

## **SENTENCIA DEL 11 DE AGOSTO DE 1999 No. 6**

**Sentencia impugnada:** Cámara de Cuentas, en funciones de Tribunal Superior Administrativo, del 24 de julio de 1986.

**Materia:** Contencioso-Tributario.

**Recurrente:** Refinería Dominicana de Petróleo, S. A.

**Abogado:** Dr. L. Guillermo Quiñones Hernández.

**Recurrido:** Estado Dominicano.

**Abogado:** Dr. Ramón González Hardy.

## **Dios, Patria y Libertad**

República Dominicana

En Nombre de la República, la Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, regularmente constituida por los Jueces Juan Guilliani Vólquez, Presidente; Juan Luperón Vásquez, Julio Aníbal Suárez y Enilda Reyes Pérez, asistidos de la Secretaria General, en la Sala donde celebra sus audiencias, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, hoy 11 de agosto de 1999, años 156° de la Independencia y 136° de la Restauración, dicta en audiencia pública, como Corte de Casación, la siguiente sentencia:

Sobre el recurso de casación interpuesto por Refinería Dominicana de Petróleo, S. A., sociedad comercial constituida de conformidad con las leyes de la República Dominicana, con su domicilio social en Haina, provincia de San Cristóbal, República Dominicana, contra la sentencia dictada por la Cámara de Cuentas, en funciones de Tribunal Superior Administrativo, el 24 de julio de 1986, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado por ante la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 30 de septiembre de 1986, suscrito por el Dr. L. Guillermo Quiñones Hernández, dominicano, mayor de edad, portador de la cédula de identificación personal No. 47114, serie 31, con estudio profesional abierto en el apartamento No. 201 del edificio Plaza Pasteur, ubicado en la esquina formada por la avenida Pasteur con la calle Josefa Perdomo, de esta ciudad, abogado de la recurrente, Refinería Dominicana de Petróleo, S. A., mediante el cual proponen los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa y de casación incidental del 30 de septiembre de 1986, suscrito por el Dr. Ramón González Hardy, dominicano, mayor de edad, portador de la cédula de identificación personal No. 24562, serie 47, en su calidad de Procurador General Administrativo y quien actúa a nombre y representación del Estado Dominicano, parte recurrida;

Visto el escrito de ampliación al recurso de casación incidental, del 31 de enero de 1990, suscrito por el Dr. Prim Pujals Nolasco, dominicano, mayor de edad, portador de la cédula de identificación personal No. 7149, serie 65, en su calidad de Procurador General Administrativo y en representación del Estado Dominicano, parte recurrida en el recurso principal y recurrente incidental;

Visto el escrito de réplica al recurso de casación incidental, del 12 de marzo de 1990, depositado por la recurrente Refinería Dominicana de Petróleo, S. A.;

Visto el auto dictado el 2 de agosto de 1999, por el Magistrado Juan Guilliani Vólquez, Presidente de la Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, mediante el cual se llama a sí mismo, en su indicada calidad conjuntamente con los Magistrados Juan Luperón Vásquez, Julio Aníbal

Suárez y Enilda Reyes Pérez, Jueces de este Tribunal, para integrar la Cámara, en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con las Leyes Nos. 684 de 1934 y 926 de 1935;

Vista la Ley No. 25 de 1991, modificada por la Ley No. 156 de 1997;

La Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, después de haber deliberado y visto los textos legales invocados por la recurrente y los artículos 1 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación y 60 de la Ley No. 1494 de 1947, que instituye la Jurisdicción Contencioso-Administrativa;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere consta lo siguiente: que el 2 de septiembre de 1985, la Secretaría de Estado de Finanzas, dictó las Resoluciones Nos. 593 y 595, cuyos dispositivos son los siguientes: No. 593:

