
Sentencia impugnada: Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, del 10 de septiembre del año 2014.

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrente: Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A.

Abogado: Dra. Atala Rosario Mustafá.

Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Dr. César A. Jazmín Rosario.

TERCERA SALA.

Casa.

Audiencia pública del 24 de agosto de 2016.

Preside: Manuel Ramón Herrera Carbuccia.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Sobre el recurso de casación interpuesto por la empresa Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., sociedad comercial constituida bajo las leyes de la República Dominicana, con domicilio social en la calle Euclides Morillo, esquina Camino Chiquito, No. 51, Arroyo Hondo, de esta ciudad de Santo Domingo, Distrito Nacional, debidamente representada por su Presidente, el señor Mélido Eduardo Marte Maldonado, dominicano, mayor de edad, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0752115-6, domiciliado en esta ciudad, contra la Sentencia de fecha 10 de septiembre del año 2014, dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 20 de octubre de 2014, suscrito por la Dra. Atala Rosario Mustafá, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0776961-4, abogada de la parte recurrente, mediante el cual propone los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 16 de diciembre de 2015, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0144533-6 abogado de la parte recurrida, Estado Dominicano y/o Dirección General de Impuestos Internos;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 15 de enero de 2015, suscrito por los Licdos. Ubaldo Trinidad Cordero e Iónides De Moya Ruiz, titulares de las Cédulas de Identidad y Electoral Nos. 001-1219107-7 y 001-0921954-3, respectivamente, abogados de la parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos;

Visto la Ley núm. 25 de 1991, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Que en fecha 25 de mayo del año 2016, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, integrada por el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente, conjuntamente con los magistrados

Francisco Antonio Ortega Polanco y Julio C. José, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 22 del mes de agosto del año 2016, y de conformidad con la Ley No. 684 de 1934, el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente, dictó un auto, por medio del cual llama a los magistrados Edgar Hernández Mejía, Sara I. Henríquez Marín y Robert C. Placencia Alvarez, a integrar la Sala para deliberar y fallar el recurso de casación de que se trata;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere, consta lo siguiente: a) que en fecha 20 de octubre de 2010, la Dirección General de Impuestos Internos, mediante Comunicaciones SDF No. MNS1010041491 y MNS1010041502, le notificó a la empresa Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., los ajustes practicados a las Declaraciones Juradas tanto al Impuesto sobre la Renta (IR-2), correspondiente al ejercicio fiscal 2008, como al Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondiente a los períodos fiscales comprendidos entre el 1ro. de enero al 31 de diciembre de 2008; b) que no conforme con los referidos ajustes, la empresa Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., interpuso en fecha 24 de noviembre de 2010, un recurso de reconsideración por ante la Dirección General de Impuestos Internos, resultando la Resolución de Reconsideración No. 554-11, de fecha 04 de agosto de 2011, la cual redujo los ajustes de las sumas de RD\$2,040,463.70 y RD\$2,223,573.49, a las sumas de RD\$1,784,022.33 y RD\$1,966,835.12, por concepto de "Ingresos No Declarados" en el Impuesto sobre la Renta (IR-2), correspondiente al ejercicio fiscal 2008, y en el Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondiente a los períodos fiscales comprendidos entre el 1ro. de enero al 31 de diciembre de 2008, confirmando en todas sus partes los demás ajustes; c) que con motivo de la referida Resolución de Reconsideración, la empresa Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., interpuso un recurso contencioso tributario en fecha 14 de octubre de 2011, que culminó con la Sentencia de fecha 10 de septiembre de 2014, dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, objeto del presente recurso, cuyo dispositivo es el siguiente: **"PRIMERO: DECLARA bueno y válido, en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario, incoado por la empresa Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., en fecha catorce (14) del mes de octubre del año 2011, contra la Resolución de Reconsideración No. 554-11, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en fecha 04 de agosto del año 2011, por haber sido interpuesto conforme los preceptos legales que rigen la materia; SEGUNDO: RECHAZA en cuanto al fondo el referido recurso, y en consecuencia confirma la Resolución de Reconsideración No. 554-11, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en virtud de los motivos indicados; TERCERO: DECLARA el proceso libre de costas; CUARTO: ORDENA la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente, empresa Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., a la recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y al Procurador General Administrativo; QUINTO: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo"**;

