
| | |
|----------------------|---|
| Sentencia impugnada: | Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 26 de marzo de 2015. |
| Materia: | Contencioso-Tributario. |
| Recurrente: | Cementos Santo Domingo, S.A. |
| Abogados: | Lic. David Infante Henríquez e Licda. Indira Ogando Campusano. |
| Recurrido: | Dirección General de Impuestos Internos (DGII). |
| Abogado: | 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 por 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 marzo de 2021**, año 178° de la Independencia y año 158° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la sociedad comercial Cementos Santo Domingo, SA., contra la sentencia núm. 00076-2015, de fecha 26 de marzo de 2015, por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 2 de abril de 2018, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. David Infante Henríquez e Indira Ogando Campusano, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-1713539-2 y 402-2245537-6, con estudio profesional, abierto en común, en la calle Rafael Augusto Sánchez núm. 65, edif. Deloitte, 3° y 4° piso, ensanche Piantini, Santo Domingo, Distrito Nacional, actuando como abogados constituidos de la sociedad comercial Cementos Santo Domingo, SA., organizada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, titular del RNC 1-01-81278-8, con domicilio ubicado en la avenida 27 de Febrero núm. 589, sector Los Restauradores, Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por Félix Alexander Reyna Lantigua, dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. 001-1621750-6, domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional.

La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 27 de junio de 2018, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Lcdo. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa, dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0768456-5, con estudio profesional abierto en la consultoría jurídica 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 ubicado 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, domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional.

Mediante dictamen de fecha 24 de enero de 2020, suscrito por la Dra. Casilda Báez Acosta, la Procuraduría General de la República estableció que procede rechazar presente el recurso de casación.

La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones de lo *contencioso tributario*, en fecha 13 de enero de 2021, integrada por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccion y Anselmo Alejandro Bello F., jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

Mediante comunicación GGC FE núm. 14902, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) informó a la sociedad comercial Cementos Santo Domingo, SA., el inicio de la fiscalización de sus obligaciones tributarias respecto del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y las Retenciones y Retribuciones Complementarias del Impuesto sobre la Renta (IR-17), correspondiente a los períodos fiscales comprendidos desde el 1° de julio al 31 de diciembre de 2010; en virtud de lo anterior, mediante comunicación GGC FE núm. ADM-1112062435, de fecha 16 de diciembre de 2011, la DGII informó a la sociedad comercial hoy recurrente los resultados de la fiscalización realizada a la declaración jurada del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y a las Retenciones y Retribuciones Complementarias del Impuesto sobre la Renta (IR-17), de los períodos fiscales desde el 1° julio hasta el 31 de diciembre de 2010; que no conforme con dicha resolución, solicitó su reconsideración, siendo rechazada mediante resolución núm. 375-13, de fecha 28 de marzo de 2013, contra la cual interpuso recurso contencioso tributario, dictando la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, la sentencia núm. 00076-2015, de fecha 26 de marzo de 2015, en atribuciones contencioso tributario, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: RECHAZA el medio de inadmisión planteado por la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por las razones establecidas. **SEGUNDO:** DECLARA bueno y válido, en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario, incoado por la empresa CEMENTOS SANTO DOMINGO, S.A., en fecha diez (10) del mes de mayo del año 2013, contra la Resolución de Reconsideración No.375-13, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en fecha 28 de marzo del año 2013, por haber sido interpuesto conforme los preceptos legales que rigen la materia. **TERCERO:** RECHAZA en cuanto al fondo el referido recurso, y en consecuencia confirma en todas y cada una de sus partes la Resolución de Reconsideración No.375-13, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en fecha 28 de marzo del año 2013, en virtud de los motivos indicados. **CUARTO:** DECLARA el proceso libre de costas. **QUINTO:** ORDENA la comunicación de la presente sentencia por secretaría, a la parte recurrente, empresa CEMENTOS SANTO DOMINGO, S.A., a la recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y, al Procurador General Administrativo. **SEXTO:** 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 siguientes medios: “**Primer medio:** Inobservancia e incorrecta aplicación de la Ley, desnaturalización de los hechos y del derecho. **Segundo medio:** La vulneración de los derechos fundamentales” (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, 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.

V. Incidente

En cuanto a la admisibilidad del recurso de casación

En su memorial de defensa, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), solicitó que se declare inadmisibile el presente recurso de casación, por las siguientes razones: a) por inobservar las formalidades previstas en las disposiciones del artículo 5 párrafo II letra a) de la Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación; b) por carecer el memorial de casación de contenido jurisdiccional ponderable; c) por violentar las disposiciones de los artículos 5 y 6 de la Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación.

