

DEBIDO PROCESO EN SANCION POR FALTA TRIBUTARIA

I.- Introducción.

Las infracciones tributarias pueden clasificarse en Faltas o Contravenciones, que son conocidas y juzgadas por la propia Administración Tributaria, ya sea por Aduanas o la DGII, y en Delitos Tributarios, que solo pueden ser conocidos y juzgados por los tribunales penales del orden judicial.

No obstante, en uno u otro caso, y en todo momento deben respetarse las normas del Debido Proceso, pues el artículo 69, numeral 10 de la Constitución establece lo siguiente: “Artículo 69.- Tutela judicial efectiva y debido proceso. Toda persona, en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, tiene derecho a obtener la tutela judicial efectiva, con respeto del debido proceso que estará conformado por las garantías mínimas que se establecen a continuación: 10) Las normas del debido proceso se aplicarán a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.”

Según el Tribunal Constitucional “el debido proceso administrativo implica la sumisión de la administración a la Constitución y las leyes, no solo ante la presencia de conflictos que se diriman en sede contenciosa administrativa, sino que, como bien señala la jurisprudencia constitucional colombiana: Se extiende a todo el ejercicio que debe desarrollar la administración pública en la realización de sus objetivos y fines estatales, lo que implica que cubra todas las manifestaciones en cuanto a la formación y ejecución de los actos, a las peticiones que presenten los particulares, y a los procesos que adelante la administración con el fin de garantizar la defensa de los ciudadanos, (Corte Constitucional de Colombia. Sentencia 500/11 de fecha 29 de junio del año 2011). (Sentencia TC/0234/15, de fecha 20 de agosto del 2015)

Como veremos más adelante, algunas de las exigencias para el cumplimiento del Debido Proceso Administrativo en la aplicación de sanciones son las siguientes:

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

1) Facultad Legal del Órgano. Es decir, que el órgano administrativo que aplique sanciones esté debidamente autorizado por la ley a aplicar sanciones, pues la potestad sancionadora de la Administración Pública sólo podrá ejercerse en virtud de habilitación legal.

2) Tipicidad. La infracción de que se trate debe estar expresamente contemplada en la ley, al igual que la sanción.

3) Cumplir con el Procedimiento Sancionador. En la aplicación de sanciones debe seguirse con el procedimiento sancionatorio establecido por la ley.

4) Respeto al Derecho de Defensa. Si el órgano administrativo aplica sanciones sin seguir el procedimiento establecido y sin darle al particular la oportunidad de defenderse y presentar argumentos, se viola su derecho de defensa.

II.- Las Multas, Recargos e Intereses son Sanciones a Infracciones.

A) En la DGII.

Las infracciones tributarias conocidas como Faltas Tributarias, tales como multas administrativas, recargos e intereses, son conocidas y juzgadas por la propia Administración Tributaria, en cumplimiento del procedimiento sancionatorio consignado en los artículos 69 y siguientes del Código Tributario.

1) Infracciones.

Las infracciones tributarias señaladas por el Código Tributario como Faltas o Contravenciones y por tanto conocidas y juzgadas por la propia Administración Tributaria, son las siguientes:

- a) Evasión Tributaria;
- b) Mora;

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

c) Incumplimiento de los Deberes Formales de los Contribuyentes, Responsables y Terceros;

d) Incumplimiento de los Deberes Formales de los Funcionarios y Empleados de la Administración Tributaria.

e) Incumplimiento de los Deberes de los Funcionarios Públicos Ajenos a la Administración Tributaria.

2) Sanciones.

Consagra el artículo 221 del mismo Código Tributario que las sanciones que pueden ser aplicables a las infracciones tributarias en general, son las siguientes:

1. Privación de libertad.
2. Recargos, intereses y otras sanciones pecuniarias.
3. Comiso de los bienes materiales objeto de la infracción o utilizados para cometerla.
4. Clausura de establecimiento.
5. Suspensión y destitución de cargo público.
6. Inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones.
7. Pérdida de concesiones, privilegios, franquicias e incentivos.
8. Cancelación de licencias, permisos e inscripción en registros públicos.

Sin embargo, no todas estas sanciones pueden ser conocidas y aplicables por la DGII, pues algunas de estas sanciones, como las de privación de libertad o el comiso, por ejemplo, solo pueden ser conocidas y juzgadas por los tribunales penales.

a) Multas Administrativas.

a.1) Evasión Tributaria. Según el artículo 250 del Código Tributario la “infracción por evasión tributaria será sancionada con una pena pecuniaria de hasta dos (2) veces el importe del tributo omitido, sin perjuicio de la sanción de clausura, si hubiere lugar.” Agrega en su único

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

párrafo que “en el caso en que no pudiese determinarse el monto de los tributos evadidos, la multa se fijará entre diez (10) y cincuenta (50) salarios mínimos.”

a.2) Incumplimiento de los Deberes Formales de los Contribuyentes, Responsables y Terceros.

Artículo 257. (Modificado por la Ley No.495-06, del 28 de diciembre del 2006, de Rectificación Fiscal). El incumplimiento de los deberes formales será sancionado con multa de cinco (5) a treinta (30) salarios mínimos.

Párrafo I. Esta sanción es independiente de las sanciones accesorias de suspensión de concesiones, privilegios, prerrogativas y ejercicio de actividades o clausura de locales, según se establezcan las circunstancias agravantes en el caso.

Párrafo II. En los casos de incumplimientos de los deberes formales referentes a la remisión de información a la Administración Tributaria, en adición a la multa establecida en la parte principal de este artículo, podrá aplicarse una sanción de un cero punto veinticinco por ciento (0.25%) de los ingresos declarados en el período fiscal anterior.

a.3) Incumplimiento de los Deberes Formales de los Funcionarios y Empleados de la Administración Tributaria.

Artículo 260. En los casos de los incisos 4) y 5) del artículo precedente, el funcionario o empleado se sancionará con una pena pecuniaria que no excederá del 25% de su sueldo mensual, según la gravedad del caso, la que será descontada por la Tesorería Nacional.

Párrafo. En los demás casos procederá la suspensión sin disfrute de sueldo hasta por tres meses o la destitución de su cargo, de acuerdo con la gravedad del caso.

a.4) Incumplimiento de los Deberes de los Funcionarios Públicos Ajenos a la Administración Tributaria.

Artículo 264. Las mismas sanciones previstas en el artículo anterior se refiere al artículo 260), se impondrán al Banco Central, Bancos Comerciales, Asociaciones de Ahorros y Préstamos y demás instituciones financieras, así como a los síndicos y liquidadores de las quiebras, que infrinjan las obligaciones que les impone este Código o leyes especiales tributarias.

b) Mora.

b.1) Definición.

El artículo 26 del Código Tributario establece que “el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria constituye en mora al sujeto pasivo, sin necesidad de requerimiento o actuación alguna de la Administración Tributaria.”

Por su parte, el artículo 251 del mismo Código Tributario señala que “Incorre en la infracción de mora el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto,” agregando en su único párrafo que “la mora queda configurada tanto en los casos de pago espontáneo como en los realizados por intimación de la Administración Tributaria.”

b.2) Sanción.

