REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exps. núms.: [redacted]-RECA-01781 y [redacted]-RECA-00207
Recurrentes: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)/Bellfinance, Inc.
Recurridos: Bellfinance, Inc./Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza/Casa parcialmente

SCJ-TS-25-0031

[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 **31 de enero de 2025**, años 181° de la Independencia y 162° de la Restauración dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada de los recursos de casación interpuestos por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y por la empresa Bellfinance, Inc., contra la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00937 de fecha 28 de octubre de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exps. núms.: [redacted]-RECA-01781 y [redacted]-RECA-00207
Recurrentes: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)/Bellfinance, Inc.
Recurridos: Bellfinance, Inc./Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza/Casa parcialmente

I. Trámites de los recursos

a) En cuanto al recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII)

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 25 de agosto de 2023 en la secretaria general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por las Lcdas. Hernileidys M. Burgos de la Rosa y Davilania E. Quezada Arias, actuando como abogadas constituidas de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por su director general [redacted].

2. La defensa al recurso de casación fue presentada por la empresa Bellfinance, Inc., mediante memorial depositado en fecha 26 de enero de 2024 en el Centro de Servicio Presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por sus abogados constituidos el doctor [redacted] y la Lcda. [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 31 de enero de 2024 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

b) En cuanto al recurso de casación interpuesto por la empresa Bellfinance, Inc.

4. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 26 de enero de 2024 en el Centro de Servicio Presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por el doctor [redacted] y la Lcda. [redacted], actuando como abogados constituidos de la empresa Bellfinance, Inc.

5. Mediante dictamen de fecha 13 de agosto de 2024 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede rechazar el recurso de casación.

II. Antecedentes

6. No conforme con las resoluciones de determinación de la obligación tributaria núms. GFE MNS 19728 A/C, GFE MNS 19728/ B/C, GFE MNS 19728 C/C, por concepto del Impuestos Sobre la Renta (ISR), enero, diciembre 2010, enero, diciembre 2011 y enero, diciembre 2012 de fecha 31 de diciembre de 2015 emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), la sociedad comercial BellFinance, INC., solicitó su reconsideración siendo rechazado mediante resolución núm. 2625-2019, contra la cual interpuso un recurso contencioso tributario dictando la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00937 de fecha 28 de octubre de 2022, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

Exps. núms.: [redacted]-RECA-01781 y [redacted]-RECA-00207
Recurrentes: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)/Bellfinance, Inc.
Recurridos: Bellfinance, Inc./Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza/Casa parcialmente

"**PRIMERO:** DECLARA regular y válido en cuanto a la forma el presente Recurso Contencioso Tributario, incoado por la sociedad comercial BELLFINANCE, INC., en contra de la Resolución núm. 2625-2019, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), en fecha de 5 de julio de 2019, por haber sido interpuesto conforme a la normativa vigente. **SEGUNDO:** En cuanto al fondo, ACOGE PARCIALMENTE el indicado Recurso Contencioso Tributario y, en consecuencia, DECLARA LA NULIDAD de la Resolución de la Obligación Tributaria núm. GFE MNS 19728 A/C, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en fecha 31 de diciembre de 2015, de acuerdo con los motivos esbozados. **TERCERO:** DECLARA LA NULIDAD PARCIAL de la Resolución de Reconsideración núm. 2625- 2019, expedida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), en fecha 5 de julio de 2019, en lo relativo al requerimiento del pago del Impuesto sobre la Renta (ISR) del período fiscal 2010, en sintonía con los motivos externados. **CUARTO:** ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la parte recurrente sociedad comercial BELLFINANCE INC.; a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA (PGA). **QUINTO:** DECLARA libre de costas el presente proceso. **SEXTO:** ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

a) En cuanto al recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII)

7. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación el siguiente medio: "**Único medio**: Violación a los artículos 21, 22 y 23 del Código Tributario, incorrecta interpretación del cómputo del plazo de la prescripción" (sic).

b) En cuanto al recurso de casación interpuesto por la empresa Bellfinance, Inc.

8. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio**: Falta de estatuir. **Segundo medio**: Falta de valoración de pruebas. **Tercer medio**: Desnaturalización de los hechos. **Cuarto medio**: Incorrecta aplicación de la ley. **Quinto medio**: Violación al principio de legalidad tributaria. **Sexto medio:** Violación al principio del ejercicio normativo del poder. **Séptimo medio**: Violación al principio y disposición legal del poder *non reformatio in peius*" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar
Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

9. De conformidad con lo que establecen los artículos 154 numeral 2 de la Constitución de la República y 6 numeral 3 de la Ley núm. 02-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación, esta sala es competente para conocer el presente recurso.

