REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02732
Recurrente: [redacted]
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-25-1222

[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 Vásquez Goico, jueces miembros asistidos por la secretaría de la Sala en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo, Distrito Nacional, en fecha **30 de abril 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 [redacted] contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00451 de fecha 8 de octubre de 2021 dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02732
Recurrente: [redacted]
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 19 de diciembre de 2022 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. [redacted] y Cristián Martínez, actuando como abogados constituidos de [redacted].

2. La defensa al recurso de casación fue presentada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por [redacted], mediante memorial depositado en fecha 19 de abril de 2023 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por sus abogados constituidos Lcdos. [redacted], [redacted] y [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 15 de mayo de 2024 suscrito por [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede rechazar el presente recurso de casación.

II. Antecedentes

4. En fecha 19 de junio de 2019 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución de determinación de la obligación tributaria GFEFC núm. 1642259 informando a [redacted] los resultados del proceso de determinación de oficio del Impuesto Sobre la

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02732
Recurrente: [redacted]
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Renta del ejercicio fiscal 2017, el cual inconforme interpuso un recurso de reconsideración siendo rechazado mediante la resolución de reconsideración núm. RR-[redacted] de fecha 5 de noviembre de 2020, por lo que interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00451 de fecha 8 de octubre de 2021, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO**: RECHAZA el medio de inadmisión planteado por la parte recurrente el señor [redacted], por los motivos plasmados en la parte considerativa de esta sentencia. **SEGUNDO**: DECLARA bueno y válido en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por el señor [redacted], contra la resolución de reconsideración núm. RR-001982-201 9, de fecha 05 de noviembre del año 2020, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII); **TERCERO**: RECHAZA en cuanto al fondo, el indicado recurso contencioso tributario por los motivos expuestos en el cuerpo de la presente sentencia. **CUARTO**: DECLARA compensadas las costas del presente proceso. **QUINTO**: ORDENA la comunicación de la presente sentencia, por secretaría, a las partes envueltas, así como, a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRTIVA. **SEXTO**: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el boletín del Tribunal Superior Administrativo"(sic).

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02732
Recurrente: [redacted]
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

III. Medios de casación

5. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio**: Desnaturalización de los hechos y documentos de la causa. Omisión de estatuir. **Segundo medio**: Violación y errónea aplicación de la ley, falta de base legal. **Tercer medio**: Falta e insuficiencia de motivos" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

6. Esta sala es competente para conocer del presente recurso de conformidad con lo establecido en los artículos 154 numeral 2 de la Constitución de la República y 6 numeral 3 de la Ley núm. 2-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación.

7. Para apuntalar su tercer medio de casación, el cual se analiza en primer orden por resultar así útil para la mejor solución que se dará al caso, la parte recurrente alega en síntesis, que los jueces del fondo incurrieron en el vicio de omisión de estatuir, puesto que no respondieron los planteamientos establecidos por el actual recurrente en su recurso contencioso tributario en relación con la imputación de ingresos como salarios señalándose como supuesta motivación elementos que no tienen nada que ver con el punto en discusión.

8. Continúa alegando la parte recurrente que la sentencia impugnada adolece de falta e insuficiencia de motivos, puesto que no cumple mínimamente con los parámetros establecidos por la ley y la jurisprudencia para ser considerada como debidamente motivada debido a que omitió motivar respecto a la aplicación de la Norma General núm. 07-2014 y la consideración de los ingresos como salarios para imponer una tasa más gravosa al contribuyente.

9. Además sostiene que los jueces del fondo refrendaron la actuación de la administración tributaria al imputarle al contribuyente la tasa más gravosa y desconocieron la existencia de la Norma General núm. 07-2014 la cual regulariza los supuestos similares a la especie al establecer las tasas correspondientes a los contribuyentes dependiendo a su naturaleza y rango de ingreso.