El artículo 252 del Código Tributario, modificado por la Ley No.147-00, del 27 de diciembre del 2000, dispone lo siguiente:

“Artículo 252. Sanción por Mora. (Modificado por la Ley No.147-00, del 27 de diciembre del 2000). La mora será sancionada con recargos del 10% el primer mes o fracción de mes y un 4% adicional por cada mes o fracción de mes subsiguientes.

Párrafo I. Agentes de Retención y Percepción. Esta misma sanción será también aplicable a los agentes de retención o percepción, con respecto a la mora en el pago de los impuestos sujetos a retención o percepción.

Párrafo II. Suspensión de Recargos por Fiscalización. Se suspenderá la aplicación de recargos por mora, desde la notificación del inicio de fiscalización hasta la fecha límite de pago indicada en la notificación de los resultados definitivos de la misma.

Párrafo III. Descuentos por Pronto Pago. Cuando un contribuyente pague de forma inmediata y definitiva los impuestos que le fueren notificados por la Administración Tributaria, o realice una rectificación voluntaria de su declaración jurada de impuestos, podrá cumplir con dicha obligación acogiéndose a las facilidades que se describen a continuación:

1) Pagar el 60% del recargo determinado si se presenta voluntariamente a realizar su rectificación sin previo requerimiento de la Administración, y sin haberse iniciado una auditoría por el impuesto o período de que se trate.

2) Pagar el 70% del recargo notificado, si luego de realizada una auditoría, la diferencia entre el impuesto determinado y el pagado oportunamente, es inferior al 30% de este último.”

c) Los Intereses.

Por su parte, el artículo 27 del Código Tributario establece que “Sin perjuicio de los recargos o sanciones a que pueda dar lugar, la mora habilita para el ejercicio de la acción ejecutoria para el cobro de la deuda y hace surgir de pleno derecho la obligación de pagar, conjuntamente con el tributo, un interés indemnizatorio del treinta por ciento (30%) por encima de la tasa efectiva de interés fijada por la Junta Monetaria, por cada mes o fracción de mes de mora. Este interés se devengará y pagará hasta la extinción total de la obligación. Se entiende por tasa efectiva de interés, el interés propiamente dicho, más cualquier cargo efectuado por cualquier concepto, que encarezca el costo del dinero.”

B) En Aduanas.

En materia de Aduanas la Ley 168-21 establece en su artículo 370 que “Será sancionada la persona física o jurídica, con la imposición de una multa correspondiente al doble del valor de los impuestos dejado de pagar, quien incurra en los siguientes hechos:

a) Incurra en una errónea clasificación arancelaria de una mercancía, cuya multa pudiera incrementarse en un 30% adicional, si posterior a una revisión de la subpartida arancelaria, Aduanas haya emitido una resolución motivada en firme o que se hayan agotado todos los recursos, el infractor persiste en la presentación de una partida arancelaria diferente a la ya determinada por la Dirección General de Aduanas.

b) Cuando al momento de haberse efectuado la inspección física se encuentren mercancías de más de las declaradas o manifestadas, cuya reincidencia en esta conducta, podrá generar un incremento adicional de un 50% si se comprueba que una misma persona ha incurrido más de dos veces en este tipo de falta, en un periodo no menor de un año, salvo las justificaciones previstas en esta ley para las mercancías descargadas de más.

c) Subvaluación de las mercancías.

d) Cuando el operador aduanero se intente beneficiar por la aplicación de un régimen de exención, exoneración o económico, que no le corresponda, y

e) Incorrecta declaración del origen de las mercancías.

En su artículo 396 consagra recursos administrativos y judiciales contra estas decisiones, al consignar que “cualquier acto administrativo dictado por Aduanas, incluyendo el resultado de la determinación tributaria, podrá ser objeto de los recursos administrativos, así como de los recursos contenciosos ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, en la forma y plazos contemplados en la Ley núm.107-13 del 8 de agosto de 2013, sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

Procedimiento Administrativo y la Ley núm.13-07 del 5 de febrero de 2007, que crea el Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, respectivamente.”

III.- Procedimiento de Aplicación de Sanciones por Faltas Tributarias.

A) En la DGII.

Los artículos 69 y siguientes del Código Tributario le otorgan potestad a la DGII para conocer y aplicar sanciones por Faltas o Contravenciones Tributarias, señalando lo siguiente:

“Artículo 69. Las infracciones consistentes en sanciones pecuniarias serán conocidas y sancionadas por el órgano competente de la Administración Tributaria, de acuerdo con las normas de esta Sección.

El órgano competente será aquél al cual corresponda exigir el cumplimiento de la obligación tributaria infringida.

Párrafo. Las contravenciones por declaraciones tributarias o pagos extemporáneos serán sancionadas por la Administración Tributaria sin procedimiento previo. El interesado sólo podrá interponer a su favor la acción de repetición o reembolso de la sanción pecuniaria pagada.

Artículo 70. Comprobada la comisión de una infracción o reunidos los antecedentes que permitan establecer su comisión, se levantará un acta o proceso verbal por el funcionario competente de la Administración Tributaria, en la cual se consignará la individualización del presunto infractor o infractores y la forma circunstancial de la infracción imputada, la norma infringida y los hechos u omisiones constitutivos de ella.

Artículo 71. El acta a que se refiere el artículo anterior se presume verdadera hasta tanto no se pruebe lo contrario, salvo que el funcionario actuante esté investido de fe pública, caso en el cual el acta deberá ser, atacada mediante el procedimiento legal aplicable a este caso.

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

Artículo 72. El acta se remitirá a quien corresponda conocer del procedimiento, el cual oportunamente dispondrá su notificación al imputado y ordenará todas las medidas y diligencias que considere necesarias para mejor resolver.

Artículo 73. El procedimiento será secreto hasta tanto se notifique el acta al afectado. La notificación del acta producirá la suspensión de la prescripción de la acción sancionatoria, hasta tanto haya decisión firme sobre el caso.

Artículo 74. Notificada el acta al imputado, por constancia administrativa éste podrá en el plazo de 5 días contados desde la notificación, formular los alegatos que estime procedentes, para hacer valer sus derechos.

Párrafo. Estos alegatos sólo serán referidos a probar la inexistencia de los hechos que se le imputan o alguna de las causales de excusabilidad a que se refiere el Artículo 222, debiendo indicar con claridad y precisión los medios de pruebas que piensa hacer valer.

Artículo 75. Para evitar que desaparezcan los antecedentes que prueben la infracción o que se consumen los hechos que la constituyen o para garantizar el cumplimiento de la sanción, podrá ordenarse durante el procedimiento, entre otras, las medidas que autoriza el Artículo 44, así como cualquier otra medida que se estime necesaria.

Artículo 76. Para practicar las medidas y diligencias a que hubiere lugar, el funcionario requerirá, si fuere necesario, el auxilio de la fuerza pública.

Artículo 77. Presentados los alegatos de descargo, se ordenará recibir la prueba que el inculcado hubiere ofrecido, dentro del término que se señale.

Artículo 78. Si no se presentaren pruebas para el descargo o habiéndose presentado se encontrare vencido el término de prueba ordenado y no fuere necesario cumplir nuevas diligencias o cumplidas las que se hubieren ordenado, se emitirá Resolución. Si se acoge la solicitud de descargo, se dejará sin efecto el acta inicial o, de lo contrario, se aplicará la sanción correspondiente.

