
Sentencia impugnada:	Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 26 de octubre de 2018.
Materia:	Contencioso-Tributario.
Recurrente:	Dirección General de Impuestos Internos (DGII).
Abogados:	Lic. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa y Licda. Milagros Sánchez Jiménez.
Recurrido:	Splash Resort, Inc.
Abogada:	Licda. Larissa Castillo Polanco.

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 **24 de febrero de 2021**, 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 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-04-2018-SS-EN-00373, de fecha 26 de octubre de 2018, dictada por la Tercera 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 12 de diciembre de 2018, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa y Milagros Sánchez Jiménez, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-0768456-5 y 001-0754376-1, con estudio profesional abierto en el establecimiento de su representada, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), institución de derecho público autónoma y provista de personalidad jurídica propia, de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley núm. 227-06, de fecha 19 de junio de 2006, con domicilio en la avenida México núm. 48, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por su director general Magín Javier Díaz Domingo, dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0172635-4, dominicano y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional.

La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 3 de enero de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por la Licda. Larissa Castillo Polanco, dominicana, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001-1269122-5, con estudio profesional abierto en la calle El Recodo núm. 2, condominio Monte Mirado, *suite* 201, ensanche Bella Vista, Santo Domingo, Distrito Nacional, actuando como abogado constituido de la sociedad comercial Splash Resort, Inc., organizada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, titular del RNC núm. 1-01-86634-9, con domicilio social en la avenida Lope de Vega núm. 19, torre Pissa, 4° piso, ensanche Naco, Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por Celio Francisco Mercedes Capellán, dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0336378-4, domiciliado en Santo

Domingo, Distrito Nacional.

De igual manera, fue presentada la defensa al recurso de casación mediante memorial depositado en fecha 17 de octubre de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, por el Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001- 0144533-6, en calidad de Procurador General Administrativo, con estudio profesional abierto en la intersección formada por las calles Socorro Sánchez y Juan Sánchez Ramírez, 2° piso, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional.

Mediante dictamen de fecha 26 de octubre de 2019, suscrito por la Dra. Casilda Báez Acosta, la Procuraduría General de la República estableció que procede acoger el presente recurso.

La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones de lo contencioso tributario, en fecha 3 de febrero de 2021 integrada por los magistrados Manuel R. Herrera Carbuccia, en funciones de presidente Anselmo Alejandro Bello F., y Moisés Ferrer Landrón, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

Mediante comunicación núm. ALSCA FI 000209-2011, de fecha 19 de junio de 2011, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), notificó a la sociedad comercial Splash Resort, Inc., los resultados de la determinación de oficio realizada al Impuesto sobre la Renta del período fiscal 2008; que no conforme con dicha resolución, solicitó su reconsideración, siendo desestimada mediante resolución núm. 448-12, de fecha 3 de mayo de 2012, interponiendo así recurso contencioso tributario, dictando la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, la sentencia núm. 00424-2015, de fecha 27 de octubre de 2015, la cual rechazó en todas sus partes el recurso promovido, siendo esta a su vez recurrida en casación y dictando esta Tercera Sala la sentencia núm. 413, de fecha 30 de mayo de 2018, que casó dicha decisión y remitió el conocimiento de la controversia por ante la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo.

Por efecto del envío apoderado en la decisión anterior, la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo dictó la sentencia núm. 0030-04-2018-SS-00373, de fecha 26 de octubre de 2018, 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 incoado por la recurrente, empresa SPLASH RESORT, INC., contra la Resolución de Reconsideración Núm. 448-12, de fecha 03 de mayo de 2012, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por haber sido interpuesto conforme los preceptos legales que rigen la materia. SEGUNDO:* *ACOGE en cuanto al fondo, el presente recurso, por los motivos expuestos en el cuerpo de la sentencia y en consecuencia ordena la revocación de la Resolución Reconsideración Núm. 448-12, de fecha 03 de mayo de 2012, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). TERCERO:* *Declara libre de costas el presente proceso. CUARTO:* *Ordena la comunicación de la presente decisión, vía secretaría general, a la parte recurrente SPLASH RESORT, INC, la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA, partes envueltas en el caso. QUINTO:* *Ordena, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo (sic).*

III. Medios de casación

La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los medios siguientes: “**Primer medio:** Violación al derecho fundamental a la tutela judicial efectiva y al debido proceso de la administración. **Segundo medio:** Contradicción de motivos e imposibilidad legal-material de aplicación de dispositivo” (sic).

