
Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 27 de marzo de 2019.

Materia: Contencioso Tributario.

Recurrente: Patricia Andújar González.

Abogada: Licda. Patricia Andújar González.

Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Abogados: Licda. Davilania Quezada Arias y Lic. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa.

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, competente para conocer las materias de *tierras, laboral, contencioso administrativo y contencioso tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos de la secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia, ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **8 de julio 2020**, año 177° de la Independencia y año 157° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por Patricia Andújar González, contra la sentencia núm. 0030-03-2019-SS-EN-00087, de fecha 27 de marzo de 2019, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 24 de mayo de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, a requerimiento de la Licda. Patricia Andújar González, quien actúa a título personal y en su representación, dominicana, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0172489-6, quien actúa en representación de sí misma, domiciliada y residente en la avenida Pedro Henríquez Ureña núm. 170, condominio Jardines Bolívar, apto. E-3, sector La Esperilla, Santo Domingo, Distrito Nacional.

La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 14 de junio de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), ente de derecho público con personalidad jurídica propia conforme con la Ley núm. 227-06, del 19 de junio de 2006, con domicilio ubicado en la avenida México núm. 48, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional representada por su director general Magín Javier Díaz Domingo, dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0172635-4, domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional; la cual tiene como abogados constituidos a los Lcdos. Davilania Quezada Arias y Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa, dominicanos, portadores de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-1345020-9 y 001-0768456-5, con domicilio legal en el lugar de su representada.

De igual manera, fue presentada la defensa al recurso de casación, mediante memorial depositado en fecha 1° de agosto de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, por César A. Jazmín Rosario, dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0144533-6, en calidad de Procurador General Administrativo, con oficina ubicada en la intersección formada por las calles Socorro Sánchez y Juan Sánchez Ramírez, segundo piso, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional.

Mediante dictamen de fecha 30 de julio de 2019, suscrito por la Dra. Casilda Báez Acosta, la

Procuraduría General de la República estableció que procede rechazar el presente recurso.

La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones de lo *contencioso tributario*, en fecha 29 de enero de 2020, integrada por los magistrados Manuel R. Herrera Carbuccioni, en funciones de presidente, Moisés A. Ferrer Landrón y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

La Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en fecha 17 de agosto de 2018, liquidó el impuesto sucesoral de la finada Bernardina González Espinosa, no conforme con la decisión la señora Patricia Andújar González -sucesora de Bernardina González Espinosa- presentó un recurso de reconsideración, sin obtener respuesta, por lo que en fecha 30 de noviembre de 2018, interpuso un recurso contencioso tributario dictando la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo la sentencia núm. 0030-03-2019-SS-SEN-00087, de fecha 27 de marzo de 2019, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: DECLARA bueno y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario interpuesto en fecha treinta (30) de noviembre del dos mil dieciocho (2018), por la LICDA. PATRICIA ANDÚJAR GONZÁLEZ, contra la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO:** RECHAZA en cuanto al fondo el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la LICDA. PATRICIA ANDÚJAR GONZÁLEZ, por carecer de elementos probatorios, en consecuencia CONFIRMA en todas y cada una de sus partes el pliego de modificación al expediente núm. 24-16-0000358, por los motivos expuestos. **TERCERO:** Por la naturaleza del recurso de que se trata, declara el proceso libre de costas. **CUARTO:** ORDENA, la comunicación de la presente sentencia por secretaría, a la recurrente LICDA. PATRICIA ANDÚJAR GONZÁLEZ, a la recurrida, DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y al PROCURADOR GENERAL ADMINISTRATIVO, para los fines procedentes. **QUINTO:** ORDENA, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín(sic).

III. Medio de casación

La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación el siguiente medio; "Único medio: Falta de Ponderación de Hechos, Argumentos y Medios Probatorios, Falta de Base Legal". (sic)

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

En atención a la Constitución de la República, al artículo 9 de la Ley núm. 156-97 de fecha 10 de julio de 1997, que modificó la Ley núm. 25-91 de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, al artículo 1 de la Ley núm. 3726-53 del 29 de diciembre de 1953 sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley núm. 491-08, del 19 de diciembre de 2008, esta Tercera Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

Para apuntalar su único medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal a quo omitió valorar sus argumentos sustentados en que la suma de RD\$627,000.00 por concepto de depósito de alquiler tenía intereses por un monto de RD\$62,874.04, relativo al contrato de arrendamiento suscrito entre Bernardina González Espinosa (causante de la recurrente) en calidad de arrendadora y Yuderka Marcelín Checo Guzmán (arrendataria), los cuales no formaban parte de la masa sucesoral de Bernardina González Espinosa, conforme consta en el Pliego de Condiciones, cuyos impuestos han sido objeto de liquidación tributaria por parte de la DGII, inobservando por tanto los artículos 2, párrafo I y 9 de la Ley núm. 4314-1955, modificada por la Ley núm. 17-1988. Que el tribunal a quo emitió su decisión sin observar que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), no aportó al proceso los medios probatorios para demostrar que el pliego modificado era correcto.

