
Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 29 de diciembre de 2016.

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrente: Loto Real del Cibao, S. A.

Abogados: Licdos. José Miguel Arias, Robín Robles Pepín y Miguel Esteban Pérez.

Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos, (DGII).

Abogadas: Licdas. Milagros Sánchez y Marcia B. Romero Encarnación.

TERCERA SALA.

Rechaza.

Audiencia pública del 16 de mayo de 2018.
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 entidad Loto Real del Cibao, S. A., (Loto Real), compañía de comercio constituida y organizada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, con domicilio social en la Av. Salvador Estrella Sadhalá esq. Av. Bartolomé Colón, edificio Haché, primer nivel, Santiago de los Caballeros, debidamente representada por el señor José Bernardo Guzmán Castro, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 031-0267921-8, en su condición de Presidente del Consejo de Administración, domiciliado y residente en Santiago de los Caballeros, contra la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de lo contencioso tributario, el 29 de diciembre de 2016, el cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. José Miguel Arias, por sí y por los Licdos. Robín Robles Pepín y Miguel Esteban Pérez, abogados de la recurrente, la entidad Loto Real del Cibao, S. A., (Loto Real);

Oído en la lectura de sus conclusiones a las Licdas. Milagros Sánchez y Marcia B. Romero Encarnación, abogadas de la recurrida, la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII);

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 17 de marzo de 2017, suscrito por los Licdos. Miguel Esteban Pérez y Robín Robles Pepín, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 031-0049229-1 y 031-0448382-5, respectivamente, abogados de la recurrente, mediante el cual proponen los medios de casación que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 28 de abril de 2017, suscrito por los Licdos. Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa y Marcia B. Romero Encarnación, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0768456-5 y 001-1647398-4, respectivamente, abogados de la recurrida;

Que en fecha 18 de abril de 2018, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en sus atribuciones de lo contencioso-tributario, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Edgar Hernández Mejía, Robert C. Placencia Alvarez y Moisés A. Ferrer Landrón, procedieron a celebrar audiencia pública asistidos

de la secretaria general, para conocer del presente recurso de casación;

Visto la Ley núm. 25-91 de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, modificada por la Ley núm. 156 de 1997 y los artículos 1 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que se refiere constan, como hechos precisos, los siguientes: **a)** que en fecha 28 de junio de 2011, la Dirección General de Impuestos Internos dictó sus Resoluciones de Determinación de las Obligaciones Tributarias, números 176-2011 y 177-2011, relativas a los ajustes practicados a las declaraciones de Impuestos Sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) del año fiscal 2009, así como a las Declaraciones y/o Pago de otras Retenciones y Retribuciones complementarias correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2009; **b)** que juzgando improcedente dichas determinaciones, la hoy recurrente, interpuso recurso de reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos que dictó la Resolución de Reconsideración núm. 238-12, que confirmó dicho requerimiento impositivo; **c)** que contra este acto administrativo fue interpuesto el recurso contencioso tributario ante el Tribunal Superior Administrativo resultando apoderado, para decidirlo, la Segunda Sala de dicho Tribunal, que dictó la sentencia objeto del presente recurso, cuyo dispositivo es el siguiente: *“**Primero:** Declara bueno y válido en cuanto a la forma el recurso de casación tributario, incoado por la entidad Loto Real del Cibao, S. A., en fecha diez (10) de abril del año Dos Mil Trece (2013), contra la Resolución de Reconsideración núm. 238-13, de fecha 4 de marzo del año 2013, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos; **Segundo:** Rechaza en cuanto al fondo el recurso contencioso tributario, interpuesto por la entidad Loto Real del Cibao, S. A., en fecha diez (10) de abril del año Dos Mil Trece (2013), contra la Resolución de Reconsideración núm. 238-13, de fecha 4 de marzo del año 2013, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos; **Tercero:** Ordena, la comunicación de la presente sentencia por secretaria a la parte recurrente Loto Real del Cibao, S. A., a la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) y al Procurador General Administrativo; **Cuarto:** Ordena, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;*

Considerando, que en su memorial de casación la parte recurrente invoca los siguientes medios contra la sentencia impugnada: “Primer Medio: Omisión de estatuir, desnaturalización de los hechos y valoración incorrecta de la pruebas; Segundo Medio: Violación de la Ley, falta de base legal; (i) violación a la Ley orgánica de la Lotería Nacional 689, del 26 de junio del año 1927 y demás leyes complementarias; (ii) Violación a las disposiciones del Título III de la Ley núm. 11-92 y sus modificaciones y su reglamento núm. 293-11, este último dispone en su capítulo III, artículo 4. Las participaciones económicas de los diferentes entes que intervienen en las negociaciones de los juegos (tales como: agentes, billeteros, mayoristas, pregones, etc.) no están sujetas al pago de ITBIS. (iii) Violación a la Norma General núm. 05-2010 que regula la emisión de comprobaciones fiscales para operaciones de juegos; Tercer Medio: Violación del derecho de igualdad de todos los ciudadanos y/o contribuyentes, violación al principio de la no discriminación y violación principio de seguridad jurídica y principio de legalidad, constitucionalmente protegidos”;