IV. Consideraciones de la Tercera Sala, después de deliberar Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

De conformidad con lo que establece la Constitución de la República, y 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 y 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.

Es menester indicar que, en vista del apoderamiento de este segundo recurso de casación, la Ley núm. 25-91 Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, modificada por la Ley núm. 156-97, establece en su artículo 15, que *En los casos de Recurso de Casación las diferentes Cámaras que componen la Suprema Corte de Justicia, tendrán facultad de conocer el primer recurso de casación sobre cualquier punto. Sin embargo, cuando se trate de un segundo Recurso de Casación relacionado con el mismo punto, será competencia de las cámaras reunidas de la Suprema Corte de Justicia, o sea, de la Suprema Corte de Justicia en pleno, el conocimiento de los mismos.*

Esta Tercera Sala en fecha 30 de mayo de 2018, dictó la sentencia núm. 413, a través de la cual acogió un medio de casación propuesto por la sociedad comercial Splash Resort, Inc., relacionado con una contradicción de motivos en base a la interpretación y aplicación de Ley de Zonas Francas, así como en la determinación o no de si este poseía la autorización para operar como empresa de zona franca, por lo que se envió nuevamente el conocimiento del caso por ante la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo.

Que los medios que fundamentan este segundo recurso de casación se relacionan con violaciones al debido proceso y contradicción de motivos con el dispositivo, de ahí que, al proceder esta Tercera Sala con el análisis de los puntos de derecho, se colige que se tratan de puntos distintos a los que fueron decididos en la primera sentencia de casación, por lo que, resulta procedente que esta Tercera Sala sea la competente para conocer del mismo.

V. Incidentes

En cuanto a la inadmisibilidad del recurso de casación

La parte recurrida solicita, en su memorial de defensa, que se declare la inadmisibilidad de los dos medios propuestos en el recurso de casación, por imprecisos y por carecer de contenido jurisdiccional ponderable.

Como el anterior pedimento tiene por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlo con prioridad atendiendo a un correcto orden procesal.

Es preciso indicar que, si bien esta Suprema Corte de Justicia ha sostenido, en ocasiones anteriores, que la falta de desarrollo de los medios en que se fundamenta el recurso de casación provoca su inadmisión, para un mejor análisis procesal se hace necesario apartarse del criterio indicado, sobre la base de que la inadmisión del recurso de casación debe quedar restringida a aspectos relacionados al propio procedimiento de la casación, tal y como sería su interposición fuera del plazo o la falta de calidad o interés del recurrente, por poner algunos ejemplos. En ese sentido, cuando se examinan los medios contenidos en el recurso de casación, aún sea para declararlos inadmisibles por cualquier causa (por su novedad o haber sido dirigidos contra un fallo diferente al atacado), habría que considerar que se cruzó el umbral de la inadmisión de la vía recursiva que nos ocupa, que es la casación, por lo que, en caso de que los reparos contra los referidos medios contenidos en el recurso fueran acogidos, la solución sería el rechazo del recurso, no su inadmisión. Obviamente ayuda a esta precompresión que la inadmisión de los medios de la casación configura una defensa sustantiva, es decir, no procesal o adjetiva, en consecuencia, procede el rechazo del medio de inadmisión invocado por las razones expuestas, haciendo la salvedad de que, no obstante, esta Suprema Corte de Justicia tiene el deber de ponderar las defensas interpuestas erróneamente como inadmisión contra los medios contenidos en el presente recurso de casación, razón por la que procede a rechazar dicho medio de inadmisión y se procede al examen el recurso.

