



SENTENCIA DEL 27 DE SEPTIEMBRE DE 2013, NÚM. 46

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, del 13 de julio de 2009.

Materia: Contencioso-administrativo.

Recurrente: Estado dominicano y Dirección General de Impuestos Internos.

Abogados: Dres. Luis E. Ramírez Feliciano y César Jazmín Rosario.

Recurrido: Joa & Ceballos, C. por A.

Abogados: Dr. Juan Winston Arnó y Winston Arnaud Bisonó.

TERCERA SALA.

Rechaza

Audiencia pública del 27 de septiembre de 2013.

Preside: Manuel Ramón Herrera Carbuccia.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso Administrativo y Contencioso Tributario de la Suprema Corte de Justicia, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Sobre el recurso de casación interpuesto por Estado Dominicano y Dirección General de Impuestos Internos,

institución de Derecho Público, órgano de la Administración Tributaria, y en virtud de lo que establecen los artículos 30 (modificado por la Ley 166-97); 150 y 176 del Código Tributario de la República Dominicana, (Ley 11-92) del 16 de mayo de 1992; 4 y 5 de la Ley núm. 3726 de fecha 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, contra la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, el 13 de julio de 2009, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Dr. Luis E. Ramírez Feliciano, Procurador Adjunto, abogado de los recurrentes;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Dr. Juan Winston Arnó, abogado de la recurrida Joa & Ceballos, C. por A.;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado el 10 de agosto de 2009, en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia suscrito por el Dr. César Jazmín Rosario, Procurador General Tributario y Administrativo, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0144533-6, quien de conformidad con lo previsto en los artículos 150 del Código Tributario y 6 de la Ley Núm. 13-07, actúa a nombre y representación de la Dirección General de Impuestos Internos, parte recurrente, mediante el cual se propone los medios de casación que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 31 de agosto de 2009, suscrito por el Dr. Winston Arnaud Bisonó, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-1356727-5, abogado de la recurrida;

Que en fecha 28 de agosto de 2013, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Robert C. Placencia Alvarez y Francisco Antonio Ortega Polanco, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Visto la Ley núm. 25 de 1991, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Visto el auto dictado el 26 de septiembre de 2013 por el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama, en su indicada calidad, a los Magistrados Edgar Hernández Mejía y Sara I. Henríquez Marín, Jueces de esta Sala, para integrar la misma en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con la Ley núm. 684 de 1934;

Considerando, que la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere consta lo siguiente: a) Que en fecha 13 de julio de 2007, la Dirección General de Impuestos Internos procedió a notificarle a la empresa Joa & Ceballos, C. por A., los ajustes practicados a sus declaraciones juradas de impuesto sobre la renta

correspondientes a los ejercicios fiscales 2004 y 205, así como los ajustes a sus declaraciones juradas de Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los períodos comprendidos entre enero 2004 a diciembre de 2005, donde le fueron objetadas partidas correspondientes a ingresos no declarados; b) que no conforme con esta determinación impositiva, dicha empresa interpuso en fecha 2 de noviembre de 2007, un recurso de reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos, recurso que fue decidido en fecha 31 de marzo de 2008, mediante la resolución núm. 106-08, en la que se procedió a mantener los ajustes por concepto de ingresos no declarados relativos al impuesto sobre la renta de los ejercicios fiscales 2004 y 2005 y al ITBIS de los períodos fiscales comprendidos entre enero de 2004 y diciembre de 2005; c) que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto por el actual recurrido contra esta decisión en fecha 25 de abril de 2008, la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, dictó la sentencia hoy impugnada mediante el presente recurso de casación, cuyo dispositivo es el siguiente: “Primero: Declara, bueno y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario interpuesto en fecha 25 de abril del año 2008, por la empresa Joa & Ceballos, C. por A., contra la Resolución de Reconsideración núm. 106-2008, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 31 de marzo del año 2008; Segundo: Modifica en cuanto al fondo la Resolución de Reconsideración núm. 106-2008 dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 31 de marzo del año 2008 en el sentido de revocar los ajustes ingresos no declarados, relativos al impuesto sobre la Renta e Impuestos a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), ascendentes a las sumas de RD\$6,626,335.00 y 16,340,044.00 RD\$6,638,847.00 y RD\$16,341,285.00, relativos a los ejercicios fiscales de los años 2004 y 2005, y los ejercicios fiscales comprendidos en los años 2004 y 2005, respectivamente y en consecuencia confirma en sus demás partes la resolución recurrida; Tercero: Ordena, que la presente sentencia sea comunicada por Secretaría a la parte recurrente Joa & Ceballos, C. por A., y al Procurador General Tributario y Administrativo; Cuarto: Ordena, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo”;

