las tasas de las partidas arancelarias 2403.10.00 correspondientes a “*Tabaco para fumar con sucedáneos del tabaco en cualquier proporción*” y 2403.99.00, a “*los demás*”, las cuales fueron aumentadas de un 65% a un 130%.

De igual manera, se introdujeron aumentos significativos a los valores consignados en la tabla utilizada para la aplicación de este impuesto a los productos del alcohol, bebidas alcohólicas y cervezas. En estos casos el Impuesto Selectivo al Consumo es independiente de cualquier otro impuesto y no se considerará como parte del precio para el cálculo de la base imponible de cualquier otro tributo.

En cuanto al Impuesto Selectivo al Consumo aplicable a los productos del tabaco, se modificó la base imponible para aplicar el ITBIS, pues antes de la Reforma Fiscal el Impuesto Selectivo al Consumo se consideraba como parte de la base imponible del ITBIS y ahora no.

También se introdujeron aumentos importantes a los valores consignados en la tabla utilizada para la

aplicación de este impuesto a los cigarrillos que contengan tabaco.

Por otra parte, la reforma fiscal dispone que los valores a ser utilizados para liquidar el Impuesto Selectivo al Consumo a los productos del alcohol y del tabaco serán actualizados por inflación trimestralmente a partir del año 2005.

Dentro de las reformas al Impuesto Selectivo al Consumo se encuentra uno de los puntos que ha causado más debates, de cara a la aprobación del Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos, se trata del 25% sobre el precio de venta ex embotelladoras a los refrescos y gaseosas de fabricación nacional que utilicen edulcorantes, siropes con alto contenido de fructuosa en sus procesos de producción.

Con la finalidad de subsanar la situación, el Poder Ejecutivo remitió al Congreso Nacional un anteproyecto de ley que tiene por finalidad introducir en la ley de Reforma una enmienda que elimine el citado impuesto y, en consecuencia, elimine cualquier elemento que pudiera obstaculizar la aprobación del TLC.

Con referencia a los servicios gravados con el Impuesto Selectivo al Consumo, entre los cuales se encuentran los servicios de comunicaciones de larga distancia, nacionales o internacionales, la Reforma en su *Artículo Duodécimo* reestablece los Artículos 381 y 382 del Código Tributario.

En el caso del Artículo 381 del Código Tributario, que establece el cobro de una tasa de 10% a los servicios de comunicaciones, el texto de la Reforma se mantiene igual, excepto que suprime la parte que reza: "... que sean facturados en la República Dominicana o a un consignatario en la República Dominicana".

Debemos señalar que este nuevo Impuesto Selectivo al Consumo aplicado a las telecomunicaciones en modo alguno sustituye el ITBIS de 16%. Por lo tanto, estos servicios quedarán gravados con un total de un 28%, incluyendo la contribución del 2% requerida bajo la Ley de Telecomunicaciones No. 153-98.

El Artículo 382 del Código, luego de haber sido derogado por la Ley 12-01 de fecha 17 de enero de 2001, crea

mediante el Artículo 12 de la presente Reforma un impuesto a los pagos realizados mediante cheques y transferencias de la manera siguiente:

Artículo 382: Se establece un impuesto de 0.0015 (1.5 por mil) sobre el valor de cada cheque de cualquier naturaleza, ya sea pagado por las entidades de intermediación financiera o a través de la Cámara de Compensación Electrónica (ACH). Las transferencias por concepto de pagos a la cuenta de terceros en un mismo banco se gravarán con un impuesto de 0.0015 (1.5 por mil). De este gravamen se excluyen el retiro efectivo tanto en cajeros electrónicos como en las oficinas bancarias, el consumo de las tarjetas de crédito, los pagos bajo la Seguridad Social, los pagos hechos a favor del Estado Dominicano por concepto de impuestos, así como las transferencias que el Estado deba hacer de estos fondos.

Este impuesto se presentará y pagará en la DGII, en la forma y condiciones que ésta establezca.

