

## SENTENCIA DEL 28 DE ABRIL DE 2021, NÚM. 97

Sentencia impugnada:	Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 26 de junio de 2019.
Materia:	Contencioso-Tributario.
Recurrente:	Dirección General de Impuestos Internos (DGII).
Abogados:	Lic. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa y Licda. Milagros Sánchez Jiménez.
Recurrida:	OMD Dominicana, S. R. L.
Abogado:	Lic. Edgar Barnichta Geara.

*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, 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 **28 de abril 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 Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-03-2019-SSN-00191, de fecha 26 de junio de 2019, dictada por la Segunda Sala 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 19 de agosto de 2019, 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 común, 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 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.

La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 6 de septiembre de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Lcdo. Edgar Barnichta Geara, dominicano, tenedor 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, actuando como abogado constituido de la sociedad comercial OMD Dominicana, SRL.,

organizada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, RNC 101-84339-1, con domicilio en la calle Rafael Augusto Sánchez núm. 65, edif. Málaga I, ensanche Piantini, Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por su gerente Federico Pagés, portador de la cédula de identidad núm. 001-1600485-4, del mismo domicilio de su abogado constituido.

Mediante dictamen de fecha 20 de diciembre de 2019, suscrito por la Dra. Casilda Báez Acosta, la Procuraduría General de la República estableció que procede acoger el presente recurso de casación.

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

La Mag. Nancy I. Salcedo Fernández no firma la presente decisión, por haberse deliberado con anterioridad al 6 de abril de 2021, fecha en la cual se integró como jueza miembro de esta Sala.

## II. Antecedentes

Mediante resolución de determinación GFE-MNS núm. 6998 AA, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) notificó a la sociedad comercial OMD Dominicana, SRL., los ajustes realizados a la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta (IR-17), de otras retenciones y retribuciones complementarias del período fiscal comprendido entre enero-diciembre de 2013; que no conforme con dicha determinación, solicitó su reconsideración, siendo rechazada mediante resolución núm. 767-2017, de fecha 24 de agosto de 2017, contra la cual interpuso recurso contencioso tributario, dictando la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, la sentencia núm. 0030-03-2019-SEEN-00191, de fecha 26 de junio de 2019, objeto del presente recurso de casación y cuyo dispositivo textualmente dispone lo siguiente:

**PRIMERO:** DECLARA bueno y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario, incoado por la sociedad comercial OMD DOMINICANA, SRL., en fecha 04 del mes de octubre del año 2017, contra la Resolución de Reconsideración núm. 767-2017, de fecha 24 de agosto de 2017, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII). **SEGUNDO:** ACOGE en cuanto al fondo, el presente recurso, en consecuencia, REVOCA en todas sus partes la Resolución de Reconsideración No. 767-2017, de fecha 24 de agosto de 2017, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos ((DGII), en virtud de los motivos expuestos. **TERCERO:** ORDENA, a la secretaria la notificación de la presente sentencia por las vías legales disponibles, a la parte recurrente, empresa OMD DOMINICANA, SRL., a la Dirección General de Impuestos Internos, así como al Procurador General Administrativo. **CUARTO:** ORDENA, que la presente sentencia sea pública 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:** Falsa, errónea interpretación y aplicación de la Ley 11-92 que instituye el Código Tributario. **Segundo medio:** Falta de estatuir y fallo extra petita. **Tercer medio:** Desnaturalización de los hechos de la causa” (sic).

## IV. Considerandos 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.

Para apuntalar su primer y tercer medios de casación, los cuales se examinan de forma reunida por su estrecha vinculación y por resultar más útil a la mejor solución que se le dará al caso, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal *a quo* emitió una sentencia carente de fundamentación legal-tributaria,