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

"… SOBRE LA ALEGADA VIOLACIÓN A LOS ARTÍCULOS 40 NUMERAL 15, 69 NUMERAL 4, 7,10 Y EL ARTÍCULO 110 DE LA CONSTITUCIÓN DOMINICANA… 29. Que, en virtud de lo anterior, este tribunal verifica que en relación a la tutela judicial efectiva y al debido proceso, la parte recurrente fue notificada de todas las comunicaciones depositadas por la parte recurrida, lo cual reconoce la parte recurrente en su instancia, y las cuales están descritas en la página 6 y 7, de la presente

sentencia, donde se le informa el inicio de la fiscalización, así como el proceso y resultado de la determinación del caso en cuestión, procedimiento en el cual se cumplieron con todos los plazos dispuestos en la ley que rige la materia, sobre lo cual al no estar de acuerdo con las impugnaciones realizadas, elevó un recurso de reconsideración en fecha 16 de julio del 2019, tal y como lo establece la resolución de reconsideración que hoy es objeto del presente recurso, en el cual pudo depositar cuantas pruebas y alegatos que este tuviera para desmontar las pretensiones de la administración, en ese sentido esta sala puede observar que se ha cumplido con el principio del Debido Proceso y el Derecho de Defensa de la parte recurrente, por lo que no existen tales violaciones. Que, sobre la irretroactividad de la ley, cabe destacar que la administración tributaria actúa bajo la potestad otorgada por la Ley 11-92… SOBRE LA ALEGADA VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 3 NUMERAL 15 DE LA LEY 107-13… 32. Que en la especie en el caso que nos ocupa la administración tributaria actúa bajo la potestad sancionadora otorgada en el artículo 326 del Código Tributario Dominicano, bien lo expresa en su resolución de reconsideración núm. RR-[redacted], en la que explica que la Gerencia de Fiscalización de Grandes Contribuyentes realizó el proceso de determinación de oficio, aplicando el método de base cierta, que conforme a la citada norma, consiste en la comparación o el cruce de bases de datos construidas con informaciones provenientes de la administración del propio contribuyente, reporte de terceros u otras fuentes, con lo que se confirma que la administración no ha variado el sentido de su actuación tal como lo establece el recurrente, ni se ha sorprendido a la recurrida con variaciones de criterios administrativos, y en todo caso el recurrente no aporta pruebas que evidencian tales violaciones. SOBRE LA ALEGADA VIOLACIÓN A LOS ARTÍCULOS 3 NUMERAL 4; ARTÍCULO 4 NUMERAL 2; ARTÍCULO 6 NUMERAL 2; ARTÍCULO 9 PÁRRAFOS II Y III; ARTÍCULO 14 PÁRRAFO I, DE LA LEY 107-13… 35. Sobre este punto la parte recurrida en su escrito de defensa de fecha 29/03/2021, sostiene que, este particular se encuentra sobradamente justificado por las páginas 6-19

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02732
Recurrente: [redacted]
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

de la resolución de reconsideración núm. RR-[redacted], en las cuales se pueden advertir los motivos precisos que avalan el pago de la suma de RD$2,911,984.37, por concepto de Impuesto Sobre la Renta (IR-1), recargos e intereses del periodo fiscal 2017, por lo que contrario a lo presentado por la defensa del señor [redacted]CELO, si se ha cumplido con todos y cada uno de los requisitos de validez. Por lo que fueron evaluadas por la administración tributaria las pruebas que constan en la página 4 de la resolución de reconsideración, y en la misma se hace constar que el contribuyente fue debidamente informado sobre el inicio de la auditoría conforme la comunicación SFE-No. 1480423, así como fueron solicitados los documentos y registros contables que sirvieron de base para la determinación… 37. **También se hace constar que la parte recurrente alega violación a la Norma General 07-14, en sus artículos 12, 16 y Anexo A2, en el cual establece que toda violación al debido proceso y al derecho de defensa como acontece en la especie, al considerar arbitrariamente los ingresos del exponente como salarios, deviene en la nulidad de dicha actuación**. 38. Visto el expediente del caso, hemos verificado la parte recurrente alega la nulidad de la resolución más arriba indicada, sin probar, tan siquiera una causa que pueda acarrear dicha nulidad. A este respecto debemos aclarar que la referida resolución de reconsideración núm. RR-[redacted], no adolece de nulidad alguna, puesto que lo misma; 1. No lesionan derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional; 2. Fueron dictados por el órgano competente. 3. No tienen un contenido imposible. 4. No fueron dictados prescindiendo el procedimiento legalmente establecido. 5. No incurren en ninguna causa legal de nulidad de pleno derecho, tal como lo establecen los artículos 10 y 11 de la Ley núm. 107-13. 39. En conclusión, la parte recurrente alega que la DGII, ha adjudicado una diferencia de ingresos no declarados por la suma de RD$6,380,471.38, en relación a la declaración de Impuesto Sobre la Renta (ISR) calificando incorrectamente dicha suma como remuneración salarial, ya que la imputación como salario realizado por la Dirección General de

