

SENTENCIA DEL 27 DE JUNIO DE 2012, NÚM. 65

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, del 1ro. de septiembre de 2010.

Materia: Contencioso-administrativo.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Dr. César A. Jazmín Rosario.

Recurrido: Technologic Consulting, S. A.

Abogado: Lic. Pablo Nadal del Castillo.

TERCERA SALA

Casa

Audiencia pública del 27 de junio de 2012.

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 Dirección General de Impuestos Internos, institución de derecho público y órgano autónomo de la Administración Tributaria, regulada por las Leyes Nos. 166-97 y 227-06, representada por el Procurador General Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, mayor de edad, casado, abogado, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0144533-6, contra la Sentencia de fecha 1ro. de septiembre del año 2010, dictada por la Segunda Sala 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 8 de octubre de 2010, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, quien de conformidad con el artículo 150 del Código Tributario y artículo 6 de la Ley No. 13-07, actúa a nombre y representación de la Dirección General de Impuestos Internos, 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 25 de octubre de 2010, suscrito por el Lic. Pablo Nadal del Castillo, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0196523-4, abogado de la parte recurrida, Technologic Consulting, S. A.;

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 30 de marzo del año 2011, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, integrada por los Jueces: Juan Luperón Vásquez, Presidente; Pedro Romero Confesor, Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez y Darío Fernández, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 25 del mes de junio del año 2012, y de conformidad con la Ley No. 684 de 1934, el

Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccion, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, dictó un auto, por medio del cual se llama a sí mismo y conjuntamente con los magistrados Sara I. Henríquez Marín y Robert C. Placencia Álvarez, integran 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 25 de enero de 2005, la Dirección General de Impuestos Internos, mediante Comunicación No. 103, le notificó a la empresa Technologic Consulting, S. A., los ajustes practicados por concepto de Impuesto sobre la Renta y de Retenciones, correspondientes a los períodos fiscales 2003; b) que en desacuerdo con los referidos ajustes, la empresa Technologic Consulting, S. A., interpuso un recurso de reconsideración por ante la Dirección General de Impuestos Internos, resultando la Resolución de Reconsideración No. 524-2005, de fecha 28 de noviembre de 2005, la cual mantuvo en todas sus partes los ajustes practicados por concepto de Impuesto sobre la Renta y de Retenciones, correspondientes a los períodos fiscales 2003; c) que asimismo, la empresa Technologic Consulting, S. A., disconforme con la resolución de reconsideración, acudió ante la Secretaría de Estado de Hacienda, hoy Ministerio de Hacienda, interponiendo un recurso jerárquico, surgiendo la Resolución Jerárquica No. 125-08, de fecha 23 de junio de 2008, la cual confirmó en todas sus partes la indicada resolución de reconsideración; d) que con motivo de la referida Resolución Jerárquica, la empresa Technologic Consulting, S. A., interpuso un recurso contencioso tributario, que culminó con la Sentencia de fecha 1ro. de septiembre de 2010, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, cuyo dispositivo es el siguiente: “**PRIMERO:** DECLARA bueno y válido, en la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto en fecha 04 de julio del año 2008, por Technologic Consulting, S. A., contra la Resolución Jerárquica No. 125-08, dictada por la Secretaría de Estado de Hacienda (hoy Ministerio de Hacienda), en fecha 23 de junio de 2008; **SEGUNDO:** MODIFICA, en cuanto al fondo, la Resolución Jerárquica No. 125-08, dictada por la Secretaría de Estado de Hacienda (hoy Ministerio de Hacienda), en fecha 23 de junio de 2008, en el sentido de Revocar el ajuste “Ingresos no declarados”, ascendente a la suma de RD\$41,500,000.00, y Confirma en sus demás partes la resolución recurrida; **TERCERO:** ORDENA la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente, Technologic Consulting, S. A., Ministerio de Hacienda 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 introductorio del presente Recurso de Casación la parte recurrente propone contra la sentencia impugnada los siguientes medios de casación: **Primer Medio:** Desnaturalización y falsa apreciación de los hechos; Falta de base legal; Insuficiencia de motivos; **Segundo Medio:** Errónea interpretación de los artículos 301, 302 y 50 de la Ley No. 11-92, que crea el Código Tributario de la República Dominicana;

