

## **CONSULTAS TRIBUTARIAS: PÚBLICAS Y VINCULANTES**

### **I.- Introducción.**

Debido a que en muchos casos la ley tributaria puede ser complicada en su aplicación y contener elementos muy técnicos, la misma ley establece el derecho de todo contribuyente de consultar a la Administración Tributaria sobre aspectos específicos y de recibir una respuesta satisfactoria.

Sin embargo, la respuesta a una consulta es tan solo el criterio que tiene el fisco en relación con el tema consultado y no puede considerarse como una especie de “sentencia administrativa” invariable, razón por la cual los tribunales, al conocer de un caso y aplicar la ley, pueden tener un criterio distinto y decidir un caso con argumentos distintos de los plasmados por el Fisco en respuesta a una consulta.

En este sentido, el artículo 34 del Código Tributario le otorga facultad a la Administración Tributaria para “interpretar administrativamente este Código y las respectivas normas tributarias”, lo cual puede hacer a través de normas generales o de respuestas a consultas o simplemente mediante resoluciones o instructivos.

La jurisprudencia entiende lo siguiente:

1) La Interpretación Impositiva debe resultar de la Letra de la Ley, de la Intención del Legislador o de la Implicancia de la Norma y debe Practicarse teniendo en cuenta el Contexto General de las Leyes. (Sentencia de la Segunda Sala del TCT No.096-2009, de fecha 28 de octubre del 2009)

2) Las Leyes Tributarias son de Interpretación Estricta en virtud del Principio de Legalidad Tributaria. Donde la Ley No Distingue el Intérprete No puede Distinguir. (Sentencia SCJ No.2, de fecha 7 de julio del 2010, Boletín No.1196)

Al ser la respuesta a una consulta un asunto de criterio u opinión particular, en este caso del Fisco, la ley entiende que se trata de un asunto no recurrible ante los tribunales y así lo decidió mediante el artículo 42 del Código Tributario, al señalar que “la respuesta a las consultas presentadas sólo surtirá efectos vinculantes para la Administración Tributaria respecto al consultante y no será susceptible de recurso alguno.”

Así lo he declarado nuestra Suprema Corte de Justicia al señalar que “La Respuesta a una Consulta del Fisco No puede ser Objeto de un Recurso. SCJ No.13, de fecha 16 de septiembre del 2009, Boletín No.1186) Cuando el Recurso No se Interpone contra la Determinación de Impuestos practicada por el Fisco, sino contra Actuaciones Administrativas que son Respuestas a Comunicaciones enviadas por la Recurrente, donde el Fisco Expone Opiniones sobre la Aplicación de la Ley, dichas Comunicaciones pueden ser Calificadas como Consultas, No Susceptibles de Recurso. Sentencia de la SCJ No.360, Número Unico 003-2008-02054, de fecha 16 de septiembre del 2009)

Por otra parte resulta de gran interés jurídico conocer ciertos aspectos sobre la consulta tributaria, en especial los siguientes:

1) Ante los deberes de reserva y publicidad que tiene el Fisco, puede éste o debe publicar las consultas dadas a los particulares?

2) Cómo se manifiesta la Ley de Acceso a la Información Pública en relación con consultas tributarias dadas a particulares?

3) Sabemos que de acuerdo con el artículo 42 del Código Tributario “La respuesta a las consultas presentadas sólo surtirá efectos vinculantes para la Administración Tributaria respecto al consultante y no será susceptible de recurso alguno.” Sin embargo, nos preguntamos: ¿Las consultas dadas por la Administración Tributaria a un particular en específico, son vinculantes solo respecto de las relaciones entre el Fisco y ese consultante, o también son vinculantes para todos los otros contribuyentes que no consultaron?

## **II.- Deberes de Reserva y Publicidad.**

El artículo 33 del Código Tributario dispone que la Administración Tributaria estará obligada a cumplir los siguientes deberes:

- 1) Deber de reserva.
- 2) Deber de publicidad.

### **A) Deber de Reserva.**

En su artículo 47 este Código Tributario dispone lo siguiente:

**Artículo 47:** Las declaraciones e informaciones que la Administración Tributaria obtenga de los contribuyentes, responsables y terceros por cualquier medio, en principio tendrán carácter reservado y podrán ser utilizadas para los fines propios de dicha administración y en los casos que autorice la ley.

**Párrafo I.** No rige dicho deber de reserva en los casos en que el mismo se convierta en un obstáculo para promover la transparencia del sistema tributario, así como cuando lo establezcan las leyes, o lo ordenen órganos jurisdiccionales en procedimientos sobre tributos, cobro compulsivo de éstos, juicios penales, juicio sobre pensiones alimenticias, de familia o disolución de régimen matrimonial.

Se exceptuarán también la publicación de datos estadísticos que, por su generalidad, no permitan la individualización de declaraciones, informaciones o personas.