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02732
Recurrente: [redacted]
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Impuestos Internos, no se corresponde con lo establecido en la normativa aplicable. Al hacerlo ha agravado sin ningún sostén legal ni jurídico, la posición del contribuyente. Sobre este punto la parte recurrida sostiene que, los ingresos que le fueron determinados al recurrente provienen de los movimientos bancarios en las entidades Banco del Progreso bajo la cuenta D035BDPR[redacted]94, y el Banco BHD León bajo la cuenta [redacted]-1, las cuales corresponden a cuentas de nóminas, en tanto en las mismas perciben ingresos por nómina empresarial, y, en consecuencia, ante la ausencia de justificación de los referidos ingresos, fueron considerados como remuneración salarial… 41. En consonancia con lo anterior y antes de analizar los demás aspectos de fondo, conviene puntualizar acerca de la facultad legal que posee la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), instituida en los artículos 45 y 46 del Código Tributario, recalcando que la determinación, fiscalización y control de los Tributos queda bajo potestad reglamentaria de la Administración Tributaria, cuando el contribuyente no presenta una Declaración Jurada del mismo o sus Declaraciones Juradas no sean fehacientes y no estén sustentadas en documentos que prueben las mismas, de acuerdo a las previsiones de la Ley No.11-92, Código Tributario. Que, en efecto, los actos dictados por la Administración gozan de una presunción de legitimidad, conforme a la cual se estima que los mismos, se encuentran apegados a derecho hasta que no se demuestre lo contrario, de ahí que, para rebatir sus efectos corresponderá al recurrente producir la prueba en contrario de esa presunción. 42. En ese orden de ideas, una vez observada la documentación aportada por ambas partes, y habiendo determinado que la parte recurrente solo declaró los salarios recibidos por nómina, no así otras remuneraciones y servicios profesionales realizados por el monto de RD$6,380,471.38, sobre operaciones gravadas no declaradas, este Tribunal entiende procedente rechazar en todas sus partes el recurso contencioso tributario, interpuesto por el señor [redacted]CELO, en contra de la resolución de reconsideración núm. RR-001982-

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02732
Recurrente: [redacted]
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

2019, de fecha 05 de noviembre de 2020, dictada por la DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII).” (sic).

11. La principal función de la motivación de los actos jurisdiccionales es permitir el control público de la decisión, razón por la que la motivación debe dotar a la sentencia de una autosuficiencia argumentativa, de manera que el vicio de falta de motivación se encuentre presente en las decisiones cuando no desarrolle ningún razonamiento que sustente el dispositivo de su decisión o cuando no se pronuncie sobre un hecho sustancial del conflicto que, de haberse tenido en cuenta en la motivación, hubiera cambiado el curso de las conclusiones arribadas en la decisión final.

12. A manera de presupuesto resulta procedente establecer que el hecho controvertido en el tribunal *a quo* era determinar si la Administración Tributaria, al momento de emitir la resolución de reconsideración núm. RR-[redacted] de fecha 5 de noviembre de 2020, realizó una correcta aplicación e interpretación de las disposiciones constitucionales y legales que corresponden a los hechos y elementos aportados al procedimiento en sede administrativa.