Considerando, que en el desarrollo de sus dos medios de casación, los cuales se reúnen para su examen por convenir a la solución del caso, la recurrente alega en síntesis: “Que tomando en consideración el resultado de la fiscalización practicada por la Dirección General de Impuestos Internos a la partida correspondiente a los ingresos obtenidos por la recurrida por la suma de RD\$130,500,000.00, es evidente que el tribunal a-quo incurrió en una franca desnaturalización de los hechos al inferir que el pago del Impuesto sobre la Renta sobre el indicado monto es contrario a la realidad, por cuanto dicho tribunal obstó que Technologic Consulting, S. A., real y efectivamente realizó ventas de un millón doscientos mil (1,200,000.00) chapas, tamaño 6 de ancho, por 12 de largo, laminadas con material reflexivo scotch 4770, de seguridad, con el nombre de la República Dominicana en la parte superior para uso de motocicletas a la Dirección General de Servicios Tecnológicos de las Fuerzas Armadas, según

consta en el contrato de compra y venta de fecha 11 de abril de 2003, de cuyo monto la recurrida solo registró el valor de RD\$89,000.00, para una diferencia de ingresos no registrados e impugnado de RD\$41,500,000.00; que la recurrida a los fines de justificar contable y tributariamente el registro o asiento del valor de RD\$89,000,000.00, en lugar de asentar la suma de RD\$130,500,000.00, asumió el método de lo percibido en franca violación de los artículos 301 y 302 del Código Tributario, reproducidos en otra parte de este memorial; que el artículo 302 del Código Tributario, por razones lógicas no contiene instrucciones sobre el registro de las partidas de ingresos obtenidos por el contribuyente, cuando por un posible cambio de método de contabilidad la renta imponible de este resulte menor para el primer año debido al nuevo método, lo que significa que la recurrida estaba en la obligación de mantener la suma original de RD\$130,500,000.00, la cual fue obtenida bajo la aplicación del método de lo devengado, tal y como dispone el artículo 301 del Código Tributario; que lo contrario sucede cuando con el estreno de un nuevo método, sucede que la renta imponible resulta mayor; que la Dirección General no fue puesta en auto sobre el cambio de método de contabilidad practicado por la recurrida, en franca inobservancia del artículo 50 del Código Tributario, con la agravante de que es a ese organismo recaudador al que compete autorizar o no dicho cambio, cosa que la recurrida no intuyó, ni el tribunal ponderó a sabiendas de que las disposiciones de este artículo enfatizan que la autorización del cambio de método está supeditada a que no se distorsione la base imponible, como ha sucedido en la especie; que en las consideraciones esgrimidas por el tribunal a-quo, indefectiblemente coarta la facultad discrecional de la Administración Tributaria, sentándose un precedente tributario que devendría en un festival de cambio de metodología contable en detrimento de las recaudaciones fiscales”;