Considerando, que en su memorial introductorio del presente Recurso de Casación la parte recurrente propone los siguientes medios de casación: **Primer Medio:** Falsa apreciación y consecuente desnaturalización de los hechos; No ponderación de los argumentos y documentos presentados; **Segundo Medio:** No ponderación de nuestros argumentos ni pruebas aportadas; Falta de base legal;

Considerando, que en el desarrollo de sus dos medios de casación, los cuales se reúnen por convenir a la solución del caso, la empresa recurrente alega en síntesis: "Que el Tribunal al fallar en la forma en que lo hizo no ponderó los argumentos presentados, los cuales se acompañan de las pruebas atinentes al caso, por cuanto en la exposición se da constancia, mediante contratos anexos, de que Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., ejerce las funciones de una oficina de alquileres, cuyos clientes o asociados pagan por el uso del espacio físico y de la marca REMAX Metropolitana, de manera que los asociados trabajan independientemente y los proyectos que captan o promueven son personales; por tanto, no tienen que realizar a REMAX ningún otro pago que no sea por el acordado por el uso del espacio físico, el nombre o la marca, solo los proyectos de su Presidente, señor Mélido Marte, son incluidos como ingresos propios de la empresa; que cuando el Tribunal a-quo declara la procedencia de la Resolución de Reconsideración fundamentado en que la recurrente emitió facturas sin contemplar la totalidad de los montos estipulados en las cláusulas contentivas en los contratos, soslaya que el

contrato se reputa como ley entre las partes; que el contrato es un documento legal al cual, ni en contabilidad ni en materia tributaria, debe atribuirse calidad para generar per se el hecho generador que obligue a la empresa asentar en libros y registros contables montos estipulados en los mismos, hasta tanto, real y efectivamente se haya producido el acto u operación que permita a los asociados cubrir lo acordado en esos contratos; es por eso que en dichos contratos queda estipulado la flexibilidad de lo acordado, tomando en consideración la actividad de la empresa recurrente; que como bien se puede inferir del contenido de la sentencia, el Tribunal acepta que en los estados de cuenta, a los que hace alusión en el punto XVI, se incluyen montos a cobrar de períodos faltantes. Otro punto relevante que justifican los medios invocados resulta el hecho de que aún cuando tales estados de cuentas no corresponden a la empresa recurrente, los mismos son enviados por los socios de REMAX a sus empleados, los cuales operan independientemente de esa firma, tales documentos constituyen resúmenes de los movimientos de cuentas, alimentados por los asientos contables y las facturas emitidas contentivas de los números de comprobantes fiscales autorizados por la DGII, los cuales la empresa reportó en su totalidad en sus Declaraciones IT-1 e IR-2 y reportes 607, constituyendo estos registros las entradas de diario legalmente establecidas por la DGII, las cuales se encuentran en el sistema de cómputo de la empresa y de la DGII; que el Tribunal aún cuando ordenó un informe pericial omitió referirse al mismo, porque de haber observado y analizado dicho informe de forma pormenorizada otra hubiera sido la suerte del caso; que en cuanto al ajuste por concepto de costos no admitidos por la suma RD\$6,754,256.77, practicado al Impuesto sobre la Renta correspondiente al período fiscal 2008, el Tribunal a-quo decidió la solución del caso aduciendo en su sentencia que Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., no aportó registros contables fehacientes ni aporta ninguna documentación que sustente sus argumentos; que de la lectura in extenso de la sentencia, se advierte el vicio denunciado en que incurrió dicho Tribunal en cuanto a la carencia y falta de ponderación de los argumentos y del informe rendido por el perito designado, así como de sustentación legal”;