Para apuntalar el primer y segundo medios de casación, los cuales se reúnen por su estudio, por ser útiles para la mejor solución del caso, la parte recurrente alega textualmente, lo siguiente:

“II.1) Violación al derecho fundamental a la tutela judicial efectiva y al debido proceso de la

administración: Cuando el Tribunal *a quo* procede a revocar jurisdiccionalmente y en todas sus partes la resolución de reconsideración No. 448-2012, pese al acotamiento de la solicitud radicada por la empresa SPLASH RESORTS, INC., RNC No. 101-86634-9, vía dicho Recurso Contencioso Tributario incoado contra dicho fallo resolución y limitada a su objeto conclusivo de "...Revocar la resolución de Reconsideración No. 448-2012...", por supuestamente "haber quedado establecido que no existen hechos reales con los cuales se puedan determinar los ajustes efectuados..." y aun desestimando los cuales se puedan determinar los ajustes efectuados, deja configurada una grosera e inexcusable violación de la tutela judicial efectiva que garantiza la constitución dominicana a toda persona y a la (Administración Tributaria), como garantía mínima, en el ejercicio de sus derechos e interés legítimo según lo prevé su artículo 69, ya que se imponía a dicho Tribunal Superior Administrativo no solo habilitar a disposición tanto para Splash Resorts, Inc. RNC No. 101-86634-9, como para la Dirección General de Impuestos Internos...". II.2) Contradicción de motivos e imposibilidad legal-material de aplicación dispositivo: Cuando el tribunal *a quo* primeramente asevera que... sin embargo del análisis del proceso administrativo sancionador llevado a cabo en la especie, de las pruebas documentales aportadas se aprecia que no ha habido conculcación al debido proceso administrativo...", para luego fallar que "...Revoca la aludida Resolución de Reconsideración No. 448-2012, simplemente trastoca y subvierte los hechos probados del caso sub lite dejando a su vez configura una motivación contradicción cuya parte dispositiva igualmente redujo a favor de la recurrente una de aquellas impugnaciones, y por otro lado, se Revoca, como al efecto se hizo y sin previo alguna de excepción dicha resolución, entonces, no solo se estaría anulando como al efecto se hizo dicha decisión que dispuso a Administración Tributaria, a favor a Splash Resorts, Inc. RNC No. 101-86634-9, lo cual otorgo certeza jurídica-tributaria a tales impugnaciones impositivas, contra las cuales la recurrida ataco en fase administrativa empero ha pretendido invalidar hoy en sede jurisdiccional" (sic).

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

"Tomando en consideración que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), defiende su posición referente al cobro del Impuesto Sobre la Renta sobre la base de que si bien la empresa SPLASH RESORTS, INC., alega ser una empresa de zona franca de exportación la misma no se encuentra registrada en la clasificación de zona franca por lo que no se beneficia de las prerrogativas contenidas en la ley 8-90 sobre fomento de zonas francas, pero en ese sentido, el Tribunal ha observado que a la citada empresa le fue emitida la autorización de zonas francas, Núm. 23375, en fecha 12/06/2001, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por la cual se le asignaba el número de registro nacional del contribuyente, así como el carnet Núm. 751 de fecha 19/09/2001 el cual mantendría su vigencia hasta el día 09/02/2016, lo que confirma que la empresa recurrente si se encontraba debidamente registrada tanto en la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), así como en el Consejo Nacional de Zonas Francas de Exportación, según Resolución de esta última Núm. 00008-01-PI, mediante la cual se le concedió el permiso de instalación. De ahí que, esta Sala una vez verificada las argumentaciones de la parte recurrente, aunados a las pruebas aportadas a la glosa, tuvo a bien advertir la recurrente, empresa SPLASH RESORTS, INC., está amparada bajo el régimen de zonas francas de exportación, que opera dentro de la zona franca Z.F.I., San Cristóbal, se encuentra debidamente registrada en la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), desde el 12/06/2001, igualmente posee el carnet de identificación de zonas francas de exportación expedido por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por lo que la misma es beneficiaria del régimen de exención de aranceles e impuestos dispuestos por el Legislador bajo la Ley Núm. 8-90 de Fomento de Zonas Francas, en tal virtud no: es posible que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), justifique el cobro de impuestos sobre la renta de manera indebida bajo la premisa de que la misma opera como empresa local y que por los comprobantes fiscales emitidos por las empresas de retención de cargos de tarjetas de crédito y debito, haya determinado que la renta generada por estas operaciones produzca un cargo digno de deducir impuestos sobre la renta, sosteniendo, que no está registrada en su sistema como zona franca; por lo que el recurrente no ha incumplido sus deberes formales, lo cual devendría en un cobro injusto y al margen de la ley, en consecuencia procede la coger el presente recurso tal cual se hará constar en la parte dispositiva de la presente sentencia" (sic).

