



PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 11 DE FEBRERO DE 2015, NÚM. 25

Sentencia impugnada: Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 14 de febrero del año 2013.

Materia: Contencioso-administrativo.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogados: Licdos. Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Ogando De La Rosa.

Recurrida: Nestlé Dominicana, S. A.

Abogado: Lic. José Domingo Peralta López.

TERCERA SALA

Casa

Audiencia pública del 11 de febrero de 2015.

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 la Dirección General de Impuestos Internos, institución de derecho público con personalidad jurídica propia conforme a la Ley No. 227-06, del 19 de junio de 2006, debidamente representada por su Director General, Demóstenes Guarocuya Félix, dominicano, mayor de edad, casado, funcionario público, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 017-0002593-3, domiciliado y residente

en esta ciudad, contra la Sentencia de fecha 14 de febrero del año 2013, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 19 de marzo de 2013, suscrito por los Licdos. Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Ogando De La Rosa, titulares de las Cédulas de Identidad y Electoral Nos. 001-0252282-8 y 001-0768456-5, respectivamente, mediante el cual proponen los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 8 de abril de 2013, suscrito por el Lic. José Domingo Peralta López, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-1132409-1, abogado de la parte recurrida, Nestlé Dominicana, S. A.;

Visto la Ley núm. 25 de 1991, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Que en fecha 20 de agosto del año 2014, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, integrada por el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente, conjuntamente con los magistrados Edgar Hernández Mejía y Sara I. Henríquez Marín, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 11 del mes de febrero del año 2015, y de conformidad con la Ley No. 684 de 1934, el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente, dictó un auto, por medio del cual llama a los magistrados Robert C. Placencia Alvarez y Francisco Antonio Ortega Polanco, a integrar la Sala para deliberar y fallar el recurso de casación de que se trata;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere, consta lo siguiente: a) que en fecha 14 de diciembre de 2009, la Dirección General de Impuestos Internos, notificó a la empresa Nestlé Dominicana, S. A., la Comunicación OGC-FE No. 79096, de fecha 10 de diciembre de 2009, relativa a los resultados de la revisión efectuada a las Declaraciones Juradas del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y las Retenciones del Impuesto sobre la Renta, correspondientes a los períodos fiscales comprendidos entre el 1ro. de enero al 31 de marzo de 2009; b) que inconforme con la referida comunicación, en fecha 28 de diciembre de 2009, la empresa Nestlé Dominicana, S. A., interpuso recurso de reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos, resultando la Resolución de Reconsideración No. 362-10, de fecha 13 de diciembre de 2010, la cual confirmó la Comunicación OGC-FE No. 79096, de fecha 10 de diciembre de 2009; c) que con motivo de la referida Resolución, en fecha 17 de febrero de 2011, la empresa Nestlé Dominicana, S. A., interpuso un recurso contencioso tributario, que culminó con la Sentencia de fecha 14 de febrero de 2013, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, objeto del presente recurso, cuyo dispositivo es el siguiente: “PRIMERO: DECLARA bueno y válido, en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario incoado por la empresa Nestlé Dominicana, S. A., contra la Resolución de Reconsideración No. 362-10, emitida en fecha 13 de diciembre de 2010, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII); SEGUNDO: ACOGE parcialmente en cuanto al fondo el Recurso

Contencioso Tributario interpuesto por la empresa Nestlé Dominicana, S. A., en fecha diecisiete (17) de febrero del año 2011, en el sentido de: 1) Disminuir el ajuste “Diferencia de ingresos” de la suma de RD\$111,586,527.70, a la suma de RD\$13,193,798.67, por las razones antes argüidas; 2) Rectificar el ajuste “Adelantos no admitidos en compras de bienes y servicios locales” de los meses enero, febrero y marzo de 2009, al existir una aceptación de adelantos y, 3) Rectificar el ajuste “Adelantos no admitidos en importaciones” a fin de que sean tomados en cuenta los valores certificados por la DGA en las declaraciones juradas de ITBIS; y mantener en todas sus demás partes la resolución recurrida; TERCERO: ORDENA la comunicación de la presente sentencia por Secretaría, a la parte recurrente, empresa Nestlé Dominicana, S. A., a la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y al Procurador General Administrativo; CUARTO: ORDENA, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;

