REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-25-0088

[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 de Guzmán, 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 del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00167 de fecha 28 de mayo 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-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 4 de agosto de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por las Licdas. [redacted] y del Davilania E. Quezada Arias, actuando como abogadas constituidas de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), representada por [redacted].

2. Mediante resolución núm. 033-2023-SRES-00276 dictada en fecha 28 de abril de 2023 por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en cámara de consejo, se declaró el defecto a la parte recurrida razón social Branko Marketing Group, SRL.

3. Mediante dictamen de fecha 2 de octubre de 2023 suscrito por la Lcda. [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*

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

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.

II. Antecedentes

5. En fecha 4 de mayo de 2018 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución de reconsideración núm. 615-2018, notificándola a la razón social [redacted], SRL., el rechazo del recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución de determinación núm. ALSCA-FIS-No. 00647-2015 de fecha 9 de septiembre de 2015, por lo que, inconforme interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00167 de fecha 28 de mayo de 2021, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"PRIMERO: DECLARA regular y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la sociedad comercial [redacted], S.R.L., en fecha 22/05/2019, ante este Tribunal, por haber sido incoado de acuerdo con las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO:** ACOGE en cuanto al fondo el recurso, procediendo en consecuencia a REVOCAR la Resolución de Reconsideración No. 615-2018,

de fecha 04/05/2018, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII); así mismo desestima el requerimiento de pago establecido en la misma, por los motivos expuestos. **TERCERO**: Procede compensar las costas. CUARTO: ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a las partes envueltas en el presente proceso y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. **QUINTO**: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medio de casación

6. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación el siguiente medio: "**Único medio**: Desnaturalización de los hechos; violación al derecho de defensa, omisión de estatuir, contradicción, tutela judicial efectiva, debido proceso y seguridad jurídica, por ejecución extemporánea del principio de la carga dinámica de la prueba" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: **Rafael Vásquez Goico**

7. 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

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

de diciembre de 2008, esta Tercera Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

V. Sobre el escrito de defensa de la razón social [redacted]*, SRL.*

8. En fecha 14 de agosto de 2021 la sociedad comercial [redacted], SRL. depositó su escrito de defensa con respecto al presente recurso de casación.

9. En fecha 28 de abril de 2023 esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia dictó en cámara de consejo la resolución núm. 033-2023-SRES-00276 que declaró el defecto a la parte recurrida [redacted], SRL., por no cumplir con las disposiciones establecidas en el artículo 8 de la Ley núm. 3726-53.

10. Visto lo anterior, esta Tercera Sala entiende al ser declarado el defecto a la parte recurrida mediante la resolución núm. 033-2023-SRES-00276 de fecha 28 de abril de 2023, no procede la ponderación de los medios de defensa e incidentes planteados por la parte recurrida en su memorial de defensa debido a que resultan extemporáneos, a partir de la declaración de defecto; en consecuencia se procede *al examen de los medios de casación que sustentan el recurso de casación*.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

11. Para apuntalar su único medio de casación, la parte recurrente sostiene que el tribunal *a quo* omitió totalmente verificar los argumentos expuestos y las pruebas presentadas en el escrito ampliatorio de conclusiones de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII); que como bien se verifica en las páginas 3 y 9 de la sentencia impugnada, el tribunal *a quo* al momento de fallar el expediente únicamente consideró el depósito inicial realizado por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 18 de junio de 2019, ignorando los argumentos, conclusiones y pruebas presentadas mediante depósito realizado en fecha 17 de junio de 2021.

12. Continúa alegando la recurrente, el tribunal *a quo* para tomar la decisión de acoger el recurso sin prueba alguna, realizo una inversión total de la carga de la prueba solamente a cargo de la Administración Tributaria, siendo un contrasentido de la tutela judicial efectiva que acompaña a la Dirección General de Impuestos Internos, ya que de ninguna manera se establece que la "carga dinámica de la prueba" implique inclinar la balanza probatoria sobre una parte sin observar las circunstancias de cada caso en particular, asumiéndose un traje a la medida en cada proceso sometido al tribual, o mejor dicho un esquema de trabajo que obvia el verdadero objeto controvertido ante el Tribunal Superior Administrativo, sobre el cual omitió estatuir.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

