

SENTENCIA DEL 1RO. DE AGOSTO DE 2012, NÚM. 10

Sentencia impugnada: Tribunal Contencioso-tributario, hoy Tribunal Superior Administrativo, del 28 de marzo de 2006.

Materia: Contencioso-tributario.

Recurrente: Gaviotas del Oriente, S. A.

Abogados: Dr. Martín Rivera y Lic. Leoncio Amé Demes.

Recurrida: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Dr. Luis Emilio Ramírez.

TERCERA SALA

Rechaza

Audiencia pública del 1° de agosto 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 Gaviotas del Oriente, S. A., sociedad comercial constituida al amparo de las leyes dominicanas, con su domicilio en la ciudad de La Romana, República Dominicana, representada por su Presidente Federico Antonio Hernani Guerrero Batista, dominicano, mayor de edad, provisto de la Cédula de identidad y Electoral núm. 026-0033333-6, contra la sentencia dictada en sus atribuciones de lo contencioso tributario por el Tribunal Contencioso Tributario, hoy Tribunal Superior Administrativo, el 28 de marzo de 2006, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Dr. Martín Rivera, en representación del Lic. Leoncio Amé Demes, abogado de la recurrente Gaviotas del Oriente, S. A.;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Dr. Luis Emilio Ramírez, Procurador General Administrativo Adjunto, abogado de la recurrida Administración Tributaria Dirección General de Impuestos Internos;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial casación, depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 21 de agosto de 2006, suscrito por el Lic. Leoncio Amé Demes, Cédula de Identidad y Electoral núm. 026-0032185-1, abogado de la recurrente, mediante el cual propone 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 29 de julio de 2008, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario Procurador General Tributario, hoy Procurador General Administrativo, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0144533-6, quien de conformidad con lo previsto por el artículo 150 del Código Tributario, actúa en representación de la institución estatal recurrida, Dirección General de Impuestos Internos;

Vista la resolución dictada por la Suprema Corte de Justicia, el 5 de enero del 2012, que acoge la inhibición presentada por la magistrada Sara I. Henríquez Marín, Juez de esta cámara, la cual contiene el dispositivo siguiente: “Unico: Acoge la inhibición propuesta por la magistrada Sara I. Henríquez Marín,

Juez de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, para integrar la misma en el caso de que se trata”;

Que en fecha 22 de septiembre de 2010, esta Tercera Sala en sus atribuciones Contencioso Tributario, integrada por los Jueces: Pedro Romero Confesor, en funciones de Presidente; Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez y Darío O. Fernández Espinal, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente recurso de casación;

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

Visto el auto dictado el 30 de julio de 2012, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual se llama a sí mismo, conjuntamente con los magistrados Robert C. Placencia Alvarez y Edgar Hernández Mejía, Jueces de esta Sala, para integrar la misma en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con la Ley núm. 684 de 1934;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere, consta lo siguiente: a) que en fecha 27 de agosto de 2002 mediante comunicación núm. 1606, la Dirección General de Impuestos Internos le notificó a Gaviotas del Oriente, S. A., los ajustes practicados a sus declaraciones juradas del impuesto sobre las transferencias de bienes industrializados y servicios (ITBIS), correspondientes al ejercicio fiscal del año 2001; b) que juzgando improcedente los referidos ajustes, dicha empresa interpuso recurso de reconsideración ante dicha Dirección General, que en fecha 26 de noviembre de 2002, dictó su resolución núm. 299-02, mediante la cual confirmó su decisión; c) que no conforme con esta decisión, la referida empresa interpuso recurso jerárquico ante la Secretaría de Estado de Finanzas, hoy Ministerio de Hacienda, que en fecha 30 de junio de 2004 dictó su resolución núm. 100-04, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Admitir, como por la presente admite, en cuanto a la forma el recurso jerárquico elevado por Gaviotas del Oriente, S. A., contra la Resolución de Reconsideración núm. 229-02, de fecha veintiséis (26) de noviembre del año dos mil dos (2002), dictada por la Dirección General de Impuestos Internos; **Segundo:** Rechazar, como por la presente rechaza, en cuanto al fondo, el recurso jerárquico antes mencionado; **Tercero:** Confirmar, como por la presente confirma en todas sus partes, la indicada Resolución núm. 299-02 de fecha veintiséis (26) de noviembre del año dos mil dos (2002), dictada por la citada Dirección General; **Cuarto:** Conceder un plazo de quince (15) días a partir de la fecha de notificación de la presente resolución para el pago de la suma adeudada al fisco; **Quinto:** Comunicar, la presente resolución a la Dirección General de Impuestos Internos y a la parte interesada, para los fines procedentes”; d) que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto contra esta decisión, intervino la sentencia ahora impugnada en casación, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Ratifica, la declaratoria de validez en cuanto a la forma del recurso contencioso tributario interpuesto por Gaviotas del Oriente, S. A., en fecha 13 de julio del año 2004, dictaminada y pronunciada por sentencia núm. 054-2005 de fecha 14 de julio del año 2005, de este tribunal; **Segundo:** Rechaza, en cuanto al fondo el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa recurrente Gaviotas del Oriente, S. A., contra la Resolución núm. 100-04 dictada por la Secretaría de Estado de Finanzas en fecha 30 de junio del año 2004, por improcedente, mal fundado y carente de base legal y en consecuencia confirma la indicada resolución en todas sus partes; **Tercero:** Ordena, la comunicación de la presente sentencia por Secretaría, a la parte recurrente y al Magistrado Procurador General Tributario; **Cuarto:** Ordena, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Contencioso Tributario”;

