
Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 5 de junio de 2013.

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos, (DGII).

Abogados: Licdos. Iónides De Moya Ruiz y Ubaldo Trinidad Cordero.

Recurrido: American Airlines, Inc.

Abogados: Licdas. Carmen Castro, Rosa E. Díaz Abreu, Dra. Laura Medina Acosta y Lic. Marcos Peña Rodríguez.

TERCERA SALA.

Rechaza.

Audiencia pública del 11 de octubre de 2017.

Preside: Manuel Ramón Herrera Carbuccia.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso Administrativo y Contencioso Tributario de la Suprema Corte de Justicia, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Sobre el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), ente de derecho público con personalidad jurídica propia conforme a la Ley núm. 227-06, del 19 de junio del Dos Mil Seis (2006), debidamente representada por su director general Demóstenes Guarocuya Félix Paniagua, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 017-0002593-3, con domicilio legal para todos los fines del presente recurso en el edificio localizado en el núm. 48 de la Avenida México, sector de Gazcue, de esta ciudad de Santo Domingo, Distrito Nacional, contra la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de lo contencioso tributario, el 5 de junio de 2013, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones a los Licdos. Iónides De Moya Ruiz y Ubaldo Trinidad Cordero, abogados de la recurrente, Dirección General de Impuestos Internos, (DGII);

Oído en la lectura de sus conclusiones a los Licdos. Carmen Castro y Marcos Peña Rodríguez y la Dra. Laura Medina Acosta, abogados de la sociedad comercial recurrida, American Airlines, Inc.;

Visto el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 10 de abril de 2014, suscrito por los Licdos. Ubaldo Trinidad Cordero e Iónides De Moya Ruiz, con Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-1219107-7 y 001-0921954-3, respectivamente, abogados de la recurrente, mediante el cual proponen los medios de casación que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 16 de mayo de 2014, suscrito por los Licdos. Marcos Peña Rodríguez, Rosa E. Díaz Abreu y la Dra. Laura Medina Acosta, con Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0167246-7, 001-1119437-9 y 001-1635641-1, respectivamente abogados de la recurrida;

Que en fecha 24 de junio de 2015, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Edgar Hernández Mejía y Francisco Antonio Ortega

Polanco, asistidos por la Secretaría General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Visto la Ley núm. 25-91 de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Visto el auto dictado el 9 de octubre de 2017, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de esta Tercera Sala, por medio del cual llama, en su indicada calidad, a los magistrados Robert C. Placencia Álvarez y Moisés A. Ferrer Landrón, Jueces de esta Sala, para integrar la misma en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con la Ley núm. 684 de 1934;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que se refiere constan, como hechos precisos, los siguientes: **a)** que en fecha 8 de septiembre de 2010 la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), le notificó a la sociedad comercial American Airlines, Inc., la comunicación núm. GGC-FI 21978, respecto de la revisión de inconsistencias detectadas en declaraciones juradas de retenciones de Impuesto sobre la Renta (IR-3), correspondientes a los ejercicios fiscales de diciembre 2008 y 2009, la sociedad American Airlines, Inc., interpuso Recurso de Reconsideración ante dicha Dirección General que fue decidido mediante Resolución de Reconsideración núm. 762 del 14 de octubre de 2011; **b)** que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto por la hoy recurrente, mediante instancia depositada ante el Tribunal Superior Administrativo, en fecha 16 de enero de 2012, fue apoderada para decidirlo la Segunda Sala de dicho tribunal, que en fecha 5 de junio de 2013, dictó la sentencia objeto del presente recurso de casación cuyo dispositivo es el siguiente: **“Primero:** *“Declara, por los motivos de esta sentencia, bueno y válido, en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario de que se trata, incoado por la sociedad American Airlines, Inc., contra la de Reconsideración núm. 762-11, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 14 de octubre del año 2011; Segundo:* *Acoge, por los motivos expuestos, en cuanto al fondo, el Recurso Contencioso Tributario, incoado por la sociedad American Airlines, Inc., contra la Resolución de Reconsideración núm. 762-11, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 14 de octubre del año 2011; y en consecuencia, declara nula y sin ningún efecto jurídico, la de Reconsideración núm. 762-11, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 14 de octubre del año 2011; Tercero:* *Acogen las conclusiones vertidas por la sociedad American Airlines, Inc., por ser conforme a la ley, y Rechazan las conclusiones vertidas por los Licdos. Víctor L. Rodríguez y José Manuel Romero, en representación de la Dirección General de Impuestos Internos, y el Dictamen núm. 188-2012 del Procurador General Administrativo, depositado en fecha 20 de marzo del 2012, por carecer de base legal; Cuarto:* *Se compensan las costas del procedimiento; Quinto:* *Ordena la comunicación de la presente sentencia por Secretaría, a la parte recurrente, la sociedad American Airlines, Inc., a la recurrida, Dirección General de Impuestos Internos, y al Procurador General Administrativo; Sexto:* *Ordena, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;*