**“PRIMERO:** Admitir, como por la presente admite, en cuanto a la forma, el recurso jerárquico elevado por la firma Refinería Dominicana de Petróleo, S. A., contra la Resolución No. 277-83 de fecha 28 de diciembre de 1983, dictada por la Dirección General del Impuesto Sobre la Renta; **SEGUNDO:** Modificar, como por la presente modifica la antes mencionada resolución, en el sentido de revocar y dejar sin efecto el ajuste de la suma de RD\$184,250.00 efectuado por concepto de “Asesoramiento pagado al exterior sin la retención correspondiente”; **TERCERO:** Confirmar, como por la presente confirma en todas sus demás partes, la indicada Resolución No. 277-83 de fecha 28 de diciembre de 1983, dictada por la citada dirección general; **CUARTO:** Comunicar la presente resolución a la Dirección General del Impuesto sobre la Renta y a la parte interesada, para los fines procedentes”; No. 595: **“Primero:** Admitir, como por la presente admite, en cuanto a la forma el recurso jerárquico elevado por la firma Refinería Dominicana de Petróleo, S. A., contra la Resolución No. 278-83 de fecha 28 de diciembre de 1983, dictada por la Dirección General del Impuesto Sobre la Renta; **Segundo:** Modificar, como por la presente modifica la antes indicada resolución en el sentido de anular y dejar sin efecto los ajustes de la suma de RD\$184,250.00 por concepto de “Asesoramiento pagado al exterior sin la retención correspondiente”, en cada uno de los ejercicios 1977, 1978 y 1979 y el ajuste de la suma de RD\$55,374.00 por concepto de “Ajuste de inventario de materiales no admitido en el ejercicio 1979”; **Tercero:** Confirmar, como por la presente confirma en todas sus demás partes, la indicada Resolución No. 278-83, de fecha 28 de diciembre de 1983, dictada por la citada dirección general; **Cuarto:** Comunicar la presente Resolución a la Dirección General del Impuesto Sobre la Renta y a la parte interesada, para los fines procedentes”; b) que sobre el recurso contencioso-administrativo interpuesto, intervino la sentencia ahora impugnada, cuyo dispositivo es el siguiente: **“Primero:** Se declara bueno y válido en cuanto a la forma el presente recurso; **Segundo:** En cuanto al fondo se revocan las Resoluciones Nos. 593-85 y 595-85 del 2 de septiembre de 1985, del Secretario de Estado de Finanzas, en cuanto a los ajustes relativos a “Fondos de pensiones de personal extranjero no admitido” y “Comisión en cambio de bolívares a dólares no admitida” correspondiente a los años fiscales 1976/77/78 y 79, por improcedente y mal fundadas en derecho; **Tercero:** Se revoca la impugnación del gasto total por no-retención en los casos de los ajustes de “Remuneraciones a empleados no retenidas” y “Remuneraciones adicionales pagadas a personal extranjero”, para que sólo se exija el impuesto a pagar por los empleados y los recargos si fueren procedentes a cada uno de los años fiscales impugnados; **Cuarto:** Se confirman los demás ajustes de las Resoluciones Nos. 593-85 y 595-85, del 2 de septiembre de 1985, del Secretario de Estado de Finanzas”;

Considerando, que la recurrente principal invoca en su memorial de casación contra la sentencia del 24 de julio de 1986, ahora impugnada, los siguientes medios de casación:

**Primer Medio:** Desnaturalización de los hechos; **Segundo Medio:** Falta de base legal; Considerando, que en el desarrollo de sus medios de casación los cuales se reúnen para su análisis por su vinculación, la recurrente alega que la sentencia recurrida ha desnaturalizado los hechos de la causa y se ha apoyado en una base legal inadecuada con respecto a los ajustes por concepto de “Remuneraciones a empleados no retenidas” y “Remuneraciones adicionales pagadas al personal extranjero sin la retención correspondiente”, pertenecientes a los años fiscales 1976/77/78 y 79, ya que dicho tribunal no examinó la base en que se fundamenta el fondo del asunto, que es el contrato suscrito entre la empresa y sus empleados y que las sumas ajustadas no provienen de los sueldos de los empleados, sino del dinero propio de la empresa, por lo que no han sido acreditadas a ninguna persona en particular, sino a un fondo cuya finalidad es la de socorrer al personal en forma de préstamos, nunca en forma de donación, por lo que no son susceptibles de retención;