Como los anteriores pedimentos tiene por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlos con prioridad atendiendo a un correcto orden procesal.

En cuanto al primer medio de inadmisión, el artículo 5 párrafo II literal a) la Ley 3726-53, sobre Procedimiento de Casación, se establece que: *No se puede interponer recurso de casación contra las sentencias preparatorias sino después de la sentencia definitiva; pero la ejecución de aquéllas, aunque fuere voluntaria, no es oponible como medio de inadmisión.*

A partir de lo antes expuesto, esta Tercera Sala, al analizar el contenido de la sentencia impugnada, advierte que, contrario a lo alegado por la recurrida, la sentencia que nos ocupa no tiene una naturaleza preparatoria, puesto que el tribunal *a quo* procedió a conocer el fondo del recurso contencioso tributario del cual se encontraba apoderado, razón por la que procede rechazar el mencionado incidente.

En cuanto a la alegada carencia de contenido ponderable, 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 con el propio procedimiento de la casación, tal y como sería su interposición fuera del plazo o la falta de calidad o interés del recurrente, por mencionar algunos ejemplos. En ese sentido, cuando se examinan los medios contenidos en el recurso de casación, aún sea para declararlos inadmisibles por cualquier causa ya sea 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 precomprensión que la inadmisión de los medios de la casación configuran 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 que no obstante esta Suprema Corte de Justicia tiene el deber de ponderar las defensas interpuestas (inadmisión) contra los medios contenidos en el presente recurso de casación.

En cuanto a la solicitud de inadmisibilidad por las disposiciones del artículo 5 y 6 de la Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación, esta Tercera Sala advierte, que mediante escrito de defensa la parte recurrida se ha limitado a solicitar la inadmisibilidad del presente recurso de casación, no obstante, no ha establecido el fundamento de su solicitud, en consecuencia, esta Sala no se encuentra en condiciones de ponderar su procedencia; en efecto, en base a las razones expuestas, se rechazan los medios de inadmisión propuestos por la parte recurrida y se procede al examen de los medios de casación que sustentan el recurso, en vista de que contienen alegatos y argumentos a favor de la casación que hacen ponderable en cuanto al fondo.

Para sustentar su primer medio de casación, la parte recurrente expone violaciones distintas en su configuración y solución, razón por la cual son examinadas por aspectos, para mantener la coherencia de la sentencia. En ese sentido, en el primer aspecto del primer y el segundo medios de casación, los cuales se examinan de forma reunida por su estrecha vinculación y resultar más útil a la mejor solución que se le

dará al caso, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal *a quo* no tomó en cuenta que las disposiciones del artículo 339 del Código Tributario no son aplicables, toda vez que el servicio de transporte no es otorgado por la parte recurrente; que el referido artículo establece que dichas prestaciones serán consideradas como accesorias si el servicio es otorgado por el vendedor; que para evitar molestias a los clientes, siempre con el objetivo de ofrecer servicios con altos estándares de calidad, se incluye, en algunas de las facturas, el servicio de transporte, el cual es ofrecido y movilizado por el Sindicato de Camioneros y Furgones de Azua; que el sindicato es quien realiza el servicio de transporte terrestre de carga, con su propio transporte y su propio personal y es facturado por el mismo monto por la recurrente, recibiendo de sus clientes los fondos para que sean pagados al servicio del Sindicato de Camiones y Furgones de Azua, por lo que el recurrente no ve aumentado sus ingresos al facturar dicho servicio a los clientes, sino que, como queda verificado en las pruebas al efecto aportadas, recibe el dinero y lo entrega al Sindicato cuando este le factura el servicio. Que el reclamo de la parte recurrida no procede y carece de validez legal, puesto que la recurrente al facturar las ventas de cemento a sus clientes, incluye en su factura un renglón por concepto de servicios de transporte de carga, sin embargo, este servicio, como bien se ha indicado, es realizado por el Sindicato, por lo que dicho servicio independientemente de que sea facturado conjuntamente con los productos comercializados por esta, no está sujeto a la aplicación del ITBIS, ya que la recurrente sólo funge como un facilitador del pago que previamente fue acordado por el cliente y el sindicato, esto con el único objetivo de que el producto sea transportado.