Considerando, que la recurrente propone en su recurso de casación los siguientes medios: **“Primer Medio:** Desnaturalización de los hechos de la causa; **Segundo Medio:** Errónea interpretación y aplicación del artículo 192 del Código de Trabajo y de criterios jurisprudenciales. Inobservancia del artículo 1315 del Código Civil; **Tercer Medio:** Falta de base legal. Insuficiencia de motivos; **Cuarto Medio:** Errónea interpretación y aplicación de la Ley núm. 204-97. Inobservancia del artículo 48 del Reglamento núm. 139-98 para la aplicación del Título II del Código Tributario de la República Dominicana”;

En cuanto al recurso de casación

Considerando, que en el desarrollo de sus cuatro medios de casación, los cuales se reúnen para su examen por así convenir a la solución del caso, la recurrente alega en síntesis lo siguiente: “que el Tribunal a-quo ha incurrido en el vicio de desnaturalización de los hechos al asumir y declarar como hechos controvertidos que “nada impide que el empleador conceda a sus trabajadores un monto mayor al mínimo fijado por la ley laboral” y que “la Ley núm. 204-97 no distingue, no debiendo distinguir el juez donde el legislador no distingue”; ésto así, en razón de que en ningún momento la Administración ha pretendido, como erróneamente sugiere el Tribunal, poner límite al monto que el empleador decida conceder a sus trabajadores, puesto que ésta siempre ha estado conteste con el

hecho de que nada impide que el empleador pague al trabajador una suma que sobrepase los cinco (5) salarios mínimos, ni que exceda la duodécima parte del salario ordinario anual”;

Considerando, que la recurrente argumenta: “que la distorsión sobre los hechos controvertidos ha influido en la sentencia atacada, puesto que, por razonamiento lógico, si partimos de una premisa falsa, necesariamente llegamos a una conclusión falsa, por tanto, afectada de una nulidad casi axiomática; que la Honorable Suprema Corte de Justicia se ha pronunciado en casos como el que nos ocupa, declarando que “las desnaturalizaciones que hubiesen podido influir en lo decidido por la sentencia atacada en casación, podrían conllevar la anulación del fallo el cual se trate”;

Considerando, que continúa alegando la recurrente: “que el Tribunal a-quo en su sentencia cita y transcribe la definición de salario contenida en el artículo 192 del Código de Trabajo y trayendo a colación un criterio jurisprudencial sobre el cual apoya en parte, su decisión, y que según dicho criterio “sea cual sea la denominación con que se les distinga, constituyen parte integral del salario ordinario, computable para determinar el auxilio de cesantía y otros derechos, las sumas que por concepto de dietas, rentas, comisiones y otros...”; que el Tribunal a-quo al referirse a los beneficios adicionales al salario ordinario, es muy específico al declarar que los mismos son computables para determinar el auxilio de cesantía y otros derechos, por lo que resulta forzoso decidir que dicho criterio es igualmente aplicable en cuanto a los aspectos fiscales, lo que implica que ha habido una errónea interpretación y aplicación del referido texto legal, así como del citado criterio jurisprudencial; que resulta incoherente que la propia contribuyente declare un monto ante la Tesorería de la Seguridad Social, y que pretenda hacer valer otro monto ante la Administración, porque de ser así, los contribuyentes tendrían plena libertad de manejar las declaraciones a su entero capricho sin que el Estado pudiese tener control alguno al respecto; además, en ningún momento la hoy recurrida aportó pruebas fehacientes que demuestren que los alegados beneficios de manera oficial fueron parte del salario ordinario recibido por los trabajadores, inobservando el tribunal el principio que se desprende del artículo 1315 del Código Civil, en virtud del cual todo aquel que alega un hecho en justicia debe probarlo”;

