SENTENCIA DEL 23 DE MAYO DE 2012, NÚM. 64

Sentencia impugnada:	Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 26 de mayo de 2010.
Materia:	Contencioso-administrativo.
Recurrente:	Dirección General de Impuestos Internos (DGII).
Abogados:	Dr. César A. Jazmín Rosario y Licda. Catalina Arriaga.
Recurrida:	Multiquímica Dominicana, S. A.
Abogado:	Lic. Héctor Rivera Fernández.

TERCERA SALA

Casa

Audiencia pública del 23 de mayo 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 la Dirección General de Impuestos Internos, institución de derecho público y órgano autónomo de la Administración Tributaria, regulada por las Leyes Nos. 166-97 y 227-06, representada por el Procurador General Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, mayor de edad, casado, abogado, portador de la cédula de identidad y electoral No. 001-0144533-6, contra la Sentencia de fecha 26 de mayo 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 a la Licda. Catalina Arriaga, Procuradora General Adjunta, abogada de la parte recurrente, 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 1ro. de julio de 2010, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, quien de conformidad con lo previsto en el artículo 150 del Código Tributario y artículo 6 de la Ley No. 13-07, actúa a nombre y representación de la Dirección General de Impuestos Internos, mediante el cual propone los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 22 de julio de 2010, suscrito por el Lic. Héctor Rivera Fernández, portador de la cédula de identidad y electoral No. 001-07846895-8, abogado de la parte recurrida, Multiquimica Dominicana, S. A.;

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;

Que en fecha 23 de marzo del año 2011, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Administrativo, integrada por los Jueces: Pedro Romero Confesor, en funciones de Presidente, Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez y Darío Fernández, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 22 del mes de mayo del año 2012, y de conformidad con la Ley No. 684 de 1934, el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, dictó un auto, por medio del cual se llama a sí mismo y conjuntamente con los magistrados Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Alvarez 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 10 de julio de 2008, la Dirección General de Impuestos Internos, mediante Comunicación No. SDG 0000205, le notificó a la empresa Multiquimica Dominicana, S. A., los ajustes practicados a sus Declaraciones Juradas de Retenciones, correspondientes a los períodos 2005 y 2006; b) que no conforme con los referidos ajustes, la empresa Multiquimica Dominicana, S. A., interpuso en fecha 11 de agosto de 2008, un recurso de reconsideración por ante la Dirección General de Impuestos Internos, resultando la Resolución de Reconsideración No. 262-08, de fecha 13 de octubre de 2008, la cual mantuvo en todas sus partes los ajustes efectuados a sus Declaraciones Juradas de Retenciones, correspondientes a los períodos 2005 y 2006; c) que con motivo de la referida Resolución de Reconsideración, la empresa Multiquimica Dominicana, S. A., interpuso un recurso contencioso tributario, que culminó con la Sentencia de fecha 26 de mayo 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 recurrente, Multiquimica Dominicana, S. A., en fecha 21 de noviembre de 2008, contra la Resolución de Reconsideración No. 262-08, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, en fecha 13 de octubre de 2008; **SEGUNDO:** MODIFICA en cuanto al fondo, la Resolución de Reconsideración No. 262-08, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, en fecha 13 de octubre de 2008, en el sentido de reducir el ajuste "Rentas Giradas al Exterior No Retenidas", correspondiente al período fiscal 2005, de la suma de RD$8,113,511.00, a la suma de RD$669,240.00 pesos, y revocar el ajuste "Rentas Giradas al Exterior", ascendente a RD$5,716,532.00 pesos, correspondiente al período fiscal 2006. Revoca los recargos por mora aplicados a los períodos 2005 y 2006, relativo a las retenciones y, en consecuencia, confirmar en todas sus demás partes la resolución recurrida; **TERCERO:** ORDENA la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente, Multiquimica Dominicana, S. A., a la Dirección General de Impuestos Internos y al Procurador General Administrativo; **CUARTO:** DECLARA el presente libre de costas; **QUINTO:** ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo";