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

“En cuanto al ajuste ascendente a la suma de RD\$6,904,020.58, por concepto de “Operaciones Gravadas Declaradas Exentas”, se ha podido verificar que la actividad que realiza la hoy recurrente, es la elaboración de cemento y no el servicio de transportación; por lo que al verificar las facturas emitidas por CEMENTOS SANTO DOMINGO, S.A., a sus clientes, se comprobó que la empresa incluía dentro de la factura por la venta de cementos, el monto por servicio de transportación; y, siendo que a esta partida no se le aplicaba el ITBIS esta Sala aclara que en virtud de la Ley No. 11-92, solo se reconoce el transporte de carga como exento cuando el servicio es prestado por compañías dedicadas a dicha actividad económica; situación que no ocurre en el caso de la especie” (sic).

En cuanto a la base imponible de los bienes transferidos, el numeral 1 del artículo 339 del Código Tributario, establece que: *El precio neto de la transferencia más las prestaciones accesorias que otorgue el vendedor, tales como: transporte, embalaje, fletes e intereses por financiamientos, se facturen o no por separado, más el importe de los impuestos selectivos que sean aplicables, menos las bonificaciones y descuentos.*

Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera, que el tribunal *a quo*, ejerciendo el amplio poder de apreciación de que está investido en esta materia, que lo faculta para valorar los medios de pruebas y decidir de acuerdo con la credibilidad que le merezcan, siempre que establezca las razones que respalden su decisión, llegó a la conclusión, -luego de valorar integralmente las pruebas aportadas-, que no constituía un hecho controvertido que la parte recurrente había considerado incluir en las facturas emitidas el servicio de transporte.

Que si bien todo servicio de transporte de persona o de carga dentro del territorio nacional está exento del pago de Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de acuerdo con lo previsto en el artículo 344 del Código Tributario, este servicio no se encuentra dentro de la actividad comercial que realiza la parte recurrente, por lo que al ofertar dicho servicio a sus clientes -independientemente de que no sea este el que ejecutó la entrega- se constituía en una prestación accesorias por formar parte de la transacción entre el vendedor y el comprador.

Que al constituirse el servicio de transporte en una prestación accesorias, este formaba parte de la base imponible del impuesto, por lo que en virtud de lo previsto en el párrafo I del artículo 339 del Código

Tributario y numeral 1) del artículo 10 del reglamento núm. 293-11, dicho monto debió considerarse para el cálculo del ITBIS; que, al no ser considerado por la parte recurrente el servicio de transporte, se disminuyó la base imponible del impuesto y por tanto la percepción de la recaudación del tributo. En consecuencia, no se aprecia que el tribunal *a quo* haya incurrido en los vicios alegados por el recurrente.

Sin perjuicio de lo anterior, debe dejarse por sentado que en el derecho tributario no hay elementos de prueba cuyo contenido sea irrefragable; es decir, todos (incluyendo las facturas con comprobación fiscal) pueden ser atacados mediante la prueba contraria en caso de que la situación que reflejen no sea la verdad de lo sucedido en contraposición con el artículo 2 del Código Tributario, quedando en ese caso la comprobación de los hechos de la causa a cargo de los jueces del fondo.

Sin embargo, del análisis de la sentencia impugnada, no se advierte que la recurrente haya depositado por ante los jueces del fondo, alguna documentación tendente a probar su alegato en el sentido de que el monto de la factura incluye un reglón de transporte que no fue realizado por el contribuyente en cuestión, sino que alega fungió como intermediario sin beneficio de su parte. En ese tenor, procede rechazar este aspecto del primer medio y segundo medio de casación.

Para fundamentar el segundo aspecto del primer medio, la parte recurrente expone textualmente lo siguiente:

“En línea con todo lo anterior, la Recurrída, Dirección General de Impuestos Internos, así como el Procurador General Administrativo, en ninguna parte se refieren a las notas de crédito objetos de los recursos paralelos al ITBIS en transporte que pretenden aplicar. Sin embargo, sobre este tema cabe resaltar que: La Recurrente no acepta la pretensión de la DGII de querer re-caracterizar las Notas de Crédito que emite ésta a sus clientes por concepto de descuentos en compras. Se trata de descuentos otorgados por la Recurrente a sus clientes, en una relación pura y simple cliente comercio (en este caso la Recurrente), sin intermediación de terceros, donde la Recurrente otorga ciertos descuentos a sus clientes en virtud del volumen de compras que realicen durante un mes. Para ilustración de este Tribunal y para invalidar lo que establece la DGII, se puede comprobar que las Notas de Crédito otorgadas que sustentan los descuentos se realizan durante el mismo mes. POR CUANTO; La Recurrente entiende pertinente que la DGII entienda la diferencia entre un descuento y una comisión (nosotros nos encargaremos de indicarla más adelante), a la vez que recomienda a la DGII como órgano encargado de la administración y recaudación de los tributos, entender y tomar nota de las prácticas normales del comercio, no sólo en nuestro país, República Dominicana, sino a nivel mundial. Asimismo, la Recurrente considera que para la ejecución de las tareas que la propia ley pone a cargo de la DGII, ésta última debería entender y profundizar sobre las prácticas que se dan en los mercados, esto aseguraría una mejor administración, así como a la vez la seguridad jurídica de los administrados en el sentido de reclamos arbitrarios y sin ningún tipo de lógica y asidero legal. En el caso que nos ocupa, el accionar de la DGII demuestra la falta de análisis y arbitrariedad en sus decisiones, realizando ajustes que no se corresponden ni con los preceptos legales correspondientes, ni con la realidad económica de los contribuyentes. POR CUANTO: A qué bien es sabido por todos los que ejercen actos de comercio, que, en los mercados competitivos, incluyendo el mercado en el que la Recurrente opera, existen los llamados programas de fidelidad de clientes. Mediante estos programas, que incluyen descuentos, bonificaciones, entre otros beneficios, los comercios aseguran que sus clientes perdurarán en el tiempo, lo que genera beneficios tanto para las empresas como para las Administraciones Fiscales, ya que en la mayoría de los casos dichos beneficios de las empresas se traducen en tributos que generan ingresos para los gobiernos. POR CUANTO: A que, en el caso de la Recurrente, ésta tiene programas de fidelidad y de beneficios para sus clientes consistentes en la concesión de descuentos por volúmenes de compra. La Recurrente pacta un descuento con sus clientes cuando los mismos alcanzan la meta pactada de compra de una cantidad de fundas de cemento determinada. Al llegar a dicha meta, la Recurrente honra su pacto y otorga un descuento al cliente en sus compras del mes. POR CUANTO: A que la modalidad para el otorgamiento del descuento que utiliza la Recurrente es por la emisión de una Nota de Crédito contra las facturas emitidas por ésta a su cliente. Ahora bien, cabe