Considerando, que continúa exponiendo la recurrente: “que el Tribunal a-quo al referirse a las pruebas documentales aportadas por American Airlines, Inc., en su sentencia apenas hace mención de la Resolución núm. 762-11 de fecha 14 de octubre de 2011” que no establece la base de cuales comprobaciones el Tribunal Superior Administrativo determina la existencia real y formal de los alegados beneficios que supuestamente forman parte del salario de los trabajadores, es decir, que la sentencia recurrida no recoge fundamento alguno que sustente las consideraciones y conclusiones contenidas en la misma; de igual manera, que los jueces están obligados a motivar sus decisiones de modo tal que permita al tribunal de alzada determinar si hubo una correcta, sana y adecuada aplicación de la ley y el derecho que permita salvaguardar las garantías constitucionales”;

Considerando, que para completar su exposición la recurrente aduce: “que la sentencia objeto del presente recurso de casación obedece en gran parte a una errónea y pobre interpretación de la Ley núm. 204-97, ya que poco o en nada importa la cantidad de salarios mínimos a que equivalga el monto pagado al trabajador, sino que el punto de relevancia es si dicho monto excede o no la duodécima parte de su salario ordinario anual; que las retenciones no tienen lugar en razón de la cantidad de salarios mínimos, sino de que el monto pagado al trabajador sobrepase la duodécima parte del salario ordinario; que la exención del salario de Navidad no está supeditada a la cantidad de salarios mínimos a que equivalga el monto pagado, sino a la proporción a que corresponda dicho monto con respecto del salario anual ordinario devengado por el trabajador; que contrario a lo que ha interpretado el Tribunal a-quo, las disposiciones contenidas en el artículo 222 del Código de Trabajo, vienen a aclarar que el salario de Navidad puede perfectamente exceder la cantidad de cinco (5) salarios mínimos, sin que necesariamente dicho monto exceda la duodécima parte del salario anual ordinario”;

Considerando, que la recurrente para finalizar expone: “que el Tribunal a-quo, al actuar como lo hizo, desconoció las disposiciones relativas al salario de Navidad contenidas en el artículo 48 del Reglamento núm. 139-98, el cual dispone que “además de la exención anual establecida en el literal o) del artículo 299 del Código, también está exento el salario de Navidad de acuerdo con las revisiones de la Ley núm. 16-92, de fecha 29 de mayo de 1992 y sus modificaciones (Código de Trabajo), hasta el límite de la duodécima parte del salario anual”; que ha

sido evidente la errónea interpretación y aplicación de las disposiciones del Código de Trabajo y la inobservancia de las disposiciones del Código Tributario y sus reglamentos, en lo que al salario de Navidad respecta, sobre todo que la Suprema Corte de Justicia en funciones de Corte de Casación, se pronunció mediante sentencia, declarando que “las disposiciones del Código Tributario y sus Reglamentos sobre la imposición de rentas, retenciones y exenciones en cuanto al salario de Navidad, en nada contraviene lo establecido en el Código de Trabajo ni en el contenido del convenio pactado entre el trabajador y el empleador, pues el espíritu del legislador ha sido consagrar el hecho de que el salario de Navidad consiste en la obligación que tiene el empleador de pagar al trabajador la duodécima parte de los salarios devengados en el año, es decir, que el monto que exceda de la duodécima parte debe ser retenido, pues se encuentra fuera del límite de las exenciones...”;