Considerando, que en su memorial de casación contra la sentencia impugnada la recurrente invoca los siguientes medios: **Primer Medio:** Omisión de estatuir; **Segundo Medio:** Carencia de motivos; **Tercer**

Medio: Falta de base legal; **Cuarto Medio:** Desnaturalización de las conclusiones;

Considerando, que en el desarrollo de los medios primero, segundo y tercero, que son explicados por la recurrente de forma conjunta por entender que están estrechamente vinculados, dicha empresa alega en síntesis lo que sigue: “que al examinar los hechos y los medios de derecho que sustentan el recurso contencioso tributario que fue sometido al escrutinio del tribunal a-quo y las conclusiones vertidas de dichos medios, se puede apreciar que tales conclusiones están coherentemente concatenadas con la tesis planteada ante dicho tribunal, tesis que debió ser debidamente ponderada por dichos jueces para estatuir sobre su admisión o rechazo; pero resulta que dicha sentencia revela que los jueces del tribunal a-quo se limitaron meramente a reproducir sus pedimentos sin darle una respuesta jurídica coherente a los puntos planteados, tal como era su obligación, aunque en el último de los considerandos de su sentencia dichos jueces dicen haber hecho un análisis pormenorizado del expediente para rechazar su recurso, cuando lo cierto es que no fue reflejado tal análisis en la sentencia impugnada, lo cual deviene en omisión de estatuir y en falta de base legal, al no permitirle a la Suprema Corte de Justicia apreciar si la ley fue bien o mal aplicada; que en el cuarto medio de casación en el que propone la desnaturalización de sus conclusiones, la recurrente alega que el punto nodal que se discutió en el fondo del recurso contencioso tributario fue que no es un contribuyente obligado al pago del ITBIS con relación a su actividad de préstamos y financiamientos, en razón de que esta actividad se beneficia de una exención establecida en la ley tributaria, pero que frente a esta tesis la Administración Tributaria respondió alegando que de conformidad con el reglamento núm. 140 para la aplicación del ITBIS, esa exención solo beneficia a las entidades financieras reguladas por el Banco Central y la Superintendencia de Bancos, pero que en cuanto a este punto, le planteó al tribunal a-quo que el Poder Ejecutivo no puede determinar mediante reglamento la segregación de la actividad realizada por ella, en razón de que esto constituiría una injerencia del principio de legalidad y a la facultad del Congreso Nacional establecida constitucionalmente; pero que dicho tribunal, desnaturalizó sus conclusiones al considerar que ella estaba cuestionando la facultad del Poder Ejecutivo para emitir el referido reglamento, cuando lo que realmente planteaba esta empresa era que el Poder Ejecutivo no está constitucionalmente facultado para mediante decreto establecer criterios de exención o inclusión para el pago de un impuesto por una actividad que la ley taxativamente declara como exenta; que sin embargo, este punto no fue adecuadamente enfocado por el tribunal a-quo sino que fue respondido de un modo diferente a lo peticionado por la recurrente en sus conclusiones y al no darle una respuesta adecuada, dicho tribunal incurrió en desnaturalización de los hechos, dejando insatisfecha su solicitud en el sentido de que establecer si el Poder Ejecutivo tiene o no facultad para determinar quiénes están exentos o no del pago de un impuesto sobre una actividad que ha sido taxativamente exenta por el Congreso Nacional, por lo que dicha sentencia debe ser casada por incurrir en los vicios invocados en el presente memorial de casación”;