13. Alega además que, la sentencia de marras acoge el recurso contencioso tributario, sin detenerse a analizar los hechos que dan lugar a las determinaciones de impuestos realizadas, actuación que deviene en una total inobservancia de todas las normas jurídicas tributarias en la cual fue sustentando el presupuestos fáctico de la norma aplicada; que si bien, fuera que el tribunal *a quo* que promoviera la prueba de los hechos controvertidos, ya sea al recurrente o al recurrido, y así de forma efectiva realizar una correcta y legal distribución de la carga de la prueba, de ese modo, se hubiera salvaguardado el derecho de la ahora recurrente, Dirección General de Impuestos Internos, puesto que la parte recurrente ha dado cabal cumplimiento a la responsabilidad de probar cada una de las acciones que dieron lugar a la resolución de reconsideración impugnada con el recurso contencioso tributario.

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

"… 14. La parte recurrente alega que, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), con su resolución de reconsideración pretende aplicar una disposición no vigente, no prevista en la ley al momento de generarse el hecho generador del tributo no solo viola el principio de legalidad sino también el derecho supletorio en el tiempo y la prescripción establecida en el Código Tributario en el artículo 2; que nunca I ha dejado de presentar y pagar sus impuestos conforme lo manda la ley, ascendente a las sumas de RD$

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

1,636,877.82 y RD$I,313,927.50, de los periodos Fiscales 2012 y 2014, ya que nadie está obligado a lo imposible, vulnerando los derechos del contribuyente. 15. Se encuentra depositada en el expediente, la Resolución de Reconsideración No. 615-2018, de fecha 04/05/2018, de referencia, la cual entre sus motivos expresa lo siguiente: "(...) En relación a las impugnaciones por concepto de "Costos y/o Gastos no Admitidos por la suma de RD$2,799,437.13, y "Adelantos del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) no Admitidos", por valor de RD$438,293.640, practicadas en las declaraciones juradas del Impuesto sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2012 y 2014, y del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los periodos fiscales abril de 2012, marzo y abril 2014, esta Dirección General ha observado que las mismas se originan en razón de que mediante consulta efectuada en el Sistema de Información Cruzada (SIC) la Administración Local actuante constató que la impetrante procedió a considerar adelantos en compras locales sustentados en comprantes fiscales contentivos de compras ficticias, emitidos por las empresas Yulissa Import, S.A., Casa Hermanos [redacted], S.R.L., Inversiones Maxiblar, S.R.L., RNC Nos. 130-161 19-4, [redacted], 13I-0938I-7, para sustentar compras de mercancías en el mercado local. En ese orden, los comprobantes fiscales que no cumplen con los requisitos legales para la deducción de costos y gastos y adelantos pretendidos (...) Esta Dirección General precisa indicar que previo a realizar las impugnaciones de lugar, efectuó una investigación a los fines de determinar el perfil de riesgo de las empresas emisoras de los NCF's objetados, con lo cual se evidenció que estas sociedades no tienen operaciones, además, ni domicilio fiscal conocido, conforme al artículo 12 del Código Tributario, por lo que las transacciones comerciales contenidas en dichas facturas resultan cuestionables desde el punto de vista fiscal. Por consiguiente, aun cuando tales deducciones están soportadas en Números de Comprobantes Fiscales, que fueron autorizados por esta Dirección General conforme al Decreto No. 254-06, de fecha 19 de

