

SENTENCIA DEL 22 DE AGOSTO DE 2012, NÚM. 54

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 1ro. de septiembre de 2010.
Materia: Contencioso-tributario.
Recurrente: Banco Múltiple León, S. A.
Abogados: Dra. Juliana Faña Arias y Dr. Miguel E. Núñez Durán.
Recurrido: Estado dominicano y/o Dirección General de Impuestos Internos.
Abogados: Dres. Luis E. Ramírez y César A. Jazmín Rosario.

TERCERA SALA

Rechaza

Audiencia pública del 22 de agosto de 2012.

Presidente: 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 el Banco Múltiple León, S. A., entidad bancaria organizada y constituida bajo las leyes de la República Dominicana, con Registro Nacional de Contribuyentes (RNC) No. 101-01723-9, con su domicilio y asiento social en la esquina formada por las Avenidas John F. Kennedy y Tiradentes de esta ciudad de Santo Domingo, Distrito Nacional, debidamente representada por su Vice-Presidente de Finanzas, señor Humberto Manuel Sangiovanni Armenteros, dominicano, mayor de edad, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-1702207-9, con domicilio y residencia en esta ciudad de Santo Domingo, Distrito Nacional, 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 en la lectura de sus conclusiones al Dr. Luis E. Ramírez, Procurador Adjunto, abogado de la parte recurrida, Estado Dominicano y/o Dirección General de Impuestos Internos;

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 la Dra. Juliana Faña Arias y el Dr. Miguel E. Núñez Durán, titulares de la Cédulas de Identidad y Electoral Nos. 001-085531-1 y 001-0096376-8, abogados de la parte recurrente, mediante el cual proponen los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 4 de noviembre de 2010, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0144533-6, actuando a nombre y representación del Estado Dominicano y/o Dirección General de Impuestos Internos;

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;

Que en fecha 13 de abril 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 O. Fernández Espinal, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 20 del mes de agosto del año 2012, y de conformidad con la Ley No. 684, de 1934, el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbucciona, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, dictó un auto, por medio del cual se llama y conjuntamente con los magistrados Sara I. Henríquez Marín y Edgar Hernández Mejía, 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 17 de julio de 2007, el Banco Profesional, S. A., depositó ante la Dirección General de Impuestos Internos una comunicación donde solicita que se le considere el capital autorizado del Banco Nacional de Crédito, S. A., como capital de referencia para la fusión de las empresas Banco Profesional, S. A., Banco Múltiple León, S. A., y les permita usar el capital autorizado de Bancrédito como resultado de este proceso de fusión, la cual fue rechazada, a través de la Comunicación No. 52605, de fecha 13 de septiembre de 2007; b) que en fecha 28 de septiembre de 2007, el señor Manuel Peña Morros, en representación de la empresa Banco Múltiple León, S. A., en su calidad de Presidente, interpuso formal recurso de reconsideración; c) que en ocasión de dicho recurso, en fecha 28 de noviembre de 2007, la Dirección General de Impuestos Internos emitió la Resolución de Reconsideración No. 469-07, mediante la cual rechaza el recurso y ratifica la Comunicación No. 52605, de fecha 13 de septiembre de 2007; d) que no conforme con la referida resolución, en fecha 10 de enero de 2008, la empresa Banco Múltiple León, S. A., interpuso un recurso contencioso tributario contra la Resolución de Reconsideración No. 469-07, 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 por la empresa Banco León, S. A., en fecha 9 de enero de 2008, contra la Resolución de Reconsideración No. 469-07, de fecha 28 de noviembre del año 2007, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos. **SEGUNDO:** RECHAZA, en cuanto al fondo, el presente recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa Banco León, S. A., en fecha 9 de enero de 2008, contra la Resolución de Reconsideración No. 469-07, de fecha 28 de noviembre del año 2007, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, por ser improcedente, mal fundado y carente de base legal, y en consecuencia, CONFIRMA, en todas sus partes la referida Resolución de Reconsideración No. 469-07, por estar hecha de conformidad con la Ley. **TERCERO:** ORDENA la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente, Banco León, S. A., a la Dirección General de Impuestos Internos 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 de los hechos y documentos de la causa resultante en falta de base legal; **Segundo Medio:** Violación del artículo 323 del Código Tributario; Errónea aplicación del artículo 268 y el artículo 2 del Código Tributario; Violación al Principio de Neutralidad Fiscal; **Tercer Medio:** Violación al Principio de Legalidad Tributaria y al Principio de Seguridad Jurídica; Violación al artículo 69, ordinales 5 y 7 y al artículo 243 de la Constitución de la República;