**Párrafo II.** Cuando un contribuyente haya pagado los impuestos establecidos en los Títulos II, III y IV de este Código, tendrá derecho a solicitar y recibir de la Administración Tributaria, la información sobre el valor de cada uno de los impuestos pagados bajo estos títulos por los demás contribuyentes que participan en el mercado en el que opera el primero.

Sobre el deber de reservas nuestro Tribunal Constitucional ha dicho lo siguiente: “Precisado lo anterior, es menester determinar la naturaleza de la información solicitada por el accionante, cuyo contenido fue considerado como “confidencial” por la autoridad accionada. En ese tenor, se han distinguido las siguientes categorías: **Confidencial:** Dentro del marco de excepción al derecho de libre acceso a la información pública, es aquella información que está en poder del Estado y que sólo compete a sus titulares, de índole estratégica para decisiones de gobierno, acción sancionadora o procesos administrativos o judiciales. También abarca la información protegida por secreto bancario, tributario, comercial, industrial, tecnológico y bursátil; y la relativa al derecho a la intimidad de las personas.” (Sentencia TC/0512/16, de fecha 2 de noviembre del 2016)

## **B) Deber de Publicidad.**

### **Artículo 48. Deber de Publicidad.**

Los actos de la Administración Tributaria son en principio públicos. Los interesados o sus representantes y sus abogados tendrán acceso a las respectivas actuaciones de la Administración Tributaria y podrán consultarlas justificando tal calidad y su

identidad; excepto respecto de aquellas piezas o documentos que la administración estime por decisión motivada mantener en reserva, o que por disposición de este Código o por sus normas especiales así se determine, así como también aquellos que por su propia naturaleza deban mantenerse en reserva.

**Artículo 49.** Cuando a Juicio de la Administración Tributaria ofrezcan interés general, las resoluciones particulares podrán ser dadas a conocer al público mediante su publicación en un periódico de circulación nacional u otro medio adecuado.

Sin embargo, en nuestro país también existe la Ley No.200-04, Ley General de Libre Acceso a la Información Pública, que obliga a las instituciones y organismos del Estado a dar información a los interesados, sobre sus actuaciones.

Sobre este particular nuestro tribunal Constitucional ha declarado lo siguiente: “10.12 En lo concerniente a la invocada violación del artículo 138 de la Constitución, bajo el argumento de que la norma fue emitida sin haberse previamente cumplido con lo dispuesto por el artículo 23 de la Ley núm. 200-04, Ley General de Libre Acceso a la Información Pública, este tribunal entiende que la circunstancia de no haberse garantizado el derecho de audiencia a los destinatarios de la norma hubiera constituido una violación constitucional, por vía del incumplimiento del debido proceso, si la norma, contrario a lo que ya ha sido establecido, hubiera afectado, suprimiendo o menoscabando algún derecho a sus destinatarios. 10.13. Por otra parte, cuando el artículo 138 de la Constitución, que en su numeral 2 establece que la ley regulará “el procedimiento a través del cual deben producirse las resoluciones y actos administrativos, garantizando la audiencia de las personas interesadas, con las excepciones que establezca la ley”, está precisamente estableciendo que es la ley la que regulará, dentro del marco de los principios fijados por dicha disposición constitucional, los procedimientos que deben cumplirse para la producción de resoluciones y actos administrativos. 10.14. En ese sentido, si en la producción de una resolución o acto administrativo no se cumple con algunas de las normas establecidas por las leyes que rigen la forma de producción de tales actos, necesariamente estaremos hablando de actos o resoluciones ilegales y no inconstitucionales. En el caso específico que nos ocupa, en el que la alegada violación al derecho de audiencia no se erige como violación al debido proceso, tal como hemos establecido, la aducida inobservancia de la publicación de la norma antes de su emisión constituiría una violación a la Ley General de Libre Acceso a la Información Pública, y debe ser la jurisdicción contenciosa-administrativa la que decida sobre el recurso por ilegalidad que pudiera plantearse.” (Sentencia TC 0201/13, de fecha 13 de noviembre del 2013)

### III.- La Consulta y la Ley.

El Código Tributario establece en su artículo 38 que “la Administración Tributaria podrá ser consultada, por quien tuviese un interés personal y directo, sobre la aplicación de la ley a una situación concreta,” agregando en su artículo 42 que “la respuesta a las consultas presentadas sólo surtirá efectos vinculantes para la Administración Tributaria respecto al consultante y no será susceptible de recurso alguno.”

A simple vista lo anterior da a entender que la respuesta a las consultas presentadas por un contribuyente sólo surte efectos vinculantes para la Administración Tributaria respecto al consultante y no son vinculantes respecto de las relaciones entre el Fisco y otros contribuyentes que no consultaron.

Sin embargo, la jurisprudencia moderna de nuestro país ha interpretado la ley de manera muy distinta, al señalar que las respuestas que da la administración Tributaria a una consulta reúne las siguientes características:

- 1) Son Públicas y deben ser dadas a conocer por el Fisco;
- 2) Son Vinculantes para todos, incluyendo los no consultantes.