Considerando, que en su memorial de casación la institución recurrente invoca los siguientes medios: Primer Medio: Desnaturalización de los hechos y contradicción de motivos; Segundo Medio: Errónea aplicación del artículo 299 del Código Tributario; Tercer Medio: Inobservancia del art. 1328 del Código Civil de la República Dominicana;

Considerando, que en la exposición de los medios propuestos que son desarrollados de forma conjunta por la recurrente, se expresa en síntesis lo siguiente: “Que en la Resolución de Reconsideración núm. 106-08 se consigna que la Dirección General de Impuestos Internos procedió a efectuar un estudio a los ajustes por concepto de ingresos no declarados a las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta de los años Fiscales 2004-2005, que en la misma se registraron créditos por depósitos provenientes por aportes de accionistas amparados en la Resolución de la Asamblea General de fecha 5 de mayo de 2003, donde se establecía que los socios estaban autorizados a realizar préstamos internos dependiendo de la situación financiera de la empresa; que verificó que dichos socios no presentaron sus declaraciones, lo que imposibilitaba verificar si los ingresos de los socios justificaban los aportes mencionados por no aportar la prueba del origen de dichos créditos y dicha Asamblea no fue notificada a la Dirección General de Impuestos Internos, que dichos pasivos no fueron justificados y por tanto procedía que se mantuviera la partida por concepto de ingresos no declarados; que resulta evidente que el Tribunal a-quo al modificar dicha resolución y dejar sin efecto estos ajustes, ha incurrido en una falsa apreciación de los hechos, ya que si bien es cierto que nuestro régimen tributario contempla mecanismos de exención de ingresos, la Administración Tributaria como órgano gestor, tiene facultad para discriminar dentro del conjunto de transacciones que haga el contribuyente, aquellas partidas que gocen de

exenciones, calificando o desestimando las operaciones, de acuerdo al resultado de la investigación; que el Tribunal a-quo emitió consideraciones contradictorias, ya que revoca los ajustes denominados ingresos no declarados correspondientes a los años fiscales 2004 y 2005, pero al mismo tiempo termina implícitamente admitiendo que resultaba necesario el aval de las declaraciones juradas de los socios para el reconocimiento de tales partidas como préstamos o ingresos exentos”;

