

---

Sentencia impugnada:	Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, de Jurisdicción Nacional, del 30 de mayo de 2018.
Materia:	Contencioso-Tributario.
Recurrente:	Homeset Dominicana, S.R.L.
Abogado:	Lic. Edgar Barnichta Geara.
Recurrido:	Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

*Juez ponente:* Mag. Moisés A. Ferrer Landrón.

#### *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 Carbuccion, Moisés A. Ferrer Landrón y Anselmo Alejandro Bello F., 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 **28 de octubre de 2020**, año 177 de la Independencia y año 158 de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por Homeset Dominicana, SRL, contra la sentencia núm. 030-03-2018-SEEN-000168, de fecha 30 de mayo de 2018, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, de Jurisdicción Nacional, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

##### *1. Trámites del recurso*

1.El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 31 de julio de 2018, en la secretaría general de esta Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Lic. Edgar Barnichta Geara, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0100542-9, con estudio profesional abierto en la calle Roberto Pastoriza núm. 459, Ensanche Piantini, Santo Domingo, Distrito Nacional, abogado constituido de la entidad comercial Homeset Dominicana, SRL., constituida de conformidad con las leyes de la República Dominicana, con su domicilio social ubicado en la calle Agustín Lara núm. 24, ensanche Piantini, Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por su gerente Catherine Kury.

2. La defensa al recurso fue presentada mediante memorial depositado en fecha 12 de octubre de 2018, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Lcdo. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa, dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0768456-5, con domicilio de elección en la de su representada, 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, representada por su director general Magín Javier Díaz Domingo, dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0172635-4, con domicilio legal en la avenida México núm. 48, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional.

3. Mediante dictamen de fecha 26 de diciembre de 2018, suscrito por la Dra. Casilda Báez Acosta, la Procuraduría General de la República, estableció que procede rechazar el presente recurso de casación.

4. La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones *contencioso tributario*, el día 18 de septiembre de 2019, integrada por los magistrados Manuel R. Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccion y Anselmo Alejandro Bello F., jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrados.

5. El magistrado Rafael Vásquez Goico no firma la sentencia por haber participado en otra parte del proceso, razones en las que fundamenta su inhibición de fecha 29 de julio de 2020.

#### *II. Antecedentes*

6. Que en fechas 18 y 19 de marzo del año 2014, la Dirección General de Impuestos Internos le determinó diferencias de impuestos a la empresa hoy recurrente por concepto del Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los ejercicios fiscales correspondientes a los años 2010, 2011 y 2012; que no conforme con la determinación realizada dicha empresa interpuso recurso de reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos, el cual fue decidido mediante resolución núm. 987-14, de fecha 3 de noviembre de 2014, que confirmó dichas impugnaciones; que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto contra esta resolución, resultó apoderada la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, dictando la sentencia núm. 00101-2016, de fecha 26 de febrero 2016, la cual fue recurrida en casación, dictando al respecto esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia la decisión núm. 618 del 11 de octubre de 2017, mediante la cual casó la sentencia por falta de motivos que la justifiquen, enviando el asunto, por ante la Segunda Sala del mismo tribunal, que dictó la sentencia núm. 030-03-2018-SS-000168, de fecha 30 de mayo 2018, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

**PRIMERO:** RECHAZA en cuanto al fondo el Recurso Contencioso Tributario, interpuesto por la empresa HOMESET DOMINICANA, S.R.L., por los motivos expuestos, en consecuencia CONFIRMA en todas y cada una de sus partes la Resolución de Reconsideración No. 987-14, dictada en fecha 3 de noviembre del año 2014, por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por estar fundamentada en derecho. **SEGUNDO:** ORDENA, la comunicación de la presente sentencia por secretaría, a la parte recurrente HOMESET DOMINICANA, S.R.L., a la parte recurrida, DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y al PROCURADOR GENERAL ADMINISTRATIVO, para los fines precedentes. **TERCERO:** ORDENA, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín (sic).

