



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

SENTENCIA TC/1197/24

Referencia: Expediente núm. TC-01-2023-0043, relativo a la acción directa de inconstitucionalidad interpuesta por la asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023).

En el municipio Santo Domingo Oeste, provincia Santo Domingo, República Dominicana, a los treinta (30) días del mes de diciembre del año dos mil veinticuatro (2024).

El Tribunal Constitucional, regularmente constituido por los magistrados Napoleón R. Estévez Lavandier, presidente; Eunisis Vásquez Acosta, segunda sustituta; José Alejandro Ayuso, Fidias Federico Aristy Payano, Alba Luisa Beard Marcos, Manuel Ulises Bonnelly Vega, Army Ferreira, Domingo Gil, Amaury A. Reyes Torres y José Alejandro Vargas Guerrero, en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, específicamente las previstas en los artículos 185, numeral 1, de la Constitución; 9 y 36 de la Ley núm. 137-11, Orgánica del Tribunal Constitucional y de los Procedimientos Constitucionales, del trece (13) de junio de dos mil once (2011), dicta la siguiente sentencia:

Expediente núm. TC-01-2023-0043, relativo a la acción directa de inconstitucionalidad interpuesta por la asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023).



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

I. ANTECEDENTES

1. Descripción de la norma impugnada

1.1. La presente acción directa de inconstitucionalidad fue interpuesta el cuatro (4) de octubre del dos mil veintitrés (2023) por la asociación sin fines de lucro Emprendedores Unidos por el desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., en contra de los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023), bajo los argumentos de que lo dispuesto en los referidos artículos transgreden el principio de razonabilidad, el derecho a la igualdad, el derecho de defensa, la dignidad humana, la intimidad y el honor personal y la libertad de empresa.

1.2. A continuación, transcribimos los textos de la referida Ley núm. 32-23, que la parte accionante considera contrarios a la Constitución de la República:

Artículo 7.- Firma digital y envío de la factura electrónica. Una vez firmadas de manera digital y enviadas a la DGII; las facturas electrónicas no se podrán modificar.

Artículo 25.- Certificación de riesgos tributarios. Las entidades de intermediación financiera y bursátiles de la República Dominicana, al momento de emitir productos financieros que no sean de ahorros, deberán solicitar a la DGII una certificación de riesgos de la persona destinataria del indicado producto, donde se haga constar el total y el volumen de lo facturado en determinado período.

Párrafo I.- La certificación de riesgos tributarios se alimentará de las informaciones consolidadas que permite disponer el sistema de



República Dominicana TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

facturación electrónica y otros indicadores fiscales y será tomada en cuenta a los fines de aprobación del producto financiero como indicador indiciario de capacidad económica y capacidad de pago.

Párrafo II.- La certificación de riesgos tributarios supondrá el levantamiento del deber de reserva establecido en la Ley núm. 11-92, del 16 de mayo de 1992, que aprueba el Código Tributario de la República Dominicana, en aras de fortalecer la transparencia del sistema tributario.

2. Pretensiones de la parte accionante

La parte accionante, la asociación sin fines de lucro Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., solicita que sea declarada la inconstitucionalidad de los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, argumentando una vulneración al principio de razonabilidad, el derecho a la igualdad, el derecho de defensa, la dignidad humana, la intimidad y el honor personal y la libertad de empresa.

3. Infracciones constitucionales alegadas

La accionante invoca la declaratoria de inconstitucionalidad de las normas cuestionadas, por considerar que violan los artículos 8, 38, 39, 44, 50, 69.10, 74.4 y 223 de la Constitución, cuyos textos prescriben lo siguiente:

***Artículo 8.- Función esencial del Estado.** Es función esencial del Estado, la protección efectiva de los derechos de la persona, el respeto de su dignidad y la obtención de los medios que le permitan perfeccionarse de forma igualitaria, equitativa y progresiva, dentro de*



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

un marco de libertad individual y de justicia social, compatibles con el orden público, el bienestar general y los derechos de todos y todas.

Artículo 38.- Dignidad humana. *El Estado se fundamenta en el respeto a la dignidad de la persona y se organiza para la protección real y efectiva de los derechos fundamentales que le son inherentes. La dignidad del ser humano es sagrada, innata e inviolable; su respeto y protección constituyen una responsabilidad esencial de los poderes públicos.*

Artículo 39.- Derecho a la igualdad. *Todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, reciben la misma protección y trato de las instituciones, autoridades y demás personas y gozan de los mismos derechos, libertades y oportunidades, sin ninguna discriminación por razones de género, color, edad, discapacidad, nacionalidad, vínculos familiares, lengua, religión, opinión política o filosófica, condición social o personal.*

Artículo 44.- Derecho a la intimidad y el honor personal. *Toda persona tiene derecho a la intimidad. Se garantiza el respeto y la no injerencia en la vida privada, familiar, el domicilio y la correspondencia del individuo. Se reconoce el derecho al honor, al buen nombre y a la propia imagen. Toda autoridad o particular que los viole está obligado a resarcirlos o repararlos conforme a la ley*

Artículo 50.- Libertad de empresa. *El Estado reconoce y garantiza la libre empresa, comercio e industria. Todas las personas tienen derecho a dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más limitaciones que las prescritas en esta Constitución y las que establezcan las leyes.*



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

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.

Artículo 74.- Principios de reglamentación e interpretación. *La interpretación y reglamentación de los derechos y garantías fundamentales, reconocidos en la presente Constitución, se rigen por los principios siguientes:*

(...) 4) Los poderes públicos interpretan y aplican las normas relativas a los derechos fundamentales y sus garantías, en el sentido más favorable a la persona titular de los mismos y, en caso de conflicto entre derechos fundamentales, procurarán armonizar los bienes e intereses protegidos por esta Constitución.

Artículo 223.- Regulación del sistema monetario y financiero. *La regulación del sistema monetario y financiero de la Nación corresponde a la Junta Monetaria como órgano superior del Banco Central.*

4. Hechos y argumentos jurídicos de la accionante

4.1. La parte accionante, la asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., pretende que se acoja en cuanto al fondo la presente acción directa de inconstitucionalidad, para lo cual presenta los argumentos siguientes:

Expediente núm. TC-01-2023-0043, relativo a la acción directa de inconstitucionalidad interpuesta por la asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023).



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sobre el artículo 7 de la Ley 32-23 (...)

Vulneración al Derecho a la Buena Administración Pública

Mediante Sentencia Numero TC/0322/14 de fecha 22/12/2014 fue evacuada jurisprudencia de este Tribunal Constitucional que consagra el derecho a la buena administración como derecho fundamental. Aquí recordamos que las sentencias de nuestro Tribunal Constitucional, son definitivas y vinculantes, aplicables a todo el territorio nacional, y, que este tribunal es el facultado por la misma constitución para ser su intérprete y guardián. En la especie dicho artículo vulnera la garantía del derecho al proceso contemplado en el artículo 69:10 de la carta magna.

Transgrede el principio de progresividad de los derechos fundamentales consagrado en el artículo 74, numeral 1 de la Constitución. En virtud de lo siguiente: El texto del artículo 25 de la referida ley de facturación electrónica presupone mala fe de los contribuyentes al momento de enviar sus informaciones fiscales. Esto contradice el principio de presunción de inocencia y trae al marco jurídico dominicano la presunción de culpabilidad, sin que se hayan hecho efectivas las garantías de la tutela administrativa y judicial efectiva.

Transgrede el principio de razonabilidad, también consagrado en el artículo 74 de la Constitución. En virtud del análisis de razonabilidad a criterios de este Tribunal Constitucional:



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Fin buscado: Por la lectura de dicho artículo, el fin de la Certificación de riesgos tributarios lo constituye desnudar la privacidad del contribuyente frente a las instituciones de intermediación financiera, disminuir las posibilidades de los contribuyentes menos acaudalados a adquirir productos financieros que en definitiva puede dar al traste con su desarrollo progresivo, entregar en manos de terceros las informaciones de personas físicas y jurídicas, que por deberes constitucionales y obligaciones de las leyes y las normas los contribuyentes tienen que entregar a la Administración Tributaria. La recaudación tributaria es un deber de todos aquellos que generan rentas gravadas en el país, el desvelar la privacidad de los contribuyentes es una transgresión constitucional que hace irrazonable la norma que así lo disponga.