Considerando, que en el desarrollo de sus tres medios de casación, los cuales se reúnen para su examen por convenir a la solución del caso, el recurrente alega en síntesis: “Que el Tribunal a-quo se encontraba evaluando erróneamente la aplicación del Impuesto sobre la Renta, como gravamen objeto

del reclamo del reembolso por el Banco León, lo cual no era el objeto del recurso contencioso tributario interpuesto, una vez lo era la aplicación o no del Impuesto sobre Aumento del Capital; que el reclamo original de la hoy recurrente ha sido siempre solicitar a la Dirección General de Impuestos Internos que aceptara la sumatoria de los capitales autorizados de cada entidad sin aplicar el impuesto por aumento de capital, por ser una reorganización de sociedades, donde todos los derechos y obligaciones fiscales, debían ser transferidos a la entidad absorbente sin impacto fiscal, de conformidad a la ley; que el Tribunal a-quo procedió a desnaturalizar el hecho principal de la causa, que era determinar si aplicaba el Impuesto por Aumento del Capital producto de la fusión por absorción, y que finalmente terminó aplicando la Dirección General de Impuestos Internos en perjuicio de la hoy recurrente; que en lugar de determinar si aplicaba la determinación del Impuesto sobre Aumento del Capital resultante de la fusión por absorción, el Tribunal a-quo se fundó, erradamente, en la aplicación o no del Impuesto sobre la Renta, con lo que incurrió en una clara desnaturalización de los hechos y documentos de la causa que resulta en falta de base legal de la sentencia hoy recurrida; que la sentencia hoy recurrida fue el resultado de una errada interpretación y aplicación de los artículos 323 y 268 del Código Tributario; que el Tribunal a-quo incurrió en una falta de base legal por desnaturalización de los hechos y documentos de la causa, una vez, si hubiera evaluado dichos hechos, y las regulaciones aplicables, el resultado de la decisión hoy impugnada hubiera sido definitivamente otro; que el Tribunal a-quo, mediante su sentencia hoy recurrida, incurrió en un doble error, primero al confundir el tipo de impuesto de que se trataba, pues determinó equivocadamente que tal operación está alcanzada por el gravamen que dispone el Impuesto sobre la Renta, cuando en realidad el reclamo de la recurrente es sobre el pago de Impuestos por Aumento del Capital; que en segundo lugar, el Tribunal a-quo erró al considerar que, en aplicación del artículo 323 del Código Tributario, la operación debía de pagar el Impuesto sobre la Renta, cuando dicho artículo establece claramente que los resultados que pudieran surgir como consecuencia de la reorganización, no estarán sujetos al pago del impuesto, una clara violación al artículo 323 del Código Tributario y al Principio de Neutralidad Tributaria; que el Tribunal a-quo, sin base legal para ello, ha basado sus argumentos en el erróneo entendido de que la operación sobre la cual se ha solicitado el reembolso por la no procedencia en el pago del Impuesto por Aumento del Capital, es la adquisición de las empresas, en lugar de lo correcto, que es la reorganización de las empresas mediante su fusión; que el Tribunal a-quo incurrió en una violación a dos principios altamente reconocidos por nuestra Suprema Corte de Justicia, el Principio de Legalidad Tributaria y el Principio de Seguridad Jurídica, los cuales forman parte integral de nuestra legislación vigente”;

Considerando, que para motivar y fundamentar su decisión la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, expresó en síntesis lo siguiente: “Que en el caso de la especie, el asunto controvertido es determinar si procede o no el pago de impuesto por la incorporación o transferencia del capital social autorizado de Bancrédito, al social autorizado de la empresa resultando de la fusión por absorción el Banco Profesional, S. A. (Banco Múltiple León, S. A.); que el artículo 323 del Código Tributario dispone: “Cuando se reorganicen sociedades y en general empresas de cualquier naturaleza, los resultados que pudieran surgir como consecuencia de la reorganización no estarán alcanzados por el impuesto de esta ley y los derechos y obligaciones fiscales correspondientes a los sujetos que se reorganizan, serán trasladados a las entidades continuadoras. En todo caso, la reorganización deberá efectuarse conforme a las normas que establezcan el Reglamento, y el traslado de los derechos y obligaciones fiscales quedará supeditado a la aprobación previa de la Administración. Se entiende por reorganización: a) La fusión de empresas, pre-existentes a través de una tercera que se forme o por absorción de una de ellas; b) La escisión o división de una empresa en otras que continúen en conjunto las operaciones de la primera; c) Las ventas y transferencias de una entidad a otra que, a pesar de ser jurídicamente independientes,