V. En cuanto a la solicitud de fusión de los expedientes de ambos recursos de casación

10. Mediante instancia depositada en el Centro de Servicio Presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial en fecha 1ro. de febrero de 2024 la empresa Bellfinance, Inc. solicitó la fusión de los expedientes núms. [redacted]-RECA-01781 y [redacted]-RECA-00207, por tratarse de las mismas partes, el mismo objeto y contra la misma sentencia.

11. Ha sido criterio jurisprudencial constante que la fusión de expedientes o recursos es una facultad de los jueces, que se justifica *cuando lo aconseja una buena administración de justicia, siempre que la unión de varios expedientes, demandas o recursos interpuestos ante un mismo tribunal y entre las mismas partes puedan ser decididos conjuntamente, aunque por disposiciones distintas y por una misma sentencia*[1]; que en el presente caso, aunque los recurrentes han interpuesto por separado sus recursos de casación procede para una buena administración de justicia, en razón de que van dirigidos contra la misma sentencia y entre las mismas partes, fusionarlos y decidirlos por una sola sentencia, pero por disposiciones distintas, sin que cada uno pierda su individualidad.

VI. En cuanto al recurso interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII)

a) Incidente

12. La empresa Bellfinance, Inc., a través de su memorial de defensa ha solicitado que se declare la nulidad del acto de emplazamiento núm. 2393/2023 de fecha 1 de septiembre de 2023 por violación a las disposiciones del artículo 19 de la Ley núm. 2-23 ya que fue notificado en un domicilio distinto al autorizado.

[1] SCJ, Tercera Sala, SCJ-TS-22-1089, 31 de octubre 2022. BJ. 1343.

13. Como el anterior pedimento tiene por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlo con prioridad atendiendo a un correcto orden procesal.

14. Del estudio del acto de emplazamiento depositado en el presente expediente núm. 2393/2023 de fecha 1 de septiembre de 2023, del ministerial [redacted], alguacil de estrado de la Cámara Penal de la Corte de Apelación de Santo Domingo, se pudo corroborar que el alguacil actuante indicó que se dirigió a la avenida 27 de Febrero núm. 499, edificio Bellbank y ante el desconocimiento del domicilio de la ahora recurrida procedió a realizar el procedimiento de domicilio desconocido notificando el referido acto en la secretaría general de la Procuraduría General de la República.

15. No obstante lo anteriormente expuesto, esta sala considera que para que pueda aplicarse una sanción como la requerida, debe necesariamente haber producido indefensión, situación que no se advierte en el presente expediente debido a que la parte ahora recurrida ha producido defensa material respecto a la integridad del recurso de casación que nos ocupa, no pretendiendo con esto desconocer que resultan imperativas las disposiciones relativas a los emplazamientos, pues con ellas se procura que la parte recurrida tenga el debido conocimiento de las acciones interpuestas en su contra y pueda, como en el presente caso, ejercer de forma integral su derecho de defensa, motivo por el cual se estima el rechazo del incidente planteado, valiendo decisión sin

necesidad de hacerlo constar en la parte dispositiva de la presente sentencia y en consecuencia, procede el análisis el único medio que conforma el presente recurso de casación.

16. Para apuntalar su único medio de casación la ahora parte recurrente aduce que el tribunal *a quo* omitió el cómputo del plazo para la interrupción de la prescripción establecida en el artículo 23 numerales a) y b) del código tributario, limitándose únicamente a contabilizar como actuación la interrupción de la prescripción a partir del inicio del procedimiento de fiscalización no obstante haberle depositado conjuntamente con el escrito de defensa presentado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) en fecha 10 de agosto de 2021, las declaraciones juradas presentadas del impuesto sobre la renta correspondiente a los ejercicios fiscales 2020, 2011 y 2012 en las cuales se comprobaba que la parte ahora recurrida presentó en este caso su declaración del período 2010 el 31 de mayo de 2012 a partir de lo que se debió contabilizar el plazo de la prescripción.

17. Asevera la parte ahora recurrente que el contabilizar las obligaciones referentes al impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2010, cuyo inicio de la prescripción inició a computarse el 31 de mayo de 2012, fecha para la cual el ahora recurrido presentó su declaración jurada, de ahí que el fin de la prescripción para dicho ejercicio fiscal en lugar de lo dispuesto por el tribunal

a quo terminaba el 31 de mayo de 2015 y no el 1 de mayo de 2014, dada la interrupción ante la presentación de su correspondiente declaración jurada.

18. Continúa alegando la parte ahora recurrente que la violación a la ley por parte de los jueces del fondo no solo con el hecho de la declaratoria de la prescripción del ejercicio 2010 sino al ser constatada la comunicación núm. GFE 013-215, en la cual se verifica que la ahora recurrida procedió a recibirla en fecha 27 de marzo de 2015, hecho que no fue controvertido en el curso del recurso contencioso tributario.