El Medio empleado: Se puede considerar irrazonable el medio empleado por este artículo, en el accionar a los fines de aumentar la participación de los contribuyentes en las practicas recaudatorias, toda vez que el medio lo constituye la vulneración del principio de confianza entre la Administración Tributaria y el contribuyente. El medio utilizado se constituye en una transgresión a la dignidad y a la persona misma. Es un medio victimizante.

Relación entre el medio y el fin: Siendo el fin último de las leyes tributarias la recaudación de impuestos, el artículo atacado no guarda relación con el espíritu de las leyes tributarias. Ahora viendo el fin del mismo, analizado por la lectura de sus letras, que su fin es hacer constar el volumen de lo facturado en determinado periodo, se puede vislumbrar que el medio empleado para lograr tales fines no es congruente, y mucho menos necesario, pero sí degradante, humillante, Un medio que apela a pisotear la vergüenza y la dignidad para la



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

obtención de un fin que hace más daño que bien a todos. No produce bienestar al contribuyente, no produce más recaudaciones al fisco y disminuye las posibilidades de desarrollo del contribuyente por acceso a los productos financieros.

Vulneración al Derecho de Igualdad y Derecho de Defensa

La vulneración constitucional viene dada en virtud de que el contribuyente es un ser humano, que la facturación electrónica es realizada por seres humanos, que las informaciones son insertadas por seres humanos, que los sistemas electrónicos sufren fallas, que en el envío de datos de manera electrónica no existe la seguridad 100 por ciento y que de mantener el artículo 7 de la ley 32-23 en el marco jurídico dominicano se estaría vulnerando el derecho constitucional al recurso, toda vez que en un posible caso fortuito en el que en la emisión de una factura, ambas partes firmen digitalmente una factura electrónica y la misma contenga un error en la digitación el contribuyente emisor de dicha factura estará en estado de indefensión frente al fisco porque tendrá que pagar un impuesto que no le es imputable, pues de cometer algún error humano, o por desperfectos tecnológicos, o por asuntos de crímenes de alta tecnología que pueda afectar al contribuyente emisor, no contará con el proceso de rectificativa en sede administrativa, tampoco tiene alguna vía de impugnación del posible impuesto que le sería imputado en una transacción en la que se haya cometido algún error, por lo que dicha imputación pondría al contribuyente frente a la vulneración de la garantía de acceso a la justicia, toda vez, que si bien es cierto que están contempladas en la ley las notas de créditos y notas de débitos, están sujetas en su uso a un plazo breve, además de que la nueva ley no contempla los formularios de comprobantes anulados.



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En tal sentido procede la exclusión del mencionado artículo 7 de la ley 32-23 sobre facturación electrónica, o subsidiariamente ordenar y mandar su modificación a los fines de incluir las vías recursivas en el mismo, en sede administrativa y jurisdiccional en respeto de las garantías y derechos fundamentales en aras de la tutela judicial y administrativa efectiva.

Vulneración a la Naturaleza de la Factura Electrónica

(...) Evaluando la naturaleza de la factura electrónica, estaría el legislador desnaturalizando el fin del acto ya que, cerrando la capacidad del contribuyente de la rectificación de su propia declaración, estaría en un estado de indefensión frente a sus propias acciones, adquiriendo la factura la condición de cosa juzgada por un ente parcial en el proceso.

Y es más que evidente que la misma ley antes mencionada establece la posibilidad de un error en el mensaje electrónico (factura electrónica) y abre las vías para la rectificación, vía que el legislador ha cerrado a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), ver artículo 18 (de la Ley núm. 126-02) (...).

Sobre el artículo 25 de la Ley 32-23

Transgrede el artículo 223 de la Constitución Dominicana, por las razones siguientes:

Visto este artículo, queda claro que el texto del artículo 25 de la nueva ley de facturación electrónica viola una disposición constitucional en aras de establecer los roles y funciones de los diferentes órganos y



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

poderes públicos. Este artículo constituye a los sistemas financieros y bursátiles en sujetos obligados ante otro órgano de igual jerarquía del Estado, afectando con esto derechos fundamentales consagrados en la Carta Magna, a ver:

1- Derecho a la dignidad humana. El Estado se fundamenta en el derecho a la dignidad de la persona y se organiza para la protección real y efectiva de los derechos fundamentales que le son inherentes. La dignidad del ser humano es sagrada, innata e inviolable; su respeto y protección constituyen una responsabilidad esencial de los poderes públicos.

Análisis de aplicación de la norma atacada en inconstitucionalidad.

Certificación de Riesgos Tributarios: Es una certificación que será emitida por una parte parcializada en el ámbito fiscal. La Dirección Nacional de Impuestos Internos (DGII), fungirá al respecto como un juzgador de la capacidad económica y la capacidad de pago del contribuyente, apoyada solamente en informaciones de índole confidenciales de los mismos, y que no determinan, en ninguna manera su integridad moral, transgrediendo con esto una Convención Internacional de la que la República Dominicana es signataria como lo es la Convención Americana de los Derechos Humanos, Pacto de San José. Para dichas decisiones es necesario la intervención de un órgano imparcial, característica que no tiene el fisco. Ante la justicia son partes con iguales derechos y obligaciones.

Los contribuyentes tienen derecho a la independencia de los poderes públicos: esta disposición convierte al sistema financiero y bursátil en sujeto obligado por otra institución de igual jerarquía, violando con



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

esto el principio de legalidad y el principio de confianza al que tienen derecho los contribuyentes al poder elegir una institución financiera de su preferencia, a tener su confianza puesta en la misma y recibir de la institución financiera la confianza de ser estimado, respetado, deferenciado por sus años de relación bancaria o bursátil, el derecho a ser objeto de credibilidad moral no importando su condición económica.

(...) La certificación de Riesgos Tributarios supondrá el levantamiento del deber de reserva establecido en la Ley núm. 11-92, del 16 de mayo de 1992.

El deber de reserva de la Administración Tributaria es un derecho fundamental de los contribuyentes que se efectiviza en el artículo 44 de nuestra Constitución (...).

Definitivamente, para que la DGII emita una certificación de Riesgos Tributarios, necesitará una orden de juez competente, de acuerdo a lo que establece la Constitución

En ese sentido la emisión de certificación de riesgos tributarios deviene en inconstitucional, por lo que debe ser erradicada del quehacer jurídico nacional

(...) La Certificación de Riesgos Tributarios vulnera el derecho fundamental a la libertad de empresa. (...) Para hacer efectivo el derecho fundamental a la libre empresa en la sustanciación de sus operaciones necesita en principio una Cuenta Corriente. Luego podrá necesitar créditos bancarios, líneas de créditos empresariales, emisión de acciones en bolsas de valores a nivel nacional e internacional, entre



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

otros productos financieros, para el desarrollo progresivo y el crecimiento colectivo de la empresa. Así como el crecimiento individual de sus recursos humanos, la generación de nuevos empleos bien remunerados y ayudar a erradicar el desempleo y la pobreza. Solicitar dicha Certificación de Riesgos Tributarios se convertirá en un obstáculo para la efectividad del derecho fundamental de acceso al crédito bancario.

4.2. En tal sentido, la parte accionante, EMUDELI, Inc., presentó las conclusiones que se transcriben a continuación:

PRIMERO: Declarar regular y admisible la presente Acción Constitucional interpuesta por EMPRENDEDORES UNIDOS POR EL DESARROLLO Y LA LIBERTAD, EMUDELI, INC, por haber sido hecho en estricto cumplimiento de la Constitución y las leyes (arts.184, 185 de la Constitución y 38 de la ley 137-11)

SEGUNDO: En cuanto al fondo acoger en todas sus partes los medios que sirven de base a la presente acción y en consecuencia declarar contraria a la Constitución de la República y por ende dejar sin efecto y valor jurídico los artículos 7 y 25 de la Ley 32-23 del 16 de mayo del año 2023.