Considerando, sigue alegando la recurrente que con respecto al ajuste por concepto de “Depreciación de terrenos no admitida”, en los ejercicios fiscales ya señalados y que fue confirmado por la sentencia recurrida bajo el fundamento de que la tierra no es un activo sujeto a depreciación, se han desnaturalizado los hechos al ignorar los términos del contrato suscrito por el Estado Dominicano y la Shell International Petroleum Company Limited, aprobado por la Resolución No. 553 del 25 de noviembre de 1969 del Congreso Nacional, la cual en su artículo 20, letra b) establece que la depreciación de la propiedad, de la planta y de los equipos se considerará como gasto corriente y será deducible para los fines impositivos, pero que en la sentencia recurrida se ignoró esta disposición, por lo que carece de base legal;

Considerando, que en la sentencia recurrida se expresa al respecto que en el caso de los ajustes “Remuneraciones a empleados no retenidas” y “Remuneraciones adicionales pagadas al personal extranjero sin la retención correspondiente”, se debe determinar el impuesto a pagar por los beneficiarios de ahorros y no imponer a la empresa la impugnación total del gasto; que por tanto debe procederse a la reliquidación del impuesto a pagar por los beneficiarios de dichos ahorros, ya que los mismos se encontraban disponibles para los funcionarios y empleados, lo que es una condición indispensable para posibilitar la aplicación del impuesto, de conformidad con el artículo 54 del Segundo Reglamento No. 302;

Considerando, que en relación con el ajuste relativo a la depreciación, la sentencia recurrida expresa al respecto que existen activos fijos como es el caso de los terrenos propiedad de la empresa recurrente, cuya vida útil no puede ser estimada, ni su utilidad está limitada por el factor tiempo o uso, por lo que no existe la necesidad de acumular amortización para fines de reemplazo y que, en consecuencia no es aplicable el criterio de depreciación utilizado por la recurrente interpretando erróneamente la aplicación del artículo 20 del contrato intervenido entre el Estado Dominicano y la Shell International Petroleum Company;

Considerando, que según lo dispuesto por el artículo 54 del Segundo Reglamento No. 302, para la aplicación del Impuesto sobre la Renta, se considera que las rentas han sido percibidas por el contribuyente, aunque no hubiesen sido cobradas en efectivo o en especie, siempre que hayan estado disponibles, acreditadas en cuenta o puestas en un fondo cualquiera que sea su denominación; que en el caso de la especie, la empresa procedió a la creación de un fondo para préstamos a sus empleados, por lo que obviamente se trata de asignaciones disponibles en provecho de los mismos, lo que fue apreciado por la sentencia recurrida sin incurrir en la desnaturalización invocada por la recurrente, por lo que dichas asignaciones constituyen rentas gravables para sus beneficiarios, tal como fue decidido correctamente por el Tribunal A-quo, sobre la base legal del artículo 54 del Segundo Reglamento No. 302; que en consecuencia la sentencia recurrida ha efectuado una correcta aplicación de la ley, sin incurrir en los vicios alegados por la recurrente, con respecto a los