constituyan un conjunto económico”; que asimismo el Párrafo del artículo 2 del Código Tributario, es suficientemente claro cuando nos señala: “Cuando las formas jurídicas sean manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y ello se traduzca en una disminución de la cuantía de las obligaciones, la ley tributaria se aplicará atendiendo a la forma jurídica, deberá atenderse a esta”; que de esos textos legales resulta, que todo vínculo de negociar debe ser examinado teniendo en cuenta primordialmente la finalidad sustancial del acto jurídico o negocio que se persigue, dándole el sentido y alcance inherente a su naturaleza. En otros términos, es asignar a las normas jurídicas tributarias un significado acorde con la sustancia de realidad económica de las relaciones tributarias que se puedan derivar de la misma. Este principio de la realidad económica, en las leyes impositivas, debe interpretarse atendiendo su significado económico, teniendo en cuenta que, cuando le legislador emplea nombres jurídicos conocidos, deberá el juez abstenerse a su contenido conforme al ordenamiento jurídico en su totalidad. Pues en el caso de la especie se configura que para los fines fiscales, el recurrente tuvo acceso a la obtención de riquezas, por lo que tal operación está alcanzada por el gravamen que dispone el Impuesto sobre la Renta”;

Considerando, que el Tribunal Superior Administrativo, continúa expresando: “Que contrario a lo sostenido por la firma recurrente, en el sentido, de que el consecuente pago del Impuesto sobre Aumento del Capital de la empresa absorbente, constituiría una doble tributación interna, toda vez que la sociedad absorbente estaría pagando un Impuesto sobre Aumento del Capital, que en su día y oportunamente pagó la sociedad absorbida pues, de lo que se trata, es determinar si tal actividad, está alcanzada con el correspondiente impuesto de acuerdo con la ley tributaria vigente. En efecto, el aumento de capital por absorción, implica un incremento del patrimonio por la firma absorbente, y en ese sentido debe pagar el impuesto que corresponda sobre todo cuando se trata de la adquisición de patrimonio de tercero, como ocurre en el caso de la especie, vale decir, la parte de la alícuota del Impuesto sobre la Renta, tal como lo establece el artículo 268 del Código Tributario, que señala en su parte in fine, que los incrementos de patrimonio realizados por el contribuyente cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación. En otras palabras, los incrementos de patrimonio están alcanzados con el Impuesto sobre la Renta, cuando se trata de adquisición a tercero, no obstante, se debe afirmar, que no solo se trata de una reorganización societaria propiamente dicha, sino también existe adquisición por absorción de una sociedad financiera denominada Banco Profesional, que absorbió por adquisición a Bancrédito y Bancredicard, cuyo nombre comercial lo constituye la entidad Banco Múltiple León, S. A., es decir, cuya adquisición son de diferentes grupos, por lo que en consecuencia, el tribunal entiende procedente rechazar el presente recurso por ser improcedente y mal fundado, y por tanto proceda a confirmar la Resolución de Reconsideración No. 469-07, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, por estar hecha de conformidad con la ley”;

