

SENTENCIA DEL 21 DE MAYO DE 2008, Núm. 25

Sentencia impugnada: Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, del 4 de julio de 2007.
Materia: Contencioso-Tributario.
Recurrente: Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A.
Abogada: Licda. Bethania González.
Recurrida: Dirección General de Impuestos Internos.
Abogado: Dr. César A. Jazmín Rosario.

CAMARA DE TIERRAS, LABORAL, CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Y CONTENCIOSO-TRIBUTARIO.

Rechaza

Audiencia pública del 21 de mayo de 2008.

Preside: Juan Luperón Vásquez.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Cámara de Tierras, Laboral, 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 Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A., sociedad comercial organizada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, con su domicilio social en esta ciudad, representada por su gerente de finanzas Channy Herrera, con cédula de identidad y electoral núm. 001-0623943-7, contra la sentencia dictada por el Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de fecha 4 de julio del 2007, cuyo dispositivo se copia mas adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Ariel Ulises De los Santos Castillo, por sí y por la Licda. Bethania González G., abogados de la recurrente Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A.;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación, depositado en la Secretaria General de la Suprema Corte de Justicia el 13 de agosto de 2007, suscrito por la Licda Bethania González, con cédula de identidad y electoral núm. 001-0083418-3, abogada de la recurrente, mediante el cual propone los medios que se indican mas adelante;

Visto el memorial de defensa, depositado en la Secretaria General de la Suprema Corte de Justicia, el 6 de septiembre del 2007, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Tributario y Administrativo, con cédula de identidad y electoral núm. 001-0144533-6, quien actúa a nombre y representación de la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos;

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;

La CORTE, en audiencia pública del 23 de enero de 2008, estando presentes los Jueces: Juan Luperón Vásquez, Presidente; Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez, Darío O. Fernández Espinal y Pedro Romero Confesor, asistidos de la Secretaria General y después de haber deliberado los jueces signatarios de este fallo;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere consta lo siguiente: a) que en fecha 28 de abril del 2006 la Dirección General de Impuestos Internos, notificó a la empresa Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A, la comunicación ALC núm. 1067 que contiene el requerimiento de pago relativo a la declaración rectificativa del Impuesto Sobre la Renta del período fiscal 2004; y en fecha 31 de mayo de 2006 le fue notificada a dicha empresa, la comunicación ALC núm. 1142 de la Dirección General de Impuestos Internos, que contiene el requerimiento de pago correspondiente a la declaración rectificativa del Impuesto Sobre la Renta del periodo fiscal 2005, así como los anticipos re-liquidados, correspondientes a los periodos mayo 2006-abril 2007; b) que no conforme con estas dos (2) notificaciones, la recurrente interpuso Recursos de Reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos, la que en fecha 6 de septiembre de 2006, dictó sus Resoluciones núms. 533-06 y 538-06, cuyos dispositivos son los siguientes: “1) Declarar regular y válido en la forma el Recurso de Reconsideración interpuesto por Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A.; 2) Rechazar en cuanto al fondo todo el recurso interpuesto; 3) Mantener en todas sus partes la declaración rectificativa del Impuesto sobre la Renta del período fiscal 2005, efectuado de oficio en fecha 31 de mayo del año 2006; 4) Autorizar a la Administración Local Central, a emitir al contribuyente los recibos correspondientes para el pago de los impuestos y recargos determinados en la rectificación a la declaración jurada Impuestos Sobre la Renta del período fiscal 2005; 5) Conceder un plazo de quince (15) días a partir de la fecha de notificación de la presente resolución para el pago de las sumas adeudadas al fisco o para el ejercicio de las acciones de derecho que le confiere la ley; 6) Notificar la presente resolución a la empresa Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A., para su conocimiento y fines de lugar”; “1) Declarar regular y válido en la forma el Recurso de Reconsideración interpuesto por Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A.; 2) Rechazar en cuanto al fondo todo el recurso interpuesto; 3) Mantener en todas sus partes la declaración rectificativa del Impuesto sobre la Renta del período fiscal 2005, efectuado de oficio en fecha 31 de mayo del año 2006; 4) Autorizar a la Administración Local Central, a emitir al contribuyente los recibos correspondientes para el pago de los impuestos y recargos determinados en la rectificación a la declaración jurada Impuestos sobre la Renta del período fiscal 2004; 5) Conceder un plazo de quince (15) días a partir de la fecha de notificación de la presente resolución para el pago de las sumas adeudadas al fisco o para el ejercicio de las acciones de derecho que le confiere la ley; 6) Notificar la presente resolución a la empresa Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A., para su conocimiento y fines de