Considerando, que en su memorial introductorio del presente Recurso de Casación la parte recurrente propone, contra la sentencia impugnada, los siguientes medios: Primer Medio: Falta de base legal por desnaturalización de los hechos probados del caso y no contestados por recurrida; Segundo Medio: Falta de base legal, contradicción e insuficiencia de motivos;

Considerando, que en el desarrollo de sus dos medios de casación, los cuales se reúnen por convenir a la solución del caso, la recurrente alega en síntesis: “Que cuando el Tribunal a-quo asevera que surge una diferencia entre los ingresos gravados con los que generan realmente impuestos a pagar surgiendo una diferencia de RD\$13,193,799.00, presuntamente en base a que la diferencia surge porque los ingresos exentos analizados por los actuantes resultan mayores que los presentados en los IT-1, no solo incurre en una grosera confusión e incongruencia jurisdiccional al segregar errónea e ilegalmente aquellos ingresos gravados cuyo monto asciende a RD\$111,586,527.70, conforme a la propia aquiescencia de la Nestlé Dominicana, S. A. y al propio ajuste practicado por los inspectores actuantes de la Administración Tributaria, sino que altera y trastoca inexcusablemente los hechos probados en el caso relativo a que respecto del ajuste impositivo por concepto de la Diferencia de Ingresos Gravados, que asciende a la suma de RD\$111,586,527.70 y que ese Tribunal a-quo redujo inexplicablemente hasta la suma de RD\$13,193,799.00, cierta y efectivamente dicho ajuste resultó de la simple sustracción aritmética entre el importe total de ingresos gravados originados en las operaciones de ventas de productos que ascendieron a RD\$1,901,687,686.39, conforme a los registros y comprobantes examinados por dichos auditores impositivos actuantes y el monto total de ingresos declarados como gravados por Nestlé Dominicana, S. A. en los llamados formularios IT-1 de Declaración Jurada y Pago del Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios, cuyo importe ascendió a la suma de RD\$1,790,101,158.69, y cuya resultante diferencia impositiva ajustada a RD\$111,586,527.70 dicha empresa la excluye como ingreso exento de ITBIS por supuestamente constituir bonificaciones promocionales, cuyos presuntos avales justificativos al no constar en pieza documental alguna de las depositadas como anexo a la instancia de su recurso, han colocado a ese Tribunal a-quo y a sus propios peritos en la imposibilidad material de evaluar técnicamente ni ponderar jurisdiccionalmente la invocada veracidad o certeza de tales bonificaciones promocionales, cuyos importes tampoco constan en parte alguna de esa sentencia impugnada”;

Considerando, que la recurrente continúa alegando: “Que cuando el Tribunal a-quo en principio acoge parcialmente en cuanto al fondo el recurso, y consecuentemente ordena rectificar el ajuste adelantos no admitidos en compras de bienes y servicios locales de los meses enero, febrero y marzo de 2009, rehusando u omitiendo hacer mención de los importes por períodos fiscales mensuales a ser rectificadas como parte del monto total impugnado por efecto del ajuste practicado por dicho concepto, y aún reconociendo expresamente dicho Tribunal a-quo que según los análisis de los actuantes existe una aceptación de adelantos que los

actuantes comprobaron que la empresa declaró menos que lo analizado, simplemente incurre en una franca e inexcusable contradicción jurisdiccional que hace per se anulable y censurable en casación dicha sentencia por carecer de base legal; que cuando el Tribunal a-quo estima jurisdiccionalmente que procede rectificar el ajuste de adelantos no admitidos en importaciones a fin de que sean tomados en cuenta los valores certificados por la DGA en las declaraciones juradas del ITBIS, todo ello, pese a que dicho Tribunal no solo reconoce y admite haber constatado una diferencia de RD\$1,122,767.14 en cuanto al monto global, que es ajena y extraña al importe de la diferencia impugnada resultante de la mera operación aritmética de restar al importe de RD\$98,886,510.92 que la Nestlé Dominicana, S. A. se dedujo a su favor como adelantos de ITBIS en importaciones para los períodos fiscales de enero, febrero y marzo de 2009 y conforme a los formularios IT-1 de tales meses, la suma de RD\$52,273,007.86 correspondiente a los adelantos de ITBIS verificados por los auditores impositivos actuantes, resultando así la diferencia impugnada de RD\$46,613,503.00, sino que, arguye e invoca como pieza documental probatoria en beneficio de la Nestlé Dominicana, S. A., una llamada certificación expedida por la Dirección General de Aduanas en fecha 16 de noviembre de 2011, bajo la codificación DCN-1623 y la cual se contrae o limita única y exclusivamente a otorgar constancia del monto de ITBIS y el importe total de impuestos pagados por la Nestlé Dominicana, S. A. por concepto de sus importaciones realizadas durante todo el año 2009, careciendo la misma de especificaciones algunas respecto de los montos de ITBIS pagados mensuales, ni aún conteniendo mención alguna de las partidas importadas de bienes gravados y de bienes exentos por cada mes del año 2009, y consecuentemente quedando desprovista dicha sentencia impugnada de motivación probatoria vinculante entre la diferencia impugnada de RD\$46,613,503.00 y la diferencia determinada por el Tribunal ascendente a RD\$1,122,767.14”;