Considerando, que en su memorial introductivo del presente Recurso de Casación la parte recurrente propone contra la sentencia impugnada los siguientes medios de casación: **Primer Medio:** Errónea aplicación de los artículos 272, 273 y 305 de la Ley No. 11-92 (Código Tributario) y sus modificaciones. Desnaturalización de los hechos; **Segundo Medio:** Aplicación incorrecta de los artículos 26, 251 y 252 de la Ley No. 11-92 (Código Tributario) y sus modificaciones;

Considerando, que en el desarrollo de sus dos medios de casación, los cuales se reúnen para su examen por convenir a la solución del caso, el recurrente alega en síntesis: "Que la Sentencia No. 048-2010, de fecha 26 de mayo de 2010, del Tribunal Superior Administrativo, adolece de graves errores en la aplicación de la ley, no sólo porque desnaturaliza su aplicación, sino principalmente porque desconoce el verdadero espíritu del citado artículo de la Ley No. 11-92, que establece las rentas de fuente dominicana que se encuentran sujetas al Impuesto sobre la Renta, sobre en todo en los casos de pagos realizados a entidades que se encuentran domiciliadas en el extranjero; que la aludida sentencia aplica erróneamente las disposiciones contenidas en el artículo 272 del Código Tributario, al no tomar en consideración que la empresa vendedora de los bienes vendidos en el extranjero, opera y tiene su

domicilio fiscal en la República Dominicana, elementos estos que ponen en evidencia una incorrecta interpretación y aplicación de la citada disposición legal, por no haber tomado en consideración que el elemento fundamental para decidir si los montos pagados en los años 2005 y 2006, a entidades del extranjero, se encuentran sujetos a las retenciones del Impuesto sobre la Renta, no es el hecho de que dichas entidades estén localizadas en el extranjero, sino que la empresa que realizó pagos está domiciliada en el país e hizo esos pagos por servicios prestados por empresas del extranjero con motivo de la venta de bienes producidos y manufacturados en la República Dominicana, lo que demuestra que la fuente generadora de renta se origina en territorio dominicano; que si bien es cierto que las empresas a las cuales les hizo los pagos la entidad comercial Multiquimica Dominicana, S. A., están domiciliadas fuera del territorio dominicano, este no es el elemento determinante para establecer que dichos pagos están gravados o no con el Impuesto sobre la Renta, sino el hecho de que los pagos se efectuaron con recursos generados en la República Dominicana y por un establecimiento permanente radicado también en el país; que conforme dispone el artículo 305 del Código Tributario para realizar la retención por pagos realizados al exterior, solo basta que la renta esté gravada y sea de fuente dominicana como sucede en el presente caso, sin importar que a quienes se le realiza el pago tenga o no un establecimiento en el país; que en la sentencia atacada el tribunal a-quo sustenta su decisión en que la empresa Multiquimica Dominicana, S. A., no está obligada a realizar la retención que la ley exige, en franca violación a las disposiciones de los artículos 272, 273 y 305 del Código Tributario, los cuales definen el concepto de fuente de renta y establecen la obligación de la empresa que realiza los pagos a entes de realizar la retención del Impuesto sobre la Renta que generan dichos pagos; que los bienes comercializados son producidos en el país por una empresa nacional, y solo requiere de las gestiones de otra u otras empresas en el extranjero para las ventas de sus bienes fuera del territorio nacional, lo que no hace que esas gestiones cambien el origen de los bienes y consecuentemente de los beneficios y utilidades que de su venta se derivan, así como tampoco la fuente de la renta que es sin lugar a dudas dominicana; que en los pagos hechos por la sociedad Multiquimica Dominicana, S. A., el impuesto se causó cuando ésta realizó dichos pagos, los acreditó en cuenta o los puso a disposición de sus beneficiarios, por lo que no cabe dudas que dicha empresa está en la obligación de retener, declarar e ingresar a la Administración Tributaria el impuesto generado por su actuación; que la finalidad perseguida por la Ley No. 11-92, es que cuando una empresa reciba utilidad por bienes o derechos colocados en la República Dominicana, o realice otro tipo de actividad como sería servicios de asesoría técnica a una empresa establecida en el país, aunque estos se realicen desde el extranjero, los pagos recibidos por esos servicios se consideran de fuente dominicana y por tanto, están sujetos a la retención establecida en el artículo 305 del Código Tributario";