aclarar que la Recurrente lo hace bajo esta modalidad por el hecho de que, tratándose de un mercado competitivo, sí otorga el descuento al cliente en la primera compra, en la misma factura, no asegura la fidelidad del cliente y las compras posteriores. POR CUANTO: A que los descuentos específicos, conforme explicáramos, la Recurrente los realiza a través de Notas de Crédito que cumplen con los preceptos establecidos en el Decreto 254-06, Artículo 4, y con el propio Decreto en todas sus partes. En efecto, un examen objetivo, imparcial y justo del texto del Artículo 339 del Código Tributario Dominicano (Ley 11-92), así como del Artículo 4 letra (d) del Decreto 254-06 que establece el reglamento para la regulación de la impresión, emisión y entrega de comprobantes fiscales, permite poner en evidencia, sin contradicciones de ninguna naturaleza, el tratamiento que debe darse a las Notas de Crédito emitidas, su objetivo y finalidad. POR CUANTO: A que, el Decreto 254-06 Reglamento para la regulación de la impresión, emisión y entrega de comprobantes fiscales, establece en su artículo 4 Párrafo único letra (d) que las Notas de Crédito: “Son documentos que emiten los vendedores de bienes y/o prestadores servicios por modificaciones posteriores en las condiciones de ventas originalmente pactadas, es decir, para anular operaciones, efectuar devoluciones, conceder descuentos y bonificaciones, subsanar errores o casos similares, de conformidad con los plazos establecidos por las leyes y normas tributarias En ese sentido, es comprobable por la documentación que provista por la Recurrente a la Recurrída en su momento, así como al Tribunal Superior Administrativo en funciones de tribunal Contencioso, que los descuentos otorgados cumplieron y cumplen con los requisitos establecidos por dicho Decreto, a la vez que cumplen con las condiciones que establece el CTD en su Artículo 339 numeral 1), a saber; “Bienes transferidos: El precio neto de la transferencia más las prestaciones accesorias que otorgue el vendedor, tales como: transporte, embalaje, fletes e intereses por financiamientos, se facturen o no por separado, más el importe de los impuestos selectivos que sean aplicables, menos las bonificaciones y descuentos. POR CUANTO: A que la DGII no puede pretender disfrazar el otorgamiento de un descuento como una comisión, para así reclamar un ITBIS sobre unas supuestas comisiones. Se entiende que de acuerdo a las disposiciones del Artículo 339 citado, que los descuentos ciertamente reducen la base imponible del ITBIS, por lo que la DGII no puede pretender que la Recurrente pague el ITBIS correspondiente a dichos descuentos, ya que no tiene fundamento legal para ello. Pretender el cobro de ese impuesto es a todas luces violatorio al Principio de Legalidad tributaria, ya que se pretende el cobro de impuestos por montos que, en virtud de la propia ley emanada del Congreso Nacional en razón de dicho Principio de Legalidad, se excluyen de la base imponible del ITBIS. POR CUANTO: A que en su Resolución de Reconsideración, la DGII hace alusión al Artículo 2 del CTD, que establece el Principio de Sustancia sobre Forma, no obstante, a juicio de la Recurrente, la DGII no hace una aplicación correcta de esta disposición legal. En este sentido, dicho Artículo 2 del CTD dispone: “Artículo 2. Formar Jurídicas. Las formas Jurídicas adoptadas por los contribuyentes no obligan a la Administración Tributaria, la cual podrá atribuir a las situaciones y actos ocurridos una significación acorde con los hechos, cuando de la ley tributaria surja que el hecho generador fue definido atendiendo a la realidad. En cambio, cuando el hecho generador es definido atendiendo a la forma jurídica, deberán atenerse a ésta.” POR CUANTO: A que para la ilustración de este Tribunal y para que la DGII comprenda este principio fundamental del derecho tributario procederemos a realizar las siguientes acotaciones: 1. La DGII puede re-caracterizar las operaciones si las formas jurídicas son inapropiadas y el hecho generador ha sido encubierto; 2. Si el hecho generador es definido atendiendo a la forma Jurídica, la DGII debe atenerse a esta. En este sentido, la Recurrente entiende, porque así lo establece la ley, que la forma jurídica por la cual otorga los descuentos a sus clientes. Notas de Crédito bajo la modalidad indicada, está claramente definido por la ley en el Artículo 339 numeral 1) del CTD, citado anteriormente, el cual define claramente el descuento, estableciendo que reduce la base imponible, por lo que la DGII no puede pretender la aplicación de este principio arbitrariamente para re-caracterizar hechos que la propia ley define como válidos. En su voluntad recaudadora la DGII no observa y viola de forma desmedida las disposiciones legales que rigen esta materia. POR CUANTO: A que en línea con lo que se establece anteriormente, como ya hemos dicho, la DGII pretende disfrazar un descuento de una comisión, ésta última sujeta al ITBIS, por lo que pretende aplicar un tratamiento distinto al definido por la