Considerando, que para motivar y fundamentar su decisión la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, expresó en síntesis lo siguiente: “Que la recurrente nunca llegó a percibir la totalidad de los montos acordados en el contrato en cuestión, deduciendo que el requerimiento que le hace la Dirección General de Impuestos Internos para que pague el Impuesto sobre la Renta sobre el monto de RD\$130,000,000.00, es contrario a la realidad de los ingresos percibidos por la recurrente, ya que ésta solo recibió el monto de RD\$89,000.00, y no lo que se había acordado en el contrato, debido a las dificultades enunciadas en el Addendum del contrato, aumento de la suma del dólar y aumento de los costos por inflación; que si bien es cierto que el artículo 301 del Código Tributario, establece que las personas jurídicas deben observar el método de lo devengado, no es menos cierto que las situaciones de fuerza mayor y a la realidad económica nadie está exenta de padecerla; que en la especie el hecho de variar el método de lo devengado por el de lo percibido, sin haber recibido autorización de la Dirección General de Impuestos Internos al registrar solo aquellos ingresos que real y efectivamente había recibido, no puede acarrear que la empresa recurrente tenga que pagar impuestos por un monto de RD\$130,000,000.00, cuando en realidad solo recibió RD\$89,000,000.00, sino que lo que conlleva es una multa o sanción por no haber solicitado la autorización correspondiente; que la actuación de la recurrente no ha distorsionado los resultados fiscales del ejercicio que nos ocupa; que el haber cambiado el método de contabilidad sin autorización previa de la Dirección General de Impuestos Internos constituye una falta tributaria; que esa falta tributaria consistente en el no cumplimiento de un deber formal, está debidamente tipificada en el inciso b) del artículo 50 y el numeral del Código Tributario, cuando expresa que: “Ajustar sus sistemas de contabilidad y de confección y evaluación de inventarios a prácticas contables establecidas en las leyes, reglamentos y normas generales dictadas al efecto, y reflejarán clara y verazmente el real movimiento y resultado de las operaciones y el valor de los bienes inventariados. Los métodos de contabilidad y de valuación serán los establecidos por las leyes tributarias. Estos métodos no podrán ser cambiados sin la expresa autorización de la Administración Tributaria la cual, excepcionalmente y por solicitud motivada, cuando el solicitante demuestre que el método

establecido por la ley no sea idóneo para la empresa de que se trata, podrá autorizar por escrito el nuevo método siempre y cuando no distorsione la base imponible de los tributos y no ofrezca dificultades para la fiscalización. La autorización deberá precisar la fecha a partir de la cual puede aplicarse el nuevo método”, en consecuencia en el presente caso solo se tipifica una falta tributaria, en tal virtud este tribunal procede a revocar el ajuste “Ingresos no declarados”, ascendentes a la suma de RD\$41,500,000.00, por improcedente, mal fundado y carente de base legal”;

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada, de sus motivos y fundamentos, de la documentación a la que ella se refiere, esta Suprema Corte de Justicia ha podido determinar que el Tribunal a-quo yerra en la sentencia impugnada, al modificar la Resolución Jerárquica No. 125-08, de fecha 23 de junio de 2008, dictada por el Ministerio de Hacienda, la cual mantuvo los ajustes practicados al Impuesto sobre la Renta y de Retenciones, correspondiente al período fiscal 2003, de la empresa Technologic Consulting, S. A., realizado a través de la Resolución de Reconsideración No. 524-2005, por la Dirección General de Impuestos Internos, en el sentido de que, al Tribunal a-quo revocar la partida de “Ingresos no declarados”, bajo el concepto de que la empresa Technologic Consulting, S. A., no podía registrar los ingresos que no había recibido por concepto de venta, realizó una incorrecta aplicación de las disposiciones contenidas en el Código Tributario; que el Tribunal a-quo en su decisión cometió un error, toda vez que en la Resolución Jerárquica No. 125-08, de fecha 23 de junio de 2008, del Ministerio de Hacienda, se aplicaron correctamente las disposiciones contenidas en el Código Tributario, en virtud de que en su artículo 44 expresa que, los órganos de la Administración Tributaria disponen de amplias facultades de inspección, fiscalización e investigación a través de sus funcionarios competentes, con el objeto de que sean cumplidas las disposiciones del Código Tributario, y de otras leyes, reglamentos y normas tributarias puestas a su cargo; que en virtud de esa facultad de inspección, fiscalización e investigación de que está investida la Administración Tributaria, se realizaron los ajustes al Impuesto sobre la Renta (ISR), en vista de que la empresa Technologic Consulting, S. A., no había registrado en su declaración jurada los ingresos que realmente había recibido, debido a que utilizó un método de contabilidad diferente al estipulado por la Dirección General de Impuestos Internos, y no solicitó la autorización requerida por la ley para contabilizar sus ingresos con un método distinto, violentado de esta forma la Ley Tributaria, constituyendo una falta tributaria; que en la especie, la empresa Technologic Consulting, S. A., obvió su deber tributario al no solicitar debidamente el cambio de método de contabilidad para realizar correctamente su declaración jurada y, de ese modo, dar cumplimiento a lo estipulado por el Código Tributario; que por el contrario, registró su declaración con la suma de unos ingresos recibidos que no eran los correctos, alegando que estaba usando el método de lo percibido, y no el de lo devengado, como manda la ley que rige la materia; que en concordancia con lo anterior, el artículo 301 del referido Código, establece que las personas jurídicas deberán observar el método de lo devengado; que asimismo, el artículo 302 del mismo, específicamente consagra como excepción a lo anterior, que los contribuyentes y responsables podrán solicitar a la Administración que les autorice el uso de otros métodos, los que una vez autorizados, no podrán ser cambiados sin una nueva y expresa autorización de la Administración; que en vista de lo anterior, la empresa Technologic Consulting, S. A., estaba en la obligación de solicitar ante la Dirección General de Impuestos Internos autorización para cambiar el método de su contabilidad, previo a realizar su declaración jurada, usando el método que mejor se acomodaba a las circunstancias de la misma, situación que el mismo Tribunal a-quo indica en su decisión al expresar que: “El haber cambiado el método de contabilidad sin autorización previa de la Dirección General de Impuestos Internos constituye una falta tributaria; que esa falta tributaria consistente en el no cumplimiento de un deber formal, está debidamente tipificada en el inciso b) del artículo 50 y el numeral del Código Tributario”, a la sazón, el referido texto legal expresa que: “Los

