



SENTENCIA DEL 31 DE MAYO DE 2017, NÚM. 48

Sentencia impugnada: Cámara Civil y Comercial del Juzgado de Primera Instancia de Monseñor Nouel, del 17 de noviembre de 2015.

Materia: Contencioso-Administrativo.

Recurrente: Ayuntamiento Municipal de Maimón.

Abogado: Lic. Jonathan Espinal Rodríguez.

Recurrido: Corporación Minera Dominicana, S. A. S. (Cormidon).

Abogados: Licdas. Luz Del Río, Lucy Objío Rodríguez, Sairys De los Santos, Dr. Vitelio Mejía Armenteros y Lic. Olivo Huertas Rodríguez.

TERCERA SALA.

Casa.

Audiencia pública del 31 de mayo 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 el Ayuntamiento Municipal de Maimón, organismo institucional autónomo y de derecho público, regido por la Ley núm. 176-07, Registro Nacional del Contribuyente núm. 4-

03-00054-2, con domicilio social en la calle San Isidro núm. 32, del municipio de Maimón, provincia de Monseñor Nouel, debidamente representada por el Alcalde Municipal Lic. William, Francisco Alvarez Guillermo, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 118-0010647-5, domiciliado y residente en el Municipio de Maimón, Provincia Monseñor Nouel, contra la sentencia dictada por la Cámara Civil y Comercial del Juzgado de Primera Instancia del Distrito Judicial de Monseñor Nouel, en atribuciones Contencioso-Administrativo, el 17 de noviembre de 2015, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Jonathan Espinal Rodríguez, abogado de la entidad recurrente, Ayuntamiento Municipal de Maimón;

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Luz Del Río, en representación de los Licdos. Olivo Huertas Rodríguez, Lucy Objío Rodríguez Sairys De los Santos y Dr. Vitelio Mejía Armenteros, abogados de la entidad recurrida Corporación Minera Dominicana, S. A. S. (Cormidon);

Oído 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 13 de enero de 2016, suscrito por el Lic. Jonathan Espinal Rodríguez, abogado de la recurrente, mediante el cual propone 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 12 de febrero de 2016, suscrito por Licdos. Olivo Andrés Rodríguez Huertas, Lucy Objío Rodríguez, Sairys De los Santos y Dr. Vitelio Mejía Armenteros, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0003588-0, 003-0070173-7, 402-2088379-3 y 001-1614280-3, respectivamente, abogados de la entidad recurrida;

Que en fecha 15 de marzo de 2017, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso-Administrativo, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Edgar Hernández Mejía y Francisco Antonio Ortega Polanco, procedieron a celebrar audiencia pública asistidos de la secretaria general, para conocer del presente recurso de casación;

Visto el auto dictado el 29 de mayo de 2017, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama, en su indicada calidad, a la magistrada Sara I. Henríquez Marín, Juez 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;

Visto la Ley núm. 25 de 1991, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

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 noviembre de 2013, la empresa Corporación Minera Dominicana, SAS, depositó una instancia ante la Presidencia de la Cámara Civil y Comercial del Juzgado de Primera Instancia del Distrito Judicial de Monseñor Nouel, contentiva de la demanda en ejecución de acuerdo y determinación de obligaciones fiscales, en contra del Ayuntamiento Municipal de Maimón, y en dicha demanda