Considerando, que para motivar y fundamentar su decisión la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, expresó en síntesis lo siguiente: “Que en cuanto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y sobre el planteamiento que hace la recurrente Nestlé Dominicana, S. A., de la “Diferencia de ingresos” por la suma de RD\$111,586,527.70, luego de un examen minucioso hecho por este Tribunal y de la opinión de los peritos adscritos al mismo, se ha podido comprobar que tal como expresa la empresa recurrente al revisar el ajuste, surge una diferencia entre los ingresos gravados con los que realmente generan impuestos a pagar surgiendo una diferencia de RD\$13,193,799.00. Que esta diferencia surge porque los ingresos exentos analizados por los actuantes resultan mayores que los presentados por la recurrente en los IT-1, es decir, que el total del ajuste realizado por los actuantes RD\$111,586,527.70, le consideramos el total exento de los análisis de los actuantes RD\$98,392,729.00, resulta la diferencia que les dio a los actuantes en ingresos gravados RD\$13,193,799.00, en tal sentido procede disminuir el ajuste de RD\$111,586,527.70 a RD\$13,193,728.67; que en cuanto a “Adelantos no admitidos en compras de bienes y servicios locales por la suma de RD\$15,233,835.00 e importaciones por la suma de RD\$46,613,503.06”, tras verificar la documentación presentada en el adendum a la réplica al escrito de defensa de la DGII, y refiriéndose a los adelantos en compras, se comprobó con las facturas de compras y servicios locales cumpliendo con las formalidades de la ley, demostrándose que según los análisis de los actuantes existe una aceptación de adelantos que los actuantes comprobaron que la empresa declaró menos que lo analizado y en lo que se refiere a las importaciones en la misma reposa una certificación expedida por la Dirección General de Aduanas, donde constan las importaciones realizadas por la empresa recurrente; que al realizar la comparación arroja una diferencia de RD\$1,122,767.14, en cuanto al monto global, por lo que es procedente que la Administración recaudadora realice la rectificativa de los IT-1, tomando como base los montos certificados por la DGA; que en consecuencia y de conformidad con lo anteriormente expuesto, este Tribunal modifica la Resolución de Reconsideración No. 362-10, emitida en fecha 13 de diciembre de 2010, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en el sentido de: 1) Disminuir el ajuste “Diferencia de ingresos” de la suma de

RD\$111,586,527.70, a la suma de RD\$13,193,798.67, por las razones antes expuestas; 2) Rectificar el ajuste “Adelantos no admitidos en compras de bienes y servicios locales” de los meses enero, febrero y marzo de 2009, al existir una aceptación de adelantos, y 3) Rectificar el ajuste “Adelantos no admitidos en importaciones” a fin de que sean tomados en cuenta los valores certificados por la DGA en las declaraciones juradas de ITBIS y mantener en todas sus demás partes la resolución recurrida”;