VIII. Impuesto Sobre la Propiedad Inmobiliaria a la Vivienda Suntuaria y Solares Urbanos no Edificados

La Reforma modifica los tres primeros Artículos de la Ley No.18-88, en su Artículo Décimo Tercero, ampliando las exenciones de RD\$3,000,000.00 a RD\$5,000,000.00 para el caso de las edificaciones y creando una exención de RD\$5,000,000.00 para el caso de los solares urbanos no edificados.

Los inmuebles gravados, de conformidad con la Reforma son los siguientes:

- a) aquellos destinados a viviendas cuyo valor sobrepase los RD\$5,000,000.00 incluyendo el valor del solar. Debemos indicar que anteriormente los edificios comerciales no estaban gravados con el referido impuesto; sin embargo, con la Reforma quedan gravados también los edificios destinados a actividades comerciales, industriales y profesionales.
- b) solares no edificados e inmuebles no destinados a viviendas -incluyendo los de propósito comercial, industrial y profesional - cuyo valor sobrepase los cinco millones de pesos. Esta

nueva disposición beneficia al contribuyente, pues anteriormente se pagaba el referido impuesto por los solares urbanos no edificados, independientemente de su valor.

Es importante destacar que quedan excluidas de este impuesto las viviendas cuyos propietarios hayan cumplido los sesenta y cinco (65) años de edad, siempre que no haya sido transferida de dueño en los últimos quince años y sea la única propiedad inmobiliaria que posea.

Asimismo, el referido impuesto excluye de su base imponible los terrenos rurales dedicados a la explotación agropecuaria, así como el mobiliario, los equipos, maquinarias, plantas eléctricas, mercancías y otros bienes muebles que se encuentren dentro de los inmuebles gravados.

En el caso de los inmuebles descritos en el literal b) del Artículo 13 de la Reforma, es decir, solares que sean propiedad de personas jurídicas con contabilidad organizada y paguen impuesto sobre la renta, la base para aplicar el impuesto sobre la propiedad inmobiliaria, vivienda suntuaria y solares urbanos no edificados, será el costo de adquisición ajustado por inflación hasta su último ejercicio fiscal.

En caso de que dicha persona jurídica no presente operación o el costo de adquisición no haya sido actualizado, el valor del inmueble será determinado por la Dirección General de Catastro Nacional.

La tasa de dicho impuesto es de 1% del valor de los inmuebles gravados y se aplicará a cada inmueble de manera independiente, luego de deducir en cada caso los RD\$5,000,000.00 que están exentos.

IX. Impuesto sobre las Sucesiones y las Donaciones

El *Artículo Dieciséis* de la Reforma establece que la tasa del impuesto sobre las sucesiones será de un 3% sobre el valor de la masa sucesoral, luego de haber sido hechas las deducciones correspondientes para el caso de las sucesiones, constituyendo una reducción importante en el pago de este impuesto. Anteriormente existía una tabla

progresiva para la aplicación del referido impuesto que llegaba a alcanzar un 32%.

En el caso de las donaciones el impuesto será de un 25% del valor de la donación.

En su Artículo Diecisiete la Reforma deroga el Artículo 5 de la Ley 2569 sobre Sucesiones y Donaciones, el cual establecía la clasificación en categorías de los beneficiarios de las transmisiones de bienes por causa de muerte.

El *Artículo Dieciocho* modifica el impuesto proporcional a los actos intervenidos por los registradores de títulos del Artículo 7 literal d) de la Ley No. 831 de fecha 5 de marzo de 1945 como sigue: “Los aportes en naturaleza al capital social de las compañías y los aportes sociales constituidos por inmuebles registrados tanto en caso de organización como reorganización de compañías nacionales.” Por lo tanto, no estarán gravados con el impuesto de transferencia, los aportes en naturaleza a compañías locales; aunque sí lo estarán los aportes realizados a compañías off shore.

El *Artículo Diecinueve* de la Reforma deja sin efecto las exenciones fiscales contempladas en la Ley No. 6-04 del 11 de enero de 2004, Ley Orgánica del Banco de Fomento de la Vivienda y la Producción. Con esta disposición se eliminan una serie de exenciones fiscales que disfrutaba el Banco de Fomento de la Vivienda, antiguo Banco Nacional de la Vivienda (BNV), las que también beneficiaban a aquellos contribuyentes que realizaban inversiones en la referida institución.

