REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02126
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: HDM Soluciones Gráficas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-25-0795

[redacted]

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, competente para conocer las materias de *tierras, laboral, contencioso administrativo y contencioso tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F.,y Rafael [redacted], jueces miembros, asistidos por la secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia, ubicada en Santo Domingo Distrito Nacional, en fecha **31 de marzo de 2025**, años 182° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00479 de fecha 9 de agosto de 2022 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02126
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: HDM Soluciones Gráficas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 11 de octubre de 2022 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. [redacted] y [redacted], actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), representada por [redacted].

2. Mediante resolución núm. 033-2023-SRES-00948**,** dictada en fecha 20 de octubre de 2023 por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en Cámara de Consejo, declaró el defecto a la parte recurrida HDM Soluciones Gráficas, SRL.

3. Mediante dictamen de fecha 11 de diciembre de 2023, suscrito por el Mag. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

4. El recurso de casación que nos ocupa fue depositado con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley núm. 2-23, de fecha 17 de enero de 2023, sobre Recurso de Casación, sin embargo, aplican las disposiciones del artículo 93 que establecen: … *queda suprimida la obligación… de celebración de audiencias, si todavía no se ha convocado a las partes a audiencia, respecto de los recursos de casación en curso, considerándose que tales expedientes estarán en estado de fallo cuando se encuentren en condiciones de fijación de audiencia bajo el viejo régimen del procedimiento de casación.*

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02126
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: HDM Soluciones Gráficas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

II. Antecedentes

5. Con motivo de la resolución de determinación ALHE FI núm. [redacted] de fecha 18 de octubre de 2019 emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la entidad HDM Soluciones Graficas, SRL., la cual inconforme procede a interponer un recurso de reconsideración contra dicha resolución, el cual fue rechazado y en consecuencia se confirmó la resolución de determinación mediante la resolución de reconsideración núm. RR-[redacted] en fecha 27 de agosto de 2021, HDM Soluciones Graficas, SRL., no conforme con la decisión interpuso un recurso contencioso tributario con la finalidad de que sea revocada la referida resolución, dictando la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, la sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00479 de fecha 9 de agosto de 2022 objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"PRIMERO: RECHAZA los incidentes propuestos por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, por los motivos dados en el cuerpo de la presente decisión. **SEGUNDO**: SEGUNDO: En cuanto al fondo, ACOGE el referido Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la razón social HDM SOLUCIONES GRAFICAS, SRL., en fecha 01de octubre de 2021, en consecuencia, REVOCA la Resolución de Reconsideración núm. RR-[redacted] de fecha 27 de septiembre del año 2021, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por las razones expuestas en la parte considerativa de la presente sentencia. **TERCERO**: Declara el proceso libre de costas. **CUARTO**: Ordena que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la entidad HDM SOLUCIONES

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02126
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: HDM Soluciones Gráficas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

GRAFICAS, SRL., a la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), así como a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA, partes envueltas en el caso. **QUINTO**: Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

5. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio**: Falta de ponderación, no aplicación de documentación y violación al derecho a la defensa. **Segundo medio**: Omisión de estatuir y falta de instrucción. **Tercer medio**: Contradicción al principio de legalidad tributaria establecida en los artículos 243 de la Constitución Dominicana, 15 del Código Tributario y 14 de la Ley núm. 107-13. **Cuarto medio**: Desnaturalización de los hechos; derecho de defensa, contradicción y tutela judicial efectiva: violación al artículo 10, Ley núm. 107-13" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: **Rafel** [redacted]

6. De conformidad con lo que establece la Constitución de la República, el artículo 9 de la Ley núm. 156-97, de fecha 10 de julio de 1997, que modificó la Ley núm. 25-91, de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia y el artículo 1° de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley núm. 491-08, del 19 de diciembre de 2008, esta Tercera Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02126
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: HDM Soluciones Gráficas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

7. Para apuntalar al primer y segundo medios de casación, los cuales se analizan de forma reunida por su estrecha vinculación y resultar así útil a la mejor solución que se le dará al caso, la parte recurrente alega en esencia, que la parte recurrida solo suministró al tribunal *a quo* elementos probatorios correspondientes a actos del procedimiento administrativo y, certificaciones sin aval de pago y que el tribunal *a quo* ha lacerado el derecho de defensa al omitir referirse a las solicitudes de notificación del acto recurrido, ya que, el mismo no le fue notificado conjuntamente con la instancia introductiva.