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Junio de 2006. (...) Continuando con el estudio del ca.so presentado, esta Dirección General, previo a realizar las impugnaciones de lugar, efectuó una investigación a los fines de determinar el perfil de riesgo la empresa emisora del Número de Comprobante Fiscal objetado, y si bien es cierto que éstas se encuentran autorizadas para esto y figura inscrita en el Registro Nacional de Contribuyentes, para el caso de las empresas Yulissa Import, S.A., Casa Hermanos [redacted], S.R.L., Inversiones Maxiblar, S.R.L., RNC Nos. 130-16119-4, [redacted], [redacted], las actividades económicas registradas de cada una de las sociedades (emisoras y receptoras) resultan ser totalmente disimiles y sin relación alguna a la de la contribuyente. Por todo lo anterior, cabe indicar que transacciones comerciales contenidas en las facturas que estas emiten resultan inadmisibles desde el punto de vista fiscal, por estar desprovistas de fehaciencia, al caracterizarse los siguientes parámetros respecto de las referidas personas y/o empresas emisoras de los Números de Comprobantes Fiscales objetados, a saber: a) La inexistencia de coincidencia entre los ingresos del supuesto emisor y los egresos del contribuyente que utiliza los Números de Comprobantes Fiscales para sustentar costos, gastos o créditos (en este caso el recurrente), entiéndase que no existe evidencia ni indicio alguno de que los montos que dedujo la recurrente como gastos fueron ingresos para el supuesto emisor; b) La ausencia de patrimonio del que emite el NCF, tipificado no solo por la falta de activos, sino además por la ausencia de importaciones, fabricación o cualquier otro tipo de proceso productivo que permita el suministro de las supuesta materias primas adquiridas por la recurrente, según se indica en las facturas: c) infimo nivel de tributación, lo cual resulta cónsomo a lo acabo de expresa: sin que sea esto, en un caso de transacciones reales, atribuirle a la recurrente, pero que sea concatena con lo expresado anteriormente: d) la discrepancia en el tipo de actividad comercial de las partes, en este caso, respecto de la recurrente; e) Partiendo de las irregularidades detectadas respecto de este emisor, y tras haber sido catalogado como un emisor de facturas que reflejan operaciones simuladas,

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

se procedió a inhabilitar los Números de Comprobantes Fiscales previamente autorizados por esta Dirección General, f) Entre otros hechos verificados. Por las razones y características expuestas, las transacciones contenidas en los comprobantes fiscales emitidos en tales condiciones (impugnados) devienen en irreales, por no verificarse todos los elementos que configuran la certeza de la compra. En adición a lo expresado, vale señalar que las transacciones objetadas no solo deben ser probadas con la presentación de las facturaciones, ya que no necesariamente estos documentos dan lugar a la admisión de deducciones; sino que también deben avalarse mediante el aporte de medios de pagos fehacientes, tales como, transferencias bancarias, cheques, entre otros; así como también debe demostrarse que se han conjugado los elementos esenciales de las actividades comerciales de los sujetos involucrados; es decir, no solo se trata de probar la verdad formal, sino y sobre todo, la verdad material de los hechos. Sobre la base de lo verificado por esta Dirección General sobre el perfil de riesgo de las empresas emisoras de los comprobantes impugnados, ha detectado que éstas presentan las irregularidades previamente citadas, en cuanto a la ausencia de inventario sujeto a ventas, así como su no ubicación en el domicilio fiscal, entre otros; la realidad es que las impugnaciones efectuadas respecto de la recurrente, obedecen además que no resulta irrazonable el crédito que pretende considerar la recurrente, con la supuesta capacidad de ventas que ostentan las personas o empresas supuestamente emisoras, razón por la cual esta Institución, en pleno uso de sus facultades, requirió a la impetrante el aporte de todos los elementos probatorios que demuestren la realidad de las compras, indistintamente del perfil de los sujetos involucrados. Es necesario puntualizar que los comprobantes fiscales deben cumplir con los requisitos establecidos en el Decreto 254-06, para su validez, tales como la identificación de los sujetos involucrados, así como también deben estar firmados y sellados por estos, como constancia de su emisión y recepción. De igual forma, tanto el Código Tributario, en su artículo 287, Párrafo I, como la Norma General No.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

