

SENTENCIA DEL 1RO. DE AGOSTO DE 2012, NÚM. 16

Sentencia impugnada: Primera Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, del 12 de marzo de 2009.

Materia: Contencioso-administrativo.

Recurrente: Operadora Intercontinental de Resorts y Hoteles, S. A.

Abogada: Dra. Juliana Faña Arias.

Recurridos: Estado dominicano y Dirección General de Impuestos Internos.

Abogados: Dr. César A. Jazmín Rosario y Licda. Catalina Arriaga.

TERCERA SALA

Casa

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 Operadora Intercontinental de Resorts y Hoteles, S. A., sociedad comercial constituida bajo las leyes de la República Dominicana, con su domicilio social en la avenida Sarasota núm. 65, del Sector de Bella Vista, de esta ciudad, debidamente representada por su Contralor Corporativo, José M. Bonilla Cid, Cédula de Identidad y Electoral núm. 037-0022545-5, contra la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, el 12 de marzo de 2009, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Catalina Arriaga, Procuradora Adjunta, abogada de los recurridos Estado Dominicano y 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 16 de abril de 2009, suscrito por la Dra. Juliana Faña Arias, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0853531-1, abogada 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 5 de mayo de 2009, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, quien de conformidad con lo previsto en los artículos 150 del Código Tributario y 6 de la Ley núm. 13-07, actúa a nombre y representación de la Dirección General de Impuestos Internos, parte recurrida;

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 23 de marzo de 2011, esta Tercera Sala en sus atribuciones de Tierras, 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, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Visto el auto dictado el 31 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 6 de diciembre de 2006, la recurrente le solicitó a la Dirección General de Impuestos Internos la exclusión del impuesto del 1% al total de activos en virtud de lo previsto por el artículo 406, párrafo I del Código Tributario, por ser una empresa de capital intensivo; b) que mediante comunicación OGC núm. 2894 de fecha 18 de enero de 2007, la Dirección General de Impuestos Internos rechazó la solicitud formulada por la recurrente por entender que ésta no calificaba para acogerse a esta exención; c) que no conforme con esta decisión, dicha empresa interpuso recurso contencioso tributario ante el Tribunal a-quo, que dictó la sentencia ahora impugnada en casación cuyo dispositivo dice lo siguiente: “**Primero:** Declara, bueno y válido en cuanto a la forma el recurso contencioso tributario incoado por la empresa Operadora Intercontinental de Resorts y Hoteles, S. A., en fecha 1ro. de febrero del año 2007, contra la Comunicación OGC núm. 2894 de fecha 18 de enero de 2007 de la Dirección General de Impuestos Internos; **Segundo:** Rechaza en cuanto al fondo el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa Operadora Intercontinental de Resorts y Hoteles, S. A., por no estar conforme a la ley y en consecuencia mantiene la Comunicación OGC núm. 2894 de fecha 18 de enero del 2007 de la Dirección General de Impuestos Internos; **Tercero:** Ordena, la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente Operadora Intercontinental de Resorts y Hoteles, S. A., a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y al Procurador General Tributario y Administrativo; **Cuarto:** Ordena, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo”;

Considerando, que en su memorial de casación contra la sentencia impugnada la recurrente invoca los siguientes medios: **Primer Medio:** Errada apreciación de los hechos y mala aplicación de la Ley núm. 557-05 y de la Norma General núm. 03-06; **Segundo Medio:** Motivos incongruentes;