8. Para fundamentar su decisión, el tribunal *a quo* expuso los motivos que se transcriben a continuación:

"37. El artículo 1315 del Código Civil prescribe dos situaciones: a) el que reclama el cumplimento de una obligación debe probarla; y b) el que pretenda estar libre de ella debe también probar el hecho que ampara su afirmación, de donde podemos entender, que si la administración tributaria reclama el cumplimiento de una obligación tributaria, es esta última quien debe probar todos los hechos y circunstancias que originaron el hecho generador de ella, si tomamos en serio la parte capital del citado artículo 1315 del Código Civil. Esta circunstancia no cambia por el hecho de que sea la contribuyente quien impugne ante el Tribunal Superior Administrativo, actos de la administración tributaria en los que se constaten las obligaciones

reclamadas, ya que esa situación no lo convierte en reclamante de una obligación, sino que continúa siendo una persona que en definitiva se está defendiendo de una imputación hecha por los poderes públicos^. 38. La teoría general sobre la carga de la prueba en materia tributaria previamente descrita es concebida con la finalidad de demostrar que la presunción de validez del acto administrativo establecida en el artículo 10 de la Ley núm. 107-13, del 6 de agosto de 2013, sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, no exime a la administración tributaria, de manera general y abstracta, de la obligación de demostrar la verdad de lo que afirma en sus actuaciones con respecto de los hechos generadores de obligaciones tributarias negados por el contribuyente. 39. Sin embargo, dicha situación tampoco implica que, debido al examen concreto y particular de un caso específico, se haya verificado, a cargo de dicho contribuyente, la existencia de afirmaciones, alegatos o argumentos cuyo efecto sea atribuir, a este último, la prueba del hecho liberador de la obligación tributaria que se le imputa. De igual manera, también tendría ese mismo efecto con relación a la carga de la prueba, la verificación de omisiones y violaciones de deberes a cargo del contribuyente cuando estos tengan por finalidad transparentar hechos y operaciones con consecuencias tributarias, todo como concreción del principio de primacía de la realidad tributaria prescrito en el artículo 2 del Código Tributario (Ley

núm. 11-92, del 16 de mayo del 1992). 40. La proporcionalidad es abordada por el Tribunal Constitucional Peruano en el sentido de que se encuentra vinculado al valor de la justicia que se expresa como mecanismo de control o interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos en el uso de las facultades discrecionales, exigiendo a las decisiones que respondan a criterios de racionalidad. (Caso [redacted]. STC Exp. Núm. 01803-2004-AA/TC de fecha 25 de agosto de 2004). 41. La tributación se erige en un cieber social que dimana desde la positivización constitucional del articulo 75 numeral 6 de la Carta Magna, de ahí, que quien percibe beneficios por una actividad económica contribuye de acuerdo al ingreso registrado, en efecto, en atención a tal mandato es que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) requiere el pago del Impuesto a las Transferencias de Bienes y Servicios (ITBIS); para ello, la Administración Tributaria se basa en la presunción de validez de su acto administrativo que el Derecho Administrativo protege, no obstante, esta presunción se ve matizada por la razonabilidad, procurando una administración justa; en tal sentido la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia (S.C J.) realizó las siguientes consideraciones: "La constitucionalización del derecho tributario supone la evaluación racional de la interpretación de las leyes, normas y reglamentos que tengan incidencia en la actividad de fiscalización del Estado, de manera que los derechos fundamentales de los contribuyentes tengan una protección especial