#### *III. Medios de casación*

7. Que la parte recurrente Homeset Dominicana, SRL, invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: “**Primer Medio:** Violación de la ley (Irretroactividad de la ley) y falta de repuesta a conclusiones. **Segundo Medio:** Grosera contradicción en la motivación de la sentencia: desnaturalización de los hechos y las pruebas. **Tercer Medio:** Desnaturalización de los hechos y reinversión de la carga de las pruebas. **Cuarto Medio:** Falta de motivos.” (sic)

#### *IV. Considerando de la Tercera Sala, después de deliberar:*

**Juez ponente: Moisés A. Ferrer Landrón**

8. De conformidad con lo dispuesto en la Constitución de la República, en el 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, en el 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, al tratarse de un segundo recurso sustentando con base a puntos distintos.

#### *V. Incidentes*

9. En su memorial de defensa, la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), alega lo siguiente: a) que el acto de emplazamiento no contiene las generales de la persona física al amparo de la cual se atribuye la calidad para actuar en representación de la recurrente y que por tanto es nulo de acuerdo con los artículos 25, 26 y 27 de la Ley núm. 479-08, sobre Sociedades Comerciales, además de las disposiciones de los artículos 5, 6 y 7 de la Ley núm. 3726-53 sobre Procedimiento de Casación; b) que el emplazamiento también es nulo por consignar erróneamente que el alguacil se trasladó a la avenida México núm. 48 esquina Jacinto de la Concha, lo que es falso ya que la sede central de la DGII está situada en la avenida México núm. 48, Gascue, donde se ejecutó dicha notificación; y c) que el recurso carece de contenido jurisdiccional ponderable.

*a) En cuanto a la nulidad del emplazamiento y caducidad del recurso*

10. En cuanto a los alegatos concernientes a la falta de indicación de las generales de la persona física que representa a la empresa recurrente, es preciso indicar que las sociedades comerciales regularmente constituidas gozan de plena personalidad jurídica, lo que les permite accionar en justicia a través de la persona física que ostenta la calidad para representarla, lo que se cumple en la especie; por tanto el hecho de que no se describan las generales de dicha representante no invalida el acto al no ser una mención requerida a pena de nulidad por el legislador, toda vez que ese requerimiento es exigido a las partes y no a sus representantes legales.

11. En lo referente a lo expresado por la recurrida sustentado en que el emplazamiento es nulo por consignar erróneamente que el alguacil se trasladó a la avenida México núm. 48 esquina Jacinto de la Concha y no a la sede central de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), que está ubicada en la avenida México núm. 48, Gascue. Del análisis del acto de emplazamiento atacado se puede comprobar que si bien es cierto, que en el mismo se deslizó el error de que la sede de la Dirección General de Impuestos Internos se encuentra ubicada en la avenida México núm. 48 esquina Jacinto de la Concha, no menos cierto es, que dicho emplazamiento fue notificado en la dirección correcta de la entidad recurrente, esto es, en la avenida México núm. 48, del sector de Gascue, lo que indica que este desliz es un simple error material que no afecta la validez de dicho acto, máxime cuando la propia recurrida admite que el acto le fue notificado, razón por la cual procede rechazar las excepciones de nulidad dirigidas contra el acto de emplazamiento.

12. Habiendo sido comprobado la validez del acto de emplazamiento por cuanto reúne los requisitos exigidos por la ley para su notificación, procede en consecuencia rechazar el pedimento de caducidad del recurso de casación sustentado en la nulidad de dicho acto.

*b) En cuanto a la inadmisibilidad del recurso*

13. Con relación a la inadmisibilidad del recurso por falta de contenido ponderable, esta Tercera Sala ha podido verificar, contrario a lo argumentado por la recurrida, que de la lectura del memorial de casación se advierte que la recurrente desarrolló y motivó, como era su deber, los medios de casación que esboza en su recurso y en el cual parte de sus motivaciones están dirigidas a señalar los vicios incurridos en la sentencia impugnada y cuáles son las violaciones, que a su entender, le son atribuibles, por lo que, dicho recurso satisface las exigencias del artículo 5 de la Ley núm. 3726-53 sobre Procedimiento de Casación.

14. Sobre la base en las razones expuestas se rechazan las conclusiones incidentales propuestas por la parte recurrida y se procede al examen de los medios de casación que sustentan el recurso.