Considerando, que para motivar y fundamentar su decisión, la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, expresó en síntesis lo siguiente: "Que conforme al principio general de la prueba, instituido en el artículo 1315 del Código Civil: "El que reclama la ejecución de una obligación, debe probarla. Recíprocamente, el que pretende estar libre debe justificar el pago o el hecho que ha producido la extinción de su obligación"; que al tenor del artículo 32 del Código Tributario, la Administración Tributaria está investida de varias facultades para poder cumplir con los fines para los cuales fue creada, estas facultades son normativa, inspección y fiscalización, determinación y sancionatoria. Que la facultad de determinación le permite determinar la obligación tributaria, sin perjuicio de que el recurrente pueda demostrar que una determinación es errónea; que uno de los aspectos fundamentales del derecho tributario formal consiste en la facultad de la Administración para fiscalizar y luego determinar la existencia y cuantía de hecho imponible. Para poder realizar dicha tarea el artículo 66 del Código Tributario establece que el acto de determinación debe encaminarse al conocimiento cierto y directo de los hechos previstos en la ley como generadores de la obligación. En tal sentido, resulta imprescindible, en aplicación del principio de legalidad, estudiar cómo la Administración llega a constatar dichos hechos; que la Administración Pública (y, por tanto, todos los organismos y órganos que la conforman), en el curso de un procedimiento administrativo (como es el caso de un procedimiento administrativo de fiscalización o verificación) se encuentra obligada a comprobar la verdad material de los hechos relativos al interés, obligación o derecho de un particular; que esta Sala ha verificado que la empresa recurrente, se dedica de manera principal a los servicios de alquiler de oficina y del derecho de uso de la marca REMAX a vendedores asociados y venta de inmuebles captados por la referida empresa, además de ofrecer servicios de crédito y cobros; que se ha constatado que la empresa recurrente, emitió facturas sin contemplar la totalidad de los montos estipulados en las cláusulas contentivas en los contratos suscritos con asociados; sin embargo, a los asociados le fueron enviados estados de cuenta por la facturación total contratada, en los que se incluyen los montos a cobrar de los períodos faltantes, por lo que la Administración Tributaria procedió a estimar de oficio los montos contenidos en las facturas pendientes por emitir a los diferentes asociados; que para establecer la veracidad del hecho, es imprescindible el aporte de las pruebas documentales o elementos justificativos que contengan las actividades comerciales que realiza la empresa, que sustenten dichas aseveraciones, como lo es el acto contentivo de la remisión de los contratos suscritos, donde se pueda verificar fehacientemente la fecha del término de la obligación contractual, con el objeto de demostrar que

ciertamente algunos asociados rescindieron dichos contratos y por tanto, no percibió ingresos provenientes de los mismos; que es obligación del contribuyente elaborar su declaración jurada del tributo que le corresponde pagar, en la cual debe reflejar los verdaderos resultados económicos del hecho generador de que se trate, así como ser presentada en el plazo establecido por la Ley No. 11-92 (Código Tributario). Por lo tanto, al no aportar la recurrente documentación fehaciente para justificar las diferencias de ingresos que no fueron declarados oportunamente en el año fiscal 2008, la Dirección General de Impuestos Internos procedió a considerar como ingresos obtenidos las diferencias encontradas; que de la revisión del expediente que nos ocupa hemos podido comprobar que la parte recurrente no aportó los registros contables fehacientes ni aporta ninguna documentación que sustenten sus argumentaciones, razones por las que este tribunal entiende procedente rechazar en todas sus partes el recurso";