lugar”; c) que sobre el recurso Contencioso- Tributario interpuesto, intervino la sentencia ahora impugnada, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Declara, bueno y válido en cuanto a la forma el recurso Contencioso-Tributario interpuesto por la empresa Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A., en fecha 16 de octubre del año 2006, en contra de las Resoluciones de Reconsideración Nos. 533-06 y 538-06, dictadas por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 6 de septiembre del año 2006, por ser conformes a la ley y a los principios tributarios; **Segundo:** Rechaza, en cuanto al fondo el Recurso Contencioso-Tributario interpuesto contra las Resoluciones de Reconsideración Nos. 533-06 y 538-06 dictadas por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 6 de septiembre del año 2006, por improcedente, mal fundado y carente de base legal; **Tercero:** Ordena, la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A., al Magistrado Procurador General Tributario y Administrativo y a la Dirección General de Impuestos Internos; **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 recurrente propone como fundamento de su recurso el siguiente medio: **Único:** Violación al artículo 287, inciso k) de la Ley núm. 11-92, modificado por la Ley núm. 288-04;

Considerando, que en el medio de casación propuesto la recurrente alega, en síntesis, lo siguiente: “que el artículo 287, inciso k) de la Ley núm. 11-92, modificado por la Ley núm. 288-04 expresa que las pérdidas que sufrieren las empresas en sus ejercicios económicos, serán deducibles de las utilidades obtenidas en los ejercicios inmediatos siguientes al de las pérdidas, sin que ésta compensación pueda extenderse mas allá de tres ejercicios; que las Leyes núms. 147-00 y 12-01 no modificaron ni restringieron el derecho de los contribuyentes, cuya tasa efectiva de tributación fuera inferior al 1.5% y que durante un periodo de vigencia de tres años fiscales efectuaron el pago mínimo del 1.5%, para que estos pudieran compensar y trasladar a periodos futuros, las pérdidas fiscales no prescritas, surgidas durante el periodo de vigencia; que la ultima modificación al artículo 287, letra k), realizada por la Ley núm. 288-04, no cambió ni modificó el proceso de compensación de las pérdidas fiscales, salvo en los casos de procesos de reorganización, por lo que la propia ley reconoce la coexistencia de ambos sistemas de tributación, y por lo tanto en todo momento han permanecido vigentes de pleno derecho las deducciones admitidas, incluyendo la compensación de las pérdidas fiscales en virtud del citado texto del Código Tributario; que al no considerarlo así, la sentencia impugnada debe ser casada en todas sus partes por improcedente, mal fundada y carente de base legal”; pero,

Considerando, que en sus motivos la sentencia impugnada expresa lo siguiente: “que del estudio del presente expediente se le plantea a este tribunal, en la especie, determinar si procede o no la acreditación de las pérdidas provenientes de los ejercicios fiscales de los años 2001, 2002 y 2003 respectivamente, sobre el pago mínimo del 1.5% del Impuesto Sobre la