15. Para apuntalar su primer medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal *a quo* obvió referirse a lo expuesto en su recurso contencioso tributario, lo que motivó que la Suprema Corte de Justicia dictara la sentencia 618 anulando la primera sentencia; en dicho recurso que se refiere a la prestación de servicios exportados durante los años 2010, 2011 y 2012, argumentó ante dicho tribunal sobre el cambio de las normas legales vigentes relativas al ITBIS y la exportación de servicios; que la disposición legal vigente hasta octubre 2010 era el Reglamento núm. 196-01, que modificó algunos artículos del Reglamento del ITBIS núm. 140-98, considerando como no gravados los servicios exportados, es decir, aquellos prestados desde República Dominicana a personas o empresas residentes o domiciliadas en el extranjero; que durante el período de octubre de 2010 a mayo de 2011, estuvo vigente el Decreto núm. 603-10, que dispuso como exentos a los servicios exportados, que son prestados desde el territorio dominicano para ser consumidos y utilizados en el exterior, por persona física o moral no domiciliada en República Dominicana, mientras que desde mayo de 2011 a la fecha actual, entró en vigencia el nuevo Reglamento del ITBIS núm. 193-11, que en su artículo 14 considera como exentos los servicios exportados, es decir, aquellos prestados desde territorio dominicano a personas o empresas residentes o domiciliadas en el extranjero para consumo exclusivo en el exterior por persona física o moral no domiciliada ni residente en el país que pague el servicio con renta de fuente extranjera sin afectar rentas ni gastos en la

República Dominicana; que la corte *a qua* incurrió en el mismo error que fue advertido por la Suprema Corte de Justicia en su sentencia de casación, ya que se limitó a motivar su decisión en atención a la última disposición legal vigente, es decir, el Reglamento núm. 193-11, aún a sabiendas de que una gran parte de la facturación cuestionada, se refería a los años 2010 y 2011, donde la legislación era distinta, por lo que al aplicarle a todas las facturaciones de los años 2010, 2011 y 2012, el nuevo Reglamento 193-11, a situaciones ocurridas con anterioridad a su vigencia, violó el principio de irretroactividad de la ley, puesto que existían facturaciones que estaban reguladas por el antiguo reglamento de ITBIS núm. 140-98; así como incurrió en falta de respuesta a conclusiones al omitir referirse a sus argumentos en el sentido de que las disposiciones legales que rigen la exportación de servicios exentos del ITBIS habían cambiado durante dichos períodos y que por tanto, no todos estos servicios podían ser juzgados de igual forma; como tampoco se refirió a las disposiciones del artículo 2 de la Norma General núm. 04-2009, ni a su sentencia del 26 de agosto de 2010, en la que en un caso similar dicho tribunal decidió que los servicios exportados por Tetrapack Dominicana, a su casa matriz del exterior, eran servicios exentos del ITBIS, lo que fue ratificado por la Suprema Corte de Justicia, por sentencia del 6 de abril de 2011, lo que implica que el tribunal *a quo* debió motivar el hecho del porque no acogía su recurso.

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

“[...] En ese orden de ideas, la parte recurrente hace una comparación entre los diferentes reglamentos respecto del caso en cuestión, haciendo un análisis de su contenido, es decir, el Decreto núm. 196-01, el Decreto núm. 603-10 y el Decreto 293-11. Por tanto, el Tribunal describirá el contenido de cada uno con relación a la existencia del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS). (...) Que interpretando los Reglamentos antes citados, el primero de estos reglamentos (196-01), aunque no hace distinción específica de los servicios exportados, la interpretación del texto es más cerrada con relación a que personas físicas o jurídicas en sus actividades de comercio, puedan facturar sin la aplicación del valor agregado al servicio brindado, lo que quiere decir que el mandato de la norma establece que está exento por el servicio prestado por instituciones del Estado y sus relacionados, así como también, por el servicio prestado a empresa instalada en las zonas francas de exportación y a embajadas o consulados, considerados fuera del territorio nacional; no obstante, en los casos de los Decretos núm. 603-10 y Decreto núm. 293-11, ambos reglamentos consagra que estarán exentos los servicios prestados desde el territorio dominicano para ser utilizados y consumidos exclusivamente en el exterior por personas física o moral, no domiciliada ni residente en la República Dominicana. Estos dos Reglamentos abren la posibilidad de interpretarse que las personas físicas o morales con domicilio y residencia en la República Dominicana, pueden brindar servicios a persona física o moral que no tenga un establecimiento permanente y que la renta sea de fuentes extranjeras para ser consumidor en el exterior. En ese orden, el concepto común entre estos tres Reglamentos, identifica el servicio exportado, definiendo los dos últimos Reglamentos que son servicios prestados desde Territorio Dominicano para ser utilizados y consumidos en el exterior. Los dos últimos Reglamentos de manera puntual exigen elementos o condiciones, haciendo énfasis en el término exclusivamente, en el exterior. De ese modo, estos elementos o condiciones de que trata dicho texto, dispone: a) Que se trate de un servicio prestado desde la República Dominicana por cualquier persona (física o jurídica); b) que sea una persona física o moral extranjera; c) que esta persona física o moral extranjera no tenga un establecimiento permanente en la República Dominicana; d) Que el pago de la prestación provenga de fuentes extranjeras y; e) que sea utilizado y consumido exclusivamente en el exterior. Asimismo, la persona física o jurídica pueden estar en el territorio nacional, pero el servicio a consumir u utilización debe ser para ser aprovechado en el extranjero. En conclusión, los servicios exportados siempre que cumplan con estos elementos y condiciones son exonerados del pago del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), pues para que el servicio prestado sea considerado exportado, su aprovechamiento debe ser fuera del territorio nacional” (sic).