Considerando, que con respecto a lo que alega la recurrente de que el tribunal a-quo al dictar su sentencia incurrió en los vicios de falta de motivos, falta de base legal y desnaturalización de los hechos, ya que no dio una respuesta adecuada a sus pedimentos, así como desnaturalizó los mismos, al examinar la sentencia impugnada se evidencia que el tribunal a-quo para fundamentar su decisión estableció lo siguiente: “que luego del estudio del expediente del caso se ha podido determinar que la empresa recurrente es una sociedad cuyo objeto principal es la prestación de servicios financieros a través de la concesión de préstamos con garantías; que la Dirección General de Impuestos Internos le estimó de oficio el impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondientes a los ejercicios fiscales del año 2001; que la empresa recurrente invoca que conforme al artículo 344 del Código Tributario ella está exenta del pago del impuesto a las transferencias de bienes industrializados y servicios (ITBIS), por tratarse de una empresa que presta servicios de carácter financieros; que en cuanto

al alegato de la recurrente en el sentido de que se declare el artículo 2 numeral 4 del Reglamento núm. 140/98, como no conforme con la Constitución, este tribunal advierte que dicho artículo no crea ningún impuesto o tributo, ni modifica, ni otorga exenciones, atribuciones que ciertamente son propias del Congreso Nacional, pero que no están contenidas en el referido artículo, por lo que dicho artículo no es contrario a la Constitución, como alega la firma recurrente, por lo que en consecuencia se rechazan sus alegatos en ese aspecto; que es necesario precisar que el Reglamento núm. 140-98 de fecha 13 de abril de 1998, relativo a la aplicación del impuesto sobre las transferencias de bienes industrializados y servicios (ITBIS) fue dictado por la autoridad competente, como es el Presidente de la República, jefe de la Administración Pública, el cual dicta el reglamento en virtud del artículo 55 inciso 2, que establece como atribución del Presidente de la República el expedir reglamentos, decretos e instrucciones cuando fuere necesario; que si bien es cierto que la propia ley limita esas facultades reglamentarias, en razón de que los poderes públicos y los ciudadanos se encuentran sujetos a la Constitución y al ordenamiento jurídico, no es menos cierto que en el caso de la especie el Poder Ejecutivo está habilitado para completar las disposiciones contenidas en la ley”;

Considerando, que sigue expresando dicho tribunal para motivar su decisión: “Que en relación a la solicitud de la empresa concerniente a la cuestión de ilegalidad del artículo 2 numeral 4 del referido reglamento núm. 140, luego del análisis del referido artículo, a la luz de la disposición contenida en el artículo 344 del Código Tributario, se advierte que cuando la administración pública, entiéndase en este caso el Poder Ejecutivo, establece en el Reglamento núm. 140-98 que se consideran servicios financieros y por tanto exentos del impuesto a las transferencias de bienes industrializados y servicios (ITBIS) los depósitos de cualquier naturaleza, prestamos, servicios de tarjetas de créditos y otros servicios financieros similares autorizados por el Banco Central y la Superintendencia de Bancos, no está limitando la ley que regula, sino que realmente el reglamento lo que hace es completar la ley para proteger a los usuarios de dichos servicios y que solo se acojan a dicha exención las empresas que estén debidamente autorizadas por el Banco Central y la Superintendencia de Bancos; que al tenor del artículo 344 inciso 3 del Código Tributario y sus modificaciones, están exentos del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) los servicios financieros, excluyendo seguros; que el artículo 2 inciso 4 del Reglamento núm. 140-98 del 13 de abril de 1998, dispone que: “Se considerarán servicios financieros y por tanto exento de este impuesto los depósitos de cualquier naturaleza, préstamos, servicios de tarjeta de crédito, líneas o cartas de crédito, canje de divisas y otros servicios financieros similares autorizados por el Banco Central y la Superintendencia de Bancos”;