la demandante concluía de la forma siguiente: “Primero: declarando buena y válida en cuanto a la forma la presente demanda en ejecución de acuerdo y determinación de monto de obligaciones fiscales, por haber sido interpuesta conforme a los requerimientos de los textos normativos y procesales que rigen la materia; Segundo: En cuanto al fondo, declarando que el monto a ser pagado por Cormidom al Ayuntamiento Municipal de Maimón por efecto de las disposiciones del artículo 117 de la Ley núm. 64-00 General de Medio Ambiente y Recursos Naturales, debe ser calculado sobre la base de los beneficios netos generados por Cormidom por la explotación de los recursos naturales no renovados de la comunidad, es decir, luego de la deducción de los gastos, costos e impuestos; Tercero: Disponer en ejecución del acuerdo suscrito entre Cormidom y el Ayuntamiento Municipal de Maimón, que el calculo que corresponda a partir de las declaraciones realizadas por Cormidom ante la Administración Tributaria para los periodos de 2009, 2010, 2011 y 2012 sea realizado en base al concepto de beneficio neto establecido en esa sentencia y en consecuencia, que el monto resulte de dichos cálculos debe ser pagado en la forma establecida en el acuerdo de entendimiento de fecha cuatro de septiembre del Dos Mil Trece (2013); Cuarto: Declarando el proceso libre de costas por tratarse de la materia contenciosa administrativa”; b) que para decidir sobre esta demanda, la Cámara Civil y Comercial del Juzgado de Primera Instancia del Distrito Judicial de Monseñor Nouel, actuando dentro de sus atribuciones de lo contencioso administrativo municipal conferidas por el artículo 3 de la ley núm. 13-07 dictó en instancia única la sentencia objeto del presente recurso, cuyo dispositivo es el siguiente: “Primero: Declara que el 5% a que se refiere el artículo 117, párrafo II de la Ley núm. 64-00 y que debe ser pagado por la empresa minera Cormidom al Ayuntamiento del Municipio de Maimón es sobre los beneficios netos de dicha empresa minera por la explotación de recursos naturales no renovables, o sea, luego de que la empresa Cormidom haya cubierto los pagos operacionales de minería y el pago de los impuestos; Segundo: Ordena la ejecución del acuerdo de entendimiento suscrito en fecha 4 de septiembre del año 2013 entre el Ayuntamiento del Municipio de Maimón y Cormidom, para que sea pagado el 5% de los beneficios netos de la empresa minera, luego del pago de los impuestos y gastos operacionales; designando dos técnicos contables uno por cada parte para que concilien los pagos hechos por la recurrente al recurrido, con el 5% de los beneficios netos a recibir por el ayuntamiento, según lo prescribe la ley, durante los períodos 2009, 2010, 2011 y 2012; Tercero: Rechaza las conclusiones de la parte recurrida por improcedentes e infundadas; Cuarto: Compensa las costas”;

Considerando, que en su memorial de casación la entidad municipal recurrente presenta los siguientes medios contra la sentencia impugnada: Primer Medio: Violación a la ley (Falsa interpretación de la ley); Segundo Medio: Falta de base legal y violación al derecho de defensa; Tercer Medio: Falta de respuesta a conclusiones; Cuarto Medio: Desnaturalización de los escritos y desnaturalización de los hechos de la causa;

Considerando, que en el desarrollo del primer medio de casación el recurrente alega en síntesis lo que sigue: “Que el tribunal a-quo al dictar su sentencia ha incurrido en una franca violación de la ley en tres vertientes que resulta suficiente para casar su sentencia y que esta violación se encuentra con respecto a los siguientes aspectos: a) respecto de la forma de cálculo del 5%; b) respecto de la naturaleza jurídica del 5% y c) respecto del carácter de orden público de la Ley núm. 64-00; que en cuanto al primer aspecto el tribunal obvió examinar todas las pruebas que le fueron aportadas donde se establece de forma clara e incontrovertible la base legal acerca de su posición de que el 5% de la Ley núm. 64-00 es un impuesto que debe calcularse luego de deducidos todos los costos operacionales, es decir, sobre las ganancias netas y antes de haber deducido el impuesto sobre la renta; sin embargo, dicho tribunal sin explicar en qué norma o criterio se fundamenta simplemente estableció en su sentencia “que el beneficio neto lo constituye la cantidad que queda después de sumar todos los ingresos y restar los gastos incluyendo los costos operacionales y los impuestos generales”; que con esta afirmación simplista basada en una opinión personal y sin fundamentos que la soporten, el tribunal a-

quo realizó una falsa interpretación de la ley, al atribuirle al párrafo II del artículo 117 de la Ley núm. 64-00 sobre Medio Ambiente un alcance totalmente erróneo y desvirtuado, pues ha confundido dicho magistrado el beneficio neto en términos de dividendo societario, que es el que se distribuye entre los socios luego de que al beneficio neto se le ha deducido el impuesto sobre la renta y otras cargas, con el beneficio neto en términos fiscales, que es el que contempla la norma NIC 12 de los principios internacionales de contabilidad y que se calcula antes de deducir el impuesto sobre la renta”;