Considerando, que en el tercer medio que esta Sala examina en primer lugar, por referirse aspectos constitucionales, la recurrente alega en síntesis, lo siguiente: “que al establecer en su sentencia que la hoy recurrente debe realizar la retenciones y pago del ITBIS en relación a las participaciones de los agentes de ventas de Loto Real, dicho tribunal ha incurrido en la vulneración de los principios de igualdad, no discriminación, seguridad jurídica y legalidad, todos de rangos constitucionales, puesto que al pretender gravar con el ITBIS, las operaciones de los agentes de ventas de Loto Real del Cibao, sin que exista una Ley que obligue a esta tributación a estas operaciones, constituye una grosera e indiscutible vulneración de dichos principios”;

Considerando, que al examinar la sentencia impugnada se advierte que, para rechazar las pretensiones de la hoy recurrente con respecto a los ajustes practicados por la Dirección General de Impuestos Internos, en relación con el ITBIS, el Tribunal a-quo tomó su decisión al comprobar que la hoy recurrente no cumplió con su obligación tributaria de retener el ITBIS a los servicios gravados por dicho impuesto proveniente de las ventas efectuadas, por los agentes de ventas de los productos de loterías y otros juegos de azar, de los cuales es proveedora dicha recurrente. Sin que al decidir, de esta forma, el Tribunal a-quo haya incurrido en la vulneración de los indicados principios constitucionales, puesto que no puede pretenderse invocar violación a la seguridad jurídica ni a la

igualdad tributaria, cuando este reclamo tiene su origen en el incumplimiento de un deber de rango constitucional, como es el deber de todo ciudadano de contribuir con el pago de tributos en proporción a su capacidad contributiva, lo que fue comprobado por dichos jueces fue inobservado por la recurrente, al no cumplir con obligación sustantiva de retener el ITBIS sobre la prestación de servicios gravados por dicho impuesto derivado de la intermediación de los agentes de ventas de los productos de loterías, comercializados por el hoy recurrente; que al ser un hecho grabado por dicho importe, al tenor de lo previstos por el artículo 335 del Código Tributario, completando por el artículo 3 del Reglamento núm. 293-11, para la aplicación del ITBIS, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia entiende, que al decidir de la forma que consta en su sentencia, los jueces del Tribunal Superior Administrativo no vulneraron el principio de legalidad, como falsamente alega la recurrente, sino que por el contrario, se basaron en el mismo para exigir esta tributación al hoy recurrente, al poder establecer en su sentencia que dicho deber de tributación no había sido debidamente acatado por dicha empresa, lo que permitió que dichos jueces pudieran formarse su convicción en el sentido de que la Administración Tributaria obró conforme al derecho al realizar las determinaciones impositivas que fueran recurridas ante dicho tribunal; que al decidirlo así, estableció en su sentencia motivos convincentes que la validan; por tales razones se rechaza este medio por improcedente e infundado;

Considerando, que en los dos restantes medios que se reúnen para su examen por estar vinculados, la recurrente alega: “que el Tribunal Superior Administrativo, en la sentencia recurrida desnaturaliza los hechos al no considerar o no tomar en cuenta los documentos depositados, razón por la cual llega a una conclusión o consideración errada algo diferente a los hechos y no tomar en cuenta que las demás empresas del sector de lotería electrónica, como son Leidsa y Loteka, tampoco realizan las retenciones y pago de ITBIS en relación a las participaciones de los agentes de ventas de sus productos, pues contrario a lo decidido por dichos jueces, no son comisiones ni son considerados como terceros, lo cual en la práctica ha sido considerado así tantos por la Lotería Nacional, como por la propia Dirección General de Impuestos Internos, (ITBIS); por lo que, al decidir lo que establece en su sentencia para justificar la retención y pago de impuestos ITBIS de los agentes o colaboradores, contrario a lo que establecen las leyes de la materia, como lo es la Ley Orgánica de la Lotería Nacional que no alcanza con este impuesto a dichas operaciones, así como tampoco está gravado por el Código Tributario en su título III sobre el ITBIS y su Reglamento de Aplicación núm. 293-11, que establecen claramente que estas transferencias no están sujetas al indicado impuesto, por referirse a transferencias de derechos de autor, propiedad industrial, permisos y licencias, al no considerarse así dichos jueces dictaron una sentencia con falta de base legal”;

Considerando, que alega por último la recurrente, que en ese mismo tenor, la Norma General núm. 05-2010, que regula la emisión de comprobantes fiscales para operaciones de juegos, especialmente de loterías, establece que no se admitirán como deducibles del ITBIS, las actividades comerciales enumeradas en su artículo 1, entre las que se encuentran los juegos de azar y apuestas de cualquier naturaleza o denominación, sin importar la forma o denominación que adopte, por lo que como gastos de estas operaciones no son deducibles a los fines fiscales no se puede pretender cobrar el ITBIS y mucho menos retenerlo ni pagarlo, como fuera decidido por dichos jueces;