17. Que con respecto a lo alegado por la parte recurrente de que la sentencia impugnada adolece de

los vicios de violación al principio de irretroactividad de la ley y falta de repuesta a sus conclusiones, al hacer el análisis de la transcripción anterior resulta evidente que el tribunal *a quo* contrario a lo alegado por la parte recurrente, para tomar su decisión, examinó las distintas normas que a través del tiempo regulaban el tratamiento fiscal aplicado a los servicios exportados que son considerados exentos del ITBIS, siempre que estos reúnan las condiciones previstas por la ley lo que fue ampliamente examinado por dichos jueces, sin incurrir en violación al principio de irretroactividad de la ley, ya que todos los reglamentos que han regulado estas exenciones del ITBIS se encuentran sustentados en el mismo elemento como lo es, el concepto de servicio exportado, que es aquel que es prestado desde el territorio dominicano para ser consumido en el exterior, lo que indica que al tomar su decisión fundamentado en el hecho de que los servicios no fueron consumidos en el exterior y que por tanto no eran exportados, el Tribunal Superior Administrativo, aplicó de manera inalterable el concepto de servicio exportado, que no se configuraba en el presente caso, tal como ha sido presupuestado a través del tiempo y de forma común por las tres normativas que indica la parte recurrente y esto evidencia, que ponderó y respondió el punto que estaba siendo controvertido, estableciendo motivos coherentes que justifican su decisión.

18. En cuanto a lo alegado por la parte recurrente en el sentido de que el tribunal *a quo* incurrió en falta de motivos al no referirse a lo decidido en una sentencia anterior dictada por dicho tribunal y ratificada por la Suprema Corte de Justicia en la que en un caso similar se decidió que los servicios exportados por una empresa a su casa matriz del exterior estaban exentos de ITBIS, al examinar la sentencia impugnada no se advierte que la hoy recurrente haya puesto al tribunal *a quo* en condiciones de decidir sobre este aspecto; que independientemente de esto, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que para que un criterio decidido por un tribunal en un caso anterior pueda ser considerado como vinculante debe tratarse de casos que contengan los mismos presupuestos fácticos y jurídicos, lo que no ha ocurrido en la especie.

19. Para apuntalar su segundo medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que la sentencia impugnada ha desnaturalizado algunos hechos y documentos, ya que establece en su párrafo 12 que el punto controvertido era determinar si la parte recurrente al brindar los servicios a la empresa extranjera, se trataban de servicios exportados considerados por la empresa como exentos, sin embargo, para asegurar y comprobar los supuestos y falsos hechos de que en el presente caso se trata de servicios que fueran consumidos en territorio dominicano y no en el extranjero, dichos jueces se fundamentaron no en sus propias comprobaciones o investigaciones, sino en los fundamentos de la resolución impugnada, lo que implica decidir una sentencia en base a las afirmaciones no comprobadas de una de las partes, lo que evidencia parcialidad y violación del principio de legalidad tributaria, al desconocer la aplicación de una exención creada por la ley, tal como ha sido juzgado por la Suprema Corte de Justicia; que dicha sentencia se fundamenta en una supuesta comprobación de que en el presente caso se trata de servicios que fueron consumidos en territorio dominicano, por lo que era deber esencial del tribunal *a quo* señalar de manera categórica y específica en qué consiste un servicio consumido en territorio dominicano y cuáles fueron esos supuestos servicios consumidos en el país, en vez de poner a su cargo que demostrara que el servicio que provee es un servicio exportado, cuando existe una norma legal y una opinión emitida por la propia Dirección General de Impuestos Internos (DGII) que así lo expresa y que es vinculante.

