REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: 0030-2022-ETSA-00818
Solicitud núm.: 2024-R0338961
Recurrente: DS Design Studio, SRL.
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-25-1469

[redacted]

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia actuando como corte de casación, competente para conocer las materias de *tierras, laboral, contencioso administrativo y contencioso tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros asistidos por la secretaría de la Sala en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo, Distrito Nacional, en fecha **30 de mayo de 2025**, años 182° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por DS Design Studio, SRL. contra la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-01107 de fecha 9 de diciembre de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: 0030-2022-ETSA-00818
Solicitud núm.: 2024-R0338961
Recurrente: DS Design Studio, SRL.
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 5 de julio de 2024 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por el Lcdo. [redacted] actuando como abogado constituido de la sociedad comercial DS Design Studio, SRL., representada por [redacted].

2. La Dirección General de Impuestos Internos (DGII) no presentó defensa respecto del presente al recurso de casación a pesar de existir constancia en el expediente de que la parte recurrente procedió a emplazarle en fecha 9 de julio de 2024 mediante acto de emplazamiento núm. 1370/2024, 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 sobre Recurso de Casación, artículo 6 de la Ley núm. 1486-38 sobre Representación del Estado en los Actos Jurídicos, así como los artículos 26 y 30 de la Ley núm. 133-11 Orgánica del Ministerio Público y el artículo 166 de la Constitución dominicana.

Exp. núm.: 0030-2022-ETSA-00818
Solicitud núm.: 2024-R0338961
Recurrente: DS Design Studio, SRL.
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

3. Mediante dictamen de fecha 2 de agosto de 2024 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República estableció que procede rechazar el presente recurso de casación.

II. Antecedentes

4. En fecha 28 de febrero de 2019 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución de determinación ALLP-CFLP-00192-2019 notificando a la entidad DS Design Studio, SRL., la cual inconforme, interpuso un recurso de reconsideración siendo rechazado mediante la resolución núm. 1846-2019 de fecha 21 de febrero de 2022, por lo que interpuso un recurso contencioso tributario dictando la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-01107 de fecha 9 de diciembre de 2022, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: Rechaza el medio de inadmisión planteado por la parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), conforme a los motivos expuestos en la parte considerativa de la presente decisión. **SEGUNDO:** Declara bueno y válido en cuanto a la forma, el recurso contencioso tributario interpuesto por la razón social DS Design Studio, S.R.L., en fecha 4 de abril de 2022, contra la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por haber sido interpuesto de conformidad con los cánones legales que rigen la materia. **TERCERO:** Rechaza en cuanto al fondo el recurso contencioso tributario,

interpuesto por la razón social DS Design Studio, S.R.L., por carecer de elementos probatorios que sustenten sus alegatos, en consecuencia, Confirma en todas sus partes la Resolución de Reconsideración núm. 1846-2019 de fecha 21 de febrero del año 2022, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), de conformidad con lo dispuesto en la parte considerativa de la presente decisión. **CUARTO:** Declara el presente proceso libre de costas. **QUINTO:** Se Ordena la comunicación de la presente sentencia, por secretaría, a la parte recurrente la razón social DS Design Studio, S.R.L., a la parte recurrida la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), y a la Procuraduría General Administrativa. **SEXTO:** Se Ordena que la presente Sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

5. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: **"Primer medio:** Errada apreciación de los hechos de la causa e inversión del fardo de las pruebas y falta de base legal. **Segundo medio:** Errónea aplicación de la ley y violación al Art. 139 y 69 de la Constitución de la República Dominicana. **Tercer medio:** Falta de Motivación" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

Exp. núm.: 0030-2022-ETSA-00818
Solicitud núm.: 2024-R0338961
Recurrente: DS Design Studio, SRL.
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

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

7. Para apuntalar su primer y segundo medios de casación, los cuales se examinan reunidos por su vinculación y para una mejor solución al presente fallo, la parte recurrente alega en síntesis, que el tribunal *a quo* cometió un error en la valoración de las pruebas sometidas al debate, ya que las facturas de ingresos emitidas por el contribuyente no tenían por qué especificar el medio de pago utilizado por los clientes para el saldo o abono de estas, puesto que la forma de pago quedaba expresada en el formato electrónico de envío 607 y no en la factura, ya que en ese momento no se puede precisar cómo el cliente realizaría el pago; que los jueces del fondo y la administración tributaria cometieron un error respecto a la estimación de los ingresos reportados en el referido formulario de envío 607.