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada, de la documentación a la que ella se refiere, de los medios de casación propuestos y contrario a lo que alega el recurrente, en el sentido de que la decisión del Tribunal a-quo es infundada y contiene una desnaturalización de los hechos y documentos, esta Suprema Corte de Justicia sostiene el criterio de que cuando el Tribunal a-quo procedió a confirmar la Resolución de Reconsideración No. 469-07, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, en fecha 28 de noviembre de 2007, aplicó correctamente las disposiciones contenidas en el Código Tributario, en virtud de que el asunto controvertido lo constituyó la comunicación dirigida a la Dirección General de Impuestos Internos, por el Banco Profesional, S. A., con la finalidad de que se le considere el capital autorizado del Banco Nacional de Crédito, S. A., como capital de referencia para la fusión de las empresas Banco Profesional, S. A. y el Banco Múltiple León, S. A., y les permitiera usar el capital autorizado de Bancrédito como resultado de ese proceso de fusión; 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, según lo estipulado por el artículo 44 del Código Tributario; que en virtud de esa facultad de inspección, fiscalización e investigación de que está investida la Administración Tributaria, fue que se rechazó la solicitud del Banco Profesional, S. A., en vista de que la incorporación y/o transferencia del capital social autorizado de la entidad Bancrédito, al capital social autorizado de la empresa resultante de la fusión (Banco Profesional, S. A.), constituye un aumento efectivo al capital; que el artículo 11 del citado Código Tributario, expresa que son responsables solidariamente de la obligación tributaria la persona jurídica o entidad que resulte de la fusión, transformación o incorporación de otra persona jurídica o entidad, por los tributos debidos por ésta hasta la fecha del respectivo acto; que el artículo 268 del referido Código, indica que renta es todo ingreso que constituya utilidad o beneficio que rinda un bien o actividad y todos los beneficios, utilidades que se perciban o devenguen y los incrementos de patrimonio realizados por el contribuyente, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación; que asimismo, el artículo 323 del mismo Código, señala que: “Cuando se reorganicen sociedades y en general empresas de cualquier naturaleza, los resultados que pudieran surgir como consecuencia de la reorganización no estarán alcanzados por el impuesto de esta ley y los derechos y obligaciones fiscales correspondientes a los sujetos que se reorganizan, serán trasladados a las entidades continuadoras. En todo caso, la reorganización deberá efectuarse conforme a las normas que establezcan el Reglamento, y el traslado de los derechos y obligaciones fiscales quedará supeditado a la aprobación previa de la Administración”; que de la lectura del texto anterior podemos colegir, que todo proceso de fusión o reorganización estará supeditado a la previa aprobación de la Administración Tributaria y además al cumplimiento de lo estipulado por el Reglamento que impere sobre el hecho controvertido; que en virtud de lo anterior, el artículo 1 del Reglamento No. 139-98, indica que se consideran rentas del contribuyente los incrementos patrimoniales realizados; que asimismo el artículo 94 del referido Reglamento, dispone el traslado de los derechos y obligaciones fiscales, deberá realizarse con la aprobación previa de la Dirección General de Impuestos Internos; que el artículo 96 del citado Reglamento, consagra que las fusiones, absorciones, ventas o transferencias patrimoniales de una sociedad a otra, dan lugar a la cesación de negocios de la compañía absorbida y obliga a aquella que desaparece a presentar una declaración jurada final, donde la Administración deberá determinar si la compañía que desaparecerá ha sido seleccionada para que le sean fiscalizados uno o más ejercicios anterior a dicha cesación, y si adeuda impuestos de los que aplica y administra la Dirección General de Impuestos Internos, y si así fuere, impedirá que el patrimonio de la empresa pueda ser transferido; que la condicionante del artículo precedentemente citado, se justifica para que tales operaciones no se presten a evasiones de impuestos;

Considerando, que esta Suprema Corte de Justicia ha podido comprobar que la empresa recurrente no cumplió con los deberes formales consagrados en la Ley Tributaria y sus Reglamentos, que demostraren que contaba con la aprobación de la Dirección General de Impuestos Internos para realizar la incorporación o transferencia de capital y, de ese modo, obtener el capital social autorizado para la fusión, por lo tanto, el Tribunal a-quo, al fallar como lo hizo, se limitó a comprobar, como se lo impone la ley, los hechos y circunstancias del caso en cuestión, de lo que dejó constancia en su decisión, haciendo a juicio de esta Corte de Justicia una correcta apreciación de los hechos y una justa aplicación de la ley y el derecho, sin incurrir en los vicios denunciados por la recurrente, razón por la cual los medios de casación que se examinan carecen de fundamento y de base jurídica que lo sustenten y deben ser desestimados, por lo que procede rechazar el presente recurso de casación;

Considerando, que en materia tributaria no ha lugar a la condenación en costas, de acuerdo a l artículo

176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos, Falla: **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por el Banco Múltiple León, S. A., 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; **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 22 de agosto de 2012, años 169° de la Independencia y 150° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Sara I. Henríquez Marín 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