### IV.- Algunas Jurisprudencias.

#### A) El Tribunal No es un órgano Consultivo.

**1) El Tribunal Superior Administrativo No es un órgano Consultivo.**  
Considerando, 1) que el incidente relativo a... 3) que el trámite de consulta de las excepciones de incompetencia previsto en el artículo 31 de la Ley No.1494 de 1947, era de lugar en la época en que las sentencias del Tribunal Superior Administrativo no estaban sujetas al control de la casación; que ese trámite quedó virtualmente abolido desde que se estableció la procedencia del recurso de casación contra esas sentencias por la Ley No.3835 de 1954. (Sentencia de la SCJ, de fecha 19 de enero de 1977, B.J. No.794, pág.63)

**2) El Tribunal Contencioso Tributario No es un Organismo Consultivo. Solo la Administración Tributaria puede dar Consultas.**  
Considerando, que como bien lo señala el Magistrado Procurador General Tributario en el dictamen ut-supra citado, el régimen de consulta jurídica no está tipificado dentro de la competencia limitada y especial que de manera expresa goza este

tribunal, establecida en los artículos 139, 140 y 141 del Código Tributario, sino que la misma está instituida solo para la administración tributaria y surte efecto única y exclusivamente para la administración y la persona que consulta, de acuerdo con los artículos 38 y siguientes del Código Tributario. (Sentencia del TCT, de fecha 31 de mayo del 2001)

## **B) La Respuesta del Fisco en un Acto Administrativo.**

**1) La Repuesta de una Consulta Técnica hecha a la Administración Tributaria constituye un Acto Administrativo.** “34.- La repuesta de una consulta técnica hecha a la Administración Tributaria constituye un acto administrativo, toda vez que su acepción se enmarca en la definición que plantea el artículo 8 de la ley 107-13, sobre derechos y deberes de las personas en su relación con la Administración Pública y de procedimiento administrativo; por ser una expresión de voluntad unilateral de juicio o conocimiento de la Administración, vertida en el ejercicio de su potestad administrativa. Las consultas se revisten de una naturaleza reglada (no discrecional, se sujetan al principio de legalidad), y en principio, son susceptibles de crear con eficacia abierta, obligaciones, facultades, o situaciones jurídicas entre sus partes. Se trata de un acto con ciertos caracteres implícitos: La voluntad de la Administración esta indirectamente declarada pero que puede conocerse con verdadera certidumbre por los particulares afectados. (Mutatis Mutandi, el Tribunal Constitucional Dominicano en su sentencia TC-009-2015, de fecha 6 de febrero de 2015, definió el acto administrativo como el instrumento que le permite a la Administración Pública, en el ejercicio de su potestad administrativa, el manejo de los intereses públicos, manifestar su voluntad, deseo, conocimiento o enjuiciamiento que incide sobre situaciones subjetivas.” (Sentencia TSA No.0030-03-2019-SSSEN-00191, del 26 de junio del 2019)

## **C) Las Respuestas a Consultas tienen un Interés Particular.**

1) Considerando, que en lo referente al aspecto de consultas o criterios interpretativos este tribunal estima que cuando dichas consultas son exigidas con un interés particular no pueden servir de normas ni ligan a los organismos encargados de cobrar impuestos, puesto que dichos organismos tienen normas de aplicación y disciplina ya implantadas que no pueden ser variadas constantemente; que por esas razones carecen de fuerza legal dichas consultas. (Sentencia del TSA, de fecha 19 de agosto del 1983, Boletín del TSA No.72, pág.255)

## D) Publicidad.

1) **En virtud del Principio de Publicidad las respuestas a Consultas No deben ser Ocultas, pues sirven de Precedentes.** “36.- Si bien el Código Tributario en la parte primaria del artículo 42, estipula que la respuesta de la consulta técnica solo aplica y tiene efectos entre sus partes, no se debe dejar de lado el hecho de que por consecuencias del “principio de publicidad” al que queda sujeta la Administración por disposición del artículo 138 de la Constitución, conjuntamente con los principios de previsibilidad, certeza normativa y seguridad jurídica (que rigen no solo la ley 107-13, sino la misma materia tributaria) las consultas no deben ser ocultas y suponen estar a disposición de todas las personas. Esto implica que tácitamente constituyan precedentes entre los particulares, y como ut supra referimos, puedan servir como prueba en procedimientos o procesos donde las partes sean distintas, empero, el asunto o fondo de la consulta es el mismo. Situación que de darse así resulta adversa al espíritu de la letra del artículo 140 de la Carta Magna, que permite traducir la acción en consulta como popular, y deja en manos de los contribuyentes el control de la legalidad de las actuaciones de la Administración. (El principio de publicidad en esencia procura poner al alcance del administrado toda la información de carácter público que pueda serle de interés, a los fines de fortalecer e incentivar su participación en el debate público, de modo que, como sostiene el Tribunal Constitucional Español, "puedan favorecer así el acierto y la oportunidad de la medida que se vaya a adoptar, así como establecer un cauce para la defensa de los intereses individuales o colectivos de los potencialmente afectados" (Tribunal Constitucional Español, Sentencia STC 119/1995 de fecha 17 de julio de 1995). En nuestro caso este principio está claramente concebido por el legislador, incluso antes de la vigencia de la Constitución actual, mediante su instauración en el artículo 3 de la Ley 200-04, que con claridad estableció: Todos los actos y actividades de la Administración Pública, centralizada y descentralizada, incluyendo los actos y actividades administrativas de los Poderes Legislativo y Judicial, así como la información referida a su funcionamiento estarán sometidos a publicidad, en consecuencia, será obligatorio para el Estado Dominicano y todos sus poderes y organismos autónomos, autárquicos, centralizados y/o descentralizados, la presentación de un servicio permanente y actualizado de información ( ... ).” (Sentencia TSA No.0030-03-2019-SEN-00191, del 26 de junio del 2019)