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada, de sus motivos y fundamentos, de la documentación a la que ella se refiere, esta Suprema Corte de Justicia ha podido determinar que el presente recurso de casación tiene su fundamento en las rectificativas de oficio practicadas por la Dirección General de Impuestos Internos a las Declaraciones Juradas del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y Retenciones del Impuesto sobre la Renta de la empresa Nestlé Dominicana, S. A., correspondiente a los períodos fiscales comprendidos entre el 1ro de enero al 31 de marzo de 2009, al existir ciertas irregularidades e inconsistencias en el cumplimiento de las obligaciones tributarias; que en virtud de lo anterior el Tribunal a-quo en la sentencia hoy impugnada decidió modificar parcialmente algunas de las rectificativas realizadas variando las siguientes partidas al ordenar: “1) Disminuir el ajuste “Diferencia de ingresos” de la suma de RD\$111,586,527.70, a la suma de RD\$13,193,798.67, por las razones antes expuestas; 2) Rectificar el ajuste “Adelantos no admitidos en compras de bienes y servicios locales” de los meses enero, febrero y marzo de 2009, al existir una aceptación de adelantos, y 3) Rectificar el ajuste “Adelantos no admitidos en importaciones” a fin de que sean tomados en cuenta los valores certificados por la DGA en las declaraciones juradas de ITBIS”; que en las rectificativas realizadas se aplicaron correctamente las disposiciones contenidas en el Código Tributario, en virtud de que en su artículo 44, otorga a los órganos de la Administración Tributaria las más amplias facultades de inspección, fiscalización e investigación, con el objeto de que sean cumplidas las disposiciones del Código Tributario, y de otras leyes, reglamentos y normas tributarias puestas a su cargo; que asimismo, la Dirección General de Impuestos Internos tiene potestad de determinación de la obligación tributaria, conferida por los artículos 45, 64, 65 y 66 del Código Tributario; que en virtud de esas facultades de que está investida la Administración Tributaria, la Dirección General de Impuestos Internos pudo determinar y rectificar que las Declaraciones Juradas del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y Retenciones del Impuesto sobre la Renta de la empresa Nestlé Dominicana, S. A., de los períodos comprendidos entre el 1ro de enero al 31 de marzo de 2009, presentaban ciertas inconsistencias e irregularidades, lo que generó que la Administración Tributaria realizara de oficio los ajustes de lugar, y al no encontrar depositados los documentos que avalaran la veracidad de las operaciones declaradas y que justificaran las inconsistencias u omisiones encontradas en las referidas Declaraciones Juradas, originándose una violación al Código Tributario y configurándose una falta tributaria por parte de la empresa; que la Administración Tributaria es la encargada de asegurar y velar, que en todo momento, los contribuyentes cumplan y apliquen los parámetros que establecen las leyes y normas tributarias, en la forma, plazos y condiciones que los mismos han dispuesto;

Considerando, que el artículo 5 de la Norma General No. 02-2010, de fecha 15 de marzo de 2010, en concordancia con el artículo 60 del Código Tributario, señala que: “La Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio, sobre base cierta, base mixta o sobre base presunta, en cualquiera de las siguientes situaciones: a. Cuando el contribuyente o responsable hubiere omitido presentar la declaración; b. Cuando la declaración ofreciera dudas relativas a su sinceridad o exactitud; c. Cuando la declaración no esté respaldada con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que las normas establezcan o no se exhiban los mismos”; que las obligaciones que se impone a los contribuyentes y responsables constituyen deberes formales que deben ser cumplidos por éstos; que específicamente el artículo 50 del Código Tributario,

en su letra f), señala que los contribuyentes están obligados a facilitar las tareas de determinación, fiscalización, investigación y cobranza que realice la Administración Tributaria, al cumplir con su deber formal de presentar las declaraciones que correspondan, para la determinación de los tributos, conjuntamente con los documentos e informes que exijan las normas respectivas y en la forma y condiciones que ellas indiquen; que el párrafo del artículo 248 del Código Tributario, modificado por el artículo 1 de la Ley No. 288-04, de fecha 23 de septiembre de 2004, establece que las diferencias de impuesto determinadas como consecuencia de fiscalizaciones y estimaciones de oficio realizadas por la Administración Tributaria, están sujetas a los recargos establecidos en el artículo 252 de esta ley; que toda acción u omisión tendente a impedir u obstaculizar la determinación de la obligación tributaria o el control y fiscalización de los tributos, por parte de la Administración Tributaria, constituye una violación de los deberes formales, según lo consagrado en el artículo 253 del citado texto legal;

Considerando, que la falta de base legal se configura cuando una sentencia contiene una exposición vaga e incompleta de los hechos del proceso, así como una exposición tan general de los motivos, que no hace posible reconocer si los elementos de hecho necesarios para la aplicación de las normas jurídicas cuya violación se invoca, existen en la causa o hayan sido violados; que en la especie, la decisión recurrida explica y motiva los hechos que sirven de base con insuficiencia, en términos generales y vagos; que la empresa Nestlé Dominicana, S. A., incumplió su deber tributario, ya que cuando la Administración Tributaria aplica la ley, lo que comprueba es la realización del presupuesto que la legítima, por lo que esta Suprema Corte de Justicia ha evidenciado que el Tribunal a-quo incurrió en los vicios denunciados de falta de base legal por contradicción e insuficiencia de motivos y desnaturalización de los hechos, actuando en desconocimiento de las disposiciones establecidas en el Código Tributario y sus Reglamentos, al haber, dichos jueces, efectuado una incorrecta aplicación del derecho y los hechos por ellos juzgados de manera imprecisa, por lo que es necesario proceder a la verificación de lo expresado por la recurrente en su recurso de casación, en consecuencia la sentencia impugnada debe ser casada;