TERCERO: Que se ordene la notificación e la Decisión que surja a los organismos que manda la ley para fines de su ejecución (arts. 49 y 50 de la ley 137-11, modificada por la 145 del 4 de julio del año 2011).



República Dominicana TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

5. Intervenciones oficiales

5.1. Opinión del Senado de la República Dominicana

5.1.1. El dos (2) de noviembre del dos mil veintitrés (2023), el Senado de la República Dominicana presentó su opinión en cuanto a la presente acción directa de inconstitucionalidad, depositada en la Secretaría de este tribunal constitucional. En efecto, se refiere a la disposición impugnada por la accionante, indicando que la misma fue sometida, valorada y aprobada de conformidad con los procedimientos previstos en la Constitución.

5.1.2. Conviene transcribir, a continuación, los fundamentos de la referida:

Que conforme al artículo 96 de la Constitución de la República, de fecha 13 de junio del 2015, vigente al momento de ser sometido como proyecto de ley, la Ley No. 32-23, sobre facturación Electrónica de la República Dominicana, objeto de la presente opinión, tenían iniciativa de ley los Senadores y Senadoras y los Diputados y Diputadas. El presidente de la República, la Suprema Corte de Justicia, en asuntos judiciales y la Junta Central Electoral, en asuntos electorales.

Que la Ley objeto de esta opinión es procedente de la cámara del Senado, depositada como proyecto de ley en fecha 13 de septiembre del 2022, mediante el número de iniciativa 01737-2022-SLO-SE.

Que conforme a la Constitución de la República se procedió a tomar en consideración dicho proyecto de ley en fecha 13 de septiembre del 2022, y fue enviado a la Comisión de Transporte y Telecomunicaciones; Dicho proyecto fue aprobado en primera lectura con modificaciones en



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

fecha 7 de diciembre de 2022 y segunda lectura en fecha 10 de enero del 2023, promulgada el 16 de mayo del 2023.

Dicho procedimiento y trámite legislativo fue realizado en cumplimiento de los artículos 98 y 99 de la Constitución de la República (...).

Después de su correspondiente sanción, se dio continuidad con los trámites constitucionales y reglamentarios de lugar, consistentes en la transcripción del proyecto, revisión, firmas del Bufete Directivo y posteriormente al Poder Ejecutivo para fines de su promulgación.

A partir de lo antes señalado, entendemos que el Senado de la República cumplió de manera cabal con el mandato constitucional al momento de sancionar la Ley No. 32-23, de fecha 16 de mayo de 2023, por lo que en cuanto al trámite, estudio y sanción de dicha iniciativa no se incurrió en ninguna violación al procedimiento constitucional establecido.

5.1.3. El Senado de la República Dominicana también depositó ante este tribunal constitucional, el dieciséis (16) de febrero del dos mil veinticuatro (2024), una instancia en la que expuso sus conclusiones con relación a la presente acción directa de inconstitucionalidad. Argumenta lo que se transcribe a continuación:

La alegada violación al derecho fundamental a la buena administración, reconocido en la sentencia TC/0322/14, no es posible evaluarla, debido a que el accionante no argumenta cuáles son las disposiciones legales, ni los motivos por los cuales la norma vulnera este derecho fundamental, razón por la cual este medio debe ser declarado inadmisibile, sin examen al fondo, al no cumplir con lo



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

dispuesto en el artículo 38 de la Ley 137-11 y los precedentes vinculantes de este honorable tribunal.

Respecto a la alegada violación al principio de progresividad sucede lo mismo, debido a que el accionante solo expresa que el artículo 25 de la norma impugnada presume la mala fe de ellos contribuyentes, sin explicar los motivos por la cual la norma vulnera este derecho fundamental, razón por la cual este medio debe ser declarado inadmisibles, sin examen al fondo, al no cumplir con lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley 137-11 y los precedentes vinculantes de este honorable Tribunal.

En cuanto a los principios de razonabilidad y dignidad humana, los accionantes entienden que el artículo 25 de la norma impugnada, que dispone la obligación a las entidades de intermediación financieras de requerir a la DGII una certificación de riesgos de la persona que solicite los productos, que no sean de ahorros, lo cual según los accionantes, restringe de manera irrazonable el acceso a la banca a los particulares, para lo cual este honorable tribunal debe adentrarse a analizar los requisitos del test de razonabilidad a fines de determinar su constitucionalidad. EN cuanto a la dignidad humana, este tribunal deberá determinar si la exigencia de la certificación de riesgos tributarios constituye un trato que afecte este derecho fundamental.

En cuanto a la violación al principio de igualdad y derecho de defensa del artículo 7 de la Ley, que establece que una vez firmadas las facturas de forma digital y enviadas a la DHII, no podrán ser modificadas, lo cual no vulnera el principio de igualdad debido a que se trata de una norma general para todos los sectores de la sociedad, sin que exista ningún tipo de discriminación al respecto. Tampoco verificamos una



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

violación al derecho de defensa de los contribuyentes debido a que no se trata de un acto administrativo impugnabile, ya que proviene la factura proviene del mismo contribuyente. Distinto fuera el caso si nos refiriéramos a un acto administrativo emitido por la DGII en perjuicio del contribuyente.

En cuanto a la alegada violación a la libertad de empresa, este Tribunal Constitucional ha precisado en su sentencia TC/0196/13, que nos e trata de un derecho absoluto (...) (sic).

5.1.4. En la referida instancia del dieciséis (16) de febrero del dos mil veinticuatro (2024), el Senado de la República Dominicana concluye de la siguiente manera:

PRIMERO: ACOGER las consideraciones presentadas por el SENADO DE LA REPÚBLICA, sobre la acción directa de inconstitucionalidad incoada por ante este honorable Tribunal Constitucional, por la Asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad, EMUDELI, Inc., contra la Ley núm. 32-23, artículos 7 y 25, sobre facturación Electrónica de la República Dominicana, de fecha dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023), por alegadamente vulnerar los artículos 38; 39; 69.4; 69.9; 69.10; 74; 223 de la Constitución dominicana; y 8.1 de la Convención sobre Derechos Humanos.

SEGUNDO: RECHAZAR; la presente Acción Directa de Inconstitucionalidad, en cuanto a los artículos 39; 69.4; 69.9; 69.10; 223 de la Constitución dominicana; y 8.1 de la Convención sobre Derechos Humanos por mal fundada y carecer de base constitucional; y en consecuencia, DECLARAR conforme a la Constitución, los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, sobre Facturación Electrónica



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

de la República Dominicana, de fecha dieciséis (16) de mayo del año dos mil veintitrés (2023), por estar conforme a estos artículos de la Constitución Dominicana.

TERCERO: DEJAR A LA SOBERANA APRECIACIÓN de este honorable Tribunal Constitucional las alegadas violaciones a los artículos 38, 40.15, y 74.2 de la Constitución dominicana, respecto a los principios de dignidad humana y razonabilidad.

CUARTA: DECLARAR el presente proceso libre de costas, por la naturaleza de la materia de que se trata, según lo establecido en el artículo 7.6 de la Ley Orgánica No. 137-11, del Tribunal Constitucional y de los Procedimientos Constitucionales.

5.2. Opinión de la Cámara de Diputados de la República Dominicana

5.2.1. La Cámara de Diputados de la República Dominicana depositó ante la Secretaría de este tribunal constitucional su opinión con relación a la presente acción directa de inconstitucionalidad mediante instancia recibida el tres (3) de noviembre del dos mil veintitrés (2023). Se refiere a que el trámite legislativo para la aprobación de la ley atacada era conforme a la Constitución de la República. En sus conclusiones, solicitó que fueran declarados conformes con la Constitución de la República los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, al tiempo que expresó que dejaba la solución de la acción a la soberana apreciación de este tribunal constitucional. Justifica dicha pretensión en los argumentos que transcribimos a continuación:

Conviene precisar que el artículo 185 de la Constitución, otorga competencia al Tribunal Constitucional para conocer sobre la acción directa en inconstitucionalidad (...)