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

Párrafo. La resolución contendrá la orden de pago de la sanción pecuniaria impuesta y la fecha en que éste deba efectuarse. Deberá enviarse una copia de la misma al órgano recaudador correspondiente.

Artículo 79. (Modificado por la Ley No.227-06, de fecha 19 de junio del 2006, de Autonomía de la DGII). En contra de las resoluciones del órgano de la Administración Tributaria correspondiente podrá interponerse el Recurso Contencioso Tributario ante el Tribunal Contencioso Administrativo (Actual Tribunal Superior Administrativo).”

B) En Aduanas.

Los artículos 360 y siguientes de la Ley de Aduanas No.168-21, consagran el procedimiento administrativo sancionador que en todos los casos de infracción de Faltas debe seguir la Dirección General de Aduanas. Veamos:

“Artículo 360.- Procedimiento administrativo sancionador. El procedimiento para establecer y sancionar las faltas aduaneras y faltas tributarias aduaneras, suspensión y cancelación de licencias, se rige solo por las disposiciones de la presente ley, su reglamento de aplicación y por la Ley de Procedimiento Administrativo vigente.

Párrafo I: Las faltas serán sancionadas, en la vía administrativa, por las autoridades aduaneras de rigor que conozcan el respectivo proceso administrativo sancionador que se origine en la especie, ya sea en las administraciones de Aduana o en la Dirección General de Aduanas.

Párrafo II: El procedimiento administrativo sancionador y las medidas provisionales que adopte la Dirección General de Aduanas, se regirán de conformidad con los criterios de gradualidad previsto en esta ley.

Artículo 361.- Apertura de procedimiento administrativo sancionador. Cuando la Dirección General de Aduanas determine la posible comisión de faltas sancionables con multa, hechos sancionables con suspensión y cancelación de licencia, o cualquier otra sanción administrativa, notificará, de

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

forma motivada al presunto infractor, un acto de acuerdo de apertura de procedimiento administrativo sancionador, en cuyo contenido deberá incluir lo siguiente:

- 1) Breve descripción de los hechos acaecidos.
- 2) Bases legales que sustenten la conducta atípica del infractor.
- 3) Imputaciones precisas y posibles sanciones a aplicar al presunto infractor.
- 4) En los casos que se requiera la fase instructora, la identificación del funcionario que ostentara la fase instructora del procedimiento administrativo sancionador de lugar.
- 5) Identificación del funcionario que conllevará la fase sancionadora del respectivo procedimiento administrativo sancionador.
- 6) Garantías de un expediente administrativo a disposición del afectado con los elementos probatorios con que se cuenten al momento de la apertura del procedimiento administrativo sancionador de lugar.
- 7) Firma del funcionario actuante, y
- 8) Indicación del plazo para ejercer el derecho de defensa.

Párrafo: El procedimiento administrativo sancionador aplicable que corresponda, deberá iniciarse sin que implique el retraso ni la suspensión de la operación aduanera que se encuentre en curso, salvo si la falta produce en el procedimiento un vicio cuya subsanación se requiera para proseguirlo.

Artículo 362.- Plazo. El presunto infractor contará con un plazo de cinco (5) días hábiles, a partir de la notificación, para presentar sus alegaciones, transcurrido este plazo, la autoridad aduanera aplicará la sanción correspondiente, si procede o el descargo del mismo en caso de que su responsabilidad no resulte comprometida por los hechos imputados.

Párrafo: El plazo contenido en el artículo 361 podrá ser prorrogado a un máximo de diez (10) días hábiles laborables, previa solicitud motivada y justificada de la parte interesada, que se vea afectada por el procedimiento administrativo sancionador, a estos fines, de ser concedido, la Dirección General de Aduanas comunicará al mismo su decisión.”

IV.- Respeto al Debido Proceso Administrativo.

A) Constitución de la República.

El artículo 69 de la Constitución de la república le otorga debida atención e importancia al debido proceso, como una de las principales garantías o derechos fundamentales de las personas, al consagrar lo siguiente:

“Artículo 69.- Tutela judicial efectiva y debido proceso. Toda persona, en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, tiene derecho a obtener la tutela judicial efectiva, con respeto del debido proceso que estará conformado por las garantías mínimas que se establecen a continuación:

- 1) El derecho a una justicia accesible, oportuna y gratuita;
- 2) El derecho a ser oída, dentro de un plazo razonable y por una jurisdicción competente, independiente e imparcial, establecida con anterioridad por la ley;
- 3) El derecho a que se presuma su inocencia y a ser tratada como tal, mientras no se haya declarado su culpabilidad por sentencia irrevocable;
- 4) El derecho a un juicio público, oral y contradictorio, en plena igualdad y con respeto al derecho de defensa;
- 5) Ninguna persona puede ser juzgada dos veces por una misma causa;

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

6) Nadie podrá ser obligado a declarar contra sí mismo;

7) Ninguna persona podrá ser juzgada sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formalidades propias de cada juicio;

8) Es nula toda prueba obtenida en violación a la ley;

9) Toda sentencia puede ser recurrida de conformidad con la ley. El tribunal superior no podrá agravar la sanción impuesta cuando sólo la persona condenada recurra la sentencia;

10) Las normas del debido proceso se aplicarán a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.”

De todo lo anterior es importante destacar lo indicado por el anterior numeral 10) al señalar de manera categórica que “las normas del debido proceso se aplicarán a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas,” es decir a todos los órganos de la Administración Pública a quien la ley le ha dado la facultad de conocer infracciones y aplicar sanciones de tipo administrativas, como son las sanciones tributarias que puede aplicar Aduanas o la DGII.

B) Ley No.107-13, de Procedimiento Administrativo.

“Artículo 35. Reserva de ley. La potestad sancionadora de la Administración Pública sólo podrá ejercerse en virtud de habilitación legal expresa. Su ejercicio corresponde exclusivamente a los órganos administrativos que la tengan legalmente atribuida.

Artículo 36. Tipicidad. Son infracciones administrativas los hechos o conductas así tipificados en la ley, que establecerá las sanciones administrativas correspondientes.

Párrafo I. Los reglamentos sólo podrán especificar o graduar las infracciones o sanciones legalmente establecidas con la finalidad de una más

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

correcta y adecuada identificación de las conductas objeto de las infracciones o de una más precisa determinación de las sanciones a que haya lugar. (NOTA EBG: O sea que el reglamento no puede establecer sanciones, como ocurre en el caso de los anticipos no pagados que se aplica recargos por mora)

Párrafo II. Las disposiciones legales sancionadoras producirán efecto retroactivo en cuanto favorezcan al presunto infractor. Serán de aplicación a los hechos que constituyan infracción administrativa en el momento de su vigencia.

Artículo 37. Responsabilidad. Sólo podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracciones legalmente establecidas las personas físicas o jurídicas que resulten responsables tras el pertinente procedimiento diseñado en el Reglamento General de la potestad sancionadora de la Administración Pública.

Párrafo I. Las responsabilidades administrativas derivadas de la conclusión del procedimiento sancionador son compatibles con la exigencia al infractor de la reposición de la situación alterada a su estado originario, así como con la indemnización de daños o perjuicios causados por la infracción.