Considerando, que al examinar la sentencia impugnada se advierte que para dejar sin efecto los ajustes que fueran practicados por concepto de “Ingresos no declarados”, relativos al impuesto sobre la renta y al ITBIS de los ejercicios fiscales 2004 y 2005, por considerar que dichos valores correspondían a ingresos exentos, la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, estableció los motivos siguientes: “Que luego del estudio del presente expediente se advierte que el mismo trata de un recurso contencioso tributario en virtud del cual la recurrente recurre contra la resolución de reconsideración núm. 106-08 de fecha 31 de marzo de 2008, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos; pretendiendo que los montos impugnados por concepto de ingresos no declarados corresponden a préstamos que hicieron los socios a la empresa de ahí que el asunto a determinar consiste en verificar si dichos montos son préstamos o ingresos que la empresa no incluyó en sus declaraciones juradas; que el literal i) del artículo 299 del Código Tributario dispone que no estarán sujetos al impuesto sobre la renta: los aportes al capital social recibidos por las sociedades; que asimismo se advierte, que el capital social es un recurso pasivo que representa una deuda de la sociedad frente a los socios originados por los aportes que estos realizaron para el desarrollo de las actividades económicas. También cabe señalar, que estas cifras permanecen invariables, salvo que se cumplan los procedimientos jurídicos establecidos para aumentar estas cifras o disminuirlas; que no constituye un hecho controvertido, los préstamos rápidos, concedidos a la empresa para cubrir obligaciones, en momento en que la empresa no contaba con la liquidez para enfrentarlos, en la que estaban sustentados por la Asamblea de Accionista previamente indicados; por lo que el tribunal entiende procedente, de que dicho ajuste denominado de “Ingresos no Declarados” del Impuesto sobre la Renta e Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), ascendentes a las sumas de RD\$6,626,335.00 y RD\$16,340,044.00; RD\$6,638,847.00 y RD\$16,341,285.00, relativos a los ejercicios fiscales de los años 2004 y 2005, respectivamente, deben ser revocados toda vez que el artículo 299 letra (i) del Código Tributario, dispone que: “Estarán exentos del pago del impuesto los aportes realizados al capital social recibidos por las sociedades”, por lo que dicha sociedad Joa & Ceballos, C. por A., es una entidad con personalidad jurídica propia, por lo que la Administración Tributaria, deberá de exigirle a los socios sus respectivas declaraciones juradas y no considerar como ingresos dichos aportes, por lo que en consecuencia, procede la revocación de los indicados ajustes”;

Considerando, que lo transcrito anteriormente revela, que el tribunal a-quo al valorar ampliamente los elementos y documentos de la causa pudo apreciar que los montos impugnados por la Dirección General de Impuestos Internos bajo el alegato de que eran ingresos gravados pero no declarados, realmente correspondían a préstamos otorgados por algunos de los socios a la hoy recurrida a fin de capitalizarla para el cumplimiento de sus compromisos ordinarios; que en esas condiciones y tras comprobar que este tipo de transacción no está alcanzada por el impuesto sobre la renta, ya que se asimila a aportes de capital recibido por una sociedad de sus socios, lo que está exento al tenor de lo previsto por el citado artículo 299, literal i) del código tributario, dicho tribunal pudo concluir que estos montos no provenían de ingresos corrientes de la hoy recurrida derivados de sus operaciones comerciales, caso en el cual si estarían gravados por el impuesto sobre la renta, sino que los mismos provenían de aportes al capital efectuados por socios de la misma y que como tales constituían montos exentos a los fines del impuesto sobre la renta, ya que aunque se originan como ingresos realmente constituyen un pasivo para la compañía que los recibe, tal como fue decidido por el tribunal a-quo en su sentencia, en la que

establece motivos suficientes y coherentes que respaldan su decisión y que permite apreciar una correcta aplicación del citado texto legal;

Considerando, que tanto la imposición como la exención son presupuestos que están sujetos al principio de la legalidad tributaria, por lo que en este caso al comprobar, como lo hizo dicho tribunal y así lo expresa en su sentencia, que dichos montos constituían ingresos no gravados por el impuesto sobre la renta por aplicación de lo dispuesto por el citado artículo 299, literal i) del código tributario, esta Tercera Sala entiende que estos jueces actuaron correctamente al dejar sin efecto los ajustes practicados por la hoy recurrente, ya que dichos montos no constituían materia gravada por este impuesto, sin que al tomar esta decisión el tribunal a-quo haya incurrido en los vicios denunciados en los medios que se examinan, puesto que el examen de esta sentencia revela que sus motivos están acordes con lo decidido;