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

“[...] Que el punto controvertido en la especie, radica en determinar si la parte recurrente al brindar los servicios a la empresa extranjera, estos se trataban de servicios exportados, considerados por la empresa HOMESET DOMINICANA, SRL., exentos del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), argumentado en su instancia que fueron servicios exportados a través de una subcontratación (outsourcing) para proveer el producto a los clientes de la empresa panameña, a una empresa sin domicilio en la República Dominicana.(...)En virtud de lo anterior, el Tribunal debe evaluar si las circunstancias de hechos o actuaciones de la parte recurrente son acorde a lo establecido en los Reglamentos, es decir, verificar y analizar si las operaciones de la empresa HOMESET DOMINICANA, SRL., y

la Homeset International, cumple con las condiciones y elementos antes indicados, puesto que el alcance del artículo 344 del Código Tributario es muy puntual en las actividades que son exentas. En tal sentido, para dicho ejercicio tomaremos los argumentos vertidos por la recurrente en su instancia, que indican que: “es una empresa dominicana, domiciliada en la República Dominicana, que presta principalmente sus servicios a una empresa ubicada en Panamá, denominada Homeset International. Que estos servicios se comercializan “Paquete en Llave en Mano”, que consiste en la preparación de paquetes mobiliarios, decoración de proyectos turísticos del más alto nivel, servicio que incluye compra, flete puesta en marcha y garantía. Que la relación contractual entre ambas empresas es de subcontratación (outsourcing) para proveer el producto a sus clientes, toda vez que la empresa extranjera no cuenta con un establecimiento permanente que permita labores de desaduanización, instalación y supervisión para la modalidad de su producto “Paquete de Llave en Mano”. Tras verificar los argumentos vertidos, este Colegiado aprecia, que la empresa HOMESSET DOMINICANA, SRL., presta sus servicios desde la República Dominicana, a una empresa extranjera sin establecimiento permanente (Homeset International) en el territorio dominicano, quien paga los servicios adquiridos con fuente extranjera (lo que no hay prueba en el expediente de que así sea); sin embargo, de la descripción de estos hechos, los servicios que da la recurrente a la empresa Homeset International y a sus clientes, son servicios que se consumen dentro de la República Dominicana, pues en primer lugar, la acción de desaduanizaciones evidente que trata de una operación en territorio dominicano, la instalación y supervisión del servicio se hacen a personas domiciliadas en la República Dominicana a quienes la parte recurrente llama “clientes de la empresa Homeset International, por lo que de los argumentos de la propia recurrente, se aprecia que no se trata de un servicio exportado como afirma, sino, que se trata de un servicio que se utiliza y se consume dentro del territorio nacional, y en tal sentido es alcanzado por el ITBIS, ya que la condición *-sine quan non-* para ser considerados exentos del impuesto, es que el uso y disfrute o aprovechamiento de esos servicios sean utilizados fuera del territorio nacional, porque de lo contrario, como sucede en la especie, se desvirtúa el sentido de la norma y el elemento de utilización quedan alcanzados por el ITBIS” (sic).