Párrafo II. Cuando varias personas incurran en una misma infracción administrativa, responderán solidariamente de las sanciones que se impongan.

Párrafo III. En los casos de incumplimiento de obligaciones legales consistentes en el deber de prevenir la comisión de infracciones administrativas, las personas físicas o jurídicas sobre las que recaiga tal obligación responderán subsidiaria o solidariamente según corresponda.

Artículo 38. Sanciones. Las sanciones administrativas no podrán implicar en ningún caso la privación de libertad.

Párrafo I. Las sanciones pecuniarias aplicables a la comisión de las infracciones tipificadas no podrán ser más beneficiosas para el infractor que el cumplimiento de las normas infringidas.

Párrafo II. En la imposición de las sanciones a que haya lugar se deberá guardar la debida adecuación entre el hecho constitutivo de la infracción y la sanción efectivamente aplicada que, en todo caso, deberá determinarse, en cuanto a su graduación, atendiendo a la existencia de intencionalidad o reiteración, a la naturaleza de los perjuicios causados, y a la reincidencia por comisión en el término de un año de más de una infracción de la misma naturaleza cuando así haya sido declarado por resolución firme.

Párrafo III. En los casos en que sea posible elegir entre varias sanciones, se elegirá la menos gravosa para el presunto infractor.

Artículo 39. Prescripción. Las sanciones prescriben de acuerdo con lo dispuesto en las leyes que las establezcan. Si no se contempla plazo alguno en la ley, las infracciones muy graves prescribirán a los cinco años, las graves a los tres años y las leves al año.

Párrafo I. El plazo de prescripción de las infracciones administrativas empieza a contar desde el día en que la infracción se hubiere cometido. Dicho plazo sólo podrá interrumpirse, con notificación al interesado, cuando se inicie el procedimiento sancionador. En caso de que el expediente sancionador estuviera paralizado durante más de un mes por causa inimputable al presunto infractor, se reanudará el plazo de la prescripción.

Párrafo II. El plazo de prescripción de las sanciones administrativas empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que adquiera firmeza la resolución sancionadora. Dicho plazo sólo podrá interrumpirse, con notificación al interesado, cuando se inicie el procedimiento de ejecución, reanudándose dicho plazo si dicho procedimiento se paraliza por más de un mes por causa inimputable al infractor.

Artículo 40. Non bis in idem. No podrán ser objeto de sanción los hechos que hayan merecido sanción penal o administrativa en aquellos casos en que se aprecie identidad de sujeto, hecho y fundamento. (NOTA EBG: Después de aplicada la sanción de mora la misma no puede seguir aplicándose sobre una misma infracción)

Artículo 41. Procedimiento Sancionador. El ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración Pública se realizará siempre en el marco del procedimiento que reglamentariamente se determine, que será común tanto para la Administración nacional como para la Administración local.

Artículo 42. Principios del Procedimiento Sancionador. En el procedimiento administrativo sancionador deberán atenderse los siguientes criterios y principios:

1. Separación entre la función instructora y la sancionadora, que se encomendará a funcionarios distintos y, si es posible, de otros entes públicos.
2. Garantía del derecho del presunto responsable a ser notificado de los hechos imputados, de las infracciones que tales hechos puedan constituir y de las sanciones que, en su caso, se le puedan imponer, así como de la identidad de los instructores, de la autoridad competente para sancionar y de la norma jurídica que atribuya tales competencias.
3. Garantía del derecho del presunto responsable a formular las alegaciones y uso de los medios de defensa procedentes, los cuales deberán ser considerados en la decisión del procedimiento.
4. Garantía de los derechos de las personas, en la medida en que el presunto responsable es parte interesada en el procedimiento administrativo sancionador.
5. Adopción, cuando proceda, y en virtud de acuerdo motivado, de las medidas provisionales que sean necesarias para asegurar la eficacia de la resolución final que pudiera dictarse.
6. Garantía de la presunción de inocencia del presunto responsable mientras no se demuestre lo contrario.

Artículo 43. Prueba en el Procedimiento Sancionador. En el procedimiento administrativo sancionador la carga de la prueba corresponderá a

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

la Administración. Los hechos probados por resoluciones judiciales penales firmes vincularán a la Administración pública respecto de los procedimientos sancionadores que tramiten.

Párrafo I. Los hechos constatados por funcionarios constituidos en autoridad formalizados en documentos públicos observando los requisitos legales establecidos deberán ser motivados y argumentados concretamente adquiriendo el valor que tengan a juicio de la autoridad competente para sancionar, que en todo caso podrán ser desvirtuados por prueba en contrario alegada por el presunto responsable.

Párrafo II. Se practicarán de oficio o se admitirán a propuesta del presunto responsable cuantas pruebas sean necesarias para la determinación de los hechos y posibles responsabilidades.

Artículo 44. Resolución del Procedimiento Sancionador. La resolución que ponga fin al procedimiento sancionador habrá de ser motivada y deberá resolver todas y cada una de las cuestiones planteadas en el expediente correspondiente, sin que se puedan aceptar hechos distintos de los determinados en el curso del procedimiento.

Párrafo. La resolución de estos procedimientos sólo será ejecutiva cuando ponga fin a la vía administrativa, si bien en los casos de solicitud de medidas cautelares, dada la especial naturaleza de estos supuestos, la autoridad administrativa competente para su resolución habrá de valorar circunstanciadamente los intereses en conflicto y las posibilidades reales de que un ulterior recurso judicial pierda completamente su sentido por inútil.”

C) Exigencias del Debido Proceso.

1) Facultad Legal del Órgano.

Es importante destacar que el artículo 35 de la Ley No.107-13, es claro al indicar que la potestad sancionadora de la Administración Pública sólo podrá ejercerse en virtud de habilitación legal expresa es decir que el ejercicio de la

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

potestad sancionadora no le pertenece a todos los órganos de la Administración Pública, sino que corresponde “exclusivamente a los órganos administrativos que la tengan legalmente atribuida”.

Por lo tanto, no todos los órganos de la Administración Pública pueden aplicar sanciones, sino únicamente aquellos a quienes de manera especial y expresa la ley les otorga esta potestad y siempre respetando el debido proceso contemplado en la Constitución de la República y en las leyes.

2) Tipicidad.

La infracción de que se trate debe estar expresamente contemplada en la ley, al igual que la sanción aplicable a esa infracción. Por lo tanto, el órgano administrativo no puede inventarse infracciones ni aplicar una sanción no contemplada por la ley ni aplicar sanciones por analogías.

3) Cumplir con el Procedimiento Sancionador.

Cuando la ley ha establecido un procedimiento especial para la aplicación de sanciones, es esencial que el órgano administrativo cumpla con ese procedimiento, en respeto de los derechos fundamentales del ciudadano.

4) Respeto al Derecho de Defensa.

a) En la Determinación. Se viola el Debido Proceso Administrativo cuando el Fisco emite en contra de un contribuyente una determinación de la obligación tributaria sin darle a ese contribuyente el derecho a defenderse mediante la presentación de documentos probatorios, argumentos y escritos de defensa.

b) En la Aplicación de Sanciones. Se viola el Debido Proceso Administrativo cuando el Fisco emite en contra de un contribuyente sanciones administrativas o tributarias, sin antes llevar a cabo el Procedimiento Sancionador contemplado en la ley y sin darle al contribuyente la oportunidad de defenderse y presentar argumentos.