Considerando, que continúa indicando la recurrente: "Que contrario a lo que se afirma en la sentencia hoy recurrida, el hecho de la simple presentación parcial de una declaración jurada de impuesto, no excluye la posibilidad de aplicar recargos por mora por el monto restante de la obligación tributaria que el contribuyente haya omitido de manera deliberada o no, ya que la ley dispone que la condición para su aplicación es el pago extemporáneo de la obligación tributaria, y la parte del impuesto no presentada y pagada oportunamente a la Administración Tributaria entra en mora desde la fecha prevista en la ley para que el tributo ingrese al fisco, y por tanto, está sujeta a los recargos moratorios como sanción; que la obligación tributaria es aquella que ella debió ingresar en su totalidad al Estado acorde con su realidad económica, cuando presentó sus declaraciones juradas correspondientes a las retenciones del Impuesto sobre la Renta, obligación ésta que fue presentada y pagada parcialmente por la sociedad Multiquimica Dominicana, S. A., y sólo luego de fiscalizadas dichas declaraciones por la Dirección General de Impuestos Internos, se determinó diferencias de impuesto en el cumplimiento de su obligación tributaria,

las cuales están alcanzadas por las prestaciones accesorias como son los recargos por mora e intereses indemnizatorios; que las afirmaciones contenidas en la sentencia hoy recurrida son incorrectas, pues no es cierto que por el simple hecho de presentación de una declaración jurada sin haber extinguido la obligación tributaria debida, el contribuyente queda por efecto de esa declaración inexacta liberado de la aplicación de los recargos por mora por la diferencia de impuesto que le determine la Administración Tributaria en una fiscalización como ha sucedido en el caso de la sociedad Multiquimica Dominicana, S. A.; que la Dirección General de Impuestos Internos actuó apegada a las disposiciones del Código Tributario sobre la mora, al aplicar recargos por mora a la diferencia de impuesto que fue determinada en la fiscalización realizada a las retenciones del Impuesto sobre la Renta, de los ejercicios 2005 y 2006 de la sociedad Multiquimica Dominicana, S. A.; que la Dirección General de Impuestos Internos ha sustentado y reitera el criterio jurídico de que el legislador previó que el pago extemporáneo del tributo constituye en mora al sujeto pasivo de la obligación tributaria, de conformidad con los artículos 26, 251 y 252 del Código Tributario, lo que no sujeta esa aplicación de la mora a que el contribuyente presente una declaración jurada del impuesto, sino a que el tributo sea pagado oportunamente";

Considerando, que para motivar y fundamentar su decisión la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo expresó en síntesis lo siguiente: "Que al tenor del artículo 272 del Código, el contribuyente o responsable está obligado a probar el origen de las transferencias de fondos del o al exterior cuando se considere necesario para la liquidación o fiscalización del impuesto. Si la prueba presentada por el contribuyente o responsable no es satisfactoria, la administración podrá considerar que existe vinculación económica y que los fondos provienen de beneficios de fuente dominicana, conforme se establezca en el reglamento; que se ha podido comprobar que durante el período 2005, la empresa recurrente giró a favor de la empresa Stanford Int, pagos ascendentes a RD$669,240.00, por concepto de consultoría, los cuales al tenor del artículo 272, letra f, son rentas de fuentes dominicanas, por lo que la empresa recurrente está obligada a efectuar las retenciones correspondientes; que en cuanto a la suma restante estas fueron pagadas a la empresa Chemo International Inc., por ventas efectuadas fuera del territorio de la República Dominicana, y dicha compañía no posee un establecimiento en nuestro país, por lo que los montos pagados por la empresa recurrente a Chemo International Inc., no son rentas de fuentes dominicanas y por ende la recurrente no está obligada a efectuar la retención que se le reclama, en consecuencia este tribunal procede a reducir el ajuste "Rentas Giradas al Exterior no Retenidas", correspondiente al ejercicio fiscal 2005, de la suma de RD$8,113,511.00, a la suma de RD$669,240.00; que en cuanto al ajuste practicado al período 2006, por el citado concepto ascendente a RD$5,716,532.00, se ha podido comprobar que dicha suma fue pagada también a Chemo International Inc., por concepto de pagos por comisión por ventas realizadas en el exterior las cuales no constituyen rentas de fuentes dominicanas, en consecuencia este tribunal procede, de conformidad con el artículo 272, a revocar dicho ajuste por concepto de "Rentas Giradas al Exterior no Retenidas", ascendente a RD$5,716,532.00, correspondiente al ejercicio fiscal 2006";