Considerando, que esta Tercera Sala ha podido observar que para motivar y fundamentar su decisión, la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, expresó en síntesis lo siguiente: “que nada impide que el empleador conceda a sus trabajadores un monto mayor al mínimo fijado por la ley laboral y en cuyo caso también se favorece de la exención del Impuesto sobre la Renta, por cuanto va en beneficio de los trabajadores; que si ello puede perjudicar fiscalmente al Estado, no me nos cierto es que la Ley núm. 204-97 no distingue, no debiendo distinguir el juez donde el legislador no distingue; y siendo el salario y sus accesorios derechos fundamentales esencialísimos, esta Corte de Casación da prioridad al beneficio de los trabajadores frente a la posibilidad de que genere algún perjuicio fiscal; tomando en cuenta que el trabajo se realiza con el estímulo y apoyo del Estado, y constituye un derecho esencial que debe estimularse”;

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada y de la documentación a la que ella se refiere, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia ha determinado, que el Código de Trabajo en su Principio III, consagra que su objeto fundamental es regular los derechos y obligaciones de empleadores y trabajadores y proveer los medios de conciliar sus respectivos intereses, mientras que los tributos, gravámenes, impuestos, exenciones y demás, están regulados por la Ley Tributaria y son competencia de la Administración Tributaria, derivada del principio, “no hay tributo sin ley”, disponiendo la Administración Tributaria las facultades para el cumplimiento de sus fines, consagradas en el artículo 44 del Código Tributario, de inspección y fiscalización que le es conferida a los funcionarios competentes, con el objeto de que sean cumplidas las disposiciones del Código Tributario, y de otras leyes, reglamentos y normas tributarias;

Considerando, que de igual forma, en la Administración Tributaria recae la responsabilidad de evitar la evasión fiscal, a consecuencia de lo cual se le reconoce la facultad sancionadora y se le otorga además la facultad normativa, a través de la misma se pueden dictar normas generales que sean necesarias para la administración y aplicación de los tributos, las cuales tienen un carácter obligatorio, que el objeto fundamental del Código de Trabajo, la regulación de los derechos y obligaciones entre el empleador y el trabajador, en modo alguno podría atribuírsele funciones reglamentarias respecto de los tributos que deben ingresar al fisco por concepto de renta originada del trabajo personal prestado en relación de dependencia;

Considerando, que el artículo 219 del Código de Trabajo, regula el salario de Navidad, haciendo obligatorio su pago por parte del empleador al trabajador, en el mes de diciembre, lo establece como el salario consistente en la duodécima parte del salario ordinario, sin perjuicio de los usos y prácticas de la empresa, lo pactado en el convenio colectivo o el derecho del empleador de otorgar, por concepto de éste, una suma mayor, estableciendo asimismo que el salario de Navidad no está sujeto a Impuesto sobre la Renta;

Considerando, que ha sido juzgado por la Corte de Casación (sent. núm. 23 del 8 de agosto 2012, B. J. 1221, págs. 1385-1387) que: El salario de Navidad, es un salario diferido en el tiempo, que tiene un carácter anual complementario, con la finalidad de otorgar valores de curso legal, en una época donde el trabajador necesita y requiere cubrir necesidades personales y familiares, en consecuencia, las disposiciones establecidas en el artículo 222 del Código de Trabajo expresa: “Párrafo: El salario de Navidad no es susceptible de gravamen, embargo, cesión o venta, ni está sujeto al Impuesto sobre la Renta. (Agregado según Ley núm. 204-97, G.O. 9966 de fecha 31 de octubre de 1997). Esta disposición se aplica aunque el monto pagado sea mayor de los cinco (5) salarios mínimos legalmente establecido”, lo que viene a reformar el carácter protector del derecho del trabajo y concretizar los fines de un Estado Social y de Derecho;