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

Por esta razón se entiende que es inconstitucional e ilegal que en una Resolución de Determinación de la Obligación Tributaria el Fisco inserte disposiciones sobre la aplicación de multas o sanciones en contra de un contribuyente, sin antes haber cumplido con el procedimiento sancionador expresamente consignado en la ley.

D) Jurisprudencias.

1) Definición.

El debido proceso administrativo implica la sumisión de la administración a la Constitución y las leyes, no solo ante la presencia de conflictos que se diriman en sede contenciosa administrativa, sino que, como bien señala la jurisprudencia constitucional colombiana: Se extiende a todo el ejercicio que debe desarrollar la administración pública en la realización de sus objetivos y fines estatales, lo que implica que cobija todas las manifestaciones en cuanto a la formación y ejecución de los actos, a las peticiones que presenten los particulares, y a los procesos que adelante la administración con el fin de garantizar la defensa de los ciudadanos, (Corte Constitucional de Colombia. Sentencia 500/11 de fecha 29 de junio del año 2011). (Sentencia TC/0234/15, de fecha 20 de agosto del 2015)

2) Garantía de Derechos.

a) El Debido Procedimiento Administrativo es Garantía de los Derechos del Administrado frente a la Administración, la cual debe someterse a las Reglas. El debido procedimiento administrativo supone una garantía genérica que resguarda los derechos del administrado durante la actuación del poder de la Administración. Implica por ello el sometimiento de la actuación administrativa a reglas previamente establecidas, las cuales no pueden comportar restricciones o arbitrariedades contra el administrado, y menos aún condicionamientos para que tales prerrogativas puedan ser ejercitadas en la práctica. (Sentencia TC No.0304/2015, de fecha 25 de septiembre del 2015)

b) El Debido Proceso Administrativo implica la Sumisión de la Administración a la Constitución y las Leyes. 9.3.2. El debido proceso administrativo implica la sumisión de la administración a la Constitución y las leyes, no solo ante la presencia de conflictos que se diriman en sede contenciosa-administrativa, sino que, como bien señala la jurisprudencia constitucional colombiana: Se extiende a todo el ejercicio que debe desarrollar la administración pública en la realización de sus objetivos y fines estatales, lo que implica que cobija todas las manifestaciones en cuanto a la formación y ejecución de los actos, a las peticiones que presenten los particulares, y a los procesos que adelante la administración con el fin de garantizar la defensa de los ciudadanos, (Corte Constitucional de Colombia. Sentencia 500/11 de fecha 29 de junio del año 2011). (Sentencia TC No.0234/15, de fecha 20 de agosto del 2015)

c) Debido Proceso Administrativo es una Garantía. Como se advierte, las garantías de tutela judicial efectiva y del debido proceso, lejos de desaparecer o inutilizarse al tratarse de un proceso administrativo, mantienen pleno vigor y benefician el fortalecimiento de los procesos de la naturaleza del que nos ocupa... Asimismo, en cuanto al debido proceso en sede administrativa, el Tribunal Constitucional ha fijado su criterio en la Sentencia TC/0201/13, tal como sigue: Las garantías mínimas que, de acuerdo con el artículo 69 de la Constitución dominicana, conforman el debido proceso, sirven para definir el tipo de proceso respecto del cual debe exigirse su aplicación. Su análisis permite la conclusión, en consonancia con la jurisprudencia constitucional comparada, de que en sede administrativa su aplicación deberá ser exigida en los procedimientos administrativos sancionatorios y en aquellos que puedan tener como resultado la pérdida de derechos de las personas. (Sentencia TC/0235/17, de fecha 19 de mayo del 2017)

d) La Observancia de los Principios y Normas del Debido Proceso es Imprescindible en toda Materia. Asimismo, el Tribunal Constitucional estableció en su Sentencia TC/0011/14 el criterio sobre las garantías mínimas: Es oportuno resaltar que la Suprema Corte de Justicia, mediante la Resolución núm.1920-03, de fecha trece (13) de noviembre de dos mil tres (2003), sobre Garantías Mínimas de Carácter Procesal, estableció el siguiente criterio: (...) a fin de asegurar un debido proceso de ley, la

observancia de estos principios y normas es imprescindible en toda materia, para que las personas puedan defenderse adecuadamente y hacer valer sus pretensiones del mismo modo ante todas las instancias del proceso. Que estas garantías son reglas mínimas que deben ser observadas no sólo en los procesos penales, sino, además, en los que conciernen a la determinación de los derechos u obligaciones de orden civil, laboral, administrativo, fiscal, disciplinario o de cualquier otro carácter siempre que estas sean compatibles con la materia de que se trata. (Sentencia TC/0235/17, de fecha 19 de mayo del 2017)

3) Principios Básicos del Debido Proceso.

a) Nadie puede ser Juzgado Sin ser Citado. (Derecho de Defensa, SCJ, de fecha 5 de octubre de 1966, B.J. No.671, pág.1909).

b) Toda persona tiene Derecho a ser Oída, con las debidas Garantías y dentro de un Plazo razonable, por un Juez o Tribunal independiente e imparcial. (Sentencia de la SCJ, de fecha 19 de julio del 2000, B.J. No.1076, pág.982; Sentencia de la SCJ, de fecha 2 de agosto del 2000, B.J. No.1077, pág.707; Sentencia de la SCJ, de fecha 6 de septiembre del 2000, B.J. No.1078, pág.505; Sentencia de la SCJ, de fecha 7 de marzo del 2001, B.J. No.1084, pág.588).

c) El Derecho al Debido Proceso y la Tutela Judicial Efectiva tienen como Garantía Principal la debida Motivación de las Decisiones de los Tribunales. No basta la Mera enunciación de los Principios Sin la Exposición precisa de cómo se produce la Valoración de los Hechos, las Pruebas y las Normas que se Aplicarán. (Sentencia TC/0265/15, de fecha 16 de septiembre del 2015)

d) Las Normas del Debido Proceso son Garantías que deben ser Observadas en todo Procedimiento Administrativo o Judicial. En cuanto al debido proceso administrativo, se debe señalar que este se compone de un plexus de garantías que deben ser observadas en todo procedimiento administrativo o judicial, espacios en los que opera como mecanismo de protección para la autonomía y la libertad del ciudadano y también como límite al ejercicio del poder público. En ese sentido, conviene también tomar en

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

consideración el criterio externado al respecto por la Corte Constitucional de Colombia al dictaminar: [...] el derecho al debido proceso se muestra como desarrollo del principio de legalidad, pues representa un límite al ejercicio del poder público, y en particular, al ejercicio del ius puniendi del Estado. En virtud del citado derecho, las autoridades estatales no podrán actuar en forma omnímoda, sino dentro del marco jurídico definido democráticamente, respetando las formas propias de cada juicio y asegurando la efectividad de aquellos mandatos que garantizan a las personas el ejercicio pleno de sus derechos. (Sentencia TC No.0304/2015, de fecha 25 de septiembre del 2015)

e) El Debido Proceso debe exigirse a la Administración Pública y en todo Ordenamiento Jurídico y en todas las Materias. (Sentencia TC/0807-18, de fecha 10 de diciembre del 2018)

f) El Debido Proceso Administrativo es un Derecho Humano. (Sentencia TC/0235/17, de fecha 19 de mayo del 2017)