Renta, de conformidad con lo que disponen las Leyes núms. 147-00 y 12-01 de fechas 27 de diciembre del año 2000 y 17 de enero del 2001, respectivamente; que el artículo 267 del Código Tributario (modificado por la Ley núm. 147-00 de fecha 27 de diciembre del año 2000) dispone: Se establece un impuesto anual sobre las rentas obtenidas por las personas naturales, jurídicas y sucesiones indivisas. Por su parte el artículo 268 del referido código, define el concepto de renta de la siguiente manera: Se entiende por renta, a menos que fuera excluido por alguna disposición expresa de este título, todo ingreso que constituya utilidad o beneficio que rinda un bien o actividad y todos los beneficios, utilidades que se perciban o devenguen y los incrementos de patrimonio realizados por el contribuyente, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación; que la Ley núm. 12-01 de fecha 17 de enero del año 2001, en su artículo 9 establece: Se modifica el párrafo I del artículo 297 de la Ley núm. 11-92 de fecha 16 de mayo del año 1992, que establece el Código Tributario, modificado por la Ley de Reforma Tributaria núm. 147-00, para que en lo adelante disponga de la siguiente manera: Párrafo I: Independientemente de las disposiciones del artículo 267 de este código, el pago mínimo del impuesto sobre la renta de las entidades señaladas en dicho artículo será del uno punto cinco por ciento (1.5%) de los ingresos brutos del año fiscal. Asimismo la referida Ley núm. 12-01 en su artículo 11 dispone que: se modifica el párrafo IV del artículo 314 de la Ley núm. 11-92 del 16 de mayo de 1992, modificado por la Ley de Reforma Tributaria núm. 147-00, para que donde dice pago del anticipo diga pago mínimo, que asimismo dispone la referida Ley núm. 147-00 en su artículo párrafo VII: Las disposiciones del párrafo I y siguiente del presente artículo entraran en vigencia a partir de la promulgación de la Ley por un período de tres (3) años; que el legislador estableció mediante las Leyes núms. 147-00 y 12-01 exenciones para las personas físicas, pequeñas empresas y las explotaciones agropecuarias; que también estableció un régimen de rentas mínimas presuntas, al establecer el pago mínimo de impuesto, ya que dicho impuesto es determinado sobre un 1.5% de ingresos brutos y por tanto se descarta la posibilidad de presentación de pérdidas para ser compensadas a los fines fiscales y mucho menos su arrastre o compensación futura”;

Considerando, que sigue expresando dicha sentencia: “que real y efectivamente se puede observar que el legislador consagró en los artículos 267 y 297 del Código Tributario, y que a su vez fueron modificados por las Leyes núms. 147-00 y 12-01, la existencia de un impuesto sobre la renta obtenidas por las personas naturales, jurídicas y sucesiones indivisas, con una tasa igual al 25% de su renta neta; y establece además, en el párrafo I del referido artículo 297 como pago mínimo de este impuesto el 1.5% de los ingresos brutos del año fiscal, con características de obligatoriedad irrefutable, no sujeto a reembolso y definitivo, estableciendo en consecuencia una presunción legal jure et jure; que asimismo puede observarse que la finalidad perseguida por las Leyes núms. 147-00 y 12-01 fue la creación de un régimen especial o extraordinario dentro del propio impuesto, sobre la renta, en el cual revisten importancia esencial los conceptos de renta y pérdidas, y cuyo objetivo fue lograr un pago

mínimo en este impuesto, tomando como parámetro los ingresos brutos del contribuyente; que en el régimen ordinario establecido para el pago del impuesto sobre la renta, el contribuyente tiene derecho a deducir todos los gastos permitidos por la ley y todas las pérdidas sufridas en el ejercicio de sus actividades, no sucediendo así en el régimen extraordinario, en el cual las pérdidas son inexistentes a los fines impositivos; que este tribunal entiende que el pago mínimo del impuesto sobre la renta, establecido en la Ley núm. 12-01, equivalente al 1.5% de los ingresos brutos, establece una presunción de renta en la que se descarta la existencia de pérdidas para aquellos contribuyentes a los cuales la propia ley les presumía ganancias, es decir, las pérdidas sufridas por aquellos contribuyentes sujetos al régimen extraordinario del pago mínimo del impuesto sobre la renta de la Ley núm. 12-01, no están sujetas a reembolso o compensación en los años posteriores, por lo que las pérdidas correspondientes a los años fiscales 2001, 2002 y 2003 respectivamente, no pueden ser compensadas y en consecuencia procede confirmar las Resoluciones núms. 533-06 y 538-06 de la Dirección General de Impuestos Internos”;