otorgada por los órganos jurisdiccionales en ocasión del ejercicio del control de legalidad de los actos administrativos dictados por la administración tributaria. 15. Es oportuno precisar que la regla "Actor incumbit probatio" señalada en el artículo 1315 del Código Civil dominicano, conforme a la cual todo aquel que alegue un hecho un justicia debe probarlo, tiene una particular interpretación en aquellos casos en que la administración tributaria, en el uso de su facultad legal de determinación de oficio de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, señale que han existido incongruencias en las declaraciones que fueron oportunamente presentadas por el contribuyente, especie en la cual debe de imperar una necesaria inversión del fardo de la prueba a favor del contribuyente, por mandato del derecho fundamental a la buena administración, el cual tiene como uno de sus ejes fundamentales el denominado "Derecho a no presentar documentos que ya obren en poder de la Administración Pública" positivizado en el artículo 4, numeral 7 de la Ley núm. 107-13 sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, y reconocido como un derecho fundamental por el Tribunal Constitucional de la República Dominicana. 16. De manera que el fisco es quien se encuentra en mejor condición de probar tales incongruencias a la jurisdicción contencioso tributaria, en ocasión del examen de la validez y control de la legalidad del acto administrativo que se impugna, máxime cuando las declaraciones

juradas realizadas por el contribuyente se han de presumir de buena fe, correspondiendo en esos casos a la administración tributaria eliminar tal presunción por medio del aporte del correspondiente expediente administrativo o cualquier medio de prueba que permita constatar al órgano jurisdiccional que las declaraciones juradas fiscalizadas no responden a la verdad material. (Sentencia núm. 033-2020-SSEN-00060, de fecha 31/01/2020, Tercera Sala, Suprema Corte de Justicia). 42. La posición anterior no es extraña a la práctica de esta Tercera Sala, pues en reiteradas ocasiones ha señalado la envergadura que reviste el principio de verdad material en sus Sentencias números 0028-2015 de fecha 17/7/2015; y 030-04-2018-SSEN-00056 de fecha 5/2/2018. En ese sentido, este Colegiado advierte que, si bien el acto administrativo goza de presunción de legalidad, es decir que el acto es legítimo con relación a la ley y válido en cuanto a sus efectos, esta condición de presunción de legalidad no exime a la administración de la carga probatoria cuando son objetados ciertos hechos o impugnadas las declaraciones juradas de los contribuyentes en su proceso de fiscalización; razones por las que si la resolución de determinación núm. ALHE FI [redacted], de fecha 18 de octubre del año 2019, realiza impugnaciones por encontrar inconsistencias en el Impuesto Sobre la Renta (ISR), correspondiente a los ejercicios fiscales 2016, 2017 y 2018, e Impuesto Sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS),

correspondiente a los períodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agostos, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2016; enero-diciembre 2017 y enero-diciembre 2018, y entiende que las pruebas aportada por el contribuyente son insuficientes, debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su resolución, legitimando el impuesto requerido, en especial cuando opera de oficio, pues se trata de un elemento fundamental para la sustentación de las actuaciones de la administración tributaria, cuando presuntamente encontró las irregularidades que externa en la indicada resolución de determinación, que luego confirma mediante la resolución de reconsideración hoy impugnada, esto a los fines de evitar vulneración al debido proceso, aplicables al juicio administrativo, pues hoy día no se trata de una inversión de la prueba contra el reclamante en justicia únicamente. En esas atenciones, al verificarse violación del trámite indicado en el artículo 72 del Código Tributario de la República Dominicana, el cual vulnera el derecho a la defensa, y el debido proceso administrativo, se procede acoger el recurso contencioso tributario y anular el referido acto administrativo en los numerales segundo, tercero, quinto y séptimo". (sic).