Considerando, que continúa señalando el tribunal a-quo: "Que luego del estudio del expediente que nos ocupa, se ha podido determinar que las sumas ajustadas por concepto de recargos por mora corresponden a recargos aplicados a las diferencias surgidas por concepto de fiscalización. Que si bien es cierto que el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria constituye en mora al sujeto pasivo, no es menos cierto, que la mora sólo puede aplicarse al que paga fuera de los plazos establecidos en la ley. Que en el caso de la especie no procede aplicar los recargos por mora, en razón de que la recurrente presentó sus declaraciones juradas y pagó el impuesto en tiempo oportuno. Que de aplicarse el recargo por mora y los intereses indemnizatorios, estaríamos ante un acto de confiscatoriedad del capital, pues el tributo que grave una parte excesiva de los bienes se transforma en confiscación, violando así el principio de no confiscatioriedad, el de proporcionalidad y equidad, principios que son de rango constitucional;

que por su parte el artículo 251 del Código Tributario expresa en relación a la mora que incurre en la infracción de mora el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto, de donde se advierte que en el presente caso no se tipifica la mora, ya que la recurrente presentó su declaración jurada dentro de los plazos establecidos por la ley, en consecuencia el tribunal entiende que no procede aplicar el recargo por mora";

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada, de sus motivos y fundamentos, de la documentación a la que ella se refiere, esta Suprema Corte de Justicia ha podido determinar que, el Tribunal a-quo yerra en la sentencia impugnada, al reducir el ajuste "Rentas Giradas al Exterior No Retenidas", correspondiente al período fiscal 2005, y revocar el ajuste "Rentas Giradas al Exterior", correspondiente al período fiscal 2006, relativos al Impuesto sobre la Renta, en el entendido de que los pagos por ventas y comisiones de ventas realizados a empresas domiciliadas fuera del territorio dominicano, no estaban sujetos a retención alguna por parte de la Dirección General de Impuestos Internos; que el tribunal a-quo en su decisión cometió un error, toda vez que estamos frente a una compañía cuyo domicilio se encuentra en la República Dominicana, y sus operaciones se desarrollan dentro del territorio dominicano, por lo que sus rentas tienen su fuente en el país; que además es la propia recurrida en casación quien afirma expresamente en la sentencia impugnada que: "Realizó un contrato de gestión de ventas en el extranjero con la empresa Chemo Internacional, con domicilio en Estados Unidos de América, esta última se encarga de realizar la actividad de gestiones de ventas con los clientes de los distintos países a los cuales exporta sus productos"; que de lo anterior podemos colegir, que la empresa domiciliada en el extranjero sólo gestiona la venta de sus productos, deduciendo que la producción de los mismos es de fuente dominicana, y en alusión a lo estipulado por el artículo 269 del Código Tributario, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en la República Dominicana, pagarán el impuesto sobre sus rentas de fuente dominicana, y de fuentes fuera de la República Dominicana provenientes de inversiones y ganancias financieras; que en ese sentido, el artículo 272, literal b) y f) del Código Tributario, en lo referente a las rentas de fuente dominicana, establece, entre otras cosas, que son las obtenidas en la realización en el país de actividades comerciales, industriales, agropecuarias, mineras y similares, y las rentas que provienen de la prestación de servicios de asistencia técnica, sean prestados desde el exterior o en el país; que asimismo, el artículo 273, literal a) del referido Código, sobre las rentas derivadas de la exportación e importación, señala que las rentas provenientes de la exportación de mercancías producidas, manufacturadas, semi-facturadas, o adquiridas en el país, se reputarán totalmente producidas en la República Dominicana, aunque tales operaciones se realicen por medio de filiales sucursales, representantes, agentes de compra u otros intermediarios de persona o entidades del extranjero; que de acuerdo al artículo 305 del indicado código: "Quienes paguen o acrediten en cuenta rentas gravadas de fuente dominicana a personas no residentes o no domiciliadas en el país, que no sean intereses pagados o acreditados en cuenta a instituciones financieras del exterior, ni dividendos, deberán retener e ingresar a la Administración, con carácter de pago único y definitivo del impuesto, el 30% de tales rentas"; que en la especie, las retenciones al Impuesto sobre la Renta deben ser aplicadas, ya que la empresa Multiquimica Dominicana, realizó la producción de sus productos dentro del territorio dominicano, y luego los exportó, para que la empresa del extranjero sólo se encargara de gestionar su venta, en otras palabras, cuando una empresa recibe utilidad por bienes o derechos colocados en la República Dominicana, o realiza otro tipo de actividad como, asesoría técnica a una empresa establecida en el país, aunque se realicen desde el extranjero, los pagos recibidos por esos servicios se consideran renta de fuente dominicana y, por tanto, están sujetas a retención, aplicándose lo estipulado por nuestro Código Tributario;