Considerando, que las motivaciones transcritas precedentemente revelan, que, contrario a lo que alega la recurrente, el Tribunal a-quo al declarar en su sentencia: “que el pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta, establecido en la Ley núm. 12-01, equivalente al 1.5% de los ingresos brutos, establece una presunción de renta en la que se descarta la existencia de pérdidas para aquellos contribuyentes a los cuales la propia ley les presumía ganancias, es decir, las pérdidas sufridas por aquellos contribuyentes sujetos al régimen extraordinario del pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta de la Ley 12-01, no están sujetas a reembolso o compensación en los años posteriores”, aplicó correctamente la ley que rige la materia, sin incurrir en la alegada violación del artículo 287, inciso k) del Código Tributario, ya que tal como lo declara dicho tribunal, la acreditación de pérdidas a los fines impositivos permitida por dicho texto, sólo aplica bajo el régimen de imputación ordinario, previsto por el artículo 267 del Código Tributario para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta, consistente en la determinación de ingresos y gastos a los fines de establecer el balance imponible, lo que no aplica en la especie, ya que en los ejercicios fiscales que se discuten, la recurrente tributó bajo otro régimen que también es parte del impuesto sobre la renta, y que fué establecido mediante la Ley núm. 12-01, con carácter extraordinario y con una vigencia temporal de tres (3) años, a partir del ejercicio fiscal 2001 y que es el régimen o sistema del pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta, instituido por el artículo 9 de dicha ley que dispone lo siguiente: “Independientemente de las disposiciones del artículo 267 de este código, el pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta de las entidades señaladas en dicho artículo será del uno punto cinco por ciento (1.5%) de los ingresos brutos del año fiscal”;

Considerando, que de la disposición anterior se desprende, que tal como lo establece el Tribunal a-quo en su sentencia, la obligación del pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta se traduce en una presunción legal de ganancias para los contribuyentes, sujetos pasivos de esta obligación, por lo que lógicamente bajo este sistema no se admite la deducción de

pérdidas que provengan de los periodos fiscales que tributaron bajo esta modalidad, ni durante su vigencia ni luego de su caducidad, como pretende la recurrente, ya que al establecer la Ley núm. 12-01 la presunción de ganancias para esos periodos, que se traducía en la obligación del pago mínimo del 1.5% de los ingresos brutos del año fiscal, que debía ingresarse a la Administración con carácter de pago definitivo, no sujeto a reembolso ni a compensación, esta presunción legal eliminó la aplicación del referido literal k) del artículo 287 del Código Tributario, que trata de la deducción de pérdidas bajo el método ordinario, puesto que donde el legislador ha consagrado una presunción de renta o de ganancia, concomitantemente ha descartado la deducción de pérdidas que pudieran ser compensables contra estas ganancias presuntas; que en consecuencia, al establecer en su sentencia que las pérdidas de la recurrente correspondientes a los años fiscales 2001, 2002 y 2003 no pueden ser compensadas, el Tribunal a-quo ha realizado una correcta aplicación de la ley sin incurrir en el vicio denunciado por la recurrente, por lo que procede rechazarlo, así como el recurso de casación de que se trata, por improcedente y mal fundado;

Considerando, que en la materia contencioso-tributaria no procede condenación en costas, de acuerdo a lo previsto por el artículo 176 del Código Tributario.

Por tales motivos, **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por Administradora de Fondos de Pensiones Reservas, S. A., contra la sentencia dictada por el Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de fecha 4 de julio del 2007, cuyo dispositivo se ha copiado en parte anterior del presente fallo; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Cámara de Tierras, Laboral, 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 21 de mayo de 2008, años 165° de la Independencia y 145° de la Restauración.

Firmado: Juan Luperón Vásquez, Enilda Reyes Pérez, Darío O. Fernández Espinal y Pedro Romero Confesor. Grimilda Acosta, Secretaria General.

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