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En el presente caso, Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad, EMUDELI, Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley 32-23 sobre Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada en fecha dieciséis (16) de mayo del año dos mil veintitrés (2023), por alegada vulneración de los artículos 38; 39; 69.4; 69.10; 74; 223 de la Constitución dominicana; y 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en el sentido que violentan la Dignidad humana, el Derecho de Igualdad, la Tutela judicial efectiva y debido proceso, el principio de reglamentación e interpretación, Regulación del sistema monetario y financiero y, en tal sentido, propone la inconstitucionalidad de los mismos.

Es conveniente destacar, que el trámite legislativo aplicado por la CÁMARA DE DIPUTADOS para aprobar los artículos 7 y 25 de la Ley No. 32-23, atacado en inconstitucionalidad, relativo a la formación y efecto de las leyes, fue llevado a cabo con estricto cumplimiento del procedimiento establecido en la Constitución dominicana.

5.2.2. En virtud de las referidas consideraciones, la Cámara de Diputados de la República Dominicana concluyó su opinión de la siguiente manera:

PRIMERO: ACOGER la opinión y conclusiones presentadas por la CÁMARA DE DIPUTADOS, con motivo de la acción directa de inconstitucionalidad interpuesta por Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad, EMUDELI, Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley 32-23 sobre Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada en fecha dieciséis (16) de mayo del año dos mil veintitrés (2023), por alegada vulneración de los artículos 38; 39; 69.4; 69.9; 69.10; 74; 223 de la Constitución dominicana; y 8.1 de la



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Convención Americana sobre Derechos Humanos, por estar hechas conforme a la normativa que rige la materia.

SEGUNDO: DECLARAR conforme con la Constitución, en cuanto al trámite de aprobación, los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, sobre Facturación Electrónica de la República Dominicana, por haberse llevado a cabo con estricto apego a la Carta Sustantiva del estado.

TERCERO: DEJAMOS A LA SOBERANA apreciación del Tribunal Constitucional la acción directa de inconstitucionalidad de la especie, por las razones expuestas.

CUARTO: DECLARAR el proceso libre de costas, en consonancia con el principio de gratuidad, establecido en el numeral 6) del artículo 7 de la ley 137-11, Orgánica del Tribunal constitucional y los procedimientos constitucionales.

5.3. Dictamen de la Procuraduría General de la República

5.3.1. La Procuraduría General de la República depositó ante este tribunal constitucional, el diecinueve (19) de octubre del dos mil veintitrés (2023), una instancia en la que plasmó algunas consideraciones con relación a la presente acción directa de inconstitucionalidad. Estableció lo siguiente:

La parte accionante ha elaborado una instancia donde se limita a citar de manera nominal artículos de la Constitución Dominicana y de manera ambigua e imprecisa enuncia transgresiones constitucionales, como supuestos justificativos de la nulidad d ellos artículos 7 y 25 de la Ley número 32-23, sobre Facturación Electrónica d ela República



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Dominicana, sin justificar en qué medida dichos artículos vulneran esos derechos y principios constitucionales.

(...) El Tribunal Constitucional en casos análogos se ha pronunciado estatuyendo que la acción directa de inconstitucionalidad tiene como objeto sancionar infracciones constitucionales, es decir, la no conformidad por parte de normas infra constitucionales en cuanto a su espíritu y contenido con los valores, principios y reglas establecidas en la Constitución, circunstancia, por demás, que debe quedar claramente acreditada o consignada dentro de los fundamentos o conclusiones del escrito introductorio suscrito por la parte accionante.

En ese sentido, indica el Tribunal Constitucional en su sentencia TC/150/13, que la jurisprudencia constitucional comparada admite como requisito de exigibilidad de la acción directa de constitucionalidad el señalamiento y justificación argumentativa de las normas constitucionales que resultan infringidas por el acto cuyo control abstracto o concentrado de constitucionalidad se reclama. La corte ha sistematizado las exigencias materiales que debe cumplir la demanda y ha señalado que, sin caer en formalismos técnico los cargos formulados por el demandante deben ser claros, específicos, pertinentes y suficientes (...).

En la instancia contentiva de la presente acción el accionante incurre en falta de claridad, certeza, precisión, especificidad y pertinencia lo cual impide el conocimiento de esta: procede en consecuencia declarar su inadmisibilidad, pues su alegato carece de los requisitos mínimos de exigibilidad de toda acción directa de inconstitucionalidad.

5.3.2. La Procuraduría General de la República concluyó la referida instancia de la siguiente forma:

Expediente núm. TC-01-2023-0043, relativo a la acción directa de inconstitucionalidad interpuesta por la asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023).



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

DECLARAR INADMISIBLE la presente acción directa de inconstitucionalidad interpuesta por Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad, ELMUDELI, Inc., en contra de los artículos 7 y 25 de la Ley número 32-23, sobre Facturación Electrónica de la República Dominicana, de fecha 16 de mayo de 2023, por carecer de requisitos mínimos de exigibilidad argumentativa.

6. Celebración de audiencia pública

El Tribunal Constitucional, de conformidad con lo establecido en el artículo 41 de la Ley núm. 137-11, el cual prescribe la celebración de una audiencia oral y pública para conocer de las acciones directas de inconstitucionalidad, procedió a celebrarla el dieciséis (16) de febrero del dos mil veinticuatro (2024); el expediente quedó en estado de fallo.

7. Prueba documental

En el expediente de la presente acción directa en inconstitucionalidad, las partes aportaron los siguientes documentos:

1. Instancia de acción directa en inconstitucionalidad interpuesta por la asociación sin fines de lucro Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., en contra de los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023).

2. Copia de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023).



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

3. Copia fotostática del Acta de Asamblea General Constitutiva de los miembros de la Asociación Emprendedores Unidos por el desarrollo y la Libertad (EMUDELI), celebrada el veintiocho (28) de julio del dos mil veintidós (2022).
4. Copia fotostática del certificado de incorporación otorgado por la Procuraduría General de la República a Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), del cinco (5) de octubre del dos mil veintidós (2022).
5. Copia fotostática del Acta de Inscripción de Personas Jurídicas en el Registro Nacional de Contribuyentes, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos a favor de Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI).
6. Copia fotostática de la cédula de identidad personal y electoral de la señora Pablita Cabrera Martínez.
7. Instancia contentiva de opinión y conclusiones del Senado de la República Dominicana, depositada en este tribunal constitucional el dieciséis (16) de febrero del dos mil veinticuatro (2024).
8. Instancia contentiva de opinión y conclusiones de la Cámara de Diputados de la República Dominicana, depositada en este tribunal constitucional el tres (3) de noviembre del dos mil veintitrés (2023).
9. Instancia contentiva de opinión del Senado de la República Dominicana, depositada en este tribunal constitucional el dos (2) de noviembre del dos mil veintitrés (2023).



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

10. Instancia contentiva de dictamen de la Procuraduría General de la República, marcado con el número 4012, depositada en este tribunal constitucional el dieciocho (18) de octubre del dos mil veintitrés (2023).

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS
DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

8. Competencia

Este tribunal tiene competencia para conocer de las acciones directas de inconstitucionalidad, en virtud de lo que disponen los artículos 185.1 de la Constitución; 9 y 36 de la Ley núm. 137-11, Orgánica del Tribunal Constitucional y de los Procedimientos Constitucionales, del trece (13) de junio de dos mil once (2011).

9. Legitimación activa o calidad del accionante

9.1. El artículo 185.1 de la Constitución de la República dispone que las acciones directas de inconstitucionalidad podrán ser interpuestas en contra de las leyes, decretos, reglamentos, resoluciones y ordenanzas, a instancia del presidente de la República, de una tercera parte de los miembros del Senado o de la Cámara de Diputados, así como por cualquier persona que tenga un interés legítimo y jurídicamente protegido. En los mismos términos se refiere el artículo 37 de la Ley núm. 137-11.