21. Esta Tercera Sala debe precisar, contrario a lo alegado por la parte recurrente, que el Tribunal Superior Administrativo, al valorar de manera armónica y conjunta los elementos sometidos a su consideración, sin que al hacerlo se advierta desnaturalización ni vulneración a la legalidad tributaria, pudo formar su convicción en el sentido de que los servicios que presta la parte recurrente a la empresa del exterior, relacionados con la desaduanización, instalación y puesta en marcha de paquetes mobiliarios y de decoración de villas turísticas en la República Dominicana, no califican como servicios exportados, ya que si bien es cierto, que la empresa titular de la contratación es una empresa extranjera que al no contar con un establecimiento permanente en la República Dominicana, contrata a la hoy recurrente en calidad de subcontratista para brindar estos servicios a sus clientes en el país, no menos cierto es, que por el simple hecho de que la titular originaria de dicha contratación sea una empresa extranjera sin ubicación en la República Dominicana, se pueda considerar que se trate de un servicio exportado y como tal, exento del ITBIS, debido a que en el presente caso no se reúne la otra condición que exige la normativa aplicable para que el servicio califique como exento, en el sentido de que el servicio sea prestado desde el territorio dominicano para ser utilizado y consumido exclusivamente en el exterior por una persona física o moral no domiciliada o residente en la República Dominicana, presupuesto que no se encuentra en el presente caso, en razón de que los servicios prestados por la hoy recurrente en calidad de subcontratista de la empresa extranjera se originan en la decoración y puesta en marcha de paquetes turísticos ubicados en el territorio dominicano, por lo que, tal como fue decidido por los jueces del Tribunal Superior Administrativo, son servicios cuyo aprovechamiento ocurre en el territorio de la República Dominicana y por tanto aunque sean contratados por una empresa extranjera sin domicilio en el país, no califican como servicios exportados exentos del ITBIS, por derivarse de una prestación materializada en territorio dominicano.

22. En cuanto al alegato de la parte recurrente de que el Tribunal Superior Administrativo al considerar que dicho servicio fue consumido en territorio dominicano, desconoció la opinión vinculante emitida en una consulta por la propia Dirección General de Impuestos Internos (DGII) con respecto al ITBIS sobre

servicios exportados, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que el tribunal *a quo* no estaba en la obligación de asumir como propio el criterio externado por la DGII en la indicada consulta, por ser una opinión dada de manera particular a otro contribuyente que le consultó a la Administración sobre la aplicación de la ley a su situación concreta y por tanto, tal como lo establece el artículo 42 del Código Tributario, la respuesta a las consultas presentadas solo surtirán efectos vinculantes para la Administración Tributaria respecto del consultante, lo que indica que el poder judicial al momento de juzgar un caso sometido a su consideración no está en la obligación de ratificar la opinión derivada de una consulta.

23. Para apuntalar su tercer medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que la sentencia de la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo invierte la carga de la prueba al poner a su cargo demostrar que los servicios provistos son servicios exportados, cuando ha sido el reglamento y una opinión de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) que así lo establecen; que al asumir tribunal *a quo* como válido el alegato de la DGII de que los servicios exportados por la recurrente fueron hechos a personas domiciliadas en el exterior y pagados con rentas extranjeras, es decir, no fueron exportados sino consumidos en el territorio dominicano, era a la DGII y no a la recurrente a quien le correspondía probar que dichos servicios fueron consumidos en territorio dominicano; que no es cierto lo afirmado erróneamente por el tribunal de que la recurrente es el ente activo e impulsor del proceso a quien le compete la carga de la prueba, ya que quien inicia el proceso es la DGII con su determinación de la obligación tributaria y la recurrente lo único que hace es defenderse de las acciones ejercidas por dicho órgano, por lo que es el ente activo e impulsor del proceso y al ser el ente que persigue el cobro, es a la DGII a quien compete y sobre la cual recae el fardo de la prueba.

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

“[...] Por todo lo anterior, en principio, para establecer la veracidad del hecho, es imprescindible el aporte de las pruebas que sustenten lo alegado por la parte recurrente HOMESET DOMINICANA, SRL., en tal sentido, no ha sido demostrado a este Tribunal que las actividades realizadas por esta empresa se traten de servicios exportados para que sea considerada exentas del pago del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), motivos por lo que procede rechazar en todas sus partes el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa HOMESET DOMINICANA, SRL., en fecha 02 de diciembre de 2014, y en consecuencia, confirmar la Resolución de Reconsideración No. 987-14, dictada en fecha 3 de noviembre de 2014, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