Considerando, que en virtud del artículo 20 de la Ley sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley No. 491-08, cuando la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto a otro tribunal del mismo grado o categoría que aquél de donde proceda la sentencia que ha sido objeto del recurso;

Considerando, que de conformidad con el Párrafo III, del artículo 176 del Código Tributario, en caso de casación con envío, el tribunal estará obligado, al fallar nuevamente el caso, a atenerse a las disposiciones de la Suprema Corte de Justicia en los puntos de derecho que hubiesen sido objeto de casación;

Considerando, que en materia tributaria no ha lugar a la condenación en costas, de acuerdo al artículo 176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos, Falla: Primero: Casa la Sentencia de fecha 14 de febrero del año 2013, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, y envía el asunto ante la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo; Segundo: Declara que en esta materia no ha lugar a la 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 11 de febrero de 2015, años 171° de la Independencia y 152° de la Restauración.

Firmados: Manuel R. Herrera Carbuccia, Edgar Hernandez Mejía, Sara I. Henríquez Marín, 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.

ESTA SENTENCIA HA SIDO DICTADA CON EL VOTO DISIDENTE DEL MAGISTRADO ROBERT C. PLACENCIA ALVAREZ, FUNDAMENTADO EN:

El derecho a disentir es un instrumento de índole democrático que tiende a reconocer el espacio y opinión de las minorías; en el ámbito de los órganos colegiados jurisdiccionales, constituye una conquista para la libertad de opinión y de conciencia de todo juez en los asuntos decididos; en ese orden y actuando con el debido respeto hacia mis pares, procedo a disentir de la decisión tomada en el presente caso, bajo las consideraciones siguientes:

1.- Elementos debatidos ante el Tribunal Superior Administrativo.-

En el presente caso, la empresa Nestlé Dominicana, S.A., interpuso recurso contencioso tributario ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en contra de la resolución de reconsideración núm. 362-10 del 13 de diciembre de 2010, que confirmó las rectificativas practicadas por la Dirección General de Impuestos Internos a las declaraciones juradas del impuesto a las transferencias de bienes industrializados y servicios (ITBIS), de los periodos fiscales de enero, febrero y marzo de 2009, advirtiéndose que el asunto controvertido consistía en determinar si la Dirección General de Impuestos Internos actuó de manera errada al realizar la rectificativa de oficio correspondiente a dichos periodos fiscales donde determinó una diferencia de ingresos de \$111,586,527.70, así como impugnó montos correspondientes a ingresos gravados declarados exentos, notas de crédito no admitidas, adelantos de ITBIS sobre compras de bienes y servicios locales e importaciones, pagos por servicios a personas físicas sujetos a retención del ITBIS, impugnaciones que fueron discutidas por la entonces recurrente ante dicha jurisdicción, anexando un conjunto de pruebas documentales descritas en dicha sentencia, que luego de ser examinadas por el tribunal a-quo procedió a reducir el ajuste correspondiente a diferencias de ingresos, así como procedió a rectificar los ajustes de adelantos en compras locales y en importaciones para admitir valores por dichos conceptos que no fueron tomados en cuenta por la entonces recurrente al presentar sus declaraciones tributarias.

2.- Aspectos invocados en el recurso de casación.-

La entidad recurrente expone en su recurso que al acoger parcialmente el recurso contencioso tributario y dictar la sentencia ahora recurrida en casación, el Tribunal Superior Administrativo incurrió en falta de base legal por desnaturalización de los hechos probados y no contestados, así como la falta de base legal y contradicción e insuficiencia de motivos, medios estos dirigidos a cuestionar el punto inherente a los ajustes efectuados a las declaraciones juradas del impuesto a las transferencias de bienes industrializados y servicios (ITBIS); lo que indica que el ámbito de este recurso estaba limitado a los ajustes relativos a dicho impuesto, por lo que no incluía, como se establece en la sentencia dictada por esta Sala, los ajustes practicados a las retenciones del impuesto sobre la renta, ya que estos últimos no fueron discutidos por la empresa entonces recurrente y por lo

tanto adquirieron la autoridad de cosa irrevocablemente juzgada y al ser una decisión que favorecía a la entidad hoy recurrente, resulta obvio que su recurso no se refería a este aspecto como se estableció en la página 11 de la sentencia dictada por esta Sala;