Considerando, que en cuanto a lo alegado por la parte recurrente de que el Tribunal Superior Administrativo dictó una sentencia sin base legal y que desnaturaliza los hechos, al pretender imponer una tributación sobre las operaciones realizadas con sus agentes de distribución, las que no han sido gravadas ni por la Ley Orgánica de la Lotería Nacional ni por el Código Tributario y su Reglamento núm. 293-11 para la aplicación del ITBIS; al examinar estos planteamientos, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, entiende procedente aclarar lo siguiente: a) que el presente caso no puede ser juzgado, a la luz de la disposición de la Lotería Nacional, sino de las disposiciones del Código Tributario, puesto que la hoy recurrente es una entidad comercial que se dedica a la provisión de lotería y otros juegos de azar con fines de lucro y por tanto, los beneficios, así obtenidos en la explotación comercial de dicha actividad, están evidentemente alcanzados por las disposiciones del Código Tributario y demás leyes tributarias que lo complementan; b) que las prácticas y usos que la Lotería Nacional pueda utilizar con las empresas privadas autorizadas de participar en la explotación comercial el de la Lotería y otros juegos de azar, no se puede imponer a lo dispuesto por la Ley Tributaria como erróneamente pretende la

recurrente, ya que éste iría en contra de los principios de legalidad y de juridicidad, que son pilares en materia tributaria, los que otorgan plena competencia al legislador para crear los tributos y para determinar su forma de recaudación y de inversión, que es lo que ha hecho el Código Tributario al instituir el ITBIS y los demás impuestos comprendidos en dicha legislación; c) que, contrario a lo alegado por la recurrente en el sentido de que los pagos efectuados a sus agentes de ventas no pueden ser considerados como comisiones, sino que son aportaciones de sus agentes en el precio de venta al consumidor o jugador, los que no están alcanzados por el ITBIS al tratarse de las transferencias de un derecho de autor de carácter intangible que constituye una propiedad industrial o intelectual que no está sujeta al ITBIS al tenor de lo previsto por el artículo 4, numeral 1, inciso c, del Reglamento núm. 293-11, para la aplicación de dicho impuestos; esta Tercera Sala entiende que la recurrente ha incurrido en un grave error conceptual acerca del hecho generador de la obligación tributaria que le está siendo reclamada, ya que el hecho que genera la obligación de pago de este tributo no es por la transferencia de un activo intangible derivado del derecho de autor sobre la lotería electrónica que comercializa la recurrente, sino que el hecho que lo genera es el servicio de intermediación o distribución presentado por los agentes de ventas de los productos de lotería de que es proveedora dicha recurrente, y por tanto, contrario a lo que ésta pretende los pagos que realiza a cambio de la prestación de estos servicios si están alcanzados por el ITBIS, conforme a lo establecido por el artículo 335 del Código Tributario, complementado por el artículo 3, numeral 3, inciso d, que se consideran como servicios gravados por este impuesto, los servicios profesionales y oficios dentro de los que se encuentran los de comisión, agencia, mandatos distribución y similares; por tales razones se desestiman estos alegatos de la recurrente;

Considerando, que por último, y en cuanto a lo que alega la recurrente, de que al tenor de lo establecido por la Norma General núm. 05-2010 no se consideran como deducibles del ITBIS, las actividades provenientes de juegos de azar y apuestas de cualquier naturaleza, por lo que si no son deducibles como gastos no se puede cobrar ITBIS sobre los mismos, ante este alegato esta Tercera Sala advierte dos errores que debe precisarle a la hoy recurrente; ya que en primer lugar una norma general dictada por la Administración Tributaria no puede ir en contra de lo que ha sido claramente dispuesto por el legislador, y en segundo lugar e independientemente de lo anterior, las disposiciones de esta norma invocada por la recurrente no aplican al caso de la especie, ya que el espíritu de la misma ha sido no admitir la deducción del ITBIS no del Impuesto Sobre la Renta, respecto a los jugadores o consumidores de dichos juegos de azar, lo que no encuadra en el presente caso, como se ha podido apreciar en los razonamientos anteriores de esta sentencia; en consecuencia, se rechaza este alegato, así como los medios analizados, como también se rechaza el presente recurso de casación, por improcedente y mal fundado, ya que del examen de esta sentencia se puede llegar a la convicción de que los jueces del Tribunal a-quo aplicaron debidamente el derecho sobre los hechos por ellos juzgados;

Considerando, que en materia contencioso tributario no hay condenación en costas, tal como lo establece el artículo 176, párrafo VI del Código Tributario, lo que aplica en la especie;

Por tales motivos; **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por la entidad Loto Real Del Cibao, S. A., (Loto Real), contra la sentencia dictada, en sus atribuciones de lo contencioso tributario, por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, el 29 de diciembre de 2016, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo; **Segundo:** Declara que en esta materia no hay 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 Dominicana, en su audiencia pública del 16 de mayo de 2018, años 175° de la Independencia y 155° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía, Robert C. Placencia Alvarez y Moisés A. Ferrer Landrón. Cristiana A. Rosario, 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.