19. En ese mismo orden, indica la parte ahora recurrente que los jueces del fondo procedieron a considerar para contabilizar la interrupción del plazo de la prescripción invocada un acto distinto al que da inicio al proceso de fiscalización relativa al impuesto sobre la renta (ISR) del periodo 2010 fue la comunicación núm. GFE 100-2013, la cual fue notificada al contribuyente en fecha 12 de marzo de 2013, es decir en plazo hábil para la exigencia de dicho impuesto.

20. Establece la parte ahora recurrente que procedió a notificar la comunicación núm. GFE 013-2015, de fecha 27 de marzo 2015 procediendo oportunamente a interrumpir nuevamente la prescripción, de lo que se infiere que al haber juzgado el tribunal *a quo* en los términos indicados en la sentencia impugnada cometieron una grosera transgresión a las disposiciones de los

artículos 21, 22 y 23 del código tributual en perjuicio de la Dirección General de Impuestos Internos al no contabilizar correctamente el cómputo de la prescripción de las acciones ejercidas para el cobro de los impuestos.

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

"8.1 Determinar si procede declarar la prescripción de las obligaciones tributarias del Impuesto sobre la Renta (ISR) de los ejercicios fiscales 2010, 2011, 2012. (…) 22. En el supuesto que se analiza, luego de estudiar minuciosa y detalladamente el legajo de documentos que obran en el expediente, el Tribunal comprueba que resulta un hecho no controvertido que la parte recurrente sociedad comercial BellFinance, INC., estableció como fecha de cierre de período fiscal en el mes de diciembre, conforme se desprende la Resolución de Reconsideración hoy impugnada. 23. Asimismo, este Tribunal ha verificado que la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), le notificó a la parte recurrente sociedad comercial BellFinance, INC., el inicio de la verificación o fiscalización de las obligaciones tributarias mediante comunicación núm. GFE 013- 2015, notificada en fecha 27 de marzo de 2015, sobre la estimación de las declaraciones juradas del Impuesto sobre la Renta (IRS) de los ejercicios fiscales 2010, 2011, 2012. En ese sentido, dicha fecha se tomará como referencia para establecer la prescripción o no de la acción del fisco. 24. En efecto, el punto de partida para el cómputo de la prescripción inicia a partir del día siguiente del vencimiento del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada correspondiente a la obligación tributaria. Ello puesto que, las declaraciones juradas del Impuesto sobre la Renta (ISR) deben ser presentadas, según el artículo 328 del Código Tributario" y el artículo 111 del Reglamento núm. 139-9810, en el transcurso de ciento veinte (120) días posteriores de la fecha de cierre. En el caso en concreto, para la parte recurrente sociedad comercial BellFinance, INC., el 30

de abril de cada período, de manera que el cómputo del plazo para la prescripción iniciaba el 1 de mayo en cada ejercicio. 25. Al hilo de que la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII) inició el proceso de verificación administrativa mediante la comunicación GFE 013-2015, a continuación, se expone el cómputo del inicio y fin del curso de la prescripción, en relación al ejercicio fiscal objeto de determinación, al tiempo de reiterar que el cierre de la parte recurrente sociedad comercial BellFinance, INC., es en diciembre de cada año, cuestión corroborada en la Resolución de Reconsideración atacada. 26. Llegados hasta acá, esta Corporación judicial determina que, el ejercicio fiscal correspondiente al año 2010, relativo al Impuesto sobre la Renta (IRS), reclamados en la Resolución de Reconsideración núm. 2625-2019, se encuentra prescrito, por cuanto el inicio de la verificación administrativa que emprendió la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGID), se realizó con posterioridad al fin de la prescripción, tal y como se observa en el cuadro anterior. 27. En consecuencia, el Tribunal acoge parcialmente el primer medio de Derecho consistente en prescripción extintiva del Impuesto sobre la Renta (IRS) única y exclusivamente con relación al ejercicio fiscal 2010 y, por ende, modifica en este aspecto la Resolución de Reconsideración núm. 2625-2019 como también declara la nulidad de la Resolución de la Obligación Tributaria núm. GFE MNS 19728 A/C, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGID), en fecha 31 de diciembre de 2015, tal y como se hará constar en el dispositivo de esta decisión" (sic).