puesto que estatuye y falla sobre asuntos que no guardan relación con la resolución impugnada por ante dicha jurisdicción, por lo que incurrió en una incorrecta aplicación de la ley, dejando su decisión sin fundamento legal válido; que resulta incoherente e ilógico entender que, atendiendo al poder de apreciación que tienen los jueces, el tribunal *a quo* haya procedido a conocer argumentos y elementos probatorios presentados por la entonces recurrente que únicamente atañen al Impuesto Sobre la Renta (ISR), instituido en los artículos 297 y siguientes del Código Tributario y el Reglamento 139-98, puesto que el impuesto del que se trata es el impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2013, dispuesto en el artículo 305 del Código Tributario, con lo cual se demuestra la desnaturalización de los hechos en que incurrieron, por lo que la exposición imprecisa hace que la sentencia carezca de base legal; que de igual forma, el período fiscal al cual se hace referencia en la resolución de reconsideración núm. 767-2017, es el impuesto sobre la renta previsto en el artículo 296 del Código Tributario, el cual debe ser declarado y pagado en el mes o ejercicio calendario que se produjo, no así el impuesto sobre la renta previsto en el artículo 267 del Código Tributario, el cual se declara anualmente y debe ser admitido como costos y gastos de producción, como ordena la sentencia; por lo que, al ordenar el tribunal *a quo* la revocación de la resolución de reconsideración antes indicada, bajo el entendido de que la administración tributaria debe reconocer el impuesto sobre la renta como “gastos y costos de producción”, de acuerdo a lo indicado en el artículo 287 del Código Tributario, resulta ser improcedente y desvirtúa, por tanto, el contenido del acto administrativo atacado; en consecuencia, el tribunal *a quo* dictó una sentencia que contiene un dispositivo que no guarda relación con el contenido del acto administrativo recurrido, lo que constituye una distorsión sobre los hechos controvertidos al fallar acogiendo el recurso contencioso tributario incoado por la hoy recurrida, porque denota una desnaturalización fáctica.

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

“5. Luego del estudio correspondiente al presente expediente se advierte, que el conflicto principal del proceso radica en el desacuerdo de la parte recurrente con la Determinación de las Retenciones del Impuesto Sobre la Renta, declaraciones IR17, períodos enero-diciembre del ejercicio fiscal 2013, determinación ascendente a RD\$33,664,227.20, alegando que dicha renta no s de fuente dominicana, por lo que no está gravado con el Impuesto Sobre la Renta, y consecuentemente esta no está obligada a efectuar retención alguna sobre la misma”.

A partir de lo antes indicado, esta Tercera advierte que, al analizar los argumentos expuestos ante los jueces del fondo, la parte hoy recurrida interpuso recurso contencioso tributario, impugnando los ajustes a las retenciones del impuesto sobre la renta (IR 17), de los períodos enero-diciembre del ejercicio fiscal 2013, así como los ajustes por retribuciones complementarias no retenidas de los períodos enero-diciembre del ejercicio fiscal 2013, notificados a la parte hoy recurrida mediante la resolución de reconsideración núm. 767-2017, de fecha 24 de agosto de 2017.

De ahí que, esta Tercera Sala, al analizar los argumentos esbozadas por la parte recurrente a través de su recurso de casación, advierte, que ésta desvirtúa el contenido de la sentencia impugnada, toda vez que se ha podido corroborar que el objeto del recurso contencioso tributario versó, como se ha indicado precedentemente, sobre una retención por pago al exterior que debió efectuar la parte hoy recurrida de conformidad a las disposiciones del artículo 305 del Código Tributario, no así del pago del impuesto sobre la renta previsto en el 267 del Código Tributario.

Asimismo, resulta menester aclarar que el hecho de que la parte recurrente alegue en casación que los jueces del fondo han indicado que el impuesto sobre la renta no retenido por la hoy recurrida debió ser considerado por la administración como parte de los costos y gastos de ella, desborda a todas luces el objeto discutido, así como también lo decidido por el tribunal *a quo*.

En ese tenor, esta Tercera Sala, al analizar las fundamentaciones dadas por los jueces del fondo, confirma que el tribunal *a quo*, luego del análisis de los hechos sometidos a su escrutinio, procedió a realizar una correcta subsunción del derecho con los hechos juzgados, aplicando para eso la normativa

legal-tributaria dispuesta por el legislador, sin incurrir en desnaturalización alguna, puesto que actuó apegado a la realidad de los hechos y el derecho al momento de fundamentar su decisión. De ahí que, no se advierte que el tribunal *a quo* haya realizado una aplicación indebida de la ley ni ha incurrido en los demás vicios denunciados por la parte recurrente, por lo que procede rechazar los medios de casación analizados.

Para apuntalar su segundo 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 esta sentencia. En ese sentido, en el primer aspecto del segundo medio de casación la parte recurrente alega, en esencia, que en el dispositivo de la sentencia el tribunal *a quo* incurrió en una omisión de estatuir respecto del asunto del cual fue apoderado, puesto que se trataba de un recurso contencioso tributario contra los ajustes a las retenciones del impuesto sobre la renta de los períodos enero-diciembre del ejercicio fiscal 2013, así como de los ajustes por retribuciones complementarias no retenidas del referido período fiscal, pero los jueces del fondo no estatuyeron sobre uno o varios de los planteamientos sometidos, limitándose a realizar una transcripción íntegra de la instancia de la hoy recurrida, lo que evidencia que no realizó indagaciones sobre el caso en cuestión y mucho menos de las pruebas y argumentos planteados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

En la especie, al analizar los argumentos de la parte hoy recurrente, esta sala advierte que se ha limitado a exponer cuestiones de hecho, sin establecer de manera precisa en qué consiste la alegada omisión de estatuir en la que supuestamente han incurrido los jueces del fondo, lo que implica que el presente medio 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 consiste la omisión alegada, situación que no nos permite establecer si en el caso hubo una violación a la ley o al derecho.

