

SENTENCIA DEL 15 DE ABRIL DE 2009, NÚM. 14

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Contencioso-Tributario y Administrativo, del 11 de octubre de 2007.

Materia: Contencioso-administrativo.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Dr. César Jazmín Rosario.

Recurrida: Banco de Desarrollo y Crédito ADOPEM, S. A.

Abogada: Dra. Juliana Faña Arias.

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

Casa

Audiencia pública del 15 de abril de 2009.

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 la Dirección General de Impuestos Internos, institución de derecho público y órgano autónomo de la Administración Tributaria, regulada por las Leyes núms. 166-97 y 227-06, representada por el Procurador General Tributario y Administrativo, Dr. César Jazmín Rosario, dominicano, mayor de edad, casado, abogado, con cédula de identidad y electoral núm. 001-0144533-6, contra la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso-Tributario y Administrativo el 11 de octubre de 2007, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Juliana Faña Arias, abogada del recurrido Banco de Desarrollo y Crédito ADOPEM, S. A., anteriormente Banco de Desarrollo del Valle, S. A.;

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 20 de noviembre de 2007, suscrito por el Dr. César Jazmín Rosario, Procurador General Tributario y Administrativo, 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, recurrente, mediante el cual 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 1ro de febrero de 2008, suscrito por la Dra. Juliana Faña Arias, con cédula de identidad y

electoral núm. 001-0853531-1 abogada del recurrido, Banco de Desarrollo y Crédito ADOPEM, S. A.;

Visto el auto dictado el 30 de abril de 2009, por el Magistrado Juan Luperón Vásquez, Presidente de la Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual se llama a sí mismo, en su indicada calidad, 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;

La Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, después de haber deliberado y visto los textos legales invocados por la recurrente y los artículos 1, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación; 150 y 176 de la Ley núm. 11-92 que instituye el Código Tributario de la República Dominicana y el artículo 6 de la Ley núm. 13-07 de Transición hacia el Control Jurisdiccional de la Actividad Administrativa del Estado;

La CORTE, en audiencia pública del 18 de marzo de 2009, estando presentes los Jueces: Pedro Romero Confesor, en funciones de Presidente; Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez y Darío O. Fernández Espinal, 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 mediante comunicación de fecha 17 de abril de 2006, la Dirección General de Impuestos Internos, le notificó a la empresa Banco de Desarrollo y Crédito ADOPEM, S. A., los resultados de la rectificativa efectuada a su declaración jurada del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2004; b) que juzgando improcedente dicha notificación, la hoy recurrida interpuso Recurso de Reconsideración ante dicha dirección general, la que en fecha 10 de octubre de 2006, dictó su Resolución núm. 629-06, cuyo dispositivo es el siguiente: “1) Declarar, regular y válido en la forma el Recurso de Reconsideración interpuesto por el Banco de Desarrollo y Crédito ADOPEM, 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 2004, efectuada de oficio en fecha 25 de abril de 2006 4) Autorizar a la Administración Local La Vega a notificar al contribuyente los resultados de la rectificativa efectuada a la declaración jurada de Impuesto sobre la Renta del período 2004, y emitir los recibos correspondientes para el pago de los impuestos a que hubiese lugar; 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; 6) Notificar, la presente resolución a la empresa Banco de Desarrollo y Crédito ADOPEM, S. A., para su conocimiento y fines pertinentes”; c) que sobre el recurso contencioso-tributario interpuesto intervino la sentencia ahora impugnada cuyo dispositivo dice lo siguiente: “**Primero:** Declara bueno y válido en la forma el recurso contencioso tributario, interpuesto por la empresa recurrente, Banco de Desarrollo y Crédito ADOPEM, S. A., en fecha 29 de noviembre del año 2006, contra la Resolución núm. 629-06 de fecha 10 de octubre del año

2006, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos; **Segundo:** Revoca la Resolución núm. 629-06 de fecha 10 de octubre del año 2006, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, por improcedente, mal fundada y carente de base legal; **Tercero:** Ordena la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente, Banco de Desarrollo y Crédito ADOPEM, S. A., y al Magistrado 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 recurrente invoca como fundamento de su recurso los siguientes medios: **Primer Medio:** Errónea aplicación de las Leyes núms. 147-00 y 12-01 y del artículo 287, literal k) del Código Tributario; **Segundo Medio:** Desnaturalización de los hechos. La Dirección General de Impuestos Internos (DGII), nunca ha interpretado que el literal k) del artículo 287 del Código Tributario fue derogado; **Tercer Medio:** Falsa interpretación de la Ley núm. 12-01, que estableció un pago mínimo obligatorio del Impuesto Sobre la Renta; **Cuarto Medio:** Violación al artículo 8, numeral 5 de la Constitución de la República, que establece el Principio Constitucional de Razonabilidad; **Quinto Medio:** Violación al artículo 9, literal e) de la Constitución de la República, que establece el Principio de Capacidad Contributiva; **Sexto Medio:** Violación al Artículo 37, numeral 1), de la Constitución de la República, que establece el Principio de Legalidad Tributaria y del literal k) del artículo 287 del Código Tributario; **Séptimo Medio:** Violación al artículo 37, numeral 23 de la Constitución de la República al limitar la Potestad Legislativa del Congreso Nacional;