06-2010 sobre Pagos Fehacientes, disponen que aquellos pagos superiores a los cincuenta mil pesos (RDS50,000.00), además de los comprobantes fiscales con valor de crédito fiscal, deben estar sustentados con cualesquiera de los medios establecidos en el sistema de intermediación bancaria y financiera que individualicen al beneficiario y que sean distintos al pago en efectivo (...) En síntesis, dar bueno y válido costos, gastos y adelantos por la sola presentación de facturas con Números de Comprobantes Fiscales autorizados, no implica la materialización de la transacción comercial, tal como lo establece el preámbulo de la Norma 06-2010 sobre pagos fehacientes, puesto que se requiere de otros elementos materiales que comprueben la ejecución y veracidad de un costo y gasto. Por consiguiente, esta Dirección General, después de haber comprobado que la recurrente incurrió en actos tipificados como evasión tributaria, independientemente de las acciones imputables a las empresas o personas físicas emisoras de los comprobantes considerados no fehacientes o, lo que es lo mismo, de simulación de operaciones, haciendo uso de la facultad sancionatoria prevista en el artículo 46 del Código Tributario, procedió a aplicar una multa por la suma de RD$1,005,186.85, la cual es correcta y aplicable al caso que nos ocupa, de conformidad con los artículos 239 y 250 del referido Código, el cual dispone que la evasión tributaria es sancionada con una pena pecuniaria de hasta dos (2) veces el importe del tributo omitido sin perjuicio de la sanción de clausura, si hubiere lugar"… En cuanto a la revocación de la Resolución de Reconsideración núm. 615-2018. de fecha 04/05/2018. 22. La resolución sobre la cual el tribunal procederá a realizar el debido control de legalidad y garantías constitucionales, [específicamente los principios de proporcionalidad y razonabilidad] a favor del contribuyente sociedad comercial [redacted], S.R.L., consiste en el requerimiento del pago del Impuesto sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2012 y 2014, y del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los periodos fiscales abril de 2012, marzo y abril 2014, contentiva de los resultados de las impugnaciones

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

practicadas en las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2012 y 2014, y del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los períodos fiscales abril de 2012, marzo y abril 2014, en la Resolución de Determinación ALSCA-FlS-No.00647-2015, de fecha 6 de septiembre de 2015, emitida por la Administración Local San Carlos, de la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII)… 25. La tributación se erige en un deber 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 de los impuestos correspondientes al Impuesto Sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2012 y 2014, y del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los períodos fiscales abril de 2012, marzo y abril 2014, respecto a la contribuyente; para ello, la Administración Tributaria se basaren 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;… 26. La posición anterior no es extraña a la práctica de esta Cuarta Sala, ya que la Resolución de Reconsideración No núm. 615-2018, de fecha 04/05/2018, rechazó el recurso de la recurrente [redacted], S.R.L., basado en que, mediante el análisis se le impugnaron 09 NCF'S por concepto de Costos y Gastos no Admitidos, en las declaraciones Juradas de Impuestos Sobre la Renta (IR-2) correspondiente a los años fiscales 2012 y 2014, respectivamente emitidos por la empresa Yulissa Import S.A, Casa Hermanos [redacted], Inversiones Maxiblar SRL, y que al consultar mediante el Sistema de Información Cruzada (SIC) de esa institución, pudo comprobar que dichas empresas tienen actividades económicas totalmente divorciadas a la del recurrente, por lo que los costos y gastos contemplados en esas facturas y deducidos por el recurrente en los formularios IR2 de los años fiscales 2012 y

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

2014 objetos de revisión, no fueron considerados válidos, ya que el recurrente no pudo comprobar su validez, al no estar debidamente sellados y firmados, y en virtud de los artículos 287 y 288 del código tributario, pero cabe establecerle a dicha Dirección General que, debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su resolución legitimando los impuestos requeridos, pues hoy día no se trata de una inversión de la prueba contra la reclamante en justicia únicamente, como sí ocurre en lo relativo a la responsabilidad patrimonial según la Ley núm. 107-13, en tal virtud, procede acoger el presente recurso incoado por sociedad comercial [redacted], S.R.L., contra la Resolución de Reconsideración núm. 615-2018, de fecha 04/05/2018, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), tal como se hará constar en la parte dispositiva. 27. En cuanto al a solicitud de ordenar que se compense al contribuyente [redacted], S.R.L., al saldo existente a su favor por la suma de RD$7,986,765.50, contra el Impuesto a pagar producto de la rectificativa, este tribunal tiene a bien establecer que, la parte recurrente no ha demostrado que ciertamente exista ese saldo a su favor, como tampoco se ha verificado que exista dentro los documentos aportados, pero además, existe un procedimiento previo por ante la administración tributaria que se debe de agotar, razón por la cual procede rechazar este pedimento sin necesidad de hacerlo constar en la parte dispositiva." (sic)

15. Los alegatos y argumentos presentados por la parte recurrente en su único medio deben contestarse de forma separada para su mejor entendimiento.