8. Sostiene además, que la obligación tributaria sobre el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) reportado en el ejercicio fiscal junio 2018, surgió en fecha 15 de junio de 2018, fecha en la que fue emitida la factura NCF-BO10000062, lo cual fue desconocido por el

Exp. núm.: 0030-2022-ETSA-00818
Solicitud núm.: 2024-R0338961
Recurrente: DS Design Studio, SRL.
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

tribunal *a quo;* que los jueces del fondo incurrieron en una errónea valoración de la prueba y violación a los artículos 69 y 139 de la Constitución, así como al artículo 10 de la Ley núm. 107-13, al no analizar que el hecho controvertido no era el aporte de relación de facturas con medios de pago, sino el requerimiento legal y persistente de la parte ahora recurrida sobre la supuesta diferencia de ingresos reportados, creándose una inversión del fardo probatorio en materia tributaria, 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 que no son afectadas o reguladas por el artículo 10 de la Ley núm. 107-13.

9. Continúa alegando la recurrente que, no correspondía la determinación realizada por la administración tributaria en la cual se le endilgan unos ingresos que realmente no se obtuvieron en su momento, sino que fueron un pago utilizando tarjeta de crédito por adelantado para trabajos futuros que realizó uno de los clientes y que cuando se materializaron dichos trabajos en el mes de junio de 2018, es decir, tres meses después, se reportaron íntegramente en el formato de envío 607.

Exp. núm.: 0030-2022-ETSA-00818
Solicitud núm.: 2024-R0338961
Recurrente: DS Design Studio, SRL.
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

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

"IX. Aplicación del derecho a los hechos 21. En cuanto a los alegatos de la parte recurrente la razón social DS Design Studio, S.R.L., de que se deje sin efecto la Resolución de Reconsideración núm. 1846-2019, recibida en fecha 2 de marzo del año 2022, así como los recargos por mora e intereses indemnizatorios, por ser inaplicables en el caso de la especie los planteamientos realizados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). 22. A lo que contrapone, la parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), arguyendo que la Resolución de Reconsideración núm. 1846-2019, debe ser confirmada en todas sus partes por ser dicho acto impugnado correcto, estar sustentando el derecho y en la base legal tributaria vigente. 36. En ese tenor, de la lectura de la Resolución de Reconsideración núm. 1846-2019 de fecha 21 de febrero del año 2022, se advierte que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), se basó al momento de determinar de manera oficiosa, en los siguientes hallazgos: 'en la valoración de la prueba aportada su presentación no produce efectos para los fines de respaldo de las transacciones realizadas por la recurrente, toda vez que al no estar debidamente selladas y firmadas por los contribuyentes a cuyo favor fueron emitidas, conforme a las características propias que comprueben los documentos que registran compras y ventas de carácter mercantil (…) Es importante destacar que al resaltar la carencia de formalidades de sello y firma, de los comprobantes fiscales depositados por la parte recurrente a fin de rebatir la inconsistencia arrojada para el período fiscal marzo 2018, no pretendemos invalidar la transacción registrada por los mismos, ya que estos

son de carácter privado y sus efectos aplican para las partes contratantes, más para fines de admisión como prueba de hechos ante la Administración Tributaria, es preciso que los mismos, para ser aceptados como medio de prueba, además de ser compatibles con la naturaleza los trámites realizados, debe estar provisto del sello y firma correspondiente, tal como se ha indicado de manera precedente. En ese sentido, otra deficiencia en la documentación aportada es que no reposa documentación alguna que contemple el alegado avance recibido por la recurrente, por lo que, sus alegatos no han sido corroborados en esta etapa del proceso', en ese sentido, se anota que en el escenario referido la parte recurrente razón social DS Design Studio, S.R.L., no aportó las pruebas adecuadas para destruir lo determinado por el fisco. (…) 40. Es un principio del derecho administrativo la presunción e validez de los actos administrativos, que es el resultado de la perfecta adecuación, sumisión y cumplimiento en la elaboración y expedición del acto administrativo a los requisitos y exigencias establecidos en las normas superiores. Esto debe significarnos que un acto administrativo es válido en la medida en que este se ajusta perfectamente a las exigencias del ordenamiento jurídico. 41. La presunción de legalidad de los actos no altera las reglas de distribución de la prueba. La presunción de que los actos administrativos se acomodan a la legalidad no altera las reglas de distribución de la carga de la prueba, que no deben otorgar presunción de certeza a los hechos que en las resoluciones de la Administración se declaren probados. (…) Bajo el anterior predicamento, debe delimitarse la obligación probatoria de las partes y la apreciación de las pruebas por parte del juzgador, conforme al principio general de la prueba, instituido en el artículo 1315 del Código Civil…; y el artículo 60 de la Ley núm. 11-92 (Código Tributario) …, y en ese sentido y