4) Debido Proceso en la Determinación de los Impuestos.

a) Debido Proceso en la Determinación. El fisco debe presentar la Documentación de Soporte al proceso de Investigación en Sede Administrativa, para evitar vulneración al Debido Proceso. (Sentencia Primera Sala TSA No.030-2017-SSEN-00393, del 28 de diciembre del 2017)

b) El Proceso de Auditoría produce obligaciones entre el Fisco y el Contribuyente. Deben proveerse las garantías del Debido Proceso. (Sentencia Tercera Sala del TSA No.0030-04-2019-SSEN-00170, de fecha 30 de mayo del 2019)

c) En la Resolución de Determinación deben Describirse las Pruebas o se viola el Debido Proceso y el Derecho de Defensa. “47.- Que, además, al no describirse la prueba en la resolución que determina la obligación tributaria se incurre en una violación grosera al derecho de defensa de los administrados -para este caso contribuyentes-. El derecho a la prueba es fundamental y tiene protección constitucional, en la medida en que se trata de un contenido implícito del derecho al debido proceso, reconocido en el artículo

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

69, inciso 10, de la Constitución. Por tanto, una de las garantías que asisten a las partes del proceso es la de conocer los medios probatorios que fueron recopilados por la Administración en convicción de la veracidad de los argumentos que se esgrimen en el acto hablatorio. Para defenderse no basta con la notificación del acto administrativo, sino que el mismo debe contener las condiciones probatorias en su cuerpo necesarias para esgrimir defensa. Esto es parte del objeto y núcleo de los enunciados dispuestos en el artículo 69, inciso 3, de la Constitución, que reproduce lo estipulado por el artículo 26 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, y en cierta forma, lo prescrito en los artículos 11, inciso 1, de la Declaración Universal de Derechos Humanos; 14, inciso 2, del pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, y 8, inciso 2, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.” (Sentencia TSA No.0030-03-2019-SEN-00191, del 26 de junio del 2019)

5) Debido Proceso en el Procedimiento Sancionador.

a) No puede hacerse un Proceso Sancionador sin el Debido Proceso. (Sentencia TC/0220/14, de fecha 23 de septiembre del 2014)

b) Las Penas deben ser impuesta por un Tribunal Judicial, después de un Juicio Público, Oral y Contradictorio que garantice el Derecho de Defensa. (Sentencia de la SCJ sobre Acción en Inconstitucionalidad No.5, de fecha 10 de Noviembre del 2004, B.J. 1128, Pág. 27)

c) Una Sanción debe ser Precedida de un Proceso Penal y Disciplinario que respete los Derechos Fundamentales del Imputado. (Sentencia TC/0048/12, de fecha 8 de octubre del 2012)

d) La aplicación del Debido Proceso debe ser Reclamada en Sede Administrativa cuando se trate de un Procedimiento Sancionatorio. (Sentencia TC/0201/13, de fecha 13 de noviembre del 2013)

e) La Potestad Sancionatoria de la Administración debe ejercerse cumpliendo el Debido Proceso y Derecho de Defensa de los Contribuyentes, en un Proceso Individual y No junto con una

Determinación de Impuestos. (Sentencia TSA No.030-02-2019-SSSEN-00176, de fecha 28 de junio del 2019)

f) No puede hacerse un Proceso Sancionador sin el Debido Proceso. (Sentencia TC/0220/14, de fecha 23 de septiembre del 2014; Sentencia TC/0080/19 del 21 de mayo del 2019)

g) La Administración Tributaria No puede Imponer Sanciones No Previstas en la Ley. (Sentencia No.0064-2015, de fecha 2 de marzo 2015, de la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de Tribunal de Amparo)

h) La Constitución permite a la Administración Pública imponer Sanciones Administrativas o Tributarias, siempre que la Potestad Sancionadora sea establecida por Ley y se Apliquen de acuerdo con la Ley. (Sentencia SCJ No.656, de fecha 18 de octubre del 2017)

i) Una Sanción debe ser Precedida de un Proceso Penal y Disciplinario que respete los Derechos Fundamentales del Imputado. (Sentencia TC/0048/12, de fecha 8 de octubre del 2012)

j) La aplicación del Debido Proceso debe ser reclamada en Sede Administrativa cuando se trate de un Procedimiento Sancionatorio o Afecte un Derecho. (Sentencia TC/0201/13, de fecha 13 de noviembre del 2013)

k) Los órganos Administrativos deben respetar el Debido Proceso Administrativo. No puede hacerse un Proceso Sancionador sin el Debido Proceso. (Sentencia TC/0220/14, de fecha 23 de septiembre del 2014)

l) No puede hacerse un Proceso Sancionador sin el Debido Proceso. (Sentencia TC/0220/14, de fecha 23 de septiembre del 2014)

m) La Administración Pública Sí puede aplicar Sanciones Pecuniarias o Multas si la Ley lo dice, cumpliendo el Debido Proceso Administrativo. (Sentencia TC/0080/19 del 21 de mayo del 2019)

n) La Ley No Puede establecer una Sanción Sin Juicio como ocurre con los Recargos por Mora. (Sentencia TSA 0030-04-2020-SSSEN-00214, del 11 de agosto del 2020; Sentencia TSA 0030-04-2020-SSSEN-00281, del 18 de septiembre del 2020)

ñ) El Debido Proceso Sancionador del Artículo 69 debe Aplicarse a Todo el Proceso Sancionatorio Administrativo. (Sentencia TSA 0030-04-2020-SSSEN-00292, del 30 de septiembre del 2020; Sentencia TSA 0030-04-2020-SSSEN-00296, del 30 de septiembre del 2020)

6) El Cobro de la Multa del 20% en Aduanas es Inconstitucional.

a) La Administración Tributaria No puede Imponer Sanciones No Previstas en la Ley. ...las actuaciones de la Dirección General de Aduanas, en el presente caso, resultan violatorias de este Principio Constitucional(sic), toda vez que dichas multas no están fundamentadas en una ley que disponga dicha sanción ya que la ley 14-93, en la que la Dirección General de Aduanas (DGA) sustenta la imposición de la misma no lo contempla, por lo que siendo así la Dirección General de Aduanas (DGA), violenta el principio de legalidad, de conformidad a lo establecido por la Constitución en el numeral 7 del artículo 69...(Sentencia No.0064-2015, de fecha 2 de marzo 2015, de la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de tribunal de amparo)

b) Toda Sanción debe estar Amparada en una Ley o su Aplicación es Inconstitucional. Considerando... las actuaciones de la Dirección General de Aduanas, en el presente caso, resultan violatorias de este Principio Constitucional(sic), toda vez que dichas multas no están fundamentadas en una ley que disponga dicha sanción ya que la ley 14-93, en la que la Dirección General de Aduanas (DGA) sustenta la imposición de la misma no lo contempla, por lo que siendo así la Dirección General de Aduanas (DGA), violenta el principio de legalidad, de conformidad a lo establecido por la Constitución en el numeral 7 del artículo 69...; Considerando... para que el juez del amparo acoja el recurso, es necesario que se haya violado un derecho

fundamental o que exista la posibilidad de violación del mismo; que en la especie ha quedado plenamente establecido que las actuaciones de la Dirección General de Aduanas en contra de la empresa IB devienen en violatorias a sus derechos fundamentales concernientes al debido proceso administrativo al tenor de las disposiciones del artículo 69 de la Constitución Dominicana, por lo que procede acoger la presente acción de amparo y ordenar a la Dirección General de Aduanas eliminar las Multas (sic) contenidas en la comunicación No.GF/0654 de fecha 1 de agosto de 2013, por las razones ante expuestas. (Sentencia TSA No.0064-2015, de fecha 2 de marzo 2015, en Atribuciones de Amparo).