Considerando, que contrario a lo que expresa la recurrente de que el tribunal a-quo no ponderó debidamente sus pedimentos y que incurrió en desnaturalización, el examen de dicha sentencia evidencia que el punto central planteado por la recurrente ante dicho tribunal era que los servicios de préstamos hipotecarios que constituyen su actividad estaban exentos del ITBIS, pero resulta que dicho tribunal al evaluar el expediente del caso y examinar la normativa que rige la materia, pudo establecer y así lo expresa en su sentencia que dicha actividad, contrario a lo que considera la recurrente no está exenta del ITBIS, ya que los servicios financieros considerados como exentos por el artículo 344 del Código Tributario, se refieren exclusivamente a aquellos servicios definidos por el artículo 2 del Reglamento núm. 140-98, que sean prestados por entidades de intermediación financiera autorizadas por el Banco Central y la Superintendencia de Bancos, condición que evidentemente no reúne la recurrente al no estar organizada jurídicamente como entidad de intermediación financiera; que en consecuencia, al decidir que la recurrente no se beneficiaba de esta exención del ITBIS el Tribunal a-quo aplicó correctamente la ley que rige la materia, ya que las exenciones impositivas por constituir un privilegio o dispensa para el pago de un impuesto, solo pueden beneficiar a aquellas actividades o personas que han sido taxativamente

designadas por la ley, lo que no ocurre en la especie, tal como fue apreciado por dicho tribunal, estableciendo en su sentencia una adecuada motivación; que por otra parte y en cuanto a lo que alega la recurrente en el sentido de que el Tribunal a-quo no respondió el planteamiento que le fuera formulado de que el Poder Ejecutivo no está facultado para incluir o excluir del pago del impuesto a una actividad que por ley ha sido declarada como exenta, al analizar los motivos de la sentencia impugnada se advierte que frente a este planteamiento dicho tribunal se pronunció estableciendo “que el artículo 2 numeral 4 del Reglamento núm. 140, no está limitando la ley que regula esta exención, ya que dicho artículo no está creando ningún impuesto o tributo, ni modifica ni otorga exenciones, atribuciones que ciertamente son propias del Congreso Nacional, sino que realmente lo que hace es completar la ley para proteger a los usuarios de dichos servicios y que solo se acojan a dicha exención las empresas debidamente autorizadas por las autoridades bancarias correspondientes”; por lo que, contrario a lo que alega la recurrente, con esta motivación dicho tribunal sí le dio respuesta a lo petitionado por esta, estableciendo en su sentencia motivos suficientes y pertinentes que justifican lo decidido, sin incurrir en ninguno de los vicios denunciados por la recurrente en su recurso, lo que permite que esta Suprema Corte de Justicia pueda comprobar que en el caso de la especie el tribunal a-quo ha efectuado una correcta aplicación de la ley que valida su sentencia. Que en consecuencia procede rechazar los medios que se examinan, así como el recurso de casación de que se trata por improcedente y mal fundado;

Considerando, que el recurso de casación en materia tributaria no hay condenación en costas, ya que así lo establece el artículo 176, párrafo V del Código Tributario.

Por tales motivos: **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por Gaviotas del Oriente, S. A., contra la sentencia dictada en sus atribuciones del contencioso tributario por el Tribunal Contencioso Tributario, hoy Tribunal Superior Administrativo, el 28 de marzo de 2006, cuyo dispositivo fue 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, en su audiencia pública del 1° de agosto de 2012, años 169° de la Independencia y 149° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Sara I. Robert C. Placencia Álvarez y Edgar Hernández Mejía. 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