25. Esta Tercera Sala al examinar los motivos previamente transcritos advierte, que el tribunal *a quo* al afirmar en su sentencia que era a la recurrente Homeset Dominicana, SRL que le correspondía demostrar que los servicios prestados a la empresa extranjera Homeset International, los que fueron reconocidos por la propia recurrente, se correspondían con servicios exportados y como tales, exentos del ITBIS, el Tribunal Superior Administrativo dictó una sentencia congruente que no reinvierte ni desnaturaliza el fardo de la prueba ni la impulsión del proceso, ya que conforme con las argumentaciones contenidas en esta sentencia, al valorar ampliamente los elementos de la causa, el tribunal *a quo* pudo establecer que aunque se trataba de servicios contratados con una empresa extranjera, los mismos fueron aprovechados o consumidos en territorio dominicano y por tanto, tal como fue establecido en la decisión recurrida, era a la recurrente que le correspondía demostrar lo contrario, más aún cuando en la especie, de acuerdo con las consideraciones de la sentencia impugnada, quedó claramente revelado que la hoy recurrente realizó hechos generadores de obligaciones tributarias, consistentes en la prestación de servicios gravados por el ITBIS, por consiguiente, en el caso de que pretenda que dicho hecho puede ser asimilado como exento porque ha sido previsto por el legislador que el ITBIS sobre servicios exportados está exento, debe demostrar que dicho hecho se corresponde con las condiciones presupuestadas por la ley al establecer esta exención, ya que el gravamen es la regla, mientras que la exención tributaria es la excepción y por tanto, es al sujeto pasivo que como ente impulsor del proceso, invoca estar exento del pago del tributo, a quien le corresponde demostrar que el hecho generador de la obligación tributaria que le es atribuible y

que ha sido verificado por la Administración, realmente se asimila a un hecho exento, tal como fue juzgado por dichos jueces.

26. Para apuntalar su cuarto medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que la sentencia impugnada pone a su cargo demostrar que los servicios son exportados, sin motivar por qué entiende que es así; que si bien el tribunal *a quo* al momento de tomar su decisión puede utilizar el apoyo de técnicos periciales al servicio de dicho tribunal y utilizar sus argumentos para su decisión, no menos cierto es, que su decisión no puede ser ambigua e imprecisa, es decir, no puede utilizar conceptos jurídicos indeterminados que no le permitan a las partes y a la Suprema Corte de Justicia analizar si la ley fue bien o mal aplicada, además no se refirió a varios de los argumentos que expuso en su recurso, lo que motivó que la Suprema Corte de Justicia casara su decisión, por lo que esta carencia de motivación hace que dicha decisión resulte ambigua.

27. Que del estudio de la sentencia impugnada se advierte, contrario a lo alegado, que cumple satisfactoriamente con el principio de racionalidad al contener una motivación y argumentación que valora objetivamente todos los elementos puestos a la consideración de dichos jueces, sin que al decidir en la forma en que consta, se fundamentara en motivos ambiguos ni en conceptos jurídicos indeterminados, como pretende la parte recurrente, sino que por lo contrario, al precisar que en la especie no se trataba de un servicio exportado que esté exento de ITBIS dicho tribunal se fundamentó en un razonamiento objetivo que le permitió establecer de manera concreta que el concepto de servicio exportado no se configuraba en el presente caso, ya que aunque fueron facturados a una empresa del exterior, como fuera reconocido por la propia recurrente, dicho tribunal pudo establecer de forma incuestionable que dichos servicios fueron utilizados o aprovechados por sus beneficiarios en el territorio dominicano y que por tanto constituye un hecho imponible o gravado por el ITBIS.

28. Finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de relieve que el tribunal *a quo* hizo una correcta apreciación de los hechos y documentos de la causa, exponiendo motivos suficientes, pertinentes y congruentes, que justifican la decisión adoptada, lo que ha permitido a esta Tercera Sala, actuando como Corte de Casación, verificar que, en la especie, se ha hecho una correcta aplicación de la ley, sin incurrir, el fallo impugnado, en los vicios denunciados por la parte recurrente en los medios examinados, procediendo rechazar el recurso de casación.

29. Conforme en lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario en materia contencioso tributaria no hay 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:

### **F A L L A**

**ÚNICO:** RECHAZA el recurso de casación interpuesto por Homeset Dominicana, SRL, contra la sentencia núm. 030-03-2018-SSEN-000168, de fecha 30 de mayo de 2018, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón y Anselmo Alejandro Bello F. César 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