Considerando, que sigue alegando el recurrente que el 5% que nos ocupa es una norma tributaria y es de orden público, que al entrar dentro de la clase o tipo de impuestos aplicables a las ganancias o beneficios netos de las empresas, su cálculo de acuerdo a las normas internacionales de contabilidad debe realizarse antes de deducir el impuesto sobre las ganancias, puesto que según lo define la NIC 12, la “Ganancia contable es la ganancia neta o la pérdida del período antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias”; siendo esta la forma correcta para calcular dicho impuesto aplicando el concepto de beneficios netos antes de impuestos, lo que es igualmente recogido en otras normas legales dominicanas, como el Código de Trabajo en sus artículos 223 y 227; que dicho tribunal tampoco ponderó la opinión de una de las más altas autoridades en materia tributaria, como lo es el Lic. Juan Hernández Batista, Ex Director de la DGII, quien explicó mediante opinión escrita, no solo coincidiendo en que este 5% es un impuesto y que debe ser calculado antes de deducir el impuesto sobre la renta, sino que además expuso todas las normas y criterios conforme al código tributario, sobre porque se calcula antes de impuestos, e ilustró con cuadros la forma en que este 5% debe calcularse, todo lo cual fue simplemente ignorado por dicho tribunal;

Considerando, que continua alegando el recurrente que respecto de la naturaleza jurídica del 5% es más que claro que este gravamen previsto por el párrafo II del artículo 117 de la Ley núm. 64-00 es de naturaleza tributaria o fiscal, que puede comprenderse indistintamente dentro de los denominados impuestos o de las tasas, lo que fue reconocida por la propia recurrida al titular parte de su demanda como una solicitud de determinación de obligaciones fiscales lo cual es coherente con el apoderamiento de la jurisdicción contencioso administrativa; por lo que al ser su naturaleza un impuesto aplicable a las ganancias de las empresas es claro que la única forma de calcularlo es en base a la norma internacional de contabilidad NIC 12 sobre impuestos a las ganancias y bajo los procedimientos establecidos por el Código Tributario; que no obstante estar todo tan claro el tribunal a quo simplemente estableció en su sentencia que entiende que dicho monto no constituye un impuesto o tributo a favor de los ayuntamientos, sino que dicho tribunal entiende que este 5% solo se trata de una indemnización a favor de los Municipios por los daños que les ocasionen la explotación de recursos no renovables, por lo que al incurrir en esta falsa interpretación de la ley, obviando además el carácter de orden público de la Ley núm. 64-00 y de que el impuesto del 5% establecido en el citado artículo es un impuesto con carácter de orden público que no es derogable por convenciones particulares como fuera interpretado por dicho tribunal, dictó una sentencia que carece de base legal por lo que debe ser casada;

Considerando, que al examinar la sentencia impugnada se advierte, que el punto controvertido en la especie es si la contribución especial del 5% sobre los beneficios netos generados por la explotación de los recursos naturales no renovables instituido por el artículo 117 párrafo II de la Ley núm. 64-00 sobre Medio Ambiente a favor de los municipios donde esté ubicada dicha explotación, debe ser calculado por las empresas mineras sujetos pasivos de esta contribución, antes o después de deducir el gasto correspondiente al Impuesto sobre la Renta; que ante esta contradicción y tras examinar la sentencia impugnada se advierte que para acoger la demanda interpuesta por la hoy recurrida Corporación Minera Dominicana, S. A. S. (Cornidom), en ejecución de acuerdo y determinación de monto de obligaciones fiscales con respecto al indicado 5%, el tribunal a quo se

fundamentó, entre otras, en las razones siguientes: “ Que el artículo 117 de la Ley núm. 64-00 de medio ambiente en su párrafo II consagra lo siguiente: que cuando se trate de recursos naturales no renovables, el o los municipios donde esté ubicada dicha explotación, recibirán el cinco por ciento de los beneficios netos generados. Que este juzgador entiende que el beneficio neto lo constituye la cantidad que queda después de sumar todos los ingresos y restar todos los gastos incluyendo los costos operacionales y los impuestos generales, siendo estos últimos cargas obligatorias que las personas y empresas tienen que pagar para financiar al estado, a tenor de lo que consagra el artículo 75, numeral 6 de nuestra carta sustantiva; en lo concerniente al 5% de los beneficios netos generados por las empresas mineras, este juzgador entiende, que dicho monto no constituye un impuesto o tributo a favor de los ayuntamientos, porque entraría en el campo de la doble tributación como se ha enunciado, sino que constituye una compensación o reparación impuesta por la ley a las referidas empresas para indemnizar a los municipios por los daños a la flora y al suelo que pudiese generar la extracción del mineral y cuyas sumas deben enmarcarse en el plano de contribuciones especiales, las cuales, al igual que los tributos o impuestos debe ser objeto por parte de los ayuntamientos de análisis, diseño y planificación para favorecer a la población de esos municipios, con obras y servicios públicos, conforme lo consagra el artículo 153 numeral 6 de la Ley núm. 176-07; que en el caso ocurrente, el monto a pagar por la recurrente al Ayuntamiento Municipal de Maimón es el 5% de los beneficios netos generados, de conformidad como lo ha explicado esta jurisdicción, o sea, luego de que la empresa CORMIDON haya cubierto los pagos operacionales de minería y el pago de los impuestos, en lo relativo a la ejecución del acuerdo suscrito entre el recurrente y el recurrido de fecha 4 de septiembre del año 2013, este tribunal lo homologa en todas sus partes, ya que el mismo no es violatorio a ninguna disposición de orden público y es ley entre las partes de conformidad con el artículo 1134 del Código Civil, por lo tanto, procede que se realice una conciliación de todos los pagos efectuados por la recurrente al recurrido a cargo de dos técnicos contables, designado uno para cada una de las partes, tomando como parámetro el 5% de los beneficios netos obtenidos por la recurrente, según el criterio de este juzgador, por concepto de sus operaciones de minería durante los períodos 2009, 2010, 2011 y 2012”;