Considerando, que en virtud de lo anterior, y de los artículos 26, 251 y 252 del señalado texto legal, el

incumplimiento o evasión de la obligación tributaria genera una sanción por mora, ya que la empresa Multiquimica Dominicana, S. A., no declaró conforme a lo expresado en la ley que rige la materia, ocasionándole recargos por mora; que toda acción u omisión tendente impedir u obstaculizar la determinación de la obligación tributaria o el control y fiscalización de los tributos por parte de la Administración Tributaria, constituye una violación de los deberes formales, según lo consagrado en el artículo 253 del citado texto legal; que la evasión tributaria, la mora, el incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros, y otros, constituyen faltas tributarias sancionadas pecuniariamente, conforme lo expresado por el artículo 205; que en la especie, al pagar la compañía Multiquimica Dominicana, S. A., a la empresa en el extranjero por los servicios o gestiones prestadas, se produce un hecho generador del Impuesto sobre la Renta (ISR) no reportado, en violación a las disposiciones establecidas en el Código Tributario, por lo que corresponde a la empresa Multiquimica Dominicana, S. A., pagar las retenciones, recargos e intereses generados ante la Dirección General de Impuestos Internos; que tal y como expresa el Código Tributario, la renta es todo ingreso que constituya utilidad o beneficio, que rinda de un bien o actividad y, todos los beneficios utilidades que se perciban o devenguen, en consecuencia atiende a criterios objetivos sin importar el domicilio o residencia de las partes envueltas en la negociación de los bienes ni el lugar de realización de los contratos; que cuando la Administración Tributaria aplica la ley, lo que comprueba es la realización del presupuesto que la legitima;

Considerando, que por las razones antes dadas se evidencia que el Tribunal a-quo incurrió en los vicios denunciados por la recurrente, en cuyo caso la sentencia impugnada debe ser casada;

Considerando, que en materia tributaria no ha lugar a la condenación en costas, de acuerdo a lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos, Falla: **Primero:** Casa la Sentencia de fecha 26 de mayo del año 2010, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, y envía el asunto ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a 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 23 de mayo de 2012, años 169° de la Independencia y 149° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Sara I. Henriquez Marin, Robert C. Placencia Alvarez 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