c) Aduanas No puede Imponer Sanciones No Tipificadas en la Ley. Si ninguna Ley establece una Sanción, Multa o Penalidad esta No se puede aplicar sobre la base de una Sanción Administrativa No contemplada en la Ley. e) Se advierte del examen de la Sentencia núm.0064-2015, que la argumentación central es consistente en señalar que la ahora recurrente se excedió al imponer una sanción que no está establecida en la ley que se alega, es decir, la Ley núm.14-93, del cuatro (4) de agosto de mil novecientos noventa y tres (1993), violando en consecuencia la Constitución, específicamente el numeral 7, del artículo 69. f) Ciertamente, en el Oficio núm.GF/0654, del uno (1) de agosto de dos mil trece (2013), mediante el cual la Dirección General de Aduanas (DGA) le comunica a la recurrida INB, el resultado de la reliquidación que se le practicara por las importaciones hechas durante el período comprendido entre el treinta (30) de julio de dos mil diez (2010) y el treinta (30) de julio de dos mil doce (2012), así como la imposición de dos sanciones: una en virtud del “Art.9, Ley 146/00 agregado por ley 12/01” y la otra por la Ley núm.14-93 (sanción 20%), en el caso de esta última, después de escudriñar entre las disposiciones de dicha ley, considerando las modificaciones que le introdujo la Ley núm.146-00, del once (11) de diciembre de dos mil (2000), no encontramos ninguna sanción, multa o penalidad que se pueda aplicar, por lo que somos del criterio que la recurrente no podía imponer el pago de una multa sobre la base de una sanción administrativa no contemplada en dicha ley núm.14-93. g) La recurrente, con la imposición de la referida sanción, realmente incurrió en una inobservancia del principio de legalidad administrativa establecido en nuestra Carta Magna, en sus artículos 40, numeral 17, en el cual se dispone que la potestad sancionadora de la

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

Administración Pública debe estar dispuesta por ley, así como el artículo 69, numeral 7, aplicable al debido proceso que reza del modo siguiente: “Ninguna persona podrá ser juzgada sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa,...”. h) El Tribunal Constitucional ha señalado sobre el particular que el principio de legalidad es uno de los principios pilares del estado constitucional de derecho, de la seguridad jurídica, del cual no están exentos los poderes públicos, y que su finalidad es que las personas tengan, de antemano, conocimiento de cómo deben conducirse, qué pueden o no hacer, cuál será la consecuencia de su acción u omisión y a qué se van a enfrentar en caso de no actuar conforme a un determinado precepto legal, pues la ley, al acordar una pena, tiene como propósito evitar lesiones de derecho, por acogerse la amenaza que entraña el anunciado castigo. [Ver sentencias TC/0200/13, del siete (7) de noviembre de dos mil trece (2013) y TC/0344/14, del veintitrés (23) de diciembre de dos mil catorce (2014)]. j) Si bien la Administración Tributaria tiene potestad sancionadora, tal como lo expresa el artículo 46 del Código Tributario, en este caso en concreto, la Dirección General de Aduanas (DGA) no podía imponer una sanción, porque el hecho a sancionar y la sanción misma deben estar tipificadas en la ley, circunstancia que no ocurre en la especie, pues la Ley núm.14-93 no le otorga a la Dirección General de Aduanas facultad para imponer multas. En el caso presente, al no estar contemplada en la ley la sanción que la recurrente, Dirección General de Aduanas (DGA), le impuso a la recurrida, dicha institución incurrió en una inobservancia del principio de reserva de ley, pues la potestad sancionadora de la Administración y las sanciones imponibles solo pueden ser instituidas por el Congreso Nacional. Por tanto, la Dirección General de Aduanas al aplicar una multa no establecida en las leyes, incurrió en una violación al derecho al debido proceso administrativo de la recurrida, como se garantiza en nuestra Carta Magna, específicamente en el artículo 69, numerales 7 y 10; razón por la cual procede rechazar el presente recurso y confirmar la sentencia recurrida, por haberse hecho una correcta aplicación del texto constitucional. (Sentencia del TC No.0667-2016, de fecha 14 de diciembre del 2016)

d) La Administración Pública Sí puede Aplicar Sanciones Pecuniarias o Multas si la Ley lo dice, cumpliendo el Debido Proceso Administrativo. (Sentencia TC/0080/19 del 21 de mayo del 2019)

7) Debido Proceso en las Pruebas.

a) Corresponde a la Administración Tributaria presentar la Documentación de Soporte al Proceso de Investigación, para No Vulnerar el Debido Proceso. (Sentencia Tercera Sala del TSA No.0030-04-2019-SEN-00170, de fecha 30 de mayo del 2019)

b) La Presunción de Legalidad de los Actos de la Administración No implica el Desplazamiento de la Carga de la Prueba que debe hacer la Administración en materia de Infracción y Sanción. 16. Tomando en cuenta que: “La presunción de legalidad de los actos sancionadores no implica en modo alguno el desplazamiento de la carga de la prueba que, tratándose de infracción y sanción administrativa, ha de corresponder a la Administración”. (Sentencia TSA No. 0030-04-2019-SEN-00258, de fecha 18 de julio del 2019)

8) Debido Proceso en la Motivación de los Actos.

a) La Resolución de Reconsideración de la DGII debe ser Motivada o se viola el Debido Proceso. (Sentencia de la Segunda Sala del TCT No.016-2008, de fecha 29 de febrero del 2008)

b) La Obligación de Motivación de los Actos Administrativos es una exigencia del Estado de Derecho. Su Vulneración afecta el Debido Proceso. (Sentencia Tercera Sala del TSA No.0030-04-2019-SEN-00170, de fecha 30 de mayo del 2019)

9) Debido Proceso en Todo Procedimiento.

a) Todo Procedimiento, sea Administrativo o Jurisdiccional, debe cumplir con todos los Requisitos que el legislador ha establecido, como Garantía del Debido Proceso, Derecho de Defensa y la Igualdad entre las Partes. (Sentencia SCJ No.40, de fecha 30 de julio del 2008, Boletín No.1172)

b) El Procedimiento de Cobro de la Deuda debe cumplir con todos los requisitos legales, tales como Debido Proceso y Derecho de Defensa. (Sentencia de la Primera Sala del TCT No.021-2008, de fecha 6 de marzo del 2008)

V.- Problema Práctico.