Considerando, que en el desarrollo de los dos medios propuestos los que se desarrollan de forma conjunta la recurrente alega en síntesis lo que sigue: “que en relación a lo expuesto por el Tribunal a-quo en el sentido de que esta empresa no suministró los documentos que permitieran a dicho tribunal comprobar que efectuó una inversión de capital intensivo, tiene a bien hacer del conocimiento de esta Corte que con motivo del escrito ampliatorio de su recuso contencioso tributario anexó copia de sus estados financieros cortados al 31 de diciembre de 2006, así como de otros documentos que demostraban que la inversión en activos fijos (edificaciones e inmuebles que alberga el hotel y demás equipos y muebles necesarios para su funcionamiento), representaba una suma mayor del 50% del total de sus activos, lo que automáticamente y de acuerdo con la reglamentación fiscal, la calificaba como una empresa de capital intensivo, exenta del impuesto al activo; pero, dicho tribunal no hace mención de estos documentos emanados de un tercero, como son los Estados Financieros emitidos por un auditor independiente, así como su declaración jurada de sociedades del 2006, en donde se puede apreciar que el total de activos fijos propiedad de esta empresa cumplía con dicho porcentaje de 50% respecto del total

de activos, que es la razón y condición única que de acuerdo con la ley 557-05 y la norma general 04-2007, hace que esta empresa calificara para ser considerada a los fines de dicha exención al impuesto de activos y para ello le solicitó formalmente al tribunal a-quo en sus conclusiones que ordenara un peritaje con visita a sus instalaciones turísticas para que pudiera apreciar físicamente los activos fijos que aparecían en sus estados financieros y su declaración jurada, pero dicho tribunal tampoco hizo acopio de esta solicitud y sin embargo produce su fallo por supuesta falta de prueba, vulnerando con ello su sagrado derecho de defensa; que independientemente de esto, procedió también a depositar ante dicho tribunal como prueba de sus argumentos, un brochure denominado Guía del Contribuyente núm. 5, Impuesto sobre Activos, preparada por la propia Dirección General de Impuestos Internos, que indica claramente que podrán solicitar a la DGII exención de impuesto al activo, aquellas empresas cuyos activos fijos netos adquiridos sean superiores al 50% del total de activos; por lo que la sentencia impugnada vulnera la ley y el derecho al señalar que no fue depositada la documentación que probara su exención al impuesto, cuando en realidad estas pruebas ni siquiera se mencionan en dicho fallo, lo que denota una insuficiencia en la apreciación de los hechos que inclinó al Tribunal a-quo a una errada aplicación del derecho; que de haberse ponderado debidamente estas pruebas era más que suficiente para establecer que se estaba frente a una empresa hotelera cuya inversión en activos fijos era superior al 50% del total de sus activos; que otra errada apreciación que conllevó al Tribunal a-quo a una errada aplicación del derecho, se evidencia también en que dicho tribunal, así como el Procurador General Contencioso Tributario fueron reticentes en aceptar que existe un tipo de exención de impuesto al activo otorgada a las empresas de capital intensivo y que de acuerdo con la ley 557-05 y la norma general 03-06 para una empresa ser catalogada de capital intensivo basta con que el total de sus activos sea superior al 50% del total de todos sus activos, lo cual por la naturaleza misma y requerimientos turísticos y ambientales, este hotel turístico de playa necesita una serie de extensiones de terreno y de construcciones que hacen necesariamente que sea una empresa de capital intensivo por el costo que debe invertir en activos fijos; por lo que la aseveración externada por dicho tribunal para confirmar la comunicación de Impuestos Internos fue realizada de manera aérea e incongruente, en virtud de que los alegatos de esta sentencia carecen de fundamento legal pues esta compañía cumple con todos los requisitos exigidos por la ley que creó el impuesto sobre los activos, para beneficiarse de la exclusión temporal de sus activos de la base imponible de dicho impuesto, ya que el valor de sus activos fijos netos adquiridos es superior al 50% del total de activos, lo que se corresponde con la definición de inversión de capital intensivo dada por la propia DGII en su norma general 03-06, tal y como lo evidencian las pruebas que fueron aportadas ante dicho tribunal y que es la única condición exigida por la ley para que esta empresa sea merecedora de la exención de impuesto al activo por ser de capital intensivo, lo que no fue apreciado por dicho tribunal, en una errada aplicación de la ley que amerita la casación de su sentencia”;