X. Impuesto sobre Transferencias Inmobiliarias

En el *Artículo Veinte* de la Reforma se aplica un impuesto de un tres por ciento (3%) a las transferencias inmobiliarias sobre el valor de mercado del inmueble transferido. De igual modo, se aplica a las transferencias de inmuebles con un valor superior al millón de pesos, adquiridos con fondos de préstamos otorgados por las entidades de intermediación financiera; el referido valor será ajustado anualmente por inflación.

Esto significa una importante reducción pues, anteriormente, los impuestos de transferencias

estaban gravados con un impuesto de un 4% más un 12% sobre el referido 4%. Sin embargo, queda eliminada la exención antes aplicable a las transferencias que se financiaban a través de las entidades del sistema de ahorros y préstamos.

XI. Impuesto de Constitución de Sociedades Comerciales

Los impuestos por concepto de constitución de compañías en comandita por acciones, compañías por acciones, sociedades de hecho y en participación estarán sujetas a un impuesto de 0.5% (la mitad del 1%) del capital social autorizado, el cual no podrá ser menor de RD\$1,000.00. De igual forma se aplicará en los casos donde se efectúen aumentos de capital, comportando un aumento significativo en dicho impuesto.

XII. Otros impuestos

De conformidad con el *Artículo Decimocuarto* de la Reforma, a partir del 1ero. de enero de 2005 todos los tributos no contemplados dentro del Código Tributario, exceptuando timbres, sellos, tapas, registros y candados que se utilizan para el control de la producción local e importación de productos terminados que hayan sido establecidos en valores específicos por debajo de RD\$30.00 serán ajustados en su valor y sometidos a ajustes anuales por inflación.

Además, el mismo Artículo establece que los contribuyentes que hasta la fecha no hayan acogido la corrección de su patrimonio que dispone la Ley 11-01 en su Artículo número 1 podrán hacerlo hasta el 31 de diciembre de 2004 pagando un uno por ciento (1%) de la diferencia del valor del patrimonio ajustado.

El efecto que tenga el proceso de corrección de los estados financieros de las personas físicas, jurídicas y negocios de único dueño no generará efecto fiscal u obligación respecto a los impuestos establecidos en los títulos que conforman el Código.

Ciertamente, las disposiciones arriba referidas representan una gran oportunidad para aquellos contribuyentes que quieran retornar y declarar capitales que tienen fuera de República Dominicana; así como aquellos que por una razón u otra no realizaron las correcciones en su patrimonio, según lo consignaba la Ley 11-01 en su Artículo número 1 en especial, porque las aludidas correcciones a los estados financieros no generarían efectos fiscales adicionales más allá del pago del 1% allí establecido.

Si usted desea adquirir una copia electrónica o la traducción al inglés de este documento, contacte a Milciades Rodríguez al Tel.: (809) 735-2260 o al E-mail: m.rodriguez@phlaw.com

Pellerano & Herrera. *Abogados*

SANTO DOMINGO
Av. John F. Kennedy No.10
Santo Domingo, República Dominicana
Apartado Postal 20682
Tel. (809) 541-5200
Fax (809) 567-0773

SANTIAGO
Calle Paseo Oeste, La Rosaleda
Edif. Bionuclear, 1er. Piso
Santiago, República Dominicana
Tel.: (809) 580-1725
Fax : (809) 582-2170

BAVARO, PUNTA CANA
Plaza Larimar, Local 27
Bávaro, Punta Cana
República Dominicana
Tel.: (809) 552-1105
Fax: (809) 552-1986

AZUA
Calle Duarte Esq. 19 De Marzo
Edificio Banco Popular, Piso 2
Azua, República Dominicana
Tel.: (809) 521-2178
Fax: (809) 521-2281

International mailing address:
A-303
P.O. Box 52-4121
Miami, FL 33152-4121
United States of America

www.phlaw.com
ph@phlaw.com