## E) No Recurrible.

1) **La Respuesta a una Consulta del Fisco No puede ser Objeto de un Recurso.** Considerando, que por otra parte, del estudio de las motivaciones de dicha sentencia también se ha podido establecer que el recurso intervenido en la especie no

fue interpuesto contra la determinación de impuestos practicada por la Dirección General de Impuestos Internos, sino que tal como se consigna en la decisión recurrida, dicho recurso fue incoado contra “las actuaciones administrativas notificadas mediante acto núm.8601 de fecha 8 de junio del 2007 y recibido el 21 de junio del citado año”; que al declararse competente para conocer y fallar el fondo del asunto, el Tribunal a-quo no observó que las aludidas actuaciones administrativas de la Dirección General de Impuestos Internos que culminaron con la comunicación del 8 de junio de 2007, y que fueron señaladas por la entonces recurrente como objeto de su recurso, corresponden realmente a comunicaciones de puro trámite expedidas por la autoridad tributaria para dar respuesta a las comunicaciones que fueron enviadas por la hoy recurrida, en las que exponía y fundamentaba su opinión con respecto a la aplicación de la ley tributaria a su situación concreta, por lo que, dichas comunicaciones pueden ser calificadas como consultas, de acuerdo a lo previsto por los artículos 38 y 39 del Código Tributario y al tratarse de consultas, las respuestas a las mismas por parte de la Administración, no son susceptibles de recurso alguno, de acuerdo a lo previsto por el artículo 42 de dicho código, al tratarse de actos de puro trámite que no causan estado, por lo que no son actos definitivos, ya que no le ponen fin al procedimiento administrativo existente entre las partes, ni deciden el fondo del asunto; que en consecuencia, las alegadas actuaciones administrativas recurridas ante el Tribunal a-quo, por la hoy recurrida, constituyen actos que no son susceptibles de recurso alguno, lo que debió ser visto y ponderado por el Tribunal a-quo al dictar su decisión, que lo hubiera conducido a pronunciar también por esta causa la inadmisibilidad de dicho recurso, que con ello ha dejado sin motivos y sin base legal su sentencia por lo que la misma debe ser casada. (Sentencia SCJ No.13, de fecha 16 de septiembre del 2009, Boletín No.1186)

#### **F) Cambio de Criterio de una Consulta.**

1) **Debe seguirse el Procedimiento de Ley.** “37.- Ciertamente una consulta emitida oficialmente por la administración tributaria (podría con posterioridad) ser cambiada, modificada, anulada o sustituida con las debidas explicaciones. En ese mismo sentido, el artículo 43 del Código Tributario, faculta a la Administración Tributaria para cambiar de criterio respecto a una materia consultada. Sin embargo, ese nuevo criterio debería recogerse en una norma general publicada de acuerdo con el artículo 37 de la misma legislación, surtiendo efecto respecto de todas las consultas pendientes de respuestas a la fecha de dicha publicación o posteriores a ella. 38.- Que siendo que el presente proceso la Administración no ha podido probar que los actos administrativos anexos al recurso, que eximen a determinados contribuyentes a efectuar la retención del Impuesto Sobre la Renta (ISR), a la publicidad paga al exterior no son ciertos, o que ha cambiado el criterio esgrimido en

la consulta mediante norma general; procede hacer vinculante el criterio a la parte hoy recurrente, elevando el principio de igualdad, por tratarse del mismo servicio. (Sentencia TSA No.0030-03-2019-SEN-00191, del 26 de junio del 2019)

## **V.- Jurisprudencias sobre Públicas y Vinculantes.**

### **A) Tribunal Superior Administrativo:**

Sobre el Libre Acceso a la Información Pública, Publicidad y Vinculación de las consultas tributarias, encontramos las siguientes sentencias de nuestro **Tribunal Superior Administrativo**:

1) Sentencia 0030-1642-2022-SEN-00304, de fecha 29 de abril del año 2022, del Tribunal Superior Administrativo: **En Virtud del Principio de Igualdad de Trato, ante un caso Similar una Consulta dada a un Contribuyente es Vinculante para Todos los Contribuyentes en Igual situación. Frente a una misma Problemática debe de Emitirse la misma Respuesta. Las Consultas son Precedentes.** “29.- Alega la parte recurrente que la Administración mediante: a) Instructivo de Facturación para empresas de medios de facturación No.21588; b) Comunicación No.560, de fecha 13/01/1977, dirigida a C, c) Comunicación No.5022 de fecha 26/02/1966, dirigido a C; d) Consulta No.609974, de fecha 04/08/2017; la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), ha comunicado a los beneficiarios de estos actos que la publicidad pagada al exterior se encontraba exenta de retención del Impuesto Sobre la Renta (ISR), peticionando el hoy recurrente que se le hagan vinculante tal criterio por aplicación del principio de igualdad. Al respecto la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), lo mismo que el Procurador General Administrativo, respecto a este punto indica que es desacertado toda vez que estos instructivos solo fueron concebidos para el sector comunicaciones, al cual no pertenece la parte recurrente, y que además, estas pruebas están depositadas en copias, por lo que no hacen fe en su contenido y son validas legalmente. 30.- Al respecto hemos podido constatar, que en efecto mediante el Instructivo de Facturación para empresas de medios de facturación No.21588, de fecha 01/05/2008, la Dirección General de Impuestos Internos, si bien no se refiere a que se encuentran exentos si refiere que cuando son pagados al exterior servicios de cobertura, noticias, fotografías, editoriales, suscripciones, licencias, soportes, transmisión, hosting y demás manifestaciones de publicidad los contribuyentes editoras: Listín Diario, Nuevo Diario, Hoy, El Caribe, La Información, Telesistema Canal 11, Teleantillas Canal 2, Omni, S.A.; no debían efectuar retención alguna por concepto de Impuesto Sobre la Renta. 31.- En tal sentido, se colige que ciertamente como estipula la parte

recurrente, existen contribuyentes que han sido beneficiados con la liberalización de efectuar la retención del ISR de las diferentes manifestaciones del concepto "publicidad pagada al exterior", pese a que no se trata de una renta exenta, cuestión que le da derecho de exigir "igualdad de trato", por tratarse de servicios que en el fondo son lo mismo. 33.- De igual manera se observa que mediante consulta No.560, de fecha 13/01/1977, la Dirección General de Impuestos Internos, en respuesta a la consulta, le indica a la señora BG que los pagos por uso de satélite, derechos de transmisión, alquiler de circuitos, y demás externalidades de publicidad, cuando son pagados al exterior queda liberalizados de retención del Impuesto Sobre la Renta (ISR). 34.- La repuesta de una consulta técnica hecha a la Administración Tributaria constituye un acto administrativo, toda vez que su acepción se enmarca en la definición que plantea el artículo 8 de la ley 107-13, sobre derechos y deberes de las personas en su relación con la Administración Pública y de procedimiento administrativo; por ser una expresión de voluntad unilateral de juicio o conocimiento de la Administración, vertida en el ejercicio de su potestad administrativa. Las consultas se revisten de una naturaleza reglada (no discrecional, se sujetan al principio de legalidad), y en principio, son susceptibles de crear con eficacia abierta, obligaciones, facultades, o situaciones jurídicas entre sus partes. Se trata de un acto con ciertos caracteres implícitos: La voluntad de la Administración esta indirectamente declarada pero que puede conocerse con verdadera certidumbre por los particulares afectados. (Mutatis Mutandi, el Tribunal Constitucional Dominicano en su sentencia TC-009-20 15, de fecha 6 de febrero de 2015, definió el acto administrativo como el instrumento que le permite a la Administración Pública, en el ejercicio de su potestad administrativa, el manejo de los intereses públicos, manifestar su voluntad, deseo, conocimiento o enjuiciamiento que incide sobre situaciones subjetivas). 35.- En principio, la consulta emitida por la Administración Tributaria tendrá efecto vinculante para quien realiza la consulta; sin embargo, a la luz de los artículos 39 y 243 de la Constitución Política dominicana y los artículos 3, 27 y 46 de la Ley 107-13 establece que todos los ciudadanos (contribuyentes) tienen el derecho de recibir un tratamiento igualitario; esto significa que frente a una misma problemática deberá de emitir la misma respuesta. 36.- Si bien el Código Tributario en la parte primaria del artículo 42, estipula que la respuesta de la consulta técnica solo aplica y tiene efectos entre sus partes, no se debe dejar de lado el hecho de que por consecuencias del "principio de publicidad" al que queda sujeta la Administración por disposición del artículo 138 de la Constitución, conjuntamente con los principios de previsibilidad, certeza normativa y seguridad jurídica (que rigen no solo la ley 107-13, sino la misma materia tributaria) las consultas no deben ser ocultas y suponen estar a disposición de todas las personas. Esto implica que tácitamente constituyan precedentes entre los particulares, y como ut supra referimos, puedan servir como prueba en procedimientos o procesos donde las partes sean distintas, empero, el