13. Que del examen del recurso contencioso tributario y las pretensiones plasmadas en la sentencia impugnada se evidencia que la parte recurrente planteó en el tribunal *a quo* aspectos relativos a violaciones sustanciales de la Administración tributaria al momento de emitir la resolución impugnada

tales como la inaplicación de la Norma General núm. 07-2017 e imputación de la tasa más gravosa al considerar como salarios los ingresos del contribuyente, lo cual consideró irrazonable y desproporcional.

14. En ese tenor, esta Tercera Sala, al analizar íntegramente la sentencia impugnada, pudo corroborar que el tribunal *a quo* incurrió en el vicio denunciado al no dotar su decisión de motivaciones respecto de la inaplicación de la Norma General núm. 07-2017, e imputación de la tasa más gravosa al contribuyente tal y como fue alegado por la hoy recurrente de modo que permitiera determinar el razonamiento lógico y jurídico empleado en el caso concreto por los jueces del fondo para confirmar la resolución impugnada, dejando la sentencia carente de motivación sobre un punto neurálgico de la impugnación del acto.

15. De manera que, es menester aclarar, que el Estado de derecho supone que los justiciables tienen el derecho a recibir una sentencia debidamente motivada sobre los puntos neurálgicos de sus medios de impugnación, como parte integrante del debido proceso, necesario e imprescindible para la legitimidad y materialidad de una administración de justicia adecuada, por lo cual no basta que los tribunales realicen una exposición de lo ocurrido y la transcripción de los actos administrativos que se impugnan y de los artículos de la ley sectorial que estima subsumen el litigio, sino que se requiere dar constancia de que se ha empleado un razonamiento lógico. Es

decir, no basta como motivación una mera yuxtaposición de proposiciones que no tengan ninguna conexión entre sí. Además, dicha motivación debe ser concreta y no abstracta, puesto que unos razonamientos generales sin ninguna conexión con el caso sometido son arbitrarios y no cumplen con el fin puesto a cargo del Poder Judicial, esto debido a que *motivar constituye la expresión de un ejercicio democrático y razonable del poder, una de las manifestaciones del Estado de derecho*[1].

16. El vicio de la insuficiencia de motivos a diferencia de la falta de motivación se retiene cuando los jueces de fondo estatuyen sobre aspectos de manera abstracta y general, es decir, cuando lo establecido no resuelve ni satisface a cabalidad de forma clara y precisa los planteamientos o las situaciones sometidas por las partes, sobre todo cuando se trate de aspectos sustanciales y de orden constitucional.

17. En efecto, esta Tercera Sala considera que tal como ha sido invocado por la parte recurrente, mediante la emisión de la sentencia impugnada se constata que los jueces de fondo incurrieron en el vicio de insuficiencia de motivos lo que arrastra a una violación al derecho de defensa, impidiéndole que obtuviera una tutela judicial efectiva fundada en una decisión eficaz, razonable y bien fundamentada dictada con plena igualdad y con respeto de

[1] [redacted], Jorge Luis et al. Razonamiento Judicial. Lima: Ara Editores, 2006. Pág. 367.

las reglas del debido proceso; todo esto en vista de que de lo estatuido por los jueces no se extrae un razonamiento proporcional a lo planteado por la recurrente, razón por la que procede acoger el medio examinado y en consecuencia debe ser casada la sentencia impugnada.

18. Dada la naturaleza de la decisión asumida por esta Tercera Sala no procede ponderar los demás medios planteados por la parte recurrente en vista de que el Tribunal Superior Administrativo procederá a conocer nuevamente, por un asunto de naturaleza lógica todos los aspectos presentados por las partes.

19. 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 expuestos, dicta por autoridad y mandato de ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00451 de fecha 8 de octubre de 2021 dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02732
Recurrente: [redacted]
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto a la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en las mismas atribuciones.

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

[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.