conforme a preceptos jurisprudenciales de principios, los jueces son soberanos en la apreciación del valor de las pruebas y esa apreciación escapa al control de la casación, a menos que éstas sean desnaturalizadas. 44. Que para establecer la veracidad del hecho, es imprescindible el aporte de las pruebas documentales o elementos justificativos que contengan las actividades comerciales que realiza la parte recurrente, razón social DS Design Studio, S.R.L., que sustenten dichas aseveraciones, y en la especie, el motivo para no otorgar valor probatorio a los documentos depositados por la parte recurrente ante este escenario, es que se limitó a depositar los elementos que figuran otras partes de la presente sentencia, dentro de los cuales este Colegiado examina que dichos avales no son dirigidos a desvirtuar lo decidido en la resolución de reconsideración por ser facturas que no indican la manera en que fue realizado el pago, es decir, si vía transferencia, cheque o deposito, baucheres, los cuales tiene manuscritos numerales que no expresan la procedencia, o documentos emitidos por la propia recurrente como relación de pagos, no engrosados con aval alguno de pago, y, en adición a lo interior, el acto administrativo hoy atacado. 45. De la misma manera, figuran dentro de estos documentos facturas diversas las cuales fueron conocidas por el Fisco antes de emitir la Resolución de Reconsideración que pretende impugnarse mediante el presente recurso contencioso tributario. 46. Es necesario precisar que la recurrente no le suministró a la Administración Tributaria informaciones necesarias para justificar sus argumentos en sede administrativa, tales como relación de facturas y sus respectivos avales de pago o cualquier otro documento que contrarrestara la incongruencias encontradas por la colectora de impuestos, por tal motivo, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), no pudo verificar parte de los datos

consignados en sus declaraciones juradas, lo que dio origen a que se investigara y decidiera, bajo un método de hechos y circunstancias, que por su vinculación o conexión con los hechos que la Ley ha provisto en su presupuesto, le permitiera deducir la existencia de la obligación tributaria. 47. Resulta evidente que la razón social DS Design Studio, S.R.L., realizó hechos generadores de obligaciones tributarias, y no demostró su debido cumplimiento conforme establece la normativa aplicable, dado que sus actuaciones generaron irregularidades, que denotaron en hallazgos en sus operaciones, practicados a la Declaración Jurada del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) del periodo fiscal marzo del año 2018; situación que no ha sido esclarecida por la parte recurrente, debido a que carece de documentación y fundamentos que contradigan el origen de dichas discrepancias, determinadas en el acto administrativo impugnado, por lo que a esta Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo le es imposible revertir el acto administrativo que origina el crédito tributario contraído por la recurrente. 48. En ese sentido, y una vez analizadas las pruebas que componen el presente expediente, y en el entendido de que la parte recurrente no ha puesto a esta Sala en condiciones de emitir una decisión favorable a sus pretensiones, este Tribunal entiende procedente Rechazar el recurso contencioso tributario interpuesto por la razón social DS Design Studio, S.R.L., en fecha 4 de abril del año 2022, contra la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), y en consecuencia, Confirma la Resolución de Reconsideración núm. 1846-2019 de fecha 21 de febrero del año 2022, dictadas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por estar sustentadas en derecho…" (sic).

11. En el desarrollo de su primer y segundo medios de casación, la recurrente expone violaciones distintas en su configuración, razón por la cual son examinadas por aspectos, a fin de mantener la coherencia estructural de la sentencia.