Considerando: que en el desarrollo de los medios primero y tercero, los que se examinan en conjunto por la solución que tendrá el presente caso, la recurrente alega, en síntesis, lo siguiente: que la sentencia impugnada adolece de graves errores en la aplicación de la ley, no sólo porque desnaturaliza los hechos, sino principalmente porque desconoce el verdadero espíritu de las Leyes núms. 147-00 y 12-01 que establecieron el Pago Mínimo del 1.5% de los ingresos brutos del contribuyente, como pago mínimo del Impuesto Sobre La Renta, por lo que en esta sentencia se aplican erróneamente estas leyes, al no tomar en cuenta que las mismas tuvieron como propósito crear disposiciones especiales dentro del propio Impuesto Sobre la Renta, mediante la creación de una presunción de ganancias o rentas que durante la vigencia del 1.5% no permitió la existencia de pérdidas a los fines fiscales; que en base al criterio de estos dos textos legales se establecieron los siguientes parámetros: 1) Mantener el régimen ordinario o normal del Impuesto Sobre la Renta, que seguiría funcionando para las personas físicas, pequeñas empresas y explotaciones agropecuarias, es decir, para todos aquellos contribuyentes, que no estaban sujetos al pago del 1.5% de sus ingresos brutos como pago mínimo del Impuesto Sobre La Renta y estos contribuyentes, sujetos a este régimen ordinario, si podían tener pérdidas, liquidar con pérdidas y arrastrar esas pérdidas para compensarlas en ejercicios futuros, ya que para estos contribuyentes el literal k) del artículo 287, que trata de las pérdidas compensables, tenía plena vigencia y aplicación: 2)

Establecer un régimen extraordinario o excepcional del pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta, equivalente al 1.5% de los ingresos brutos anuales de los contribuyentes, el cual, al establecer un pago mínimo en el Impuesto Sobre la Renta, consagró la existencia obligatoria de ganancias, es decir una presunción de rentas netas mínimas, que se traduce en un 1.5% de pago mínimo; por lo que la finalidad perseguida por estas leyes no fue crear un impuesto nuevo o una legislación aislada, sino la creación de un régimen especial o extraordinario dentro del propio Impuesto Sobre la Renta, cuyo objetivo fue lograr un pago mínimo en dicho impuesto, tomando como parámetro los ingresos brutos del contribuyente y por tanto, al tratarse de un impuesto mínimo, se da por sentado que es imposible la existencia de pérdidas durante la vigencia de esta presunción de renta mínima o pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta, por lo que al no interpretarlo así, se debe concluir que en el presente caso ha existido una mala aplicación de las Leyes núms. 147-00 y 12-01, así como del artículo 287, literal k) del Código Tributario, por parte del Tribunal a-quo que amerita la inmediata nulidad o casación de su sentencia;

Considerando, que en las motivaciones de la sentencia impugnada el Tribunal a-quo expresa lo siguiente: “que tal y como indica la empresa recurrente, la figura del Impuesto Mínimo del 1.5% de los ingresos brutos del ejercicio establecido en el Párrafo I del artículo 297 del Código Tributario no invalida de ninguna forma las pérdidas que sufrieran las empresas, consagradas como deducibles por el legislador en el artículo 287, literal k), del referido código, ya que el legislador no lo ha derogado, entonces, no puede la administración rechazar la compensación de las pérdidas; que es necesario resaltar que donde la ley no distingue, el intérprete no puede distinguir, lo cual equivale a decir que si la ley no especifica que durante la vigencia del pago mínimo no podrán compensarse las pérdidas, la administración tributaria, al momento de interpretar la ley, no puede impedir su compensación, pues la disposición legal que la consagra sigue vigente no obstante haberse establecido un impuesto mínimo”; que igualmente, sigue expresando dicha sentencia, “que en la especie, al solicitar la Administración Tributaria a la recurrente que rectificara su declaración jurada de Impuesto Sobre la Renta del año 2004, para que no se incluyeran las pérdidas sufridas en el período 2003, bajo el alegato de que en ese período la recurrente pagó el Impuesto Sobre la Renta en base al 1.5% de sus ingresos brutos, no siendo deducidas las pérdidas en el año 2004, está excediendo su potestad al pretender derogar el literal k) del artículo 287 del Código Tributario”;pero,

Considerando, que al establecer en su sentencia “que la figura del impuesto mínimo del 1.5% de los ingresos brutos del ejercicio, establecido en el Párrafo I del artículo 297 del Código Tributario no invalida de ninguna forma las pérdidas que sufrieran las empresas, consagradas como deducibles por el legislador en el artículo 287, literal K) del referido código”, dicho tribunal aplicó incorrectamente las disposiciones contenidas en las Leyes núms. 147-00 y 12-01, y en el artículo 287, literal K) del Código Tributario, como ciertamente alega la recurrente, ya que tal como ha sido juzgado por esta Suprema Corte de

Justicia en otras decisiones : “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, contrario a lo que establece el Tribunal a-quo en su sentencia, la acreditación de pérdidas a los fines impositivos permitida por el señalado artículo 287, literal k) del Código Tributario, 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 dicho tribunal no observó, que en el ejercicio fiscal que se discute, la recurrida tributó bajo otro régimen que también es parte del Impuesto Sobre la Renta, y que fue establecido mediante la Ley núm. 12-01, que modifica la Ley núm. 147-00, 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 contrario a lo que considera dicho tribunal, 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 períodos fiscales que tributaron bajo esta modalidad, ni durante su vigencia, ni luego de su caducidad ya que al establecer la Ley núm. 12-01 la presunción de ganancias para esos períodos, 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 al no decidirlo así, la sentencia impugnada adolece de los vicios denunciados por la recurrente en los medios examinados, por lo que procede su casación, sin necesidad de analizar el contenido de los restantes medios propuestos;

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:** Casa la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso-Tributario y Administrativo el 11 de octubre de 2007, cuyo dispositivo se ha copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto por ante la Primera Sala de dicho Tribunal; **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 15 de abril de 2009, años 166° de la Independencia y 146° de la Restauración.

Firmado: Juan Luperón Vásquez, Julio Aníbal Suárez, 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.

www.suprema.gov.do