3.- Motivos externados por la mayoría de los jueces que conforman esta Tercera sala para acoger el recurso y casar la sentencia.-

3.1.- En primer lugar, se establece que el presente recurso de casación tiene su fundamento en las rectificativas de oficio practicadas por la Dirección General de Impuestos Internos a las declaraciones juradas del impuesto sobre la renta lo que no se corresponde con el ámbito de este recurso, puesto que tal como se estableció este aspecto no fue invocado en el presente recurso, ya que adquirió la autoridad de cosa irrevocablemente juzgada ante la jurisdicción de fondo, tal como se explicó anteriormente;

3.2.- Que en las rectificativas realizadas se aplicaron correctamente las disposiciones contenidas en el código tributario que en sus artículos 45, 64, 65 y 66 le confiere a la Dirección General de Impuestos Internos las facultades de fiscalización y de inspección y que en virtud de esas facultades fue que esta entidad pudo determinar y rectificar dichas declaraciones juradas de ITBIS y de Impuesto sobre la renta (que no formaban parte del presente recurso de casación) , debido a la inconsistencia e irregularidades que presentaban y al no encontrarse depositados los documentos que avalaran la veracidad de las operaciones declaradas y que justificaran las inconsistencias u omisiones, originándose una falta tributaria por parte de la empresa; que la Administración Tributaria es la encargada de asegurar y velar, que en todo momento los contribuyentes cumplan y apliquen los parámetros que establecen las leyes y normas tributarias, en la forma, plazos y condiciones que los mismos han dispuesto; que estas prerrogativas le están conferidas a la Administración Tributaria por el artículo 5 de la Norma General núm. 2-2010, en concordancia con el artículo 60 del Código Tributario; que el artículo 50 del código tributario en su letra f) señala que los contribuyentes están obligados a facilitar las tareas de determinación, fiscalización, investigación y cobranza que realice la Administración Tributaria, al cumplir con su deber formal de presentar las declaraciones que correspondan, para la determinación de los tributos, conjuntamente con los documentos en informes que exijan las normas respectivas; que el párrafo del artículo 248 del código tributario, modificado establece que las diferencias de impuesto determinadas como consecuencia de fiscalizaciones y estimaciones de oficio están sujetas a los recargos establecidos en el artículo 252 de dicho código y que según lo consagrado por el artículo 253 del citado texto legal, toda acción u omisión tendente a impedir u obstaculizar la determinación de la obligación tributaria constituye una violación de los deberes formales;

3.3.- Que luego de esta exposición sobre las facultades de la Administración Tributaria para practicar dichas rectificativas, lo que no ha sido puesto en tela de juicio por lo que no es el aspecto controvertido en la especie, ya que debemos recordar que lo discutido en la especie era si al practicar estas rectificativas de oficio, la Administración actuó de manera errada, esto es, si las alegadas diferencias de ingresos que fueron detectadas por esta entidad estaban fundamentadas o no con los soportes documentales correspondientes, por lo que el aspecto de la prueba resultaba esencial para decidir este proceso; sin embargo, sin entrar en la ponderación de la valoración que los jueces de fondo hicieron sobre los documentos probatorios que expresan que fueron aportados por las partes, así como el informe pericial rendido en la especie, los jueces que componen la mayoría concluyeron en el sentido de que la sentencia recurrida incurrió en falta de base legal, al explicar y motivar los hechos que le sirven de base con insuficiencia, en términos generales y vagos, atribuyéndole además a dicha sentencia, la contradicción de motivos y la desnaturalización de los hechos al desconocer las disposiciones del

código tributario, por lo que entendieron que dicha sentencia debía ser casada;

4.- Causales por las que el suscrito fundamenta el criterio de que el recurso de casación debió ser rechazado.-