9.2. Respecto de la legitimación procesal para interponer acciones directas de inconstitucionalidad, este tribunal, mediante la Sentencia TC/0345/19, del dieciséis (16) de septiembre de dos mil diecinueve (2019), ha precisado lo siguiente:

Expediente núm. TC-01-2023-0043, relativo a la acción directa de inconstitucionalidad interpuesta por la asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023).



República Dominicana TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

(...) de ahora en adelante tanto la legitimación procesal activa o calidad de cualquier persona que interponga una acción directa de inconstitucionalidad, como su interés jurídico y legítimamente protegido, se presumirán en consonancia a lo previsto en los artículos 2, 6, 7 y 185.1 de la Constitución dominicana. Esta presunción, para el caso de las personas físicas, estará sujeta a que el Tribunal identifique que la persona goza de sus derechos de ciudadanía. En cambio, cuando se trate de personas jurídicas, dicha presunción será válida siempre y cuando el Tribunal pueda verificar que se encuentran constituidas y registradas de conformidad con la ley y, en consecuencia, se trate de una entidad que cuente con personería jurídica y capacidad procesal para actuar en justicia, lo que constituye un presupuesto a ser complementado con la prueba de una relación existente entre su objeto o un derecho subjetivo del que sea titular y la aplicación de la norma atacada, justificando, en la línea jurisprudencial ya establecida por este Tribunal, legitimación activa para accionar en inconstitucionalidad por apoderamiento directo.

9.3. Atendido el indicado criterio, tanto la legitimación procesal activa como el interés legítimo y jurídicamente protegido de toda persona que interponga una acción directa de inconstitucionalidad se presumirán en consonancia con lo previsto en los artículos 2, 6, 7 y 185.1 de la Constitución dominicana. En el caso de las personas jurídicas, la presunción derivada del precedente contenido en la indicada Sentencia TC/0345/19, será válida siempre y cuando sea posible comprobar que se trata de una entidad que se encuentre constituida, organizada y existente de conformidad con la ley y que, en consecuencia, cuente con personalidad y capacidad jurídica para actuar en justicia. Este requisito, de conformidad con el mismo precedente, también se complementa con la prueba de una relación existente entre la norma atacada y el objeto de la entidad o un derecho subjetivo del que sea titular.



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

9.4. En tal sentido, la parte accionante, Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., indica que es una asociación sin fines de lucro, constituida e incorporada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, que cuenta con el Registro Nacional de Contribuyentes (RNC) núm. 4-30-34929-1.

9.5. Sobre la base de lo expuesto anteriormente y tomando en consideración los documentos depositados ante este tribunal, procede concluir que la asociación sin fines de lucro Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., goza de legitimación activa para interponer la presente acción directa de inconstitucionalidad, ya que se comprueba su debida incorporación ante la Procuraduría General de la República, así como su inscripción en el Registro Nacional de Contribuyentes ante la Dirección General de Impuestos Internos. De igual forma se comprueba que dicha asociación tiene como finalidad enfrentar las dificultades propias de los pequeños emprendedores y hacer efectivos ante la justicia los derechos de los que sean titulares. La ley objeto de la presente acción se trata de una norma legal de carácter tributario, la cual tiene aplicación en todos los sectores productivos a nivel nacional, incluso el empresarial.

10. Cuestión previa

10.1. Previo a referirnos al fondo de la presente acción directa de inconstitucionalidad, nos encontramos en el deber de identificar en cuál de los vicios que dan lugar a este tipo de procedimiento constitucional se enmarcan las pretensiones de la parte accionante. Al respecto, conviene indicar que los vicios que este colegiado ha identificado (TC/0274/13; TC/0418/15; TC/0421/19; TC/0445/19; TC/0546/23):



República Dominicana TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

a. Vicios de forma o procedimiento: estos se producen al momento de la formación de la norma, y se suscitan en la medida en que la misma no haya sido aprobada de acuerdo con la preceptiva contenida en la Carta Sustantiva, lo cual genera una irregularidad que afecta irremediablemente la validez y constitucionalidad de la norma cuestionada.

b. Vicios de fondo: estos afectan el contenido normativo de la disposición, por colisionar con una o varias de las disposiciones de la carta sustantiva.

c. Vicios de competencia: Son los que se suscitan cuando la norma ha sido aprobada por un órgano sin facultad para hacerlo. Es decir, cuando una autoridad aprueba una ley, decreto, reglamento, resolución o acto sin que ninguna disposición le asigne esta atribución o competencia para actuar de esa manera.

10.2. Luego de analizar la instancia que contiene la presente acción directa de inconstitucionalidad, sometida por Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, del dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023), se evidencia que en la especie se invocan vicios de fondo, pues lo que se cuestiona es el contenido normativo de los artículos impugnados.

11. Admisibilidad de la acción directa de inconstitucionalidad

11.1. En cuanto a la admisibilidad de la presente acción, debemos resaltar que las normas atacadas se encuentran contenidas en la Ley núm. 32-23, sobre Facturación Electrónica de la República Dominicana, y que la misma no ha sido



República Dominicana TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

derogada ni sustituida por ninguna disposición posterior. En tal sentido, se enmarca dentro de las normas que pueden ser atacadas a través de la acción directa de inconstitucionalidad, de conformidad con los artículos 185.1 de la Constitución de la República y 36 de la Ley núm. 137-11, así como con el precedente contenido en la Sentencia TC/0502/21, en cuanto al criterio de que

[l]os presupuestos de admisibilidad de la acción directa de inconstitucionalidad prescritos en los artículos 185.1 de la Constitución y 36 de la Ley núm. 137-11, se encuentran satisfechos cuando el acto objeto de acción directa de inconstitucionalidad corresponda a uno cualquiera de los supuestos por ellas previstos: es decir, leyes, decretos, reglamentos, resoluciones y ordenanzas.

En consecuencia, procede declarar admisible la presente acción directa en inconstitucionalidad y proceder con el examen del fondo de la misma.

11.2. Ahora bien, previo a entrar al conocimiento del fondo de la presente acción, conviene apuntar que la parte accionante, además de otros argumentos que serán examinados más adelante, alega que el artículo 7 de la Ley de Facturación Electrónica vulnera el derecho a la buena administración pública, así como los principios de progresividad, razonabilidad y favorabilidad.

11.3. En cuanto a los argumentos relativos a la vulneración al derecho a la buena administración pública, al principio de progresividad y el principio de favorabilidad, la accionante se limita a referenciar las sentencias TC/0322/14, TC/0323/17, los artículos 69.10 y 74.1 de la Constitución de la República y el artículo 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, sin argumentar de manera específica cómo vulnera el artículo 7 de la Ley núm. 32-23 dichas disposiciones constitucionales ni los precedentes de este tribunal constitucional.



República Dominicana TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

11.4. El artículo 38 de la Ley núm. 137-11 establece que toda acción directa de inconstitucionalidad debe ser interpuesta a través de un escrito en el cual los accionantes expongan sus fundamentos de manera clara y precisa, con la finalidad de que le sea posible a este tribunal constitucional realizar un examen *in abstracto* entre la norma atacada y la Constitución. Este colegiado ha complementado dicha disposición legal según lo dispuesto a partir de la Sentencia TC/0211/13, señalando el significado de los requisitos señalados en dicho artículo:

Claridad: Significa que la infracción constitucional debe ser identificada en el escrito, en términos claros y precisos. Certeza. La infracción denunciada debe ser imputable a la norma infra constitucional objetada. Especificidad. Debe argumentarse en qué sentido el acto o norma cuestionada vulnera la Constitución de la República. Pertinencia. Los argumentos invocados deben ser de naturaleza constitucional, y no legales o referidos a situaciones puramente individuales.

11.5. En este caso, ya que la accionante no ha argumentado en qué sentido el artículo 7 de la Ley núm. 32-23 vulnera el derecho a la buena administración pública, el principio de progresividad y el principio de favorabilidad, procede declarar inadmisibile la acción en lo relativo a las alegadas violaciones, por carecer de especificidad, sin necesidad de hacerlo constar en el dispositivo de la presente decisión (TC/0270/20).