asunto o fondo de la consulta es el mismo. Situación que de darse así resulta adversa al espíritu de la letra del artículo 140 de la Carta Magna, que permite traducir la acción en consulta como popular, y deja en manos de los contribuyentes el control de la legalidad de las actuaciones de la Administración. (El principio de publicidad en esencia procura poner al alcance del administrado toda la información de carácter público que pueda serle de interés, a los fines de fortalecer e incentivar su participación en el debate público, de modo que, como sostiene el Tribunal Constitucional Español, "puedan favorecer así el acierto y la oportunidad de la medida que se vaya a adoptar, así como establecer un cauce para la defensa de los intereses individuales o colectivos de los potencialmente afectados" (Tribunal Constitucional Español, Sentencia STC 119/1995 de fecha 17 de julio de 1995). En nuestro caso este principio está claramente concebido por el legislador, incluso antes de la vigencia de la Constitución actual, mediante su instauración en el artículo 3 de la Ley 200-04, que con claridad estableció: Todos los actos y actividades de la Administración Pública, centralizada y descentralizada, incluyendo los actos y actividades administrativas de los Poderes Legislativo y Judicial, así como la información referida a su funcionamiento estarán sometidos a publicidad, en consecuencia, será obligatorio para el Estado Dominicano y todos sus poderes y organismos autónomos, autárquicos, centralizados y/o descentralizados, la presentación de un servicio permanente y actualizado de información ( ... ). 37.- Ciertamente una consulta emitida oficialmente por la administración tributaria (podría con posterioridad) ser cambiada, modificada, anulada o sustituida con las debidas explicaciones. En ese mismo sentido, el artículo 43 del Código Tributario, faculta a la Administración Tributaria para cambiar de criterio respecto a una materia consultada. Sin embargo, ese nuevo criterio debería recogerse en una norma general publicada de acuerdo con el artículo 37 de la misma legislación, surtiendo efecto respecto de todas las consultas pendientes de respuestas a la fecha de dicha publicación o posteriores a ella. 38.- Que siendo que el presente proceso la Administración no ha podido probar que los actos administrativos anexos al recurso, que eximen a determinados contribuyentes a efectuar la retención del Impuesto Sobre la Renta (ISR), a la publicidad paga al exterior no son ciertos, o que ha cambiado el criterio esgrimido en la consulta mediante norma general; procede hacer vinculante el criterio a la parte hoy recurrente, elevando el principio de igualdad, por tratarse del mismo servicio.” (Sentencia TSA No.0030-03-2019-SS-00191, del 26 de junio del 2019)

2) Sentencia 0030-1642-2022-SS-00304, de fecha 29 de abril del año 2022, del **Tribunal Superior Administrativo**: “La información de carácter público es una de las fuentes de desarrollo la democracia representativa, en tanto permite a los ciudadanos analizar, juzgar y evaluar en forma completa los actos de sus

representantes y estimula la transparencia de los actos del Gobierno y de la Administración.

26. El acceso a la información pública tiene sustento tanto en la Declaración Universal de los Derechos Humanos de las Naciones Unidas (año 1948), como en la Constitución Dominicana y la Ley núm.200-04, en sus artículos 19, 49 numeral 1 y 1, respectivamente; en esas disposiciones se erige la facultad de la persona para poder acceder a datos íntegros que por estar ligados a la actividad administrativa, se encuentra bajo el escrutinio del particular en cualquier momento.

27. La “Ley General de Libre Acceso a la Información Pública”, establece que: “Será obligatorio para el Estado Dominicano y todos sus poderes, organismos y entidades indicadas en el Artículo 1 de la presente ley, brindar la información que esta ley establece con carácter obligatorio y de disponibilidad de actualización permanente y las informaciones que fueran requeridas en forma especial por los interesados. Para cumplir estos objetivos sus máximas autoridades están obligadas a establecer una organización interna, de tal manera que se sistematice la información de interés público, tanto para brindar acceso a las personas interesadas, como para su publicación a través de los medios disponibles. Párrafo.- La obligación de rendir información a quien la solicite, se extiende a todo organismo legalmente constituido o en formación, que sea destinatario de fondos públicos, incluyendo los partidos políticos constituidos o en formación, en cuyo caso la información incluirá la identidad de los contribuyentes, origen y destino de los fondos de operación y manejo. Artículo 5.- Se dispone la informatización y la incorporación al sistema de comunicación por internet o a cualquier otro sistema similar que en el futuro se establezca, de todos los organismos públicos centralizados y descentralizados del Estado, incluyendo el Distrito Nacional y los municipios, con la finalidad de garantizar a través de éste un acceso directo del público a la información del Estado. Todos los poderes y organismos del Estado deberán instrumentar la publicación de sus respectivas "Páginas Web" a los siguientes fines: a) Difusión de información: Estructura, integrantes, normativas de funcionamiento, proyectos, informes de gestión, base de datos; b) Centro de intercambio y atención al cliente o usuario: Consultas, quejas y sugerencias; c) Trámites o transacciones bilaterales. La información a que hace referencia el párrafo anterior, será de libre acceso al público sin necesidad de petición previa”.