Considerando, que lo transcrito anteriormente revela la confusión e interpretación errónea que existió en el tribunal a-quo al momento de dictar su decisión, que lo condujo a desconocer ciertos principios y reglas que son propios del derecho tributario y que deben ser tomados en cuenta cuando se trata de fijar el quantum o base imponible para el pago de un tributo sobre las ganancias o beneficios netos y por tanto, para el debido cumplimiento de la obligación tributaria; que contrario a lo establecido por el tribunal a-quo en su sentencia donde afirmó: “Que el beneficio neto lo constituye la cantidad que queda después de sumar todos los ingresos y restar todos los gastos incluyendo los costos operacionales y los impuestos generales”; esta Tercera Sala considera que al hacer esta afirmación dicho juez demostró un total desconocimiento de la naturaleza de los tributos que recaen sobre las ganancias o beneficios netos, dentro de los cuales se puede asimilar la contribución especial del 5% discutida en la especie, puesto que la ley que la instituye ha fijado su base imponible en la ganancia neta, lo que indica que conforme a las reglas del derecho fiscal para el establecimiento de dicha ganancia, se deben reducir o rebajar los costos y gastos de operaciones debidamente ejecutados y reconocidos por la autoridad fiscal, lo que no incluye el gasto correspondiente al impuesto sobre la renta como erróneamente entendiera el tribunal a-quo, lo que explicaremos a continuación;

Considerando, que de acuerdo a las normas del Derecho Tributario y a los principios de contabilidad universalmente aceptados, los impuestos sobre las ganancias o beneficios netos son impuestos directos que no tienen un carácter compensatorio o deducible de la base imponible a los fines de calcular el quantum para el pago de dicha obligación; es por esto que el impacto o carga del impuesto al tener que ser soportado

directamente por el sujeto obligado a pagarlo, esto significa que los beneficios netos que constituyen la base imponible para el pago de dicho tributo, no pueden ser reducidos ni disminuidos por la carga del impuesto, al no tratarse de un gasto operacional derivado de la obtención de beneficios gravados, sino que el impuesto es la contribución o carga que afectará dichos beneficios, sin que su monto pueda ser compensado o deducido de los mismos, puesto que esto generaría una distorsión injustificada en su base de cálculo que es el quantum para el pago de esta contribución;

Considerando, que por tales razones, si se permitiera que el monto del impuesto sobre la renta se dedujera como si fuera un gasto para determinar los beneficios netos o ganancias sujetos a la contribución discutida en la especie, como decidió el tribunal a-quo en su sentencia, con esto se atentaría contra las normas previstas por el artículo 288, literal (d) del Código Tributario, que al fijar los conceptos y partidas que no pueden ser deducibles para la determinación del beneficio neto o renta neta imponible, establece claramente que no podrán ser considerados como deducibles: “el gasto correspondiente al Impuesto Sobre la Renta y sus recargos”; que además, conforme a las Normas Internacionales de Contabilidad, conocidas mundialmente como NIC, que son reglas de carácter uniforme para los asientos y registros contables y sobre las cuales se fundamentan los impuestos sobre las ganancias y que han sido reconocidas por nuestro código tributario y por el Instituto de Contadores Públicos Autorizados, al definir en la NIC 12 el concepto de Resultado Contable se establece que: “Es la ganancia neta o la pérdida neta del ejercicio antes de deducir el gasto por el Impuesto Sobre la Renta”;