12. Sobre el fondo de la presente acción directa de inconstitucionalidad

La asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad se refiere a que los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23 vulneran las disposiciones



República Dominicana TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

constitucionales señaladas y contenidas en su instancia, las cuales también fueron transcritas en un acápite anterior de esta decisión. Nos referiremos, pues, de manera separada, a las violaciones que la accionante denunció en contra de cada artículo, con la finalidad de analizar de manera más organizada la presente acción directa de inconstitucionalidad.

a. En cuanto al artículo 7 de la Ley núm. 32-23

12.1. En el acápite relativo al artículo 7 de la Ley núm. 32-23 de la instancia de la presente acción directa de inconstitucionalidad, la parte accionante denuncia la transgresión al principio de razonabilidad. Al efecto, se comprueba que dichos argumentos, no obstante encontrarse en el acápite relativo al artículo 7 impugnado, en realidad se refieren al contenido del artículo 25, relacionado con la certificación de riesgos tributarios, por lo que nos referiremos al respecto al momento en que nos refiramos a todos los argumentos de la accionante con relación a este último artículo.

12.2. La accionante también argumenta que el artículo 7 de la Ley núm. 32-23 vulnera el derecho a la igualdad y el derecho de defensa. Esto en razón de que considera que los contribuyentes son seres humanos y quienes realizan la facturación electrónica también lo son. Continúa exponiendo que en un posible caso de error en la emisión de una factura y que la misma sea firmada digitalmente por ambas partes, estas se quedarán en estado de indefensión, en razón de que al disponer que no pueden ser modificadas las facturas electrónicas ya firmadas, se estaría vulnerando el derecho constitucional al recurso y se incurriría a la imputación de un impuesto que no les corresponde a las partes. Señala que, en caso de algún error humano, desperfectos tecnológicos o asuntos de crímenes de alta tecnología, el contribuyente no contará con el proceso de rectificativa administrativa, ni tampoco tiene vías para impugnar el posible impuesto que sea determinado en su contra.



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

12.3. En esencia, la accionante establece que el impedimento para modificar una factura electrónica luego de que esta ha sido firmada y remitida a la Dirección General de Impuestos Internos, violenta los derechos de igualdad y de defensa, ya que en formatos no electrónicos sí es posible corregirlas.

12.4. En cuanto al derecho de defensa, este colegiado ha indicado que de conformidad con el artículo 69 de la Constitución de la República, se trata de un derecho aplicable en todo proceso, sea contencioso o en el ámbito administrativo (TC/0294/19). Para que se pueda comprobar su vulneración, este tribunal reitera que debe comprobarse que alguna parte se encuentra impedida de defenderse o de contradecir cualquier disposición que sea presentada en su contra (TC/0202/13; TC/0470/23). En este caso, para determinar si el artículo 7 de la Ley núm. 32-23 vulnera el derecho de defensa en términos abstractos, este colegiado analizará si, en realidad, los contribuyentes se encuentran desprovistos de mecanismos para corregir, en caso de errores involuntarios o por cualquier otra situación, un comprobante o factura electrónica.

12.5. El artículo 7 de la Ley núm. 32-23, actualmente bajo análisis de constitucionalidad, dispone que no podrán modificarse las facturas electrónicas una vez sean firmadas y enviadas a la Dirección General de Impuestos Internos. Dicha actuación también se encuentra tipificada como infracción tributaria en el artículo 26.7 de la misma ley. Para analizar su contenido como hemos propuesto, debemos referirnos a las bases normativas del sistema de facturación de la República Dominicana en cuanto a la emisión de comprobantes fiscales.

12.6. El artículo 50 de la Ley núm. 11-92, Código Tributario de la República Dominicana, establece que uno de los deberes formales de los contribuyentes ante la transferencia de bienes o prestación de servicios a título oneroso o gratuito, deberán emitir comprobantes fiscales por las transferencias u



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

operaciones que efectúen, mismos que deberán ser controlados por la Administración Tributaria de conformidad con las normas que ella disponga. Asimismo, el párrafo I del artículo 56 del referido código establece que la Dirección General de Impuestos Internos reglamentará a través de normas generales todo lo relativo a la liquidación y pago de los tributos a través de medios electrónicos.

12.7. Por otro lado, a través del Decreto 254-06, del diecinueve (19) de junio del dos mil seis (2006), el Poder Ejecutivo dictó el Reglamento para la Regulación de la Impresión, Emisión y Entrega de Comprobantes fiscales. En su artículo 1 estableció que los comprobantes fiscales son «documentos que acreditan la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios (...)». En el artículo 4, se clasifican los comprobantes fiscales en facturas (de crédito fiscal o que sustentan gastos), facturas a consumidores finales, notas de débito y notas de crédito.

12.8. Las notas de débito y crédito son definidas en el mismo decreto como instrumentos que sirven para modificar comprobantes fiscales emitidos con anterioridad, sean para recuperar costos y gastos, como por un cambio en las condiciones de venta originalmente pactadas. De manera que los instrumentos tradicionales para la modificación de comprobantes fiscales, según aplique, son las notas de crédito y de débito.

12.9. Posteriormente, la Dirección General de Impuestos Internos emitió la Norma General núm. 06-2018, del primero (1^{ro}) de febrero del dos mil dieciocho (2018). Dicha norma general también regula aspectos relativos a la facturación, de conformidad con el Decreto núm. 254-06 y aunque no tiene novedades de manera específica con relación a la modificación de los comprobantes fiscales, refiere que las notas de débito o crédito deben indicar el número del comprobante fiscal modificado. Por consiguiente, en esta norma dichos



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

instrumentos se continúan reconociendo como instrumentos para la modificación de comprobantes fiscales.

12.10. A través de la Norma General núm. 01-2020, del nueve (9) de enero del dos mil veinte (2020), la Dirección General de Impuestos Internos reguló por primera vez la emisión y uso de comprobantes fiscales electrónicos en el proceso de facturación electrónica. Definió los comprobantes fiscales electrónicos todo aquel «documento electrónico firmado digitalmente que acredita la transferencia de bienes, entrega en uso o la prestación de servicios, debiendo cumplir siempre con los requisitos establecidos en el Decreto número 254-06». En esta norma también se reconocen las notas de débito y de crédito electrónicas bajo los mismos términos expuestos anteriormente, para modificar comprobantes fiscales emitidos con anterioridad.

12.11. Finalmente, la Ley núm. 32-23, sobre Facturación Electrónica en la República Dominicana, también se refiere en su artículo 15 a las notas de crédito y de débito en los mismos términos que hemos definido, conforme se transcribe a continuación:

Artículo 15.- Reglas de uso. Las facturas electrónicas, así como aquellas formas jurídicas o documentos tributarios electrónicos que los modifiquen y que sirvan de respaldo para sustentar gastos y créditos fiscales que se constituyan como comprobante fiscal electrónico (E-CF), según lo establecido por el artículo 14, deben ser emitidos de acuerdo con las reglas de uso que se establecen a continuación:

(...) 3) Nota de Débito Electrónica: Documentos tributarios electrónicos que emiten las personas físicas, jurídicas o entes que transfieren bienes o los prestadores de servicios para recuperar costos y gastos, tales como intereses por mora, fletes u otros, incurridos por el



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

vendedor con posterioridad a la emisión de comprobantes fiscales. Solo podrán ser emitidas al mismo adquiriente o usuario para modificar comprobantes fiscales emitidos con anterioridad;

4) Nota de Crédito Electrónica: Documentos electrónicos que emiten las personas físicas, jurídicas o entes que transfieren bienes o prestadores de servicios por modificaciones posteriores en las condiciones de venta originalmente pactadas, es decir, para anular operaciones, efectuar devoluciones, conceder descuentos y bonificaciones, subsanar errores o casos similares, de conformidad con los plazos establecidos por las leyes y normas tributarias. Solo podrán ser emitidas al mismo adquiriente o usuario para modificar comprobantes fiscales emitidos con anterioridad; (...)