Considerando, que esta Suprema Corte de Justicia ha podido determinar que la empresa recurrente fundamenta su recurso en el hecho de que el Tribunal a-quo yerra al dictar la sentencia impugnada, rechazando su recurso contencioso tributario y confirmando la Resolución de Reconsideración No. 554-11, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, en fecha 04 de agosto de 2011, que a su vez redujo los ajustes de las sumas de RD\$2,040,463.70 y RD\$2,223,573.49, a las sumas de RD\$1,784,022.33 y RD\$1,966,835.12, por concepto de "Ingresos No Declarados" en el Impuesto sobre la Renta (IR-2), correspondiente al ejercicio fiscal 2008, y en el Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondiente a los períodos fiscales comprendidos entre el 1ro. de enero al 31 de diciembre 2008, confirmando en todas sus partes los demás ajustes; que en la sentencia impugnada el Tribunal a-quo estableció que la empresa Marlo Servicios, Créditos y Cobros, C. por A., se dedica de manera principal a los servicios de alquiler de oficina y del derecho de uso de la marca REMAX a vendedores asociados y venta de inmuebles captados por la misma, además ofrece servicios de crédito y cobros; que la empresa recurrente argumentaba que "el modelo de contrato utilizado por la recurrente y sus asociados estipula una cuota mensual que cubriría los gastos de oficina compartida. La primera parte se reserva el derecho de establecer políticas de pago, considerando que estas modificaciones son realizadas con el mejor interés de beneficiar a los contratistas y a la oficina. Los contratos suscritos entre la recurrente y sus asociados incluyen cláusulas de flexibilidad dada la actividad de la misma, en la que sus proyectos (ventas y alquileres) están sujetos a un tiempo indeterminado para su ejecución y terminación; además conforme las disposiciones del artículo 301 del Código Tributario las rentas y gastos de las personas naturales se imputarán al año fiscal en que hubiesen sido percibidas y efectuadas, de lo que se desprende, que la empresa no puede facturar a los clientes lo que no haya sido percibido de ellos, como ha pretendido presuntivamente en su proceso de estimación la Dirección General de Impuestos Internos"; que el Tribunal a-quo rechazó los argumentos al establecer que "la empresa recurrente emitió facturas sin contemplar la totalidad de los montos estipulados en las cláusulas contentivas de los contratos suscritos con asociados, y no depositó las pruebas que contengan las actividades comerciales que realiza la empresa y que sustenten dichas aseveraciones"; que se ha podido verificar que en la sentencia impugnada dentro de los documentos depositados por la empresa recurrente se encuentran el modelo de contratos suministrados a los auditores actuantes, los contratos suscritos entre la empresa Marlo Servicios, Créditos y Cobros y varios asociados, la relación de facturas emitidas por los asociados, el análisis de cuotas estimadas a asociados y asistentes, el análisis de cuotas pagadas a asociados y asistentes organizado por socio, estos últimos efectuados por la Dirección General de Impuestos Internos, entre otros; lo que evidencia que fueron depositadas y no ponderadas por el Tribunal a-quo, como era su deber, pues no hizo una valoración argumentativa de los mismos, para ver si estaban de acuerdo con las argumentaciones de las partes y las disposiciones del Código Tributario;

Considerando, que los jueces están en el deber de examinar exhaustivamente todos los elementos probatorios sometidos al debate, valorando todos los elementos de prueba puestos a su alcance más aquellos que entiendan que pueden suplir de oficio, junto con el informe técnico ofrecido por la perito adscrita, escrutinio que no se observa en la sentencia impugnada;

Considerando, que la falta de base legal se configura cuando una sentencia contiene una exposición vaga e incompleta de los hechos del proceso, así como una exposición tan general de los motivos, que no hace posible reconocer si los elementos de hecho necesarios para la aplicación de las normas jurídicas cuya violación se invoca,

existen en la causa o hayan sido violados; que en la especie, la decisión recurrida explica y motiva los hechos que sirven de base con insuficiencia, en términos generales y vagos, por lo que esta Suprema Corte de Justicia ha evidenciado que el Tribunal a-quo incurrió en los vicios denunciados de falta de base legal por no ponderación de documentos y errada apreciación de los hechos, actuando en desconocimiento de las disposiciones establecidas en el Código Tributario y sus Reglamentos, al haber, dichos jueces, efectuado una incorrecta aplicación del derecho y los hechos por ellos juzgados de manera imprecisa, por lo que es necesario proceder a la verificación de lo expresado por la recurrente en su recurso de casación, en consecuencia la sentencia impugnada debe ser casada;

Considerando, que en virtud del artículo 20 de la Ley sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley No. 491-08, cuando la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto a otro tribunal del mismo grado o categoría que aquél de donde proceda la sentencia que ha sido objeto del recurso;

Considerando, que de conformidad con el Párrafo III, del artículo 176 del Código Tributario, en caso de casación con envío, el tribunal estará obligado, al fallar nuevamente el caso, a atenerse a las disposiciones de la Suprema Corte de Justicia en los puntos de derecho que hubiesen sido objeto de casación;

Considerando, que en materia tributaria no ha lugar a la condenación en costas, de acuerdo a lo establecido en el artículo 176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos, Falla: **Primero:** Casa la Sentencia de fecha 10 de septiembre del año 2014, dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, y envía el asunto ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, y la sentencia pronunciada por la misma, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, capital de la República, en su audiencia pública del 24 de agosto de 2016, años 173° de la Independencia y 154° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía y Robert C. Placencia Alvarez. Mercedes A. Minervino A. Secretaria 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.