9. En lo que respecta a la situación alegada de que la recurrida únicamente suministró elementos probatorios correspondientes a actos del proceso

administrativo y certificaciones sin aval de pago, desnaturalizando el tribunal *a quo los* medios probatorios depositados por la administración, resulta imperioso dejar por establecido que el Código Tributario no contiene una teoría general de la carga de la prueba en la materia que nos ocupa, situación que provoca que acudamos al Derecho Civil de manera supletoria, no solamente porque en esta materia el derecho común tiene una función integradora en ausencia de un texto particular que regule la materia de que se trate en el derecho tributario, sino que, como se verá más adelante, la teoría general de la Carga de la prueba a la que se adscribe el artículo 1315 del Código Civil es cónsona y coherente, es decir, no es contraria a los principios y reglas que informan el accionar de la administración pública en general y tributaria en particular[1].

10. No obstante, para la teoría general sobre la carga de la prueba en materia tributaria contenida en la sentencia transcrita, resulta pertinente aclarar que está concebida con la finalidad de demostrar que la presunción de validez del acto administrativo establecida en el artículo 10 de la Ley núm. 107-13 del 6 de agosto de 2013 sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, que no exime a la administración tributaria, de manera general y abstracta, de la obligación de

[1] Suprema Corte de Justicia, Salas Reunidas, sent. núm. 33-2020, 12 de noviembre 2020

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02126
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: HDM Soluciones Gráficas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

demostrar la verdad de lo que afirma en sus actuaciones con respecto de los hechos que originan obligaciones tributarias negados por el contribuyente. Sin embargo, esa situación tampoco implica que, debido al examen concreto y particular de un caso específico, se haya verificado, a cargo de ese contribuyente, la existencia de afirmaciones, alegatos o argumentos cuyo efecto sea atribuir, a este último, la prueba del hecho liberador de la obligación tributaria que se le imputa. 11. Estos criterios aplican perfectamente cuando se trata, tal y como sucede en la especie, en determinaciones de oficio, que se mantienen bajo custodia exclusiva de la administración tributaria e incongruencias detectadas por la verificación del sistema de cruce de información, todo lo cual deberá ser aportado por la administración tributaria, añadiéndose que el fisco es el que se encuentra en mejor condición de probar las incongruencias que se alegan en la jurisdicción contencioso tributaria en ocasión del examen de la validez y control de la legalidad del acto administrativo que se impugna, por lo que, esta Tercera Sala entiende que la administración debía aportar —dentro de los plazos dispuestos por la norma— el correspondiente expediente administrativo o cualquier medio de prueba que permitiera constatar al órgano jurisdiccional que sus hallazgos se encontraban conforme con la verdad material.

12. En esas atenciones esta Corte de Casación considera que el tribunal *a quo,* ejerciendo el amplio poder de apreciación que le inviste en esta materia, que lo faculta para valorar los medios de pruebas y decidir de acuerdo con la credibilidad que le merezcan, siempre que establezca las razones que respaldan su decisión, llegó a la conclusión de que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) era la parte que se encontraba en mejores condiciones de probar las incongruencias que se alegaban, por lo que, debió aportar el expediente administrativo correspondiente o cualquier medio de prueba que permitiera constatar que la resolución fue emitida apegada a los preceptos legales conforme con la verdad material.

13. Respecto a que el tribunal *a quo* ha lacerado el derecho de defensa al omitir referirse a la no notificación del acto recurrido, no obstante, la parte hoy recurrente habérselo solicitado, se advierte que, al no haber confusión sobre la identificación del acto impugnada en la especie, dicho alegato carece de objeto en su ponderación. En consecuencia, no se advierte que el tribunal a quo haya incurrido en los vicios denunciados en estos primero y segundo, medios de casación examinados.

14. Para apuntalar al tercer y cuarto medio de casación respecto a la contradicción al principio de legalidad tributaria y desnaturalización de los hechos, derecho de defensa y contradicción a la tutela judicial efectiva. El

recurrente arguye que se evidencia una manifestación inminente de exceso de poder e intromisión categórica de los jueces del orden judicial al sobrepasar el control de legalidad previsto por el artículo 139 de la Constitución y del propio Código Tributario al despojarlos de la potestad de determinación y exigibilidad del tributo, esto al revocar el acto recurrido.