12. **En cuanto a la valoración y carga de la prueba en materia tributaria.** Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justica ha dejado por establecido que el Código Tributario *no contiene una teoría general de la carga de la prueba en la materia que nos ocupa, situación que provoca que acudamos al Derecho Civil de manera supletoria, no solamente porque en esta materia el derecho común tiene una función integradora en ausencia de un texto particular que regule la materia de que se trate en el derecho tributario, sino que, como se verá más adelante, la teoría general de la Carga de la prueba a la que se adscribe el artículo 1315 del Código Civil es cónsona y coherente, es decir, no es contraria a los principios y reglas que informan el accionar de la administración pública en general y tributaria en particular*[1].

13. 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 pago o el hecho que ampara su afirmación, de lo cual podemos entender, que si la Administración Tributaria

[1] SCJ, Salas Reunidas, sentencia núm. 33-2020, 12 de noviembre de 2020.

reclama el cumplimiento de una obligación tributaria, es esta última lo que debía probar todos los hechos y circunstancias con los que se originó el cumplimiento de esta, 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 los que se constaten las obligaciones reclamadas ya que esa situación no lo convierte en reclamante de una obligación, sino continúa siendo una persona que, en definitiva, se está defendiendo de una imputación hecha por los poderes públicos.

14. 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 prevalezca un Estado de derecho, tal y como proclama la 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[2], es decir, que tengan que aportar pruebas de la no existencia de la obligación tributaria que contra ellos se alega ya que una obligación de ese

[2]Con la dificultad práctica que ello implica.

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.

15. 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 enunciado artículo 139 de la Constitución, careciendo de objeto y sentido la institución de control jurisdiccional de los actos de la administración pública.

16. De ahí que la garantía fundamental a un debido proceso, establecida 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, la cual debe 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 para obtener

información de calidad y decidir de manera correcta y veraz con respecto al tema por ella considerado.

17. En la especie, al analizar los argumentos expuestos por los jueces del tribunal del fondo se corrobora que, si bien estos son soberanos al momento de valorar los elementos de prueba que son sometidos a su escrutinio y restarles valor probatorio, no menos cierto es que no se advierte cómo estos llegaron a la conclusión de que correspondía al contribuyente aportar las pruebas de la determinación de las operaciones no declaradas sobre el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), hecho objeto de la controversia y del cual la administración tributaria estaba en la obligación de probar por encontrarse en condiciones de mayor favorabilidad que la contribuyente, máxime al tratarse de un hecho considerado negativo.

18. Al supuesto, 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 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, esto no quiere decir que ciertas afirmaciones de la recurrente en combinación con la parte final del artículo 1315 del Código Civil[3], constituyan una obligación de tipo dialéctico que provoque obligaciones probatorias a cargo del contribuyente, cuya solución jurídica dependerá del análisis del caso particular.

19. Estos criterios aplican perfectamente cuando se trata, tal y como sucede en el presente caso, en el que la administración pretenda afectar tributariamente a un contribuyente sobre la base de que este no aportó la prueba de los pagos realizados a propósito de los trabajos realizados a un tercero. Esta Tercera Sala entiende que cuando los hechos causantes de la obligación tributaria son negados por el contribuyente, le corresponde a la administración tributaria demostrar de dónde provienen dichos ingresos, debiendo la administración aportar —dentro de los plazos dispuestos por la norma— el correspondiente expediente administrativo o cualquier medio de prueba que permita constatar al órgano jurisdiccional que los ingresos no reportados por el contribuyente correspondían al evento planteado para así demostrar si sus hallazgos se encontraban conformes con la verdad material;

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

en consecuencia, procede acoger el primer y segundo medios de casación planteados.

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

21. De conformidad con lo previsto en el párrafo V del artículo 36 de la Ley núm. 2-23, *cuando la sentencia es casada, el asunto es 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*.

22. 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*.

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

Exp. núm.: 0030-2022-ETSA-00818
Solicitud núm.: 2024-R0338961
Recurrente: DS Design Studio, SRL.
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

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. 0030-1642-2022-SSEN-01107 de fecha 9 de diciembre de 2022 dictada por la Cuarta Sala 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. 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.