Considerando, que por último, en cuanto a lo que alega la recurrente de que el tribunal a-quo incurrió en contradicción de motivos al revocar los ajustes, pero al mismo tiempo admitió implícitamente que resultaba necesario el aval de las declaraciones juradas de los socios para el reconocimiento de tales partidas como préstamos o ingresos exentos, al examinar esta parte de dicha sentencia para indagar si realmente existe esta contradicción, se advierte que las motivaciones establecidas por el Tribunal a-quo para fundamentar su decisión fueron tergiversadas por la recurrente, ya que contrario a lo que esta alega, dichos motivos están acordes con lo decidido, ya que el examen de la sentencia evidencia que dicho tribunal decidió revocar los ajustes practicados al comprobar que estos montos que la hoy recurrente consideró como ingresos gravados pero no declarados, si bien ingresaron al patrimonio de la hoy recurrida no provenían de ingresos derivados de sus operaciones comerciales, sino que ante dicho tribunal se demostró que estos fondos provenían de préstamos otorgados por los socios de la hoy recurrida para capitalizar las operaciones de la misma, lo que equivale a aportes de los socios a su capital;

Considerando, que en esas condiciones y en vista de que el citado artículo 299, literal i) del código tributario considera que estos aportes no están alcanzados por el impuesto sobre la renta, el tribunal a-quo concluyó que la actuación de la Administración Tributaria al impugnar estos montos debía ser revocada y para fundamentar adecuadamente su decisión fue que estableció la consideración que hoy pretende la recurrente calificar con el vicio de contradicción de motivos, que esta Tercera Sala entiende que resulta inexistente, ya que tal como fue expresado por dicho tribunal, la hoy recurrida es una entidad con personalidad jurídica propia y distinta a la de los socios que forman parte de ella, por lo que habiendo comprobado, como lo hizo dicho tribunal, que los fondos que ingresaron al capital de la empresa constituían ingresos exentos, el hecho que los socios que hicieron estos aportes hayan o no presentado sus declaraciones personales del impuesto sobre la renta, no impedía que la hoy recurrida pudiera beneficiarse de esta exención, ya que al examinar la sentencia se advierte, que el aspecto controvertido en la especie no era si los socios tenían o no la capacidad económica suficiente para hacer estos préstamos, sino que lo cuestionado era si dichos montos detectados en los registros de la empresa correspondían a préstamos o a ingresos gravados pero no declarados; que en consecuencia, al haber comprobado que estas sumas correspondían a préstamos de los socios que ingresaron como aportes de capital, los que no están alcanzados por el impuesto sobre la renta por disposición expresa del legislador en el citado artículo 299 del código tributario, dicho tribunal efectuó una correcta aplicación de la ley al fallar de la forma ya dicha, estableciendo motivos adecuados que validan su sentencia, sin que al hacerlo haya incurrido en contradicciones ni en desnaturalización, sino que por el contrario, dichos jueces aplicaron correctamente el derecho a los hechos por ellos juzgados;

Considerando, que por los motivos antes expuestos, esta Tercera Sala considera que el Tribunal a-quo dictó una sentencia con motivos suficientes y pertinentes que la justifican y que permiten apreciar que en el presente caso ha sido efectuada una correcta aplicación de la ley por parte de dicho Tribunal al ejercer su misión de controlar la legalidad de la actuación de la Administración; por lo que se rechazan los medios que se examinan, así como el recurso de casación de que se trata, por ser improcedente y mal fundado;

Considerando, que en el recurso de casación en materia contencioso tributaria no hay condenación en costas, ya que así lo establece el artículo 176, párrafo V del Código Tributario.

Por tales motivos, Primero: Rechaza el recurso de casación interpuesto por el Estado Dominicano y la Dirección General de Impuestos Internos, contra la sentencia dictada en sus atribuciones de lo contencioso tributario por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, el 13 de julio de 2009, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo; Segundo: Declara que en esta materia no hay condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso Administrativo y Contencioso Tributario de la Suprema Corte de Justicia, y la sentencia pronunciada por la misma, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, capital de la República, en su audiencia pública del 27 de septiembre de 2013, años 170° de la Independencia y 151° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía, Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Alvarez, Francisco Antonio Ortega Polanco. Grimilda Acosta, Secretaria General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran en su encabezamiento, en la audiencia pública del día, mes y año en él expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretaria General, que certifico.

www.poderjudicial.gob.do