22. El artículo 21 de la Ley núm. 11-92 (Código Tributario) prevé que: *prescriben a los tres años: a) Las acciones del Fisco para exigir las declaraciones juradas, impugnar las efectuadas, requerir el pago del impuesto y practicar la estimación de oficio; b) Las acciones por violación a este Código o a las leyes tributarias; y c) Las acciones contra el Fisco en repetición del impuesto.*

23. En ese mismo orden, el artículo 23 de la Ley núm. 11-92 establece que: "el término de prescripción se interrumpirá: por la notificación de la determinación de la obligación tributaria efectuada por el sujeto pasivo, realizada ésta por la Administración; por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación hecho por el sujeto pasivo, sea en declaración tributaria, solicitud o en cualquier otra forma. En estos casos se tendrá como fecha de la interrupción la de la declaración, solicitud o actuación; por la realización de cualquier acto administrativo o judicial tendiente a ejecutar el cobro de la deuda. Párrafo I. Interrumpida la prescripción no se considerará el tiempo corrido con anterioridad y comenzará a computarse un nuevo término de prescripción desde que ésta se produjo. Párrafo II. La interrupción de la prescripción producida respecto de uno de los deudores solidarios es oponible a los otros. Párrafo III. La interrupción de la prescripción sólo opera respecto de la obligación o deuda tributaria relativa al hecho que la causa.

24. Asimismo, esta acción se suspende de acuerdo con lo indicado en el artículo 24 literales a) y b) del Código Tributario, los cuales disponen: *2) Hasta el plazo de dos años: a) Por no haber cumplido el contribuyente o responsable con la obligación de presentar la declaración tributaria correspondiente, o por haberla presentado con falsedades. b) Por la notificación al contribuyente del inicio de la fiscalización o verificación administrativa.*

25. Como presupuesto jurídico de lo que más adelante se indicará, resulta necesario dejar sentado que los textos antes transcritos, artículos 21, 23 y 24 del Código Tributario, que tratan de la prescripción en esta materia tributaria, tienen aplicación en la especie, puesto que se trata de prescripciones propias del procedimiento en sede administrativa, es decir, antes de que sean apoderados los tribunales del orden judicial.

26. A partir de lo antes expuesto esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia ha podido advertir que, contrario a lo argüido por la parte recurrente, el tribunal *a quo,* ejerciendo el amplio poder de apreciación de que está investido 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 respalden su decisión, llegó a la conclusión -luego de valorar integralmente las pruebas aportadas que la acción del fisco para requerir el pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) del periodo fiscal 2010 a la actual recurrida se encontraba prescrito en virtud de las disposiciones del artículo 21 de la Ley núm. 11-92.

27. En efecto, se advierte, que la parte ahora recurrente argumenta en este plenario que el tribunal *a quo* debió realizar el cómputo del plazo de la prescripción a partir de la notificación de la comunicación núm. GFE 100-2013, notificada el 12 de marzo de 2013 y no con la notificación de la comunicación núm. GFE 013-2015 de fecha 27 de marzo de 2015.

28. A modo de presupuesto procesal, este tribunal, al analizar los documentos depositados en este plenario, advierte que reposa la resolución de reconsideración núm. 2625-2019, de fecha 5 de julio de 2019, en la cual se hace constar específicamente en su página 5 "que procedió a notificar en fecha 27 de marzo de 2015, mediante comunicación GFE-No-013-2015, el inicio de la fiscalización de las obligaciones tributarias de la actúa recurrente con respecto al Impuesto Sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2010, 2011 y 2012. En dicha comunicación se indicó que la auditoría abarcaría la revisión integral de los registros contables, declaraciones juradas, estados y confirmaciones bancarias, recibos de ingresos, estados financieros y otros documentos de la contabilidad de la parte recurrente, de conformidad con lo establecido en los artículos 44 y 50 del Código Tributario" (sic).

29. Que, contrario a lo establecido por la Administración Tributaria, los jueces del fondo determinaron que el inicio de la verificación o fiscalización de las obligaciones tributarias fue realizado por la Administración a través de la comunicación GFE-No-013-2015, de fecha 27 de marzo de 2015, sin que repose en este plenario alguna prueba que contradiga lo determinado por los jueces del fondo, de manera que el cómputo del plazo de la prescripción realizada por los jueces del fondo se realizó conforme en las disposiciones de la norma.

30. En ese mismo sentido, se advierte, que en este caso aplica el concepto dogmático denominado carga dinámica de la prueba, el cual permite a los

jueces decidir, frente a la situación concreta planteada, cuál de las partes es la que soporta su fardo atendiendo a la mejor condición material para aportarla al debate. En la especie, frente al hecho controvertido relacionado con la prescripción de acciones de naturaleza tributaria, recaía sobre la Administración Tributaria la prueba de los hechos que configuraban su alegato respecto de la interrupción o suspensión de la prescripción de los tributos en cuestión.

31. Finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de relieve que la corte *a qua* hizo una correcta apreciación de los hechos y documentos de la causa, exponiendo motivos suficientes, pertinentes y congruentes, que justifican la decisión adoptada, lo que ha permitido a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como Corte de Casación, verificar que, en la especie se ha hecho una correcta aplicación de la ley, sin incurrir el fallo impugnado en los vicios denunciados por la parte recurrente en el medio examinado, procediendo rechazar el recurso de casación.

VII. En cuanto al recurso interpuesto por la empresa Bellfinance, Inc.

32. Es necesario precisar que respecto del recurso interpuesto por la empresa Bellfinance, Inc., la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) no produjo memorial de defensa; sin embargo, es necesario indicar que en materia contencioso tributaria los poderes públicos se encuentran

permanentemente representados por el Procurador General de la República por aplicación del párrafo V del artículo 21 de la Ley núm. 2-23, artículo 6 de la Ley núm. 1486-38 sobre Representación del Estado en los Actos Jurídicos, los artículos 26 y 30 de la Ley núm. 133-11 Orgánica del Ministerio Público y el artículo 166 de la Constitución dominicana.

33. Para apuntalar su primero, segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto y séptimo medios de casación, los cuales se analizan conjuntamente por su estrecha vinculación, la parte recurrente alega en esencia, que el tribunal *a quo* no cumplió con su deber de valorar los elementos de pruebas aportados para acreditar la inexistencia de la carga tributaria correspondiente a los periodos fiscales 2011 y 2012.

34. Asevera la parte recurrente que para fundamentar su decisión los jueces del fondo se circunscribieron al análisis del contenido de las resoluciones emitidas por la parte recurrida al tiempo de aceptar, a pesar de los reparos realizados por el contribuyente, que las informaciones para las impugnaciones provenían del Sistema de Información Cruzada (SIC) de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

35. Continúa alegando la parte recurrente que la aquiescencia infundada de los alegatos presentados por la Dirección General de Impuestos Internos y la consecuente falta de ponderación y examen de los fundamentos jurídicos

presentados condujo a los jueces del fondo a desnaturalizar los hechos, al aseverar que la entidad Bellfinance, Inc., es un sujeto de obligaciones en el ejercicio de presunta actividad financiera, afirmación que resulta falsa pues jamás se realizó actividad comercial en la República Dominicana.

36. En ese mismo orden, indica la parte recurrente que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) ha omitido deliberadamente, que tales inscripciones obraron por un error inducido en su día, como hemos dicho, por esa Administración Tributaria; circunstancia que diera lugar a que en fecha 19 de diciembre de 2012, la sociedad de comercio BELLFINANCE, INC., solicitará a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) la revocación del RNC que le fuera asignado (Ver Prueba núm. 6). De igual forma, por tal razón se efectuó la Cancelación del Registro Mercantil y Cierre Registral, tal y como puede comprobarse mediante la Certificación CC/235813/13 de fecha 12 de noviembre de 2013 emitida por la Cámara de Comercio y Producción de Santo Domingo; por tanto, al omitir ponderar y valorar las pruebas y fundamentaciones de derecho sometidas regularmente al debate, los jueces *a quo* yerran al establecer, bajo presupuestos falsos, que BELLFINANCE, INC., resulta ser un sujeto obligado, dando a los hechos un significado distinto a los verdaderos, y por tanto, ha incurrido también en el vicio de desnaturalización de los hechos sometidos a su examen.

37. Asimismo, indica la parte recurrente que se podrá verificar que nunca debió inscribirse en la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), a fin de solicitar el Registro Nacional de Contribuyente, pues la entidad no operaba ni ha operado comercialmente en la República Dominicana, y consecuentemente, resulta improbable en derecho verificar en su haber hecho alguno generador de obligación tributaria; pero la Administración ha pretendido hacer provecho del preindicado error, excediendo sus poderes de recaudación impuestos sobre rentas no originados en fuentes dominicanas.

38. Además, establece la recurrente que la confirmación parcial de la Resolución de Reconsideración Núm.2625-2019 dictada en fecha 5 de julio de 2019, que a su vez confirma las Resoluciones de Determinación de la Obligación Tributaria GFE MNS Núm. 19728 BIC., y GFE MNS Núm. 19728 CIC, emitidas en fecha 31 de diciembre de 2015, en relación con los períodos fiscales 2011 y 2012, incurre en una incorrecta aplicación de la ley, al tiempo que transgrede el Principio de Legalidad Tributaria que debe regir las actuaciones de la administración tributaria, toda vez que las obligaciones impositivas que procura aplicar el fisco contra la recurrente no están autorizadas por las disposiciones legales que rigen la materia, constituyéndose dicha imposición en un acto ilegítimo, que opera en sede de arbitrariedad y abuso de poder manifiesto.