Considerando, que para establecer, como lo hizo en su sentencia que la recurrente no se podía beneficiar del régimen de exclusión temporal de activos dentro del impuesto de activos, el tribunal a-quo estableció lo siguiente: que del estudio de las piezas que conforman el expediente se ha podido verificar que el mismo trata sobre la solicitud de aplicación de la exención prevista en el artículo 406 párrafo I del Código Tributario Ley núm. 11-92 agregado por el artículo 19 de la Ley núm. 557-05 del 13 de diciembre de 2005, referente a la exclusión temporal de los activos fijos de la base imponible del impuesto sobre los activos para el ejercicio fiscal 2006 y años siguientes, basados en que su actividad comercial cumple con el requisito de que la inversión de la misma es una inversión de capital intensivo; que dicha solicitud de exclusión fue negada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) mediante el Oficio núm. 2894 de fecha 18 de enero de 2007, hoy atacado; que en el artículo 401 del Código Tributario (agregado por la Ley núm. 557-05 del 13 de diciembre de 2005) se establece un impuesto sobre activos que es un

impuesto anual sobre el activo de las personas jurídicas o físicas con negocios de único dueño. Que para los fines de este impuesto se entiende por activo imponible el balance general del contribuyente, no ajustados por inflación y luego de aplicada la deducción por depreciación, amortización y reservas para cuenta incobrables. Se exceptúan de la base imponible de este impuesto las inversiones accionarias en otras compañías, los terrenos ubicados en zonas rurales, los inmuebles por naturaleza de las explotaciones agropecuarias y los impuestos adelantados o anticipos; que por su parte el artículo 406 de dicho texto se refiere a quienes están exentas del pago de este impuesto que son las personas jurídicas que, por aplicación de este Código, leyes especiales o contratos aprobados por el Congreso Nacional, estén totalmente exentas del pago del impuesto sobre la renta. Que en su párrafo I establece que las inversiones definidas reglamentariamente por la DGII como de capital intensivo son clasificadas atendiendo al tipo de empresa, o a aquellas inversiones que por la naturaleza de su actividad tengan un ciclo de instalación, producción e inicio de operaciones mayor de un (1) año, realizadas por empresas nuevas o no, podrán beneficiarse de una exclusión temporal de sus activos de la base imponible de este impuesto, siempre que estos sean nuevos o reputados como de capital intensivo. La empresa deberá demostrar que sus activos califican como nuevos o provienen de una inversión de capital intensivo de acuerdo a los criterios definidos en la reglamentación; que la norma general núm. 03-06 sobre Procedimiento de Liquidación y Pago del impuesto sobre activos, de fecha 9 de marzo del 2006, en su artículo 1, al referirse a las inversiones de capital intensivo dispone que “son aquellas inversiones en una rama o proceso productivo que emplean más capital que otros factores de producción para la producción de bienes y servicios. Se considerará que una inversión es de capital intensivo, cuando el valor de los activos fijos netos adquiridos (maquinarias, equipos, bienes, muebles e inmuebles) sea superior al 50% del total de activos del contribuyente”. Que en ese mismo tenor la indicada norma define y configura los activos que forman parte de una inversión de capital intensivo como “aquellos activos fijos que sumados, totalizan en un año fiscal el porcentaje aprobado por la Dirección General de Impuestos Internos para calificar la inversión como de capital intensivo”. Que el artículo 12 de dicha norma general establece el procedimiento y requisitos para la exclusión temporal, tales como, que deben ser inversiones de capital intensivo; deben ser inversiones que por la naturaleza de su actividad tengan un ciclo de instalación, producción e inicio de operaciones mayor de un año; la solicitud de exclusión temporal deberá contener una justificación detallada de las razones en la cual se fundamenta, anexando las evidencias correspondientes; los activos deben ser identificados, debiendo señalarse el valor y fecha de adquisición y debe anexarse los documentos justificativos del costo de adquisición de los activos a ser excluidos; que de los textos de la señalada norma, se evidencia que la firma recurrente no cumple con los requisitos requeridos para acogerse a la solicitud de exención del impuesto a los activos del periodo fiscal analizado. Que aquel que pretenda beneficiarse al acogerse a los estímulos que se otorgan por vía de exención debe aportar las pruebas de que cumple con los requisitos establecidos al efecto, siendo evidente que de acuerdo a las piezas del expediente en la presente especie, la firma recurrente no ha aportado pruebas suficientes para suponer que sus activos califican como nuevos o que provienen de una inversión de capital intensivo, por lo que no puede beneficiarse de la citada exención y en consecuencia sus pretensiones deben ser desestimadas por infundadas”;