La valoración del medio requiere referirnos a los hechos suscitados ante la jurisdicción de fondo, establecidos en la sentencia impugnada y de los documentos por ella referidos: a) mediante el certificado

de depósito de alquileres núm. 1-265-034947-9, de fecha 22 de julio de 2013, el Banco Agrícola de la República Dominicana hace constar que la finada Bernardina González Espinosa, depositó la suma de RD\$627,00000 por concepto de depósito de alquiler; b) en fecha 19 de julio del año 2018, el Banco Agrícola emitió la Certificación dirigida a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en la que hace constar la existencia del certificado de depósito de alquileres núm. 1-265-034947-9, por concepto de contrato de alquiler suscrito entre Bernardina González Espinosa en calidad de arrendadora y Yuderka Marcelín Checo Guzmán; c) la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), modificó el pliego e incluyó como parte de la masa sucesoral el monto establecido en el certificado de depósito núm. 1-265-034947-9, de fecha 22 de julio de 2013, emitido por el Banco Agrícola de la República Dominicana; d) en fecha 17 de agosto de 2018, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), notificó a Patricia Andújar González, sucesora de Bernardina González Espinosa, la liquidación del impuesto sucesoral; e) que no conforme con dicha decisión interpuso un recurso de reconsideración, con respecto al cual operó un silencio administrativo, por lo que, en fecha 30 de noviembre de 2018, interpuso un recurso contencioso tributario a través del cual solicitó la nulidad del pliego de modificaciones del expediente núm. 24-16-0000358, emitido por la administración local de La Feria, en vista de que los valores consignados en el Banco Agrícola como depósito de alquiler, no pertenecen a la masa sucesoral del patrimonio de la finada Bernardina González Espinosa, mientras que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), manifestó en su defensa que sea rechazado el recurso contencioso tributario por improcedente, mal fundado y carente de base legal, siendo dicho rechazo mediante la sentencia impugnada.

Para fundamentar su decisión, el tribunal *a quo* expuso los motivos que textualmente se transcriben a continuación:

“De lo expuesto precedentemente, el hecho a controvertir es determinar si los valores depositados en el Banco Agrícola de la República Dominicana, por concepto de depósito de alquiler, forman parte de la masa sucesoral del patrimonio de la finada Bernardina González Espinosa, en virtud del cual la Administración Tributaria procedió a realizar modificaciones al expediente 24-16-0000358, relativo al pago de impuesto por sucesión. [...] Arguye la LICDA. PATRICIA ANDÚJAR GONZÁLEZ, en cuanto al fondo del presente Recurso Contencioso Tributario que la suma de dinero que salió del patrimonio de la inquilina no puede ser considerado como parte del patrimonio de la madre de la recurrente, como consecuencia de que los precitados valores corresponden al patrimonio de la inquilina. Que sin lugar a duda, los valores por concepto de depósito de alquileres está a favor de la inquilina y no de la depositante, por lo que nunca la DGII debió considerar estos valores como parte del patrimonio de la propietaria del inmueble. Que esta suma fue entregada a la propietaria en calidad de depósito, el 19 de julio del año 2013, sigue estando en el patrimonio de la inquilina, en virtud de que a nombre de la persona que están consignados los referidos valores es a nombre de la inquilina. Que como se puede colegir, no se ha culminado el Contrato de Alquiler, en consecuencia, los valores de los depósitos realizados en el Banco Agrícola de la República Dominicana, que siguen consignados a favor de la inquilina. Que es a la terminación del contrato de alquiler, y dependiendo de un escenario (circunstancia) específico, cuando legalmente, quedaría establecido en el patrimonio de quien sea, la propietaria o inquilina. [Ⓞ] En la especie, la finada Bernardina González Espinosa depositó en el Banco Agrícola de la República Dominicana, la suma de RD\$627,000.00 pesos, por concepto de depósito de alquiler entregado por la señora Yuderka Marcelino Checo, el cual fue impugnado por la Administración Tributaria como parte de los bienes de la masa sucesoral, generando inconformidad por parte de sus herederas Rosanna Andujar González y Patricia Andújar González, al considerar que dichos valores no deben ser considerados como parte del patrimonio de su madre, en vista de que el contrato de alquiler se encuentra vigente. Este Tribunal luego de valorar los argumentos de la recurrente, así como las pruebas depositadas en el expediente, infiere que, si bien es cierto que el fallecimiento del propietario no pone término al contrato de alquiler a la luz del artículo 1742 del Código Civil, no obstante en el caso que ocupa nuestra atención, la recurrente no ha depositado ante esta jurisdicción prueba alguna de que el referido contrato se encuentre vigente al día de hoy, pieza esencial para esta Corte, cuyo análisis hará verificar la modalidad y término del mismo por tanto se hace necesario

