EXCLUSIÓN DEL SALARIO NORMAL, A EFECTOS DE LA DETERMINACIÓN DEL ISLR, LOS BONOS, UTILIDADES, Y DEMÁS INGRESOS EXTRAORDINARIOS PERCIBIDOS POR LOS TRABAJADORES.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA SENTENCIA N° 00634 DE FECHA 1° DE NOVIEMBRE DE 2022.

El Fisco Nacional ejerció recurso de apelación contra la sentencia definitiva número 013/2018 de fecha 13 de junio de 2018, dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, el cual declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado por una persona natural, en su carácter de sujeto pasivo del impuesto sobre la renta.

Dicho medio de impugnación judicial fue interpuesto contra la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que confirmó los reparos fiscales contenidos en el Acta de Reparación, que impuso la obligación de pagar a cargo del contribuyente: i) la cantidad de "Bs. 21.291,27", por concepto de diferencia de impuesto sobre la renta; ii) "315,17 U.T.", como sanción de multa; y iii) "Bs. 3.472,47", por concepto de intereses moratorios.

La Sala Político-Administrativa del Máximo Tribunal de la República, advirtió que "la representante judicial del órgano exactor, pretende trasladar al plano fiscal la conceptualización de las remuneraciones con incidencia salarial previstas en el artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo de 1997, hoy artículo 104 de la Ley Orgánica del Trabajo, las Trabajadoras y los Trabajadores de

de 2012; siendo que la modificación realizada por la Sala Constitucional del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 2007, establece claramente los conceptos remunerativos que integran el enriquecimiento neto a los efectos de determinar la base imponible del impuesto sobre la renta (vid., fallo número 01531 de fecha 15 de diciembre de 2016, caso: Rafael Ramón Morles Medina)".

De la misma manera, la Sala estimó conveniente, a objeto de verificar la existencia de los vicios denunciados, establecer si los pagos efectuados al contribuyente Manuel Rivero Sánchez, bajo relación laboral de dependencia constituyen remuneraciones regulares y permanentes, o si por el contrario revisten un carácter marginal al salario normal, otorgados de forma accidental.

En este sentido, el fallo objeto de estudio, señaló lo establecido por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en sentencia número 301 del 27 de febrero de 2007, caso: Adriana Vigilancia García y Carlos A. Vecchio, mediante la cual se interpretó el sentido y alcance de la norma contenida en el artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2006, en los términos siguientes:

"(...) la Sala es de la opinión que la norma que estipula los conceptos que conforman el enriquecimiento neto de los trabajadores, puede ser interpretada conforme a los postulados constitucionales, estimando que éste sólo abarca las remuneraciones otorgadas en forma regular (salario normal) a que se refiere el parágrafo segundo del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, con ocasión de la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia excluyendo entonces de tal base los beneficios remunerativos marginales

otorgados en forma accidental, pues de lo contrario el trabajador contribuyente perdería estas percepciones -si no en su totalidad, en buena parte- sólo en el pago de impuestos (...)"

Asimismo, la Sala Político-Administrativa, indicó que la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia mediante decisión número 390 del 9 de marzo de 2007 (aclaratoria del fallo antes transcrito), expresó que "(...) Resalta la Sala, 1) que esta decisión se refiere al régimen impositivo de los asalariados, esto es, de quienes perciben un salario por la prestación de un servicio; y 2) que los bonos y otras remuneraciones no regulares ni permanentes, no son pechables al no estar incluidas en el salario normal (...)"

Así pues, la Sala deja una vez más por sentado que "el cálculo de la base imponible del impuesto sobre la renta del trabajador asalariado o trabajadora asalariada debe atender al concepto de 'salario normal' contenido en el antes artículo 133 de la referida Ley Orgánica del Trabajo, hoy parte in fine del artículo 104 de la Ley Orgánica del Trabajo, las Trabajadoras y los Trabajadores de 2012, vale decir, exceptuando de éste todas aquellas remuneraciones percibidas por los trabajadores o las trabajadoras de carácter no regular ni permanente, tales como las utilidades, bonificaciones, horas extras y vacaciones, entre otras. (Vid., sentencias de esta Sala Político-Administrativa números 00290 del 15 de febrero de 2007, caso: *Digas Tropiven, S.A.C.A.*; 01540 del 3 de diciembre de 2008, caso: *Cotécnica Caracas, C.A.*; 00273 del 26 de febrero de 2009,

caso: H.L. Boulton & CO, S.A.; 00296 del 4 de marzo de 2009, caso: *C.A. La Electricidad de Caracas*; 00761 del 3 de junio de 2009, caso: *Comunicaciones Corporativas C.C.D., C.A.*; 00227 del 10 de marzo de 2010, caso: *Conducid, C.A.*; 00659 del 7 de julio de 2010, caso: *Transporte Premex, C.A.*; 01713 del 11 de diciembre de 2014, caso: *Richard William McGowan, 00585 del 13 de junio de 2016, caso: Silvino Molina Contreras, 00807 del 27 de junio de 2016, caso: Esmeralda Di Cristofaro Pellegrino, y 00865 del 9 de agosto de 2016, caso: José Elías Rolón Jiménez)*".

En consecuencia, esa Máxima Instancia estimó que la Administración Tributaria erró al interpretar la modificación del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2007, contenida en la sentencia de la Sala Constitucional número 301 del 27 de febrero de 2007, y concluyó que el tribunal de mérito apreció de manera correcta los hechos y aplicó acertadamente el derecho, al estimar que las remuneraciones percibidas por los trabajadores de carácter no regular ni permanente, tales como las utilidades, bonificaciones, horas extras, vacaciones y demás remuneraciones distintas al sueldo normal, no debieron ser incluidos por la fiscalización en la base imponible del contribuyente para la determinación del impuesto sobre la renta; por lo tanto, declaró **sin lugar** el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial del Fisco Nacional contra la sentencia definitiva dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, la cual se **confirmó**.

En caso de requerir información adicional sobre el tema, puede contactarnos a través de nuestros correos electrónicos a las direcciones señaladas al final de este Legal – Tax.