contribuyentes, responsables y terceros están obligados a facilitar las tareas de determinación, fiscalización, investigación y cobranza que realice la Administración Tributaria, y en especial, al cumplimiento de sus deberes formales como: b) Ajustar sus sistemas de contabilidad y de confección y evaluación de inventarios a prácticas contables establecidas en las leyes, reglamentos y normas generales dictadas al efecto, y reflejarán clara y verazmente el real movimiento y resultado de las operaciones y el valor de los bienes inventariados. Los métodos de contabilidad y de valuación serán los establecidos por las leyes tributarias. Estos métodos no podrán ser cambiados sin la expresa autorización de la Administración Tributaria la cual, excepcionalmente y por solicitud motivada, cuando el solicitante demuestre que el método establecido por la ley no sea idóneo para la empresa de que se trata, podrá autorizar por escrito el nuevo método siempre y cuando no distorsione la base imponible de los tributos y no ofrezca dificultades para la fiscalización. La autorización deberá precisar la fecha a partir de la cual puede aplicarse el nuevo método”; que de lo anterior podemos colegir, que el propio Tribunal a-quo confirmó el deber tributario que tenía la empresa Technologic Consulting, S. A., en virtud del artículo 50, literal b) del Código Tributario, de ajustar sus métodos de contabilidad a prácticas contables establecidas en las leyes;

Considerando, que toda acción u omisión tendente impedir u obstaculizar la determinación de la obligación tributaria o el control y fiscalización de los tributos por parte de la Administración Tributaria, constituye una violación de los deberes formales, según lo consagrado en el artículo 253 del citado texto legal; que la evasión tributaria, la mora, el incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros, y otros, constituyen faltas tributarias sancionadas pecuniariamente, conforme lo expresado por el artículo 205 del referido texto legal; que en la especie, la empresa Technologic Consulting, S. A., incumplió su deber tributario al no solicitar autorización de la Administración Tributaria para el cambio de su método de contabilidad, ocasionando violación a las disposiciones establecidas en el Código Tributario; que cuando la Administración Tributaria aplica la ley, lo que comprueba es la realización del presupuesto que la legítima, en consecuencia, y por las razones antes dadas, se evidencia que el Tribunal a-quo incurrió en los vicios denunciados por la recurrente, en cuyo caso la sentencia impugnada debe ser casada;

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

Por tales motivos, Falla: **Primero:** Casa la Sentencia de fecha 1ro. de septiembre de 2010, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, y envía el asunto ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a la 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 27 de junio de 2012, años 169º de la Independencia y 149º de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Sara I. Henríquez Marín y Robert C. Placencia Álvarez. Grimilda Acosta, Secretaria General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran al pie, en la audiencia pública del día, mes y año en ella expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretaria General, que certifico.

www.suprema.gov.do