Considerando, que en consecuencia, como la contribución del 5% instituida por el artículo 117, párrafo II de la Ley núm. 64-00 en provecho de los Ayuntamientos donde esté ubicada la explotación, ha sido fijada por dicho texto legal en base a los beneficios o ganancias netas obtenidos por las empresas, que como las mineras se dedican a la explotación comercial de recursos naturales no renovables, resulta innegable que dicha carga fiscal se asimila con un impuesto sobre las ganancias o beneficios netos y que tiene su misma base de cálculo y esto indica que contrario a lo decidido por el tribunal a-quo, para determinar la base imponible de esta contribución, la ganancia solo puede ser reducida o afectada por los costos y gastos operacionales debidamente ejecutados y relacionados con la explotación, sin que en ningún caso y por las razones ya explicadas, se pueda incluir como un gasto deducible el monto del impuesto sobre la renta contrario a lo manifestado por dicho tribunal, que al juzgarlo así ha violado la normativa tributaria anteriormente examinada dejando su sentencia sin base legal, lo que amerita su casación;

Considerando, que por otro lado, al establecer en su sentencia que la contribución del 5% no es un tributo con lo que parece entender que no tiene el carácter de una obligación de derecho público, lo que también se observa cuando dicho tribunal entiende que la cuantía de dicha obligación puede ser transada o negociada por convenios entre particulares sin que lo prevea la ley, al manifestar su parecer en esta forma dicho tribunal ignora el contenido del principio de legalidad en materia tributaria conforme al cual tanto el tributo, como las formas de cumplimiento y de extinción del mismo deben estar regulados por la ley, así como también se pone de manifiesto en estas consideraciones de dicho tribunal, un desconocimiento sobre la naturaleza de la obligación tributaria que no es un vínculo de carácter convencional, sino que es una obligación que tiene su origen en la ley y es de derecho público por ser el Estado el sujeto activo y su objeto tener una finalidad pública, lo que fue ignorado por el tribunal a-quo al momento de proceder a homologar un supuesto acuerdo convencional donde se pretendía disminuir la cuantía de la obligación tributaria ventilada en el presente caso, no obstante a que de los hechos retenidos en dicha sentencia se advierte que la parte hoy recurrente objetaba y desconocía este acuerdo alegando que solo era una carta de intención para obtener el pago de dicha deuda tributaria, argumentos que no fueron ponderados por dicho juez y que constituye otra razón para que esta sentencia sea objeto de casación por

apreciarse en la misma una mala aplicación de la ley; en consecuencia se acoge el medio que se examina sin necesidad de ponderar los medios restantes y se casa con envío la sentencia impugnada con la exhortación al tribunal de envío de que al conocer nuevamente el asunto acate el punto de derecho que ha sido objeto de casación;

Considerando, que conforme a lo establecido por el artículo 20 de la Ley sobre Procedimiento de Casación, modificado por la Ley núm. 491-08, cuando la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto ante otro tribunal de la misma categoría del que procede la sentencia objeto de casación; que al tratarse en el presente caso de una sentencia dictada por un tribunal de primera instancia actuando en instancia única y en el ejercicio de su competencia para estatuir en materia contencioso administrativo municipal conforme a lo establecido por el artículo 3 de la Ley núm. 13-07, el envío será dispuesto en estos términos;

Considerando, que según lo que dispone el artículo 60, párrafo III de la Ley núm. 1494 de 1947, “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 aplica en la especie;

Considerando, que de conformidad con el párrafo V del artículo anteriormente citado, en el recurso de casación en materia contencioso administrativa no habrá condenación en costas, lo que se aplica al presente caso;

Por tales motivos, Primero: Casa la sentencia dictada en instancia única y en sus atribuciones de lo Contencioso Administrativo Municipal por la Cámara Civil y Comercial del Juzgado de Primera Instancia del Distrito Judicial de Monseñor Nouel, el 17 de noviembre de 2015, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto con las mismas atribuciones ante la Primera Cámara Civil y Comercial del Juzgado de Primera Instancia del Distrito Judicial de La Vega; Segundo: Declara que en esta materia y por disposición de la ley, no hay 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 31 de mayo de 2017, años 174° de la Independencia y 154° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía, Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Álvarez. 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.