Considerando, que lo transcrito precedentemente revela que, tal como ha sido decidido por esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia al juzgar casos anteriores similares al que se examina en la especie, al establecer en su sentencia que “la recurrente no ha aportado pruebas suficientes para suponer que sus activos califican como nuevos o que provienen de una inversión de capital intensivo” y en base a esto decidir, como lo hizo, que dicha empresa no se podía beneficiar del régimen de exclusión temporal dentro del impuesto de activos, el Tribunal a-quo incurrió en una evidente confusión con respecto al

ámbito en el que opera el tipo de exención solicitada por dicha empresa bajo el fundamento de ser una empresa con activos de capital intensivo y esta errada apreciación de las disposiciones del legislador condujo a que dicho tribunal no valorara adecuadamente las pruebas que le fueran aportadas por la recurrente con la finalidad de justificar que sus activos reunían el porcentaje suficiente exigido por la ley para calificar como empresa con inversiones de capital intensivo, lo que hizo que la Corte a-qua aplicara de forma indebida las disposiciones contempladas por el título V del Código Tributario, que en su artículo 406 se refiere a las exenciones para el pago del impuesto de activos, dentro de las que se encuentra el régimen de exclusión temporal que permite, bajo ciertas condiciones, excluir ciertos activos de la base imponible para el cálculo de este impuesto, siempre que estos califiquen dentro de uno de los dos presupuestos contemplados por dicho texto para que el contribuyente se pueda beneficiar de este régimen de exención; que de acuerdo al párrafo I del referido texto, los dos presupuestos que pueden dar lugar a dicho régimen, son: 1. Las inversiones definidas reglamentariamente por la Dirección General de Impuestos Internos como de capital intensivo, clasificadas atendiendo al tipo de empresa; o 2. Aquellas inversiones que por la naturaleza de su actividad tengan un ciclo de instalación, producción e inicio de operaciones mayor de un año, realizadas por empresas nuevas o no; que de lo anterior se colige que para optar por este régimen de exclusión temporal, la ley no exige, como parece entender el Tribunal a-quo en su sentencia, que se configuren los dos presupuestos de forma simultánea o conjunta, sino que la Suprema Corte de Justicia entiende, tal como lo sostiene en las sentencias dictadas por esta Tercera Sala en fechas 22 de junio de 2011 y 18 de abril de 2012, al juzgar casos similares al que nos ocupa que “Cada uno de estos presupuestos tiene sus propios requisitos o condiciones bajo los cuales se puede adquirir el beneficio de esta exención”; lo que en la especie obligaba a que dicho tribunal analizara cada presupuesto por separado, a fin de establecer en cuál de ellos encajaba la solicitud de exención formulada por la recurrente y en base a esto exigir los requisitos propios del caso, máxime cuando dicho tribunal establece en otra parte de su sentencia que la recurrente fundamentó la solicitud para su inclusión en el referido régimen de exención, bajo el entendido de que es una empresa con inversiones de capital intensivo, ya que sus activos fijos superaban el 50% del total de sus activos, siendo esta la única condición contemplada para este caso por el legislador; sin embargo, este argumento y las pruebas que lo sustentaban no fueron debidamente ponderados ni examinados por dicho tribunal, ya que de hacerlo otra hubiera sido la solución del presente caso;