ajustes por concepto de “Remuneraciones a empleados no retenidas” y “Remuneraciones adicionales pagadas al personal extranjero sin la retención correspondiente”, por lo que procede desestimar los alegatos de la recurrente en cuanto a este aspecto; Considerando, que con relación al ajuste por “Depreciación de terreno no admitida”, si bien es cierto lo expresado por la recurrente en el sentido de que según los términos del artículo 20 del contrato intervenido entre el Estado Dominicano y la Shell International Petroleum Company Limited, para la creación de la Refinería Dominicana de Petróleo S. A., la depreciación de la propiedad de la planta y los equipos se considerará como gasto corriente y será deducible a los fines impositivos; no menos cierto es que en el presente caso se trata de la depreciación aplicada por la recurrente al terreno donde están sus instalaciones, que es un activo fijo que no está sometido a amortización o depreciación por desgaste puesto que no está sometido a los rigores del tiempo, como ocurre con los demás activos, como son las edificaciones, las plantas y los equipos, que son los activos cuya depreciación es considerada como gasto deducible según los términos del contrato señalado; por lo que el Tribunal A-quo actuó correctamente y sin incurrir en desnaturalización al considerar que el terreno no es un activo susceptible de depreciación, por lo que no está sujeto a la aplicación de los porcentajes previstos por el citado artículo 20 para la depreciación de los activos consignados en dicho texto; en consecuencia se desestiman los argumentos expuestos por la recurrente en ese sentido;

Considerando, que con respecto a los demás ajustes confirmados por la sentencia recurrida, la recurrente presenta argumentos que tocan el fondo de los mismos, pero sin precisar en cuáles aspectos la sentencia recurrida incurrió en los vicios denunciados como medios de casación por la recurrente; por lo que no procede referirse a dichos ajustes;

Considerando, que de lo expuesto se desprende que el Tribunal a-quo realizó una correcta aplicación de la ley a los hechos soberamente apreciados, sin incurrir en desnaturalización; por lo que procede rechazar el recurso de casación de que se trata por improcedente e infundado;

**En cuanto al recurso incidental:**

Considerando, que el recurrido a su vez interpuso un recurso incidental contra la sentencia impugnada, invocando como medios de casación, la violación de las disposiciones de la Ley No. 5911 de Impuesto Sobre la Renta y la falta de base legal;

Considerando, que en el desarrollo de sus medios en el recurso incidental, el recurrente expresa que con respecto al ajuste por concepto de “Fondo de pensiones personal extranjero no admitido”, la sentencia impugnada confunde la materia constituida por los gastos asistenciales y la constituida por las reservas para planes de Pensiones y Jubilaciones, los que se encuentran regulados por las disposiciones de la Ley No. 5911 del 22 de mayo de 1962, en sus artículos 52, inciso l) y 53, inciso f), y que los gastos asistenciales no son detracciones, sino gastos del ejercicio que se encuentran encuadrados en el principio de causalidad, por lo que se consideran deducibles a los fines fiscales y son aquellos gastos que realiza la empresa a favor del personal para asistencia; los que se diferencian de las reservas porque en ningún momento llegan a constituir una expectativa, sino que los beneficiarios reciben de inmediato la correspondiente liberalidad;

Considerando, que sigue alegando el recurrente incidental, que la realidad del hecho económico bajo estudio demuestra que los aportes realizados por la Refinería Dominicana de Petróleos, S. A. para la formación del fondo o reserva de previsión para pagos de pensiones y jubilaciones son depositados en un banco en Inglaterra y manejado exclusivamente por la Shell International Petroleum Company Limited, a favor de sus

empleados extranjeros, lo que es violatorio a las disposiciones del artículo 52, inciso l) de la Ley No. 5911 del 22 de mayo de 1962, al no ser depositado en una entidad de ahorros y préstamos para la vivienda, por lo que dicho fondo constituye un gasto para la formación de una reserva no deducible a los fines impositivos, de conformidad con el inciso f) del artículo 53 de la Ley No. 5911;