A) Introducción.

Sería completamente impráctico e imposible de aplicar un régimen tributario donde previo a la aplicación de recargos por mora y de intereses indemnizatorios por incumplimiento o pago extemporáneo de los impuestos tenga que hacerse un juicio preliminar para cada sujeto pasivo, ya sea contribuyente o responsable.

El problema es que según nuestra Constitución se exige que antes de aplicarse sanciones por vía administrativa, debe respetarse el debido proceso de las personas y según nuestro Código Tributario (Ley 11-92) los recargos y los intereses son sanciones.

B) Ley y Jurisprudencias.

Tal y como señalamos el artículo 221 del Código Tributario consagra que son infracciones tributarias los recargos, intereses y otras sanciones pecuniarias. Esto significa que si son infracciones sujetas a la aplicación de sanciones administrativas, entonces la aplicación de estas sanciones debe hacerse respetando el debido proceso administrativo y en consecuencia antes de aplicarse recargos e intereses el Fisco debe realizar un procedimiento sancionador.

Es cierto que el párrafo I del artículo 69 del Código Tributario expresa que “las contravenciones por declaraciones tributarias o pagos extemporáneos serán sancionadas por la Administración Tributaria sin procedimiento previo”, refiriéndose a que los recargos por mora, o sea sanción por pago de impuestos

extemporáneos, y como consecuencia de esto la aplicación de intereses también pueden ser aplicados “por la Administración Tributaria sin procedimiento previo.”.

Sin embargo, jurisprudencias recientes de nuestro Tribunal Superior Administrativo han declarado que ese párrafo I del artículo 69 del Código Tributario es inconstitucional por no respetar el debido proceso en la aplicación de sanciones. Veamos:

1) La Ley No Puede establecer una Sanción Sin Juicio como ocurre con los Recargos por Mora. Por otro lado, el artículo 69 de la Ley 11-92, del Código Tributario, textualmente expresa: Las infracciones consistentes en sanciones pecuniarias serán conocidas y sancionadas por el órgano competente de la Administración Tributaria, de acuerdo con las normas de esta Sección. El órgano competente será aquél al cual corresponda exigir el cumplimiento de la obligación tributaria infringida. Párrafo I. Las contravenciones por declaraciones tributarias o pagos extemporáneos serán sancionadas por la Administración Tributaria sin procedimiento previo. El interesado sólo podrá interponer a su favor la acción de repetición o reembolso de la sanción pecuniaria pagada. Que esta Sala respecto al artículo 69 de la Ley 11-92 del Código Tributario, ha procedido a establecer la inconstitucionalidad del referido artículo, en virtud de la facultad que nuestra normativa le ha conferido a través del control difuso; y en ese aspecto, este tribunal ha podido observar que la referida disposición violenta los derechos de defensa, igualdad y proporcionalidad, en razón de que no condiciona a la administración pública al momento de imponer sus sanciones en materia de cobros de tributos, a llevar un debido proceso administrativo, sino que le otorga atribución de sancionar sin un procedimiento previo, siendo esta disposición no conforme con los derechos fundamentales de defensa e igualdad garantizados por el artículo 69 de nuestra Constitución, como bien lo señala su numeral 10, al establecer que “Las normas del debido proceso se aplicarán a toda clase de actuaciones judiciales y administrativa”. En sustento de la consideración antes mencionada, cabe destacar que el Tribunal Constitucional se ha referido en varias ocasiones respecto al alcance del debido proceso, manifestando a través de su sentencia TC/0119/14, de fecha 13 de junio de 2014, el siguiente criterio jurisprudencial, “h. El debido proceso no solo ha de ser observado en aquellos casos que se

ventilan en el ámbito de los órganos encargados de impartir justicia, sino que todas las instituciones estatales donde se llevan a cabo procedimientos que pueden afectar o limitar de algún modo derechos fundamentales de los ciudadanos están en la obligación de respetar las garantías que integran el debido proceso. Tal como lo ha precisado la Corte Interamericana, es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas”. En esas atenciones, tomando en cuenta las prerrogativas jurídicas antes señaladas, se procede a declarar inaplicable la disposición contenida en el 69 de la Ley 11-92 del Código Tributario, por las razones antes expuestas. (Sentencia TSA 0030-04-2020-SSSEN-00214, del 11 de agosto del 2020; Sentencia TSA 0030-04-2020-SSSEN-00281, del 18 de septiembre del 2020)

2) El Debido Proceso Sancionador del Artículo 69 debe Aplicarse a Todo el Proceso Sancionatorio Administrativo. Es imprescindible resaltar que la Potestad Sancionatoria que exhibe la Administración Tributaria, en este caso la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en virtud del artículo 32, literal d) del Código Tributario de la República habrá de ser ejercida en cumplimiento al debido proceso y derecho de defensa de los contribuyentes, así lo ha referido el Tribunal Constitucional Dominicano en precedente TC/020/17 del 11 de enero del año 2017, cuando infirió “(...) las garantías mínimas establecidas en el artículo 69 de la Constitución de la República se aplican a todo el proceso sancionatorio administrativo”, pág. 12. (Sentencia TSA 0030-04-2020-SSSEN-00292, del 30 de septiembre del 2020; Sentencia TSA 0030-04-2020-SSSEN-00296, del 30 de septiembre del 2020)

B) Posible Solución.

Entendemos que las jurisprudencias anteriores están en lo correcto partiendo del artículo 221 del Código Tributario que establece que los recargos y los intereses son sanciones, cuando no debería ser así, y además porque la aplicación de recargos o penas pecuniarias está expresamente excluida del procedimiento

Debido Proceso en Sanción por Falta Tributaria – Edgar Barnichta Geara

sancionatorio a cargo de la Administración Tributaria, dando a entender que es una sanción pero que se aplicará sin juicio previo o debido proceso, lo cual resulta inconstitucional.

En este sentido y aunque las jurisprudencias antes mencionadas son del Tribunal Superior Administrativo y no de las altas cortes, como serían la Suprema Corte de Justicia y el Tribunal Constitucional, entendemos que estos últimos podrían en algún momento ratificar el criterio externado por el Tribunal Superior Administrativo, razón por la cual la legislación debe tomar medidas anticipadas.

Para estos fines entendemos que la ley actual debe ser modificada para adoptar las siguientes medidas:

1) Que el Código Tributario no establezca ni de por entendido que los intereses indemnizatorios son sanciones, pues en realidad son simples intereses pautados para indemnizar al Fisco por no percibir en tiempo oportuno su acreencia. Estos intereses deben ser igual a como dice el actual artículo 27 del Código Tributario, es decir “del treinta por ciento (30%) por encima de la tasa efectiva de interés fijada por la Junta Monetaria, por cada mes o fracción de mes.”

2) Que en vez de hablar de recargos por mora se hable de intereses moratorios, similar a una penalidad civil, aclarando la ley que no son sanciones. Sugerimos que estos intereses moratorios sean de un tres por ciento (3%) por cada mes o fracción de mes en mora, aplicado de forma indefinida hasta el pago de la deuda, pero con un tope máximo de hasta un 100% del monto de la deuda.