16. **Sobre la carga dinámica de la prueba.** Del análisis de la sentencia impugnada, esta Tercera Sala advierte, como un hecho constatado, que los jueces del fondo indicaron que la parte ahora recurrente en casación realizó

ajustes e impugnaciones a la declaración jurada de la parte recurrida en casación por concepto de "Costos y Gastos no Admitidos por un valor de RD$2,799,437.13. ii. Adelantos de Impuestos a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) no Admitidos por la suma de RD$438,293.64 y iii. Multa por un monto de RD$1,005,186.85", y estableció que los hallazgos e inconsistencias detectados a la parte recurrente se constataron a través de la verificación y comparación de las informaciones obtenidas mediante el reporte de terceros" (sic).

17. Adicionalmente se evidencia que, para acoger el recurso contencioso tributario, los jueces del fondo establecieron que cuando las "pero cabe establecerle a dicha Dirección General que, debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su resolución legitimando los impuestos requeridos, pues hoy día no se trata de una inversión de la prueba contra la reclamante en justicia únicamente, como sí ocurre en lo relativo a la responsabilidad patrimonial según la Ley núm. 107-13… " (sic).

18. No obstante lo anteriormente indicado, del análisis de la sentencia impugnada y del expediente formado a raíz del presente recurso de casación se pudo corroborar que el real objeto discutido ante los jueces del fondo se circunscribía a la improcedencia de las impugnaciones realizadas por la

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Dirección General de Impuestos Internos a "los costos y adelantos no admitidos" de la declaración presentada por el contribuyente, para lo cual el tribunal *a quo* no tomó en consideración que la documentación utilizada en principio para impugnar los costos y gastos son las facturas y medios de pagos proporcionados por el contribuyente recurrido y que estas informaciones son contrarrestadas con las informaciones recabadas por la administración en su sistema de información.

19. Asimismo, se evidencia que los jueces del fondo indicaron "que al consultar mediante el Sistema de Información Cruzada (SIC) de esta institución, pudo comprobar que dichas empresas tienen actividades económicas totalmente divorciadas a la del recurrente" (sic); que en cuanto a dicha afirmación, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, al analizar el acto administrativo impugnado ante los jueces del fondo -resolución de reconsideración núm. 615-2018, de fecha 04 de mayo de 2018-, la cual ha sido depositado en este plenario, corrobora que en dicho acto se impugnaron los costos y gastos presentados por la parte recurrida en casación debido a que fueron considerados de ilegitima procedencia, ya que la Administración "efectuó una investigación a los fines de determinar el perfil de riesgo de las empresas emisoras de los Números de Comprobantes Fiscales objetados, y si bien es cierto que éstas se encuentran autorizadas para esto y figura inscrita

en el Registro Nacional de Contribuyentes, para el caso de las empresas Yulissa Import, S.A., Casa Hermanos [redacted]s SRL., Inversiones Maxibal, SRL., RNC Nos. [redacted], [redacted], [redacted], las actividades económicas registradas de cada una de las sociedades (emisoras y receptoras) resultan ser totalmente disímiles y sin relaciones alguna a la de la contribuyente. Por todo lo anterior, cabe indicar que las transacciones comerciales contenidas en las facturas que estas emiten resultan inadmisibles desde el punto de vista fiscal, por estar desprovistas de fehaciencia, al caracterizarse los siguientes parámetros respecto de las referidas personas y/o empresas emisoras de los Números de Comprobantes Fiscales objetados, a saber …" (sic).