ley para los descuentos, esto es, que reducen la base imponible. Bajo esta premisa la DGII pretendería que el cliente de la Recurrente emita una factura a esta última por una comisión, incluyendo ITBIS, esto es a todas luces arbitrario y denota el espíritu violatorio de las leyes y el reclamo sin sustento que pretende hacer valer la DGII. POR CUANTO: A que para ilustración de la DGII establecimos la diferencia entre un descuento y una comisión. En este sentido, según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, en el ámbito comercial un descuento es una “rebaja o compensación de una parte de la deuda; es una cantidad o suma que se rebaja de un crédito como retribución del contrato de descuento. “En cambio, una comisión es una “contraprestación o remuneración hecha a un tercero producto de la realización de una actividad en favor del pagador”., así, según lo define el Diccionario Jurídico Capitant, el comisionista (quien gana la comisión) es una “persona que realiza una operación comercial por cuenta de otra, en virtud de un mandato”, dice Capitant, que la comisión es una “remuneración del comisionista por el cumplimiento del contrato de comisión; por extensión, toda remuneración debida al mandatario por el cumplimiento de su mandato”. En ese sentido, como se verifica por el análisis de las definiciones anteriores, no existe la más mínima similitud entre un descuento y una comisión. Se reitera que la Recurrente otorga un descuento a sus clientes por volúmenes de compras en un determinado mes, esto no se asemeja ni puede tener la misma naturaleza de un contrato de mandato por comisión, donde se da un mandato a un tercero para la realización de una actividad a favor del mandante, que se traduce en la prestación de un servicio. Desconocer el hecho de que en las operaciones comerciales se otorgan descuentos es desconocer el espíritu del Artículo 339 del CTD, así como el artículo 4 literal (d) del Decreto 254-06, como los diferentes mecanismos que utiliza el comercio en general para incrementar sus ventas por medio de programas de fidelidad a clientes. Como establecimos y se puede confirmar por la legislación aplicable, el descuento reduce la base imponible del ITBIS. POR CUANTO: A que la DGII, única y exclusivamente en su Resolución de Reconsideración, ya que no dio respuesta alguna al Recurso Contencioso Tributario, pretende hacer valer erradamente las disposiciones del Párrafo del numeral 4 del Artículo 338 del CTD, al establecer que no existe una restitución del bien. La Recurrente no puede comprender, y considera que probablemente el Procurador General Administrativo y el Tribunal tampoco, cómo es posible que la DGII pretenda que en un descuento se restituya la cosa en comercio, cuando el descuento es ciertamente, por su naturaleza y como vimos por su definición, una rebaja del precio, es decir, el vendedor (en este caso la Recurrente) transfiere la mercancía vendida al comprador (el cliente), otorgando un descuento en el precio, sin necesidad de restitución del bien, que si así lo fuere, no se tratara de un descuento, sino más bien de una revocación de una parte del acto jurídico de compraventa. POR CUANTO: A tal efecto procederemos con el análisis del Artículo 338 del CTD que pretende aplicar erróneamente la DGII. Según dispone dicho Artículo: “[...] Párrafo: Transferencias Nulas: Si la transferencia se anula en un plazo no mayor de 30 días, contados a partir del momento que se emita el documento que ampara la transferencia o desde el momento de la entrega del bien, por consentimiento de las partes, con la devolución del bien por parte del comprador y la restitución a éste del precio pagado, se anulará también la obligación tributaria. Pero si la restitución del precio sólo se hiciera de manera parcial, continuará vigente el impuesto en la proporción que corresponda a la parte no restituida [...] Como vemos, la disposición legal arriba copiada prevé dos situaciones: 1. Restitución de la cosa vendida y del precio; y 2. Restitución parcial del precio, sin necesidad de restitución del bien transferido (que se traduce en un descuento). Así, se establece que el impuesto continuará vigente en la proporción que corresponda a la parte no restituida, lo que de forma contraria, aplicado al caso de la especie se traduce en que el ITBIS por la parte del precio restituida deja de existir (la parte correspondiente al descuento), por lo que se extingue la obligación tributaria respecto de esa proporción. Es evidente que la DGII hace una interpretación errónea de esta disposición legal al establecer que no hay una restitución de la mercancía, obviando que la propia ley reconoce al descuento como reductor de la base imponible y el Artículo citado establece su tratamiento” (sic).

En la especie, de la transcripción anterior resulta evidente que la parte recurrente se ha limitado en el desarrollo contenido en su memorial de casación, a exponer cuestiones de hecho sin precisar en qué

parte de la sentencia impugnada se encuentran dichas violaciones ni en qué medida se verifican, lo que implica que este aspecto del primer medio de casación promovido en su memorial no contiene una exposición congruente ni un desarrollo ponderable, al no haber articulado un razonamiento jurídico que permita a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, determinar en qué consisten los agravios alegados ni su relación con la sentencia impugnada, situación que no nos permite establecer si en el caso ha habido violación a la ley o al derecho.

Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia ha establecido, mediante jurisprudencia constante, que: *para satisfacer el mandato de la ley, el recurrente no solo debe señalar en su memorial de casación las violaciones a la ley o a una regla o principio jurídico, sino que debe indicar de manera clara y precisa en cuáles aspectos la sentencia impugnada desconoce las alegadas violaciones, haciendo una exposición o desarrollo de sus medios ponderables que permita a la Suprema Corte de Justicia examinar el recurso y verificar si ha sido o no violada la ley*⁴. En consecuencia, al no cumplir la parte recurrente con estas formalidades en el presente aspecto del primer medio examinado, procede declararlo inadmisibles.

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 de la Suprema Corte de Justicia, 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 presente recurso de casación.

Conforme con lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, en el recurso de casación, en materia contencioso tributario, 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, la doctrina jurisprudencial observada y en virtud 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 sociedad comercial Cementos Santo Domingo, SA., contra la sentencia núm. 00076-2015, dictada en fecha 26 de marzo de 2015, por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, 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 de la Suprema Corte de Justicia, CERTIFICO que la sentencia que antecede ha sido dictada y firmada por los jueces que figuran en ella y fue leída en la audiencia pública en la fecha en ella indicada.