28. Se ha referido nuestro más alto intérprete Constitucional en su Sentencia TC 042-12, Este derecho tiene una gran relevancia para el fortalecimiento del Estado Social y Democrático de Derecho instituido por el artículo 7 de nuestra Carta Sustantiva, ya

que su ejercicio garantiza la transparencia y permite a la ciudadanía acceder libremente a las informaciones en poder de las instituciones del Estado.”

29. De la deliberación realizada sobre el expediente, resalta el hecho de que real y efectivamente a pesar de que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) fue puesta en conocimiento del interés en acceder a los datos requeridos mediante las comunicaciones de fechas 22/01/21, 16/02/21 y 12/03/21, la parte recurrida como justificación a su negativa, argumenta que: “En tanto las motivaciones esgrimidas en su comunicación no satisfacen el requerimiento establecido en el literal d) del artículo 7 de la Ley núm. 200-04, le reiteramos los términos de la comunicación de referencia, debido a que, su solicitud además de cumplir con los demás requisitos deberá tener indicación expresa de motivación de las razones por las cuales requiere las informaciones solicitadas. Asimismo, deberá indicar de manera precisa el tema y contexto sobre el cual solicita las consultas en virtud del literal b) de la citada Ley núm. 200-04.”

30. De la valoración racional a la documentación que conforma el expediente, este Colegiado ha podido comprobar que el recurrente SH, reintrodujo su solicitud en fecha 16/02/2021, a los fines de: a) consulta popular, para controlar la legalidad de las actuaciones de esta Administración Tributaria, y b) a fines de pruebas en procedimientos o procesos donde las partes sean distintas, empero, el asunto o fondo de la consulta es el mismo, en ese orden.

31. Es importante resaltar que no debe de confundirse el mecanismo de Consulta Popular establecido en nuestra Carta Magna en el artículo 22.3 sobre el derecho de iniciativa popular con la consulta técnica propuesta a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) en el artículo 38 del Código Tributario. En ese orden, la Consulta Popular ha de considerarse como un derecho que tienen los ciudadanos a participar de manera directa en asuntos de interés nacional, de su lado la Consulta Técnica de la administración tributaria son consultas sobre la aplicación de la ley a una situación concreta.

32. Es criterio vinculante del Tribunal Constitucional dominicano respecto del acceso a la información pública, el siguiente: “ii) El Tribunal Constitucional considera que, aunque el derecho a la intimidad es un valor fundamental del sistema democrático, al igual que la protección a los datos personales, no pueden, de manera general, aunque sí excepcionalmente, restringir el derecho de libre acceso a la información pública, ya que limitarlo despojaría a la ciudadanía de un mecanismo esencial para el control de la corrupción en la Administración Pública...”

33. La parte recurrida alega que las informaciones solicitadas se encuentran disponibles en su portal web <https://dgii.gov.do/legislacion/consultas/Paginas/consultas-tecnicas-2021.aspx>, en esas atenciones esta Sala ha verificado que en la página web solo están disponibles las consultas de los años 2021 y 2022.

34. Del análisis de los hechos determinados, este colegiado estima que existe vulneración al derecho fundamental de libre acceso a la información pública de la parte recurrente, por parte de la Dirección General de Impuestos Internos, al no entregar ciertas informaciones públicas que fueron solicitadas desde el 22 de enero de 2021. En consecuencia, se impone la admisión del reclamo de la parte recurrente, ya que no obstante la parte encausada haber sido puesta en conocimiento en reiteradas ocasiones del interés de SH a acceder y obtener copia de los datos de carácter público solicitados, y, la parte recurrente en fecha 16 de febrero del 2021 haber motivado la razones por las cuales se requieren las informaciones, “a los fines de pruebas en procedimientos o procesos donde las partes sean distintas, empero, el asunto o fondo de la consulta es el mismo”.

35. El Tribunal apunta que, en su conjunto, los requerimientos de información encajan en los supuestos señalados por el numeral 1 del artículo 49 de la Carta Magna, razón por la cual procede ACOGER el presente recurso, pues se ha verificado el carácter público de las informaciones y el no cumplimiento del mismo, por lo que la presente instancia reposa en méritos suficientes. En consecuencia, este Tribunal ORDENA a la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), entregar al señor SH, las copias de las consultas tributarias emitidas por la Gerencia Legal de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) desde el año 2011 hasta el 2020. En ese mismo orden, la Sala debe precisar lo siguiente: que a fin de no afectar la funcionalidad de la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), en virtud de la cantidad de información solicitada y la consecuente inversión de tiempo y de recursos humanos para su recopilación, dicha información deberá ser entregada el recurrente en un plazo no mayor de dieciocho (18) meses; en segundo lugar, que a fin de proteger los derechos de terceras personas, especialmente los relativos a la privacidad e intimidad, y tal y como el recurrente ha sugerido en su recurso, esas informaciones deberán ser provistas con la supresión de los datos personales e informaciones relativas a secretos comerciales, industriales, científicos o técnicos, propiedad de particulares o del Estado, o información industrial o comercial reservada o confidencial, si fuere el caso, como lo ordena el art.17 de la Ley num.200-04.