En ese tenor, 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<sup>4</sup>. En consecuencia, al no cumplir la parte recurrente con estas formalidades en el presente medio examinado, procede declararlo inadmisibile.

Para apuntalar el segundo aspecto del segundo medio de casación propuesto, la parte recurrente alega, en esencia, que al pronunciarse el juez *a quo* sobre argumentos que no fueron requeridos ha incurrido en un fallo *extra petita*, toda vez que el objeto del recurso versó sobre el impuesto a otras retenciones y sobre retribuciones complementarias, no obstante, el fallo del juez *a quo* responde a ajustes que únicamente pueden surgir al aplicarse el impuesto sobre la renta.

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

“19. En ese sentido, siendo que el artículo 269 del Código Tributario solo habla de dos supuestos de rentas extranjeras tributables en Rep. Dom. (dentro de los cuales no está la publicidad) resulta sustancial al proceso determinar si la publicidad pagada al exterior es una renta de fuente dominicana, y por ende si OMD Dominicana, S.R.L., que es una persona jurídica domiciliada en nuestro país, tenía la obligación de retener al momento del pago. ... 27. Que el artículo 305 del Código Tributario modificado por el artículo 5 de la Ley 253-12, del 09/11/2012, el legislador, sin discriminar, estipula que: “salvo que se disponga un tratamiento distinto para una determinada categoría de renta, quienes paguen o acrediten en cuenta rentas gravadas de fuente dominicana a personas físicas, jurídicas o entidades no residentes o no domiciliadas en el país, deberán retener e ingresar a la Administración, con carácter de pago único y definitivo del impuesto, la misma tasa establecida en el artículo 297 del presente Código Tributario”. Por lo que, el recurrente en todos los pagos que se efectuaron al exterior por concepto de publicidad -asistencia técnica en colocación de publicidad- debió retener la cantidad del 29%, alícuota del ISR al año 2013, año

de la determinación, en calidad de pago "único y definitivo" al proveedor internacional, como retención correspondiente al impuesto de que debe soportar por obtener rentas de fuente dominicana. 28. Siendo que en este caso a la "publicidad pagada al exterior" se le ha dado denominación de "servicios de asistencia técnica" no tiene razón agotar la discusión respecto al régimen de tributación por rentas presuntas del sector publicidad.

Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, luego de analizar los motivos expuestos por los jueces del fondo, pudo corroborar, que en la página 4 de la sentencia impugnada, la parte hoy recurrida solicitó que: *SEGUNDO: Que, en lo referente a los ajustes e impugnaciones practicados, se revoque en todas sus partes la Resolución de Reconsideración Núm. 767 de fecha 24 de agosto del 2017, de la Dirección General de Impuestos Internos, por improcedente, mal fundada y carente de base legal*; de ahí que, al analizar la fundamentación de la sentencia de marras, se advierte, que los jueces del fondo se limitaron a dar contestación a los argumentos y pedimentos que fueron sometidos a su consideración. En efecto, el tribunal *a quo*, luego de analizar las actuaciones realizada por la parte hoy recurrida, concluyó que si bien el servicio de publicidad pagado al exterior era considerado asistencia técnica y por tanto se encontraba gravado con el impuesto sobre la renta en virtud de las disposiciones del artículo 305 del Código Tributario, conforme a la tasa prevista en el artículo 297 del mismo código, no menos cierto es que también indicaron que atendido al principio de igualdad reconocido en el artículo 39 de la Constitución dominicana, no correspondía que la recurrente procediera con el pago de ese impuesto, debido a que la administración tributaria, mediante consulta vinculante, había liberado a otras empresas -que habían realizado actuaciones similares a la hoy recurrida- de la obligación de retener el impuesto sobre la renta. De ahí no se advierte que los jueces del fondo hayan incurrido en el vicio denunciado por la parte recurrente, toda vez que estos se encontraban en la obligación de dar respuesta a los pedimentos de las partes, sin que con esto, incurriera en un fallo *extra petita*, en consecuencia, procede rechazar este segundo aspecto del segundo medio de casación.

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 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.

#### V. 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 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. 0030-03-2019-SS-00191, de fecha 26 de junio de 2019, dictada por la Segunda Sala 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 Carbuccia, 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.