Considerando, que en cuanto a este aspecto la sentencia impugnada expresa lo siguiente: “Que luego de ponderar en la letra y el espíritu del contrato antes mencionado y procediendo al análisis de los alcances jurídicos de la Ley No. 5911 del 22 de mayo de 1962 en lo referente a las aplicaciones respectivas en el recurso que nos ocupan y particularmente en el ajuste “Fondo de pensiones personal extranjero no admitido”, correspondiente a los años 1976/77/78 y 79, este Tribunal lo interpreta como deducible a los fines fiscales en razón de su propósito proteccionista a favor de su personal, como finalidad también de propender a que ese personal desempeñe sus obligaciones libre de temores sintiéndose en aptitud de rendir una labor concerniente con el mismo concepto de gasto; que es criterio unánime de la doctrina admitir este gasto como deducible pues los beneficiarios reciben inmediatamente protección empresarial; que el artículo 52, literal i) de la Ley No. 5911 del 22 de mayo de 1962, modificado por la Ley No. 6173 del 30 de enero de 1963, dice: los gastos a favor del personal por asistencia médica, ayuda escolar, subsidios o sociedades deportivas y en general, todo gasto de asistencia a sus empleados y obreros. También se deducirán los aguinaldos y otras erogaciones semejantes, siempre que sean razonables y que se paguen al personal dentro de los plazos en que debe presentarse la declaración jurada correspondiente; que este texto legal expresa con claridad la intención del legislador en lo que respecta al gasto que nos ocupa; que los fundamentos antes expuestos procede desestimar los ajustes relativos a Fondos de pensiones de personal extranjero no admitido, correspondiente a los años fiscales 1976/77/78 y 79, considerándolo deducible a los fines fiscales”;

Considerando, que en el caso de la especie se trata de la constitución de un fondo de reservas para planes de pensiones y jubilaciones del personal extranjero de la empresa Refinería Dominicana de Petróleo S. A., los que pueden constituirse al amparo de lo estipulado por el artículo 52, inciso l) de la Ley No. 5911, que permite la deducción de dicha reserva siempre que se deposite en efectivo en una entidad de ahorros y préstamos para la vivienda y que no exceda de un 5% de la renta neta imponible; por lo que no se refiere a lo presupuestado por el inciso i) de dicho artículo, que permite la deducción de los gastos efectuados por la empresa para fines asistenciales en provecho de sus empleados y obreros, siempre que se trate de gastos debidamente comprobados; por lo que obviamente el Tribunal A-quo ha efectuado una incorrecta aplicación de la ley, al proceder a la admisión de dicha reserva en base a lo previsto por el referido inciso i) del artículo 52, sin observar las formalidades exigidas a estos fines por el inciso l) de dicho texto legal, que es el aplicable al caso que nos ocupa; en consecuencia, la sentencia impugnada ha efectuado una desnaturalización de los hechos de la causa que la ha conducido al vicio de falta de base legal, denunciado por el recurrente incidental, por lo que procede casar la sentencia en este aspecto;

Considerando, que en relación a los ajustes por concepto de “Comisión en cambio de bolívares a dólares no admitida”, “Remuneraciones a empleados no retenidas” y “Remuneraciones adicionales pagadas al personal extranjero sin la retención correspondiente”, el recurrente incidental no presenta argumentos concretos contra la sentencia recurrida que permitan establecer a esta corte los vicios denunciados en sus medios de casación, por lo que procede rechazarlos;

Considerando, que en la materia de que se trata, no hay lugar a la condenación en costas al tenor de lo previsto por el artículo 60 de la Ley No. 1494 del 1947, agregado por la Ley No.

3835 del 1954.

Por tales motivos, **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por Refinería Dominicana de Petróleo, S. A., contra la sentencia dictada por la Cámara de Cuentas en funciones de Tribunal Superior Administrativo, el 24 de julio de 1986, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo; **Segundo:** Acoge el recurso incidental y casa la sentencia recurrida en lo referente al ajuste por concepto de “Fondo de pensiones personal extranjero no admitido”, correspondiente a los años fiscales del 1976 al 1979, y envía el asunto así delimitado, por ante el Tribunal Contencioso-Tributario, de conformidad con lo previsto por el artículo 393 del Código Tributario.

Firmado: Juan Guiliani Vólquez, Juan Luperón Vásquez, Julio Aníbal Suárez y Enilda Reyes Pérez. Grimilda Acosta, 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.

[www.suprema.gov.do](http://www.suprema.gov.do)