Considerando, que a fin de establecer, que tal como lo alega la recurrente, al dictar su sentencia el tribunal a-quo se fundamentó en una errada interpretación de la normativa aplicable en la especie, es preciso profundizar en el examen del concepto de “Inversiones de Capital Intensivo”, que ha sido definido por la Norma General num.03-06 dictada por la Dirección General de Impuestos Internos para la reglamentación de este impuesto, cuyo artículo 1 dispone que las “Inversiones de Capital Intensivo” son aquellas inversiones en una rama o proceso productivo que emplean mas capital que otros factores de producción para la producción de bienes y servicios. Se considerará que una inversión es de capital intensivo, cuando el valor de los activos fijos netos adquiridos (maquinarias, equipos, bienes muebles e inmuebles) sea superior al 50% del total de activos del contribuyente”; que por otra parte, el mismo artículo 1 define el concepto de “Activos que forman parte de una inversión de capital intensivo”, estableciendo que son “Activos fijos que sumados, totalizan en un año fiscal el porcentaje aprobado por la Dirección General de Impuestos Internos para calificar la inversión como de capital intensivo”;

Considerando, que en consecuencia y de conformidad con lo previsto anteriormente, para que una inversión califique como de capital intensivo y pueda acogerse al beneficio de la exclusión temporal dentro del impuesto de activos, solo se requiere que el contribuyente que pretende beneficiarse, haya realizado inversiones de capital intensivo o inversiones de capital (activos fijos) y que estas inversiones, al

momento de solicitar la exclusión temporal, sean superiores al porcentaje previsto por la ley para calificarla como de capital intensivo, sin que se exija para estos fines que los activos sean nuevos, como condiciona dicho tribunal en su sentencia, ya que el mismo no observó que esta última condición solo se exige para la configuración del segundo presupuesto contemplado por el artículo 406, reglamentado por el literal b) del artículo 12 de la citada norma general, cuando se trata de inversiones que por la naturaleza de su actividad tengan un ciclo de instalación, producción o inicio de operaciones mayor de un año, las que pueden ser realizadas por empresas nuevas o no, siempre y cuando los activos hayan sido incorporados por primera vez durante el año fiscal que se declara; lo que evidentemente no aplica en la especie, ya que el propio tribunal reconoce en su sentencia que la solicitud de exclusión temporal de la recurrente se hizo bajo el fundamento del primer presupuesto, al tratarse de activos que al entender de la recurrente constituían inversiones de capital intensivo, lo que obligaba a que dicho tribunal, a fin de motivar adecuadamente su decisión, evaluara los documentos que le fueron aportados por la recurrente y que reposan en el expediente, con la finalidad de que esa Corte a-qua pudiera establecer si se cumplía con el único requisito exigido por la ley de la materia para este tipo de exención, esto es, si el porcentaje de los activos fijos de la recurrente al momento en que efectuó dicha solicitud, superaba el 50% del total de sus activos, lo que indudablemente le hubiera permitido al tribunal apreciar el verdadero criterio exigido por la ley para que la recurrente califique a fin de obtener esta exención, pero no lo hizo; que en consecuencia, al no hacerlo así y establecer su sentencia en base a una apreciación errónea de la ley que rige la materia, el tribunal a-quo incurrió en el vicio invocado por la recurrente en el primer medio, lo que deja su sentencia sin motivos que la justifiquen, traduciéndose esto en una falta de base legal, por lo que procede casarla con envío;

Considerando, que en la materia tributaria no hay condenación en costas, ya que así lo dispone el artículo 176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos: **Primero:** Casa la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, el 12 de marzo de 2009, cuyo dispositivo fue copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto ante la Segunda Sala del mismo tribunal; **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 1º de agosto de 2012, años 169º de la Independencia y 149º de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccion, 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