15. En la misma secuencia argumentativa y sobre la alegada violación al principio de buena fe de las actuaciones de la administración, esta Corte de Casación ha establecido[2]: "*(…) en efecto, si la administración debe ser creída en lo que dice, sobre la base de la presunción de buena fe, no debiendo demostrar la veracidad de sus actos y afirmaciones, dicha situación implicaría una imposibilidad para controlar sus actos a pesar del referido mandato previsto en el citado artículo 139 constitucional, careciendo de objeto y sentido la institución de control jurisdiccional de los actos de la administración pública; el derecho fundamental a un debido proceso establecido en el artículo 69 de la Constitución, así como el párrafo II del artículo 9 y el párrafo I del artículo núm. 14, ambos de la Ley núm. 107-13 sobre Procedimiento Administrativo, ordenan, a pena de nulidad, que la administración pública motive suficientemente sus actuaciones, la cual debe incluir, por un asunto de lógica elemental, la prueba de todos los hechos y circunstancias que justifican la actuación de que se trate, principalmente si la misma afecta derechos e intereses, tal y como en el caso de la imposición de un tributo negado por el contribuyente, lo cual*

[2] SCJ Salas Reunidas, sentencia núm. 00043/2023 24 julio 2023, [redacted].1352.

es robustecido por el artículo 26 de la referida Ley núm. 107-13, la cual obliga a toda administración pública a recabar todas las pruebas necesarias a los fines de obtener información de calidad y decidir de manera correcta y veraz con respecto al tema por ella considerado".

16. Es preciso establecer que el deber que tienen los poderes público de motivar se concreta cuando el órgano decisor explica de manera detallada las razones que según su parecer, justifiquen la decisión de que se trate, en aras de que se asegure el control democrático que recaiga sobre sobre toda la ciudadanía, que los poderes públicos estén sujetos al derecho y de manera principal para que cualquier interesado pueda ejerces el derecho a la defensa consagrado en el numeral 2 del artículo 69 de nuestra Carta Magna.

17. Sobre la presunción de legitimidad y validez establecida en el artículo 10 de la mencionada Ley núm. 107-13, que recae sobre los actos administrativos según expone el hoy recurrente, es imperativo destacar que esta presunción solo permea hasta la existencia jurídica del acto en cuestión y no sobre la veracidad de su contenido, de lo que se colige que en cuanto a los demás aspectos que regulan las obligaciones tributarias no pueden ser afectadas por el señalado texto en virtud de lo todo lo antes expuesto.

18. De antes expuesto se desprende que los jueces de fondo en el caso de la especie han precisado que no fue aportado ningún elemento probatorio que

pueda destruir los argumentos esgrimidos por los reclamantes. En ese sentido, actuó correctamente el tribunal a quo respetando las reglas sobre la carga probatoria y el deber de motivar correctamente las decisiones judiciales.

19. En conclusión, a modo general del estudio de la sentencia objetada, se advierte que el tribunal *a quo* ha realizado una correcta apreciación de los hechos, el derecho y los documentos presentados por ambas partes, al motivar de manera lógica y pertinente la decisión adoptada, por lo que el fallo impugnado no incurre en los vicios denunciados por la parte recurrente, procediendo rechazar el presente recurso de casación.

20. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso-administrativas y contencioso-tributarias no habrá condenación en costas.

V. Decisión

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, de conformidad con la Constitución de la República, la norma legal aplicada al caso, la doctrina jurisprudencial observada y sobre la base de los motivos antes expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02126
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: HDM Soluciones Gráficas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00479 de fecha 9 de agosto de 2022 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón. Anselmo Alejandro Bello F., y Rafael [redacted].

[redacted], Secretario General de la Suprema Corte de Justicia, certifico y doy fe que la presente sentencia ha sido firmada digitalmente por los jueces y el secretario que figuran en la estampa.