que sea evaluado su contenido. Ese orden de ideas, esta Corte debe precisar que tal y como ha establecido la propia recurrente en su instancia introductiva, estos valores pudieran quedar en manos de la inquilina o del propietario dependiendo de las circunstancias, fundamentado en la interpretación del artículo 4 de la Ley 4314-1955, modificado por la Ley 17-1988, en razón de que el inquilino para recibir los valores del depósito deberán obtener del propietario, una certificación de que le puede ser entregado el mismo, pues este depósito sirve como fianza del alquiler y sobre todo del cuidado del inmueble en cuestión. Por tanto, era obligación a cargo de la recurrente aportar tanto el referido contrato para ponderar el alcance del mismo, así como la causa de su rescisión (falta de pago o llegada del término) si fuera el caso. Por todo lo anterior, para establecer la veracidad de los hechos alegados, es imprescindible el aporte de las pruebas documentales o en su defecto, elementos justificativos que sustenten las argumentaciones de la recurrente; en el presente caso, los documentos depositados por la parte recurrente impiden al Tribunal apreciación del derecho conjuntamente con los hechos, y especialmente cuando las pruebas esenciales no son corroboradas por otros medios probatorios, lo que acontece en la especie, motivos por los que procede rechazar el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la LICDA. PATRICIA ANDÚJAR GONZÁLEZ, en contra de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por insuficiencia de pruebas” (sic).

La Ley núm. 17-88 que modifica la Ley núm. 4314-55 que regula lo concerniente a las sumas entregadas por los inquilinos en calidad de depósito a los propietarios de viviendas, consagra que tendrán como función de garantía dentro del contexto del contrato de arrendamiento de que se trate, ya sea para el caso del pago de los alquileres o de cualquiera otra obligación relacionada con él.

Del estudio de la sentencia impugnada y de los documentos que conforman el presente proceso resultan hechos constatados por esta Tercera Sala, que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) incluyó sumas por concepto de depósito e intereses a propósito de un contrato de arrendamiento de vivienda, dentro de la masa sucesoral sujeta a tributación que se produjo a consecuencia del fallecimiento de la señora Bernardina González, quien fuera causante de la hoy recurrente.

Los jueces del fondo consintieron tal situación en vista de que, a su modo de ver: a) las sumas entregadas en calidad de depósito en estos casos de contratos de alquiler pueden quedar en manos de los inquilinos o propietarios, dependiendo del caso; b) no se ha probado que el contrato de alquiler en cuestión se encuentra vigente; y c) que correspondía al propietario no solo aportar el contrato, sino también dejar establecido en este caso específico su forma de terminación, para que de ese modo el tribunal pudiera determinar que las sumas otorgadas en calidad de depósito no quedaron en poder de este último.

Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, ha constatado que, tal como arguye la parte recurrente, el tribunal *a quo* incurrió en los vicios denunciados, pues frente al hecho del que parte la argumentación del fallo atacado, que es la existencia de un contrato de alquiler, no correspondía al propietario del inmueble alquilado demostrar que las sumas otorgadas por el inquilino por concepto de depósito fueron aplicadas al pago de alquileres vencidos o alguna otra obligación no cumplida por este último; es decir, no tenía que realizar la prueba del hecho negativo relativo a que las sumas depositadas no quedaron en su propiedad, sino que esa prueba estaba a cargo de quien alegaba tal situación, en este caso la administración tributaria.

En adición, en el fallo impugnado se aprecia, por un lado, una contradicción al momento en que dicha decisión declara que uno de sus fundamentos es la no aportación del contrato de arrendamiento en cuestión, mientras que por otro lado parte de la existencia del referido contrato para concluir que el hoy recurrente no demostró ante el tribunal *a quo* su forma de terminación, para de ahí derivar que no se puede establecer a quién pertenecían las sumas dadas en depósito. Contradicción esta que adquiere importantes matices cuando la sentencia objeto de casación rechaza el recurso contencioso tributario, a pesar de que se afirma la no precisión de quién era el propietario de las sumas entregadas en depósito por el inquilino. Contradicciones que son de una entidad o naturaleza tal que aniquilan la justificación dispensada, asimilándose a una falta de motivación que vicia la sentencia atacada.

Esta Tercera Sala advierte, que al realizar dichas afirmaciones los jueces del fondo han incurrido en las violaciones esgrimidas por la parte recurrente. Por lo que, en consecuencia, procede casar con envío la sentencia impugnada.

De conformidad con lo previsto en el artículo 20 de la Ley 3726-53 sobre Procedimiento de Casación, siempre que la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto ante otro tribunal de la misma categoría del que procede la sentencia que ha sido objeto de casación.

El párrafo III del artículo 176 del Código Tributario, establece que: "*En caso de casación con envío, el Tribunal Superior Administrativo, 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*", lo que resulta aplicable en la especie.

De acuerdo con lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, en materia contenciosa tributaria no habrá condenación en costas, lo que aplica en la especie.

VI. Decisión

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, de conformidad con la Constitución de la República, la norma legal aplicada al caso y con base en los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-03-2019-SSEN-00087, de fecha 27 de marzo de 2019, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto por ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico. Cesar José García Lucas, Secretario 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.poderjudici