## **B) Suprema Corte de Justicia.**

1) Sobre el Libre Acceso a la Información Pública, Publicidad y Vinculación de las consultas tributarias, mediante Sentencia SCJ-TS-23-0110, de fecha 31 de enero del 2023, nuestra **Suprema Corte de Justicia** falló de la siguiente manera:

29. Del análisis de la sentencia impugnada se advierte que, para acoger el recurso contencioso tributario, los jueces del fondo llegaron a la conclusión de que la administración tributaria había vulnerado el derecho fundamental de libre acceso a la información pública del contribuyente recurrido hoy en casación al no entregar ciertas informaciones públicas que fueron solicitadas desde el 22 de enero de 2021.

30. Sin embargo, si bien la decisión atacada ordenó a la administración tributaria recurrente en casación la entrega de las consultas interpretativas técnicas dictadas al amparo del artículo 38 y siguientes del Código Tributario solicitadas por el contribuyente recurrido por entender el carácter público que reviste la dicha información, debieron precisar, a fin de realizar una debida motivación y sustentación de su decisión, que dichas consultas interpretativas constituyen un acto administrativo<sup>4</sup> por ser estas una expresión de voluntad unilateral de juicio o discernimiento de la administración. Es decir, en principio, dichos actos deben ser considerados como públicos al tenor de lo estipulado en el artículo 48 de la Ley 11-92, a los cuales deben tener acceso la ciudadanía en general.

31. Que si bien el artículo 42 de la Ley núm. 11-92 establece el carácter vinculante de las consultas técnicas entre quien realiza la solicitud y la administración, no debe olvidarse que, sobre la base del principio de igualdad en la aplicación de la ley como concretización del derecho fundamental de igualdad previsto en el artículo 39 de la Constitución, vinculante para las administraciones públicas, así como del artículo 43 del Código Tributario, lo cierto es que las respuestas emitidas por la administración a través de las consultas vinculantes pueden ser de utilidad para terceros que se encuentren en un momento determinado frente a la misma interrogante o problemática de orden tributario.

32. Así las cosas, atendiendo al citado principio de igualdad previsto en el artículo 39 de la Constitución, estas "respuestas" deberán ser las mismas para las partes, sin dejar de desconocer la facultad que tiene la administración de variar de criterio conforme lo prescriben los artículos 43 de la Ley núm. 11-92 y 9 párrafo 11 de la Ley núm. 107-13, sobre derechos y deberes de las personas en su relación con la Administración Pública y de procedimiento administrativo.

33. Acudiendo a la técnica de suplencia de motivos aceptada por la jurisprudencia y la doctrina dominicana, la cual procede cuando, a pesar de la existencia de una errónea o insuficiente motivación, se ha adoptado la decisión correcta, de modo que el tribunal de alzada pueda complementar o sustituir, de oficio, los motivos pertinentes para mantenerla.

34. En ese sentido, esta corte de casación, haciendo uso de la técnica de suplencia de motivos, considera que el Tribunal a quo debió aclarar que, si bien el legislador en el artículo 47 de la Ley núm. 11-92 ha reconocido el deber de reserva de las informaciones que son suministradas por terceros a la administración, este deber de reserva no puede ser óbice para que la administración no cumpla con su deber hacer entrega -respetando en todo momento la intimidad de los terceros o cualquier otro derecho o principio de rango constitucional que les sean reconocidos- de las consultas técnicas que son emitidas por estas. Ello principalmente a que siempre será posible informar sobre la decisión o interpretación de la administración en términos abstractos, sin afectar información subjetiva privada y sensible de las partes que hayan requerido la consulta.

35. Que en la sentencia impugnada se advierte que, para garantizar la intimidad en las informaciones que son suministrada por los contribuyentes a la administración, la entrega de las consultas técnicas emitidas por la administración se encuentra subordinada al respeto en todo momento de “los derechos de terceras personas, especialmente los relativos a la privacidad e intimidad, y tal y como el recurrente ha sugerido en su recurso, por eso, esas informaciones deberán ser provistas con la supresión de los datos personales e informaciones relativas a secretos comerciales, industriales, científicos o técnicos, propiedad de particulares o del Estado, o información industrial, comercial reservada o confidencial, si fuere el caso, como lo ordena el art. 17 de la Ley núm. 200-04; de manera que la entrega de las consultas técnicas con la supresión de los datos personales de los contribuyentes no violenta las disposiciones previstas en la Ley núm. 172-13, sobre protección de datos personales.

36. Finalmente, se advierte que enmarcada con los motivos suplidos por esta corte de casación, la sentencia dictada por el tribunal a quo contiene una correcta apreciación de los hechos y documentos de la causa, sin transgredir las normas del debido proceso, conteniendo una exposición de motivos pertinentes que justifican la decisión adoptada, por lo que procede rechazar el presente recurso de casación.