12.12. Al encontrarse reconocidos en la norma legal actual los mecanismos que tradicionalmente han sido instaurados para la modificación de comprobantes fiscales que ya han sido emitidos, incluso cuando se trata de comprobantes o facturas electrónicas, en los casos en los que aplique su uso, no lleva la razón la accionante al establecer que se ha violado su derecho de defensa ni su derecho a la igualdad, pues se han mantenido los mismos criterios para la modificación de las facturas electrónicas y comprobantes fiscales electrónicos en general, que aquellos que han sido utilizados tradicionalmente para los formatos físicos o no electrónicos. Se trata, pues, de los mismos mecanismos a través de los cuales se pueden modificar comprobantes fiscales que ya han sido emitidos.

b. En cuanto al artículo 25 de la Ley núm. 32-23

12.13. El artículo 25 bajo examen de constitucionalidad establece que las entidades de intermediación financiera y bursátiles, para emitir productos financieros que no sean de ahorros, deberán solicitar a la Dirección General de



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Impuestos Internos una certificación de riesgos de la persona, donde se haga constar el total y volumen de lo facturado en un determinado período. El contenido de esta certificación de riesgos tributarios podrá ser tomado en cuenta como indicador de la capacidad económica y de pago del solicitante del producto financiero y supondrá el levantamiento del deber de reserva establecido en el Código Tributario.

12.14. El primer argumento que presenta la accionante en contra del referido artículo 25 de la Ley núm. 32-23, es que transgrede el artículo 223 de la Constitución, el cual refiere la regulación del sistema monetario y financiero a cargo de la Junta Monetaria como órgano superior del Banco Central. Señala que se constituye a los sistemas financieros y bursátiles en sujetos obligados ante otro órgano de igual jerarquía del Estado, afectando a la vez su derecho a la dignidad humana. Según alega, la certificación de riesgos tributarios será emitida por una parte parcializada en el ámbito fiscal, juzgando la capacidad económica y de pago de los contribuyentes con base en informaciones de índole confidencial. La accionante también indica que para estas decisiones es necesaria la intervención de un órgano imparcial, característica que no tiene la Dirección General de Impuestos Internos.

12.15. No se advierte en este caso transgresión alguna al artículo 223 de la Constitución de la República. El artículo 25 de la Ley núm. 32-23 no se refiere ni usurpa de ninguna manera lo dispuesto en la Constitución sobre la regulación del sistema monetario y financiero, sino que dispone una herramienta a través de la cual se dará acceso a las entidades de intermediación financiera a las informaciones relativas al total y el volumen de lo facturado en un determinado período para determinar la capacidad económica y de pago de una persona que solicite un producto financiero que no sea de ahorros.



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

12.16. En cuanto al argumento de que se violenta un supuesto derecho a la independencia de los poderes públicos, la accionante establece que la disposición bajo examen convierte al sistema financiero y bursátil en sujeto obligado por otra institución de igual jerarquía, violando el principio de legalidad y de confianza al que tienen derecho los contribuyentes de elegir la institución financiera que prefieran, así como su derecho a ser objeto de credibilidad moral sin importar su condición económica. En cuanto a este argumento, la accionante no establece con la claridad ni especificidad requerida por el artículo 38 de la Ley núm. 137-11 en qué consiste la violación a la Constitución ni tampoco la disposición constitucional que se está vulnerando. No obstante, debemos indicar que el establecimiento de un indicador de riesgo crediticio y de capacidad de pago como la certificación de riesgos tributarios no subordina en modo alguno al sistema financiero y bursátil a otra institución de igual jerarquía.

12.17. La accionante interpreta de manera errónea que las entidades de intermediación financiera son entes administrativos públicos que están siendo subordinados a la Dirección General de Impuestos Internos. En su inmensa mayoría, las entidades de intermediación financiera de la República Dominicana son entidades de derecho privado, constituidas de conformidad con las leyes especiales aplicables a cada caso, subordinadas al cumplimiento de deberes y obligaciones tributarias, como sujeto activo y pasivo y también como órgano receptor.

12.18. La accionante también alega que de conformidad con el artículo 44 de la Constitución, la Dirección General de Impuestos Internos necesita una orden de un juez competente para emitir una certificación de riesgos tributarios. Señala que el propio artículo 25 de la Ley núm. 32-23 admite que la información contenida en dicha certificación supone el levantamiento del deber de reserva



República Dominicana TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

establecido en el Código Tributario, el cual se deriva del indicado artículo 44 constitucional, relativo al derecho a la intimidad.

12.19. El artículo 47 del Código Tributario establece el deber de reserva de la Administración Tributaria. Refiere que toda información que se obtenga sobre los contribuyentes tendrá carácter reservado, pero podrán ser utilizadas para los fines propios de la Administración Tributaria y en los casos que autorice la ley. Conviene transcribir sus disposiciones íntegramente:

***Artículo 47. Deber de Reserva.** (Modificado por la Ley No. 147-00, del 27 de diciembre del 2000). 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



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

demás contribuyentes que participan en el mercado en el que opera el primero.

12.20. Este tribunal ha considerado que detrás del deber de reserva tributaria subyacen valores como la intimidad, la autodeterminación informativa, los secretos empresariales, entre otros, los cuales han llevado a conceder a las informaciones objeto de dicha reserva un carácter confidencial, pero que ha sido atenuado en virtud del principio de transparencia (TC/0014/12). Sobre este deber, también ha referido:

v. Este deber de reserva tiene como razón de ser, el hecho de que la Administración Tributaria, en virtud de sus amplios poderes de investigación y fiscalización, así como del correlativo deber de colaboración de los particulares, accede a información perteneciente a la esfera íntima del particular, que implica un derecho de rango constitucional. Es así como se hace imperativo proteger la información sensible del contribuyente, limitando a la Administración Tributaria a su utilización para el fin primario perseguido, es decir, recaudar los impuestos. Sin perjuicio de la habilitación legal para transferir esta información a otros entes u órganos públicos, cuando estos últimos justifiquen que es imprescindible para el cumplimiento de sus funciones y sujetos también a similar obligación de reserva o confidencialidad.

(...) z. Recurriendo nueva vez a la jurisprudencia comparada, el Tribunal Constitucional del Perú ha advertido que, si bien el secreto bancario y la reserva tributaria constituyen la concreción, en el plano económico, de una manifestación del derecho a la intimidad no quiere decir que sean absolutos, sin embargo, argumenta también el referido tribunal, es criterio reiterado de este Tribunal el que toda limitación de un derecho, esto es, la realización de una injerencia que incida en su



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

ámbito de protección, debe atender a un fin constitucional legítimo y ser acorde con los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

aa. Por tanto, la divulgación no consentida de información contenida en los registros de la Dirección General Impuestos Internos (DGII) resulta un ejercicio desproporcionado del derecho a la información que vulnera el núcleo esencial del derecho fundamental a la intimidad y al secreto tributario o reserva fiscal, cuando no se ha justificado en una de las excepciones contempladas en el ordenamiento jurídico.

12.21. Conforme lo establecido anteriormente y para un objetivo y más riguroso análisis del medio presentado por la parte accionante, ponderaremos si el artículo 25 de la Ley núm. 32-23 cumple con los requisitos del test de razonabilidad, conforme fue adoptado por este tribunal constitucional a partir de lo dispuesto en la Sentencia TC/0044/12. Dicho examen observa tres pasos: 1. El análisis del fin buscado por la medida; 2. el análisis del medio empleado; 3. el análisis de la relación entre el medio y el fin.

12.22. En cuanto al análisis de la finalidad de la medida contenida en el artículo 25 de la Ley núm. 32-23, se puede comprobar que la implementación de una certificación de riesgos tributarios como indicador de la capacidad económica y de pago de un contribuyente para la aprobación de productos financieros, se encuentra justificada, por disposición de la propia ley, en el fortalecimiento de la transparencia del sistema tributario. La transparencia, como hemos señalado, ha sido reconocida por este tribunal constitucional como uno de los principios en virtud de los cuales se ha ido atenuando el deber de reserva de la Administración Tributaria.