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

"8.3 Examinar si la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) violenta el principio de legalidad tributaria al alegadamente requerir impuestos sobre un hecho generador inexistente y no radicar en el país. (…) 33. A decir por la parte recurrente sociedad comercial BellFinance, INC., la recurrida lacera el principio de legalidad tributaria en atención a que no existe como persona moral extranjera y no realiza actividades comerciales en República Dominicana susceptible de ser gravada. En esa misma línea, entiende la recurrente que no se identifica un hecho imponible para a la postre, exigir la obligación tributaria. 34. En el supuesto que se analiza, este Tribunal considera que la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGI), no violentó el principio de legalidad tributaria, en atención a las siguientes razones materiales. 35. En primer término y contrario a lo señalado por la parte recurrente sociedad comercial BellFinance, INC., de que el fisco exige unos impuestos que la ley no manda; resulta indispensable puntualizar que tanto la determinación como la posterior exigencia de cualquier impuesto, es una atribución que recae exclusivamente sobre la Administración Tributaria, en clave con lo previsto por el legislador en los artículos 45 y 65 de la Ley núm. 11-92 o Código Tributario, por lo que, debe desestimarse este alegato. (…) 37. En la especie, luego de escudriñar detenidamente las Resoluciones de la Obligación Tributaria núm. GFE MNS 19728 B/C y GFE MNS 19728 C/C, el Tribunal comprueba que la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), determinó en los ejercicios fiscales 2011 y 2012, sendos ajustes por concepto de "Ingresos no declarados por desembolsos no justificados", rubro que se constituye en una renta percibida por la parte recurrente y sobre los cuales existen un deber de tributación. 38. En adición, el Tribunal ejerciendo su facultad de apreciación del cual está investido, advierte que en frecuencia con las apruebas que obran en el expediente, se constata que de conformidad con el Sistema de

Información Cruzada (SIC) se ubican ingresos reportados por terceros bajo la fuente de los formatos 606, que apuntan a que la parte recurrente sociedad comercial Bellfinance, INC., sostiene actividades financieras dentro del territorio nacional, y por ende, se erige en un sujeto de obligaciones para el requerimiento de impuestos. 39. A partir de lo antes expuesto, esta Corporación judicial estima procedente el rechazo del presente medio que se analiza" (sic).

40. De lo anteriormente expuesto, se advierte que para rechazar el recurso contencioso tributario respecto de "ingresos no declarados por desembolsos no justificados" correspondientes a los periodos fiscales 2011 y 2012, los jueces del fondo establecieron que "las pruebas que obran en el expediente, se constata que de conformidad con el Sistema de Información Cruzada (SIC) se ubican ingresos reportados por terceros bajo la fuente de los formatos 606, que apuntan a que la parte recurrente sociedad comercial Bellfinance, INC., sostiene actividades financieras dentro del territorio nacional, y por ende, se erige en un sujeto de obligaciones para el requerimiento de impuestos.

41. La empresa Bellfinance, Inc., establece que respecto de los ejercicios fiscales 2011 y 2012 el tribunal *a quo* sólo se basó en el contenido de las Resoluciones de Determinación de la Obligación Tributaria GFE MNS 19728 B/C y GFE MNS 19728 C/C y el Sistema de Información Cruzada (SIC), omitiendo la ponderación de los medios de prueba aportados por la empresa, además de que la Dirección General de Impuestos Internos no aportó los reportes de terceros" (sic).

42. En efecto, se advierte que los jueces del fondo establecieron que los ajustes practicados por la administración tributaria a las declaraciones de la parte recurrente devienen de información recabada a través del Sistema de Información Cruzada (SIC) de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

43. En ese mismo orden, esta Tercera Sala ha sostenido con respecto a la carga de la prueba en materia tributaria lo siguiente:

"[...]era al recurrente como contribuyente de este impuesto por ser operador de bancas de apuestas deportivas y como parte accionante ante dicha jurisdicción, que le correspondía demostrar el correcto cumplimiento de su obligación, lo que evidentemente ponía a su cargo la obligación de aportar los elementos de prueba conducentes que pudieran derrotar la estimación impositiva que le fue practicada por la autoridad tributaria, ya que debe tenerse presente que la obligación tributaria nace de un presupuesto establecido por la ley que se convierte en hecho generador o imponible cuando ha sido ejecutado por un sujeto pasivo determinado; por lo que, contrario a lo establecido por el hoy recurrente, a la Administración Tributaria no le corresponde probar la existencia de la obligación tributaria, ya que ésta viene constituida por el legislador y por tanto es al contribuyente que ha ejecutado un hecho generador de dicha obligación que le corresponde demostrar, cuando es reclamado por la Administración Tributaria, que ha cumplido correctamente con la cuantía de la misma"[2] (sic).