4.1.- En cuanto a la valoración de las pruebas, que a mi entender constituye el aspecto central de este caso para poder establecer si las diferencias de impuestos rectificadas por la Administración estaban fundamentadas o no y en consecuencia, si el Tribunal Superior Administrativo actuó conforme a derecho al proceder a modificar dichas rectificativas, luego de estudiar la sentencia recurrida y las razones expuestas en la misma considero que la jurisdicción de fondo valoró ampliamente dichas pruebas, las que describe y detalla en su sentencia y que las subsumió con las disposiciones del artículo 339, llegando a la conclusión de que resultaba correcto que la hoy recurrida no haya incluido dentro de la base imponible del ITBIS, las bonificaciones promocionales ya que conforme a dicho texto legal este concepto no forma parte de la base para el cálculo del referido impuesto y por ende son ingresos exentos, lo que quedó corroborado en la opinión de los peritos adscritos donde luego de examinar los mismos documentos vistos por la Administración Tributaria, pudieron establecer que los ingresos exentos que se habían analizado resultaron mayores que los presentados por la hoy recurrida, siendo esto el sustento legal que fue tomado en cuenta por el tribunal de fondo para disminuir los montos de los ajustes practicados por la Dirección General de Impuestos Internos, a fin de reducir de la base imponible aquellos ingresos que por estar exentos no podían formar de dicha base;

4.2.- En el aspecto aducido por la recurrente de que el Tribunal Superior Administrativo incurrió en contradicción de motivos al hacer constar en su sentencia que la hoy recurrida había declarado menos operaciones gravadas, en dicha sentencia se observa que dicho tribunal explica claramente que al examinar los documentos provenientes de la propia Administración Tributaria pudo establecer que el contribuyente por error había declarado menos en cuanto a los adelantos deducibles, por lo que resulta obvio que el tribunal a-quo entendiera que debía rectificar estos montos a fin de que en estas declaraciones fueran incluidos dichos adelantos, puesto que al haber sido declarados por un monto menor a lo que la ley permite como deducible, esto tiende a perjudicar a la entidad comercial como contribuyente de derecho en razón de las características del ITBIS que al ser un impuesto indirecto donde la carga del impuesto se traslada desde el comerciante hacia el consumidor final, en el caso de que una entidad comercial considerada como contribuyente de este impuesto porque transfiere bienes o servicios gravados por el mismo, proceda por error a declarar menos adelantos de los que le están permitidos por el artículo 346 del código tributario, como se alega ocurrió en la especie, esto obra en su propio perjuicio, ya que estos adelantos, como su nombre lo indica, corresponden a ITBIS que ya fueron pagados por esta empresa a sus suplidores o proveedores para adquirir bienes y servicios gravados por este impuesto, los que operan como un impuesto adelantado o anticipado y que por ende debe ser rebajado del ITBIS cobrado al momento de transferir dichos bienes a los compradores de los mismos, puesto que debe observarse que tal como lo establece el indicado artículo 346 el efecto fiscal de los adelantos es el operar como deducciones (rebajas) del impuesto bruto; lo que es distinto cuando se trata de la base imponible para la aplicación del impuesto sobre la renta que por ser un impuesto directo, si el contribuyente declara menos ingresos se estarían disminuyendo los ingresos gravados y por tanto en este caso si se afectan los intereses fiscales, puesto que los ingresos no declarados disminuirían ilegítimamente la renta imponible y por lo tanto el monto del impuesto a pagar;

4.3.- Otra causa que expresó el tribunal a-quo que tuvo en cuenta para reducir los montos del ITBIS, fue que en la rectificativa que fue practicada por la Administración Tributaria procedió a incluir dentro de la base imponible, mercancías que de acuerdo a la Dirección General de Aduanas estaban exentas del pago de este

impuesto; sin embargo, de las comprobaciones que se extraen de la sentencia impugnada, resulta evidente que los jueces de fondo al valorar las pruebas que le fueran aportadas, las cuales provienen en su mayor parte de documentos que reposan ante la Administración Tributaria, realizaron una razonable ponderación de dichas pruebas y establecieron motivos congruentes y suficientes que demuestran que obraron conforme a la justicia material al reducir las impugnaciones que fueran practicadas por la Administración Tributaria.

Por los motivos antes expuestos disiento de la decisión mediante la cual fue acogido dicho recurso de casación, a fin de que mi opinión se integre en el contenido de la sentencia emitida por esta Sala.

Firmado: Mag. Robert C. Placencia Alvarez.-Juez de la Tercera Sala Suprema Corte de Justicia.

www.poderjudicial.gob.do