12.23. En cuanto al análisis del medio empleado para la transparencia del sistema tributario en la República Dominicana, el artículo 25 bajo examen



República Dominicana

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

dispone la obligación para las entidades de intermediación financiera y bursátiles de la República Dominicana, solicitar a la Dirección General de Impuestos Internos una certificación de riesgos tributarios de toda persona que solicite un producto financiero que no sea de ahorros. Dicha certificación dispondrá de las informaciones consolidadas del sistema de facturación electrónica y será tomada en cuenta para medir la capacidad de pago del contribuyente a los fines de aprobación del producto financiero que haya solicitado.

12.24. Debemos destacar que el deber de reserva que recae sobre la Administración Tributaria, con relación a las informaciones que obtenga por cualquier medio legítimo sobre los contribuyentes, no es absoluto. Este puede ser matizado en aquellos casos en los que se constituya como un obstáculo para los fines de la propia Administración Tributaria, en los casos que lo autorice la ley o cuando así lo ordenen los órganos jurisdiccionales.

12.25. Finalmente, el test de razonabilidad exige un examen de la relación entre el medio empleado y la finalidad buscada, esto es, la relación entre el deber de las entidades de intermediación financiera de solicitar una certificación de riesgos tributarios para medir la capacidad de pago de los productos financieros que soliciten los usuarios y el fortalecimiento de la transparencia del sistema tributario dominicano.

12.26. Para el análisis de dicha relación, es preciso referirse al deber de confidencialidad y a la razonabilidad de la norma bajo examen. En este caso, no se advierte por sí sola una violación al derecho a la intimidad con la medida del artículo 25 de la Ley núm. 32-23, pues la excepción del deber de reserva tributaria es perfectamente posible en los casos en que así lo prevé la ley. Una disposición como esta no exonera a las entidades de intermediación financiera del deber de confidencialidad o secreto bancario, con lo cual las informaciones



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

de los contribuyentes permanecen siendo privadas y no se dispone su divulgación a ningún tercero.

12.27. Sin embargo, si consideramos que la ley debe tener un carácter de especificidad en cuanto a la información que contendrá la certificación de riesgos tributarios y si existen límites sobre cuáles podrán constar en dichas certificaciones, los períodos de facturación que abarcarán, entre otros, sí se le estaría otorgando a la Administración Tributaria la capacidad de otorgar a las entidades de intermediación financiera cuanta información sobre los contribuyentes estas le soliciten. Esta falta de especificidad, a juicio de este colegiado, vulnera el derecho a la intimidad de los contribuyentes.

12.28. Este tribunal ha definido como razonable todo aquello que resulta conveniente para la comunidad, de conformidad con lo prescrito en el artículo 40.15 de la Constitución, de conformidad con el cual la ley solo puede ordenar lo que resulta justo y útil para la comunidad, y no puede prohibir más de lo que le perjudica. En la Sentencia TC/0260/20, este colegiado refirió:

11.10. Vista así, el carácter razonable de la ley está referido a la triple condición de justa, útil y beneficiosa para la comunidad. Por consiguiente, al momento de establecer la relación entre el medio empleado y el fin buscado por la norma, el criterio de máxima objetividad consistirá en establecer si esta es justa, útil y procura beneficios para la comunidad.

11.11. De ello se concluye, no solo que ningún particular puede pretender que sean antepuestos sus intereses particulares a los de la colectividad, sino que, en todo caso, ha de suponerse que la norma reúne la indicada triple condición o calidad, ha de entenderse que



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

representa los intereses y valores económicos, sociales, políticos y culturales colectivos, los cuales han de primar sobre los particulares.

12.29. En este caso, la disposición de una certificación de riesgos tributarios, a juicio de este tribunal constitucional, no guarda relación con el fortalecimiento del sistema tributario dominicano, ni tampoco con el sistema de facturación electrónica, más allá de la utilización de la misma base de datos. Tampoco se observa un carácter de utilidad para la colectividad derivado del hecho de que las entidades de intermediación financiera puedan disponer de la información sobre la facturación de los contribuyentes para determinar si estos podrán realizar los pagos por los productos financieros que le sean solicitados. Esta medida, dispuesta de esta manera, desnaturaliza y descontextualiza la finalidad de la Ley núm. 32-23, sobre facturación electrónica, pues en ninguna otra de sus disposiciones se refiere al fortalecimiento de los indicadores de riesgo del sistema bancario dominicano. De igual forma, lo que supone es un beneficio para las entidades de intermediación financiera (en su mayoría, de carácter privado), pues tendrán acceso, a su sola solicitud, de cuanta información requieran a la Administración Tributaria sobre la actividad económica de los contribuyentes de manera irrestricta, lo cual tampoco es compatible con el principio de razonabilidad.

12.30. En tal virtud, al comprobarse la violación al derecho a la intimidad y al principio de razonabilidad en las disposiciones del artículo 25 de la Ley núm. 32-23, sobre facturación electrónica, en la manera en que se encuentra configurada, procede acoger parcialmente la presente acción directa de inconstitucionalidad.

Esta decisión, aprobada por los jueces del tribunal, fue adoptada por la mayoría requerida. No figuran los magistrados Miguel Valera Montero, primer sustituto; Sonia Díaz Inoa y María del Carmen Santana de Cabrera, en razón de que no



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

participaron en la deliberación y votación de la presente sentencia por causas previstas en la ley.

Por las razones de hecho y de derecho anteriormente expuestas, el Tribunal Constitucional

DECIDE

PRIMERO: ADMITIR, en cuanto a la forma, la acción directa de inconstitucionalidad interpuesta por la asociación sin fines de lucro Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc., contra los artículos 7 y 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023), por haber sido interpuesta de conformidad con la ley.

SEGUNDO: RECHAZAR, en cuanto al fondo, la acción directa de inconstitucionalidad interpuesta contra el artículo 7 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023), declarando la conformidad de dicha disposición con la Constitución de la República.

TERCERO: ACOGER, en cuanto al fondo, la acción directa de inconstitucionalidad contra el artículo 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, promulgada el dieciséis (16) de mayo del dos mil veintitrés (2023), y en consecuencia, **DECLARAR** no conforme con la Constitución de la República y consecuente nulidad del artículo 25 de la Ley núm. 32-23, de Facturación Electrónica de la República Dominicana, por transgredir el derecho a la intimidad de los contribuyentes y el principio de razonabilidad, de conformidad con la Constitución de la República y los precedentes de este tribunal constitucional.



República Dominicana
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

CUARTO: DECLARAR el presente proceso libre de costas, de conformidad con lo establecido en el artículo 7.6 de la Ley núm. 137-11, Orgánica del Tribunal Constitucional y de los Procedimientos Constitucionales, del trece (13) de junio de dos mil once (2011).

QUINTO: ORDENAR la comunicación de la presente sentencia, por Secretaría, a la parte accionante, la asociación Emprendedores Unidos por el Desarrollo y la Libertad (EMUDELI), Inc.; al Senado de la República Dominicana; a la Cámara de Diputados de la República Dominicana; y a la Procuraduría General de la República, para su conocimiento y fines de lugar.

SEXTO: DISPONER que la presente decisión sea publicada en el Boletín del Tribunal Constitucional.

Aprobada: Napoleón R. Estévez Lavandier, presidente; Eunisis Vásquez Acosta, segunda sustituta; José Alejandro Ayuso, juez; Fidas Federico Aristy Payano, juez; Alba Luisa Beard Marcos, jueza; Manuel Ulises Bonnelly Vega, juez; Army Ferreira, jueza; Domingo Gil, juez; Amaury A. Reyes Torres, juez; José Alejandro Vargas Guerrero, juez.

La presente sentencia fue aprobada por los señores jueces del Tribunal Constitucional, en la sesión del pleno celebrada en fecha veintiocho (28) de noviembre del año dos mil veinticuatro (2024); firmada y publicada por mí, secretaria del Tribunal Constitucional, que certifico, en el día, mes y año anteriormente expresados.

Grace A. Ventura Rondón
Secretaria