44. Asimismo, ha indicado la jurisprudencia de esta Tercera Sala lo siguiente:

[2] SCJ, Tercera Sala, sentencia núm. 463, de fecha 24 de agosto de 2016.

Exps. núms.: [redacted]-RECA-01781 y [redacted]-RECA-00207
Recurrentes: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)/Bellfinance, Inc.
Recurridos: Bellfinance, Inc./Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza/Casa parcialmente

"[…] a la Administración Tributaria no le corresponde probar la existencia de la obligación tributaria, ya que ésta viene constituida por el legislador y por lo cual es al contribuyente que ha ejecutado un hecho generador de dicha obligación que le corresponde demostrar, cuando es reclamado por la Administración Tributaria, que ha cumplido correctamente con la cuantía de la misma; Considerando, que en consecuencia, al comprobar el Tribunal a-quo, que en la especie, el recurrente no demostró haber cumplido con sus deberes formales y sustanciales de declarar e ingresar a la administración tributaria los montos impositivos fijados a cargo de las bancas de loterías y apuestas deportivas, conforme prevé la Ley núm. 139-11, obligación que en su cumplimiento tributario fueran detectadas y notificadas por la Dirección General de Impuestos Internos en el ejercicio de su facultad legal de fiscalización y de inspección que le otorga el Código Tributario, resulta atinado y apegado al derecho que dichos jueces rechazaran el recurso contencioso tributario interpuesto por dicho recurrente, ya que frente a esta determinación impositiva, solo a él le compete la prueba de que satisfizo, de forma cabal y puntual, la liquidación de su obligación tributaria; Considerando, que una adecuada motivación de una sentencia se desprende de su contenido cuando ha habido una ordenación racional, por parte de los jueces, en la valoración de lo que han sido los aspectos o puntos controvertidos, por tales razones, esta Tercera Sala entiende, que el Tribunal Superior Administrativo le dio respuesta coherente precisa y suficiente para decidir dentro del contexto de su apoderamiento; que los indicados jueces al decidir de esta forma aplicaron correctamente el derecho sobre los hechos que fueron juzgados y apreciados por ellos en todo su contexto, conteniendo su sentencia argumentos convincentes que justifican su decisión y que revelan la legalidad de la actuación de la Administración Tributaria, por lo que procede validar su decisión; en consecuencia, se rechaza el medio examinado, así como el presente recurso por improcedente y mal fundado"[3] (sic).

[3]SCJ, Sentencia 656, de fecha 18 de octubre de 2017.

45. El principio de igualdad, en la aplicación de la ley, implica que ante dos casos con identidad fáctica no se les dispense diferentes soluciones desde el ordenamiento jurídico, con lo que se trata de, no solamente impedir una desigualdad entre iguales, lo que es una arbitrariedad, sino también de preservar la seguridad jurídica.

46. Lo anterior, sin embargo, no impide que los jueces pueden variar su precedente lo contrario equivaldría a una petrificación del derecho y una negación de su incontestable carácter dinámico, sino que el cambio de criterio es posible siempre y cuando se suministren, no solo razones particulares al criterio nuevo adoptado, sino que haya un refuerzo de la argumentación en ese sentido, debiendo el juzgador exhibir detalladamente las razones que lo han llevado a disentir del criterio anterior.

47. Con respecto a este punto de la prueba en materia tributaria, para esta Tercera Sala 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.

48. En ese orden de ideas, es bueno dejar por sentado que estas consideraciones generales sobre la carga de la prueba se relacionan principalmente, o mejor dicho, son expuestas a propósito de la concepción difundida en el sentido de que el principio de presunción de validez de los actos administrativos y tributarios implica una teoría general de la carga de prueba en el derecho tributario, situación que por medio de estas concepciones generales se desea combatir y que tiene una influencia en la solución que por medio de este fallo se adopta.

49. 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 ahí podemos entender, que si la administración tributaria reclama el cumplimiento de una obligación tributaria, es esta última la que debe probar todos los hechos y circunstancias que la originaron, si tomamos en serio la parte capital del citado artículo 1315 del Código Civil. Que esa circunstancia no cambia por el hecho de que sea el contribuyente quien impugne en 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.

50. La respuesta derivada del artículo 1315 del Código Civil se encuentra reforzada por los principios que condicionan y regulan el accionar de toda Administración Pública en general y tributaria en particular, pues en un sistema en el que prevalece un Estado de derecho, tal y como proclama nuestra Constitución en su artículo 7, sería inaceptable que la administración pública imputara a un ciudadano o empresa una situación totalmente desfavorable a sus intereses y que recaiga sobre estos últimos la prueba de un hecho negativo[4], es decir, que tengan que aportar pruebas de la no existencia de la obligación tributaria que contra ellos se esgrime; ya que una obligación de ese tipo, diluye totalmente el control jurisdiccional que está a cargo del Poder Judicial, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 139 de la Constitución.