20. De ahí que, en cuanto a la carga de la prueba en materia tributaria, ha sido criterio de esta Tercera Sala que *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. … Ese texto 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 este texto legal deriva 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 la misma, ello 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, ante el Tribunal Superior Administrativo, actos de la administración tributaria en donde se constaten las obligaciones reclamadas, ya que esa situación no lo convierte en reclamante de una obligación, sino que continúen siendo una persona que en definitiva se está defendiendo de una imputación hecha por los poderes públicos.(*… Que 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 donde prevaleciera 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*

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

la prueba de un hecho negativo[1]*, 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. En efecto, si la administración debe ser creída en lo que dice, 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. … 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, bajo pena de nulidad, que la administración pública motive suficientemente sus actuaciones, la cual debe incluir 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 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. … En cuanto a esto, es bien*

[1] Con la dificultad práctica que ello implica.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

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 al mismo. … 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 a 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[2], constituyan una obligación de***

[2] Que establece quien pretenda estar libre de una obligación debe probar su afirmación.

tipo dialéctico que provoquen obligaciones probatorias a cargo del contribuyente, cuya solución jurídica dependerá del análisis del caso particular. *...* "[3].

21. No obstante, la teoría general sobre la carga de la prueba en materia tributaria contenida en la sentencia transcrita, resulta pertinente aclarar que 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 causantes de obligaciones tributarias negados por el contribuyente.

22. Esta teoría general sobre la carga de la prueba también incluye lo que se denomina carga dinámica de la prueba, la cual conlleva que, debido al examen concreto y particular de un caso específico, se haya verificado, a cargo de dicho contribuyente, la existencia de afirmaciones, alegatos, argumentos o situaciones jurídicas cuyo efecto sea atribuir a este último, la prueba del hecho liberador de la obligación tributaria que se le imputa. De igual manera,

[3] SCJ, Tercera Sala, sent. núms.033-2020-SSEN-00321, 033-2020-SSEN-00474 y 033-2020-SSEN-00475, de fecha 8 de julio de 2020.

también tendría ese mismo efecto, en relación con 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**[4].

23. En efecto, un razonamiento dialéctico derivado de la parte final del artículo 1315 del Código Civil[5] unido a que el contribuyente alegue o afirme situaciones cuyo contenido implique la existencia de un hecho liberador de la obligación tributaria que se le endilga[6] tendría eventualmente el efecto de que corresponda a dicho contribuyente demostrar ese hecho liberador. Todo lo cual parte de la premisa lógica de que, dependiendo del estudio de un caso particular y concreto, podría suceder que la afirmación de un hecho o situación jurídica, **incluyendo la omisión de un deber de transparencia**, podría implicar el reconocimiento implícito de los hechos causantes de la obligación tributaria alegada por la administración, existiendo por consiguiente el deber del contribuyente de demostrarlos.

[4] Este criterio está avalado en vista de que nadie puede prevalecerse de la violación al derecho
[5] De aplicación supletoria en la materia contencioso tributario y de especial ponderación en la teoría general de la carga de la prueba contenida en la sentencia transcrita.
[6] Ello sin olvidar lo dicho anteriormente en el sentido de que ese mismo efecto se verificaría en caso de violaciones al deber de transparentar la realidad tributaria.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00794
Solicitud núm.: 003-2021-03621
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Branko Marketing Group, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

24. Lo dicho anteriormente aplica a la especie ya que ante el señalamiento de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) con respecto al tipo de irregularidades presentadas con respecto de los costos y gastos que nos ocupan, las cuales se relacionan con el hecho de los números de comprobantes fiscales, así como que los medios de pagos no son fidedignos para la Administración, recae sobre el contribuyente, en atención a lo dicho anteriormente, aportar las pruebas que pudieran destruir los ajustes practicados por la administración, **en razón de que este último es el que está en las mejores condiciones para transparentar la realidad de los gastos con incidencia tributaria en que ha incurrido debido a que la ley le impone el deber de trasparencia en ese sentido mediante la imposición de llevar cierto tipo de registros contables de manera obligatoria**; en consecuencia, se advierte, que los jueces del fondo han incurrido en los vicios denunciados por la parte hoy recurrente en casación, por lo que procede acoger este primer medio.

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

26. De conformidad con lo previsto en el párrafo V del artículo 36 de la Ley 2-23, sobre recurso de casación, cuando la sentencia es casada, el asunto es enviado ante otra jurisdicción de la misma categoría que aquella de la cual emana la sentencia casada, o ante otra sala u otra composición de jueces de la misma jurisdicción.

27. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso administrativo y contencioso tributarias no habrá condenación es 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 la ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00167, de fecha 28 de mayo de 2021 dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior 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. 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.