Considerando, que contrario a lo alegado por la parte recurrente en sus medios de casación reunidos, según las disposiciones del Código Tributario y sus Reglamentos sobre la imposición de rentas, retenciones y exenciones en cuanto al salario de Navidad, en nada contravienen lo establecido en el Código de Trabajo, ni el contenido, máxime que también ha sido criterio de la Suprema Corte de Justicia en Sala Reunidas el 15 de julio 2016, que el salario es un derecho de carácter alimentario, ya que sirve para el sustento del trabajador y su familia, lo que ha llevado al constituyente al incluirlo expresamente como uno de los derechos fundamentales de la persona humana, en su artículo 62 ordinal 9, así como que la norma legal es clara al establecer que el salario de Navidad podrá corresponder a una suma mayor a la duodécima parte del salario ordinario devengado por el trabajador en el año calendario, siempre que así se haya pactado por convenio colectivo por uso o prácticas de la empresa el empleador haya decidido otorgar una suma mayor;

Considerando, que tanto el Código de Trabajo, como el Convenio 95 sobre Protección al Salario de la Organización Internacional del Trabajo, debidamente ratificado por el Congreso Nacional, dispone expresamente, “que los descuentos del salario solo deben permitirse de acuerdo a las condiciones y dentro de los límites fijados por ley”; y, que así mismo dicho Convenio 95, en su artículo 6, “prohíbe que los empleadores limiten en forma alguna la libertad del trabajador de su salario”;

Considerando, que el artículo 48 del Reglamento núm. 139-98, para la aplicación del Impuesto sobre la Renta dispone que: “además de la exención anual establecida en el literal o) del artículo 299 del Código de Trabajo, también está exento el salario de Navidad de acuerdo con las previsiones de la Ley núm. 16-92, de fecha 29 de mayo de 1992 y sus modificaciones, hasta el límite de la duodécima parte del salario anual”;

Considerando, que no obstante al contenido del artículo 48 del Reglamento núm. 139-98, para la Aplicación del Impuesto sobre la Renta, en ningún caso una norma reglamentaria se podrá imponer sobre una norma legal, pretendiendo establecer una obligación tributaria que no ha sido presupuestada por la ley, sino por el contrario, ha sido expresamente exonerado por ésta;

Considerando, que cuando el monto retenido sobrepasa la duodécima parte que establece la ley para el salario de Navidad no puede ser gravada con el cobro de impuesto, si el mismo ha sido retenido para ser pagado como salario de Navidad a los trabajadores y solo pueden ser gravados si se hace la retención con el fin aparente de usarlo para el señalado pago y luego de retenido se le da un uso diferente a éste, cosa que no fue demostrada por el recurrente;

Considerando, que del análisis de la sentencia impugnada revela que el Tribunal a-quo, no ha incurrido en los vicios denunciados por la recurrente, sino, por el contrario, dicha sentencia contiene motivos suficientes que justifican el dispositivo de dicho fallo, y que han permitido a ésta Corte verificar que en el presente caso se ha hecho una correcta aplicación de la ley; que de los motivos que constan en dicha sentencia se puede apreciar que dichos jueces aplicaron correctamente el derecho sobre los hechos por ellos juzgados y que estructuraron su sentencia con motivos convincentes que la respaldan, por lo que procede desestimar los medios de casación propuestos, y por vía de consecuencia, rechaza el recurso de casación de que se trata, por ser improcedente y mal fundado;

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

Por tales motivos, **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), contra la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de lo contencioso tributario, en fecha 5 de junio de 2013; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso Administrativo y Contencioso Tributario de la Suprema Corte de Justicia, y la sentencia pronunciada por la misma, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, capital de la República, en su audiencia pública del 11 de octubre de 2017, años 174° de la Independencia y 155° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Robert C. Placencia Álvarez y Moisés A. Ferrer Landrón. Cristiana A. Rosario V., Secretaria General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran en su encabezamiento, en la audiencia pública del día, mes y año en él expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretaria General, que certifico.