51. En efecto, si lo que dice la administración debe ser aceptado, 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 de la Constitución, careciendo de objeto y

[4] Con la dificultad práctica que ello implica.

sentido la institución de control jurisdiccional de los actos de la Administración Pública.

52. De ahí que, 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 14, ambos de la Ley núm. 107-13 sobre Procedimiento Administrativo, ordenan, a pena de nulidad, que la administración pública motive suficientemente sus actuaciones, las cuales deben incluir la prueba de todos los hechos y circunstancias que justifican la actuación de que se trate, principalmente si afecta derechos e intereses, tal y como en el caso de la imposición de un tributo negado por el contribuyente, lo cual es robustecido por el artículo 26 de la referida Ley núm. 107-13, que 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.

53. En cuanto a esto, es bien sabido que este deber de motivar no se cumple si el órgano decisor no exhibe de manera pública las razones que según su parecer, justifiquen la decisión de que se trate, todo precisamente para garantizar: 1) que exista un control democrático por parte de la ciudadanía en general de que los poderes públicos están sujetos al derecho (derechos de participación política democrática); y 2) principalmente y para lo que se decide por medio de esta sentencia, para que los interesados puedan ejercer

su derecho a la defensa de acuerdo a lo previsto en el artículo 69.2 de la Constitución dominicana, en la fase de control jurisdiccional de los actos que consideren contrarios a derecho ya que sin esta externalización de las razones y pruebas que supuestamente justifican el acto impugnado, no podrá el perjudicado defenderse correctamente con respecto a dichos actos.

54. Por último, es menester indicar que la presunción de validez de los actos administrativos establecida en el artículo 10 de la mencionada Ley núm. 107-13 no crea una inversión del fardo probatorio en materia tributaria que contradiga lo antes indicado ya que esa presunción solo alcanza la existencia jurídica del acto en cuestión y no con respecto de la veracidad de su contenido, es decir, la prueba, los hechos y circunstancias que condicionan y configuran las obligaciones tributarias no son afectadas o reguladas por dicho texto. No obstante lo antes indicado, esto no quiere decir que ciertas afirmaciones del recurrente en combinación con la parte final del artículo 1315 del Código Civil[4], constituyan una obligación de tipo dialéctico que provoquen obligaciones probatorias a cargo del contribuyente, cuya solución jurídica dependerá del análisis del caso particular.

55. Estos criterios aplican perfectamente cuando se trata, tal y como sucede en la especie, en determinaciones basadas en incongruencias detectadas por declaraciones hechas por terceras personas, todo lo cual deberá ser aportado por la Administración Tributaria al tenor de lo dicho precedentemente,

añadiéndose que el fisco es quien 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, máxime cuando las inconsistencias halladas por la administración tributaria se fundamentan en las informaciones recabadas por esta a través del cruce de información de terceros, por lo que esta Tercera Sala entiende que la administración debe aportar el correspondiente expediente administrativo o cualquier medio de prueba que permita constatar al órgano jurisdiccional que sus hallazgos se encuentran conformes con la verdad material; en consecuencia, procede acoger este alegato de casación y casar con envío ese aspecto del fallo impugnado.

56. De conformidad con lo previsto en el artículo 36, párrafo V de la Ley núm. 2-23, cuando la sentencia es casada el asunto será enviado a otra jurisdicción de la misma categoría que aquella de la cual emana la sentencia casada, o a otra sala u otra composición de jueces de la misma jurisdicción.

57. El párrafo III del artículo 176 del Código Tributario establece que: En caso de casación con envío, el Tribunal Superior Administrativo, estará obligado, al fallar nuevamente el caso, a atenerse a las disposiciones de la Suprema Corte de Justicia en los puntos de derecho que hubiesen sido objeto de casación, lo que resulta aplicable en la especie, artículo que además establece

en su párrafo V que en el recurso de casación en esta materia no hay condenación en costas.

VIII. 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 la ley la siguiente decisión:

FALLA

PRIIMERO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00937 de fecha 28 de octubre de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, por los motivos precedentemente expuestos.

SEGUNDO: CASA parcialmente la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00937 de fecha 28 de octubre de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo, en cuanto a los "ingresos no declarados por desembolsos no justificados" correspondientes a los periodos fiscales 2011 y 2012 y envía el asunto, así delimitado, a la

Exps. núms.: [redacted]-RECA-01781 y [redacted]-RECA-00207
Recurrentes: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)/Bellfinance, Inc.
Recurridos: Bellfinance, Inc./Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza/Casa parcialmente

Segunda 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.