Del análisis de la sentencia impugnada, esta Tercera Sala advierte que los jueces del fondo corroboraron que la sociedad comercial Splash Resort, Inc., se encuentra provista de una autorización para operar dentro del régimen de zonas francas de exportación, por lo que los ajustes practicados al impuesto sobre la renta del periodo fiscal 2008 no se encontraban fundamentados en la ley. Que al advertir el tribunal *a quo* la irregularidad de la determinación efectuada en perjuicio de la parte hoy recurrida, acogieron el recurso contencioso tributario y, en consecuencia, ordenaron la revocación de la resolución de reconsideración núm. 448-12, de fecha 3 de mayo de 2012.

En ese orden, es menester indicar que la letra “a” del artículo 93 de nuestra Constitución establece que es atribución del Congreso en materia legislativa ...*establecer los impuestos, tributos o contribuciones generales y determinar su recaudación*, lo cual es una concreción de la disposición más general del artículo 40 numeral 15 de la Constitución dominicana, la cual prevé que: *a nadie se le puede obligar a hacer lo que la ley no manda ni impedírsele lo que la ley no prohíbe*. Todo lo cual sugiere el carácter legal de las obligaciones tributarias sancionado por el artículo 243 de la Constitución. Es decir, que ni el Estado, ni la Administración Tributaria pueden obligar a un contribuyente a pagar un tributo que no esté previsto en la ley, (*nullum tributum sine lege*), ya que toda persona o institución debe someter su actuación al mandato legal.

En efecto, al estar desprovista de sustento legal la resolución de reconsideración antes indicada, es evidente que los jueces del fondo atendiendo al principio de legalidad tributaria o reserva de ley, el cual prevé que *no pueden existir tributos, ya sean impuestos, tasas o contribuciones, sin una ley previa que lo establezca. A su vez, sólo pueden concederse exenciones a particulares en virtud de la ley o mediante contratos aprobados por el Congreso Nacional*, determinaron que dicha resolución no estaba conteste a la ley que rige la materia, por lo que procedieron a su revocación, emitiendo previamente motivos adecuados para ello y sin vulnerar, contrario a lo señalado por la parte recurrente, ninguna de las garantías fundamentales que comportan una tutela judicial efectiva y un debido proceso, conforme lo dispuesto en el artículo 69 de la Constitución y muchos menos hayan incurrido en las contradicciones alegadas como fundamento del presente recurso.

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, sin observarse contradicción entre los motivos y el dispositivo, lo que ha permitido a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, verificar que, 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 presente recurso de casación.

De acuerdo con lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, en materia contencioso tributario 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, la doctrina jurisprudencial observada y sobre la base de los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-04-2018-SEEN-00373, de fecha 26 de octubre de 2018, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccion, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo

Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico. César José García Lucas. Secretario General.

César José García Lucas, secretario general de la Suprema Corte de Justicia, CERTIFICA, que la sentencia que antecede ha sido dada y firmada por los jueces que figuran en ella, y leída en audiencia pública en la fecha en ella indicada.