

LaborNet: N° 631



Fecha: 28/10/2011

Tema: Continúa la incertidumbre sobre la retención de Ganancias ante los despidos. Incidencia de los casos “De Lorenzo”, “Cuevas” y “Vizotti” de la CSJN, la Instrucción N°2/2011 de la AFIP, Casos “Cassella” y “Pombo” de la CNAT.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación resolvió en los casos "De Lorenzo" y "Cuevas", que la indemnización por maternidad o embarazo y la indemnización por estabilidad gremial, respectivamente, se encuentran excluidas del objeto del Impuesto a las Ganancias.

En términos sencillos, según la Corte estas indemnizaciones debieron cobrarse sin que el empleador hubiera actuado como agente de retención, ya que las mismas no se encuentran gravadas en el Impuesto a las Ganancias. Se funda este criterio en el artículo 2° de la Ley, que establece que son ganancias los rendimientos, rentas o enriquecimientos "susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación".

Dicho de otro modo, para que el tributo recaiga sobre una ganancia, ésta debe ser una entrada que persiste o ser susceptible de persistir. La Corte entiende que las indemnizaciones tratadas en los casos mencionados carecen de dicha periodicidad y permanencia en la fuente, pues su percepción involucra un único concepto que es directa consecuencia del cese de la relación laboral. En resumen, primero ocurre el cese de la relación de trabajo y luego nace el derecho a la indemnización: la causa de la indemnización es justamente la extinción de la fuente.

A raíz de estos dos pronunciamientos, la AFIP dictó la instrucción 2/2011 por la que ordenó a todas sus áreas jurídicas competentes en la tramitación de juicios contenciosos tributarios, que se allanen al criterio de la Corte en aquellos juicios en trámite en los que se hubiere sostenido una opinión diferente.

Hasta aquí las dudas estás disipadas, pues el poder judicial ha interpretado muy razonablemente la norma legal, y a su vez AFIP, como autoridad administrativa de aplicación, ha receptado este criterio debidamente. Pero no sucede lo mismo respecto de otros pagos que deben efectuarse con motivo de la extinción de un vínculo laboral.

Nos referimos nada menos que a las indemnizaciones rubro antigüedad en el marco de un despido sin causa y a las gratificaciones por egreso, entre otros.

La AFIP sostiene que únicamente se encuentran fuera del ámbito de imposición, los importes que se abonen en concepto de indemnización por antigüedad y sólo hasta el tope establecido en la legislación vigente, ya sea aplicando el convenio colectivo de la actividad o el llamado tope Vizotti, según corresponda. Considera que dichos montos se encuentran exentos conforme el artículo 20, inciso i, de la ley del impuesto, es decir con un fundamento distinto al de la Corte (que remite a la excepción prevista en el artículo 2). Veamos entonces la diferencia entre exención y exclusión:

Algo está excluido cuando no pertenece al objeto del gravamen, y en la materia bajo análisis ello se da cuando la ganancia no es susceptible de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que la produce y su habilitación, más allá de la cuantía del pago en cuestión.

Algo está exento cuando siendo objeto del gravamen, el legislador resuelve no aplicar la imposición sobre una determinada ganancia, dentro de los límites específicamente establecidos tanto cuantitativos como cualitativos. En general el motivo de esta exención refiere a razones de política social, fiscal, económica, entre otros.

Como puede verse, la diferencia no es menor en su aplicación práctica. Lamentablemente, la Justicia no se pone de acuerdo, existiendo fallos muy diversos, no solo fiscales (originados en una acción de repetición contra la AFIP), sino también laborales (originados en demandas contra las empresas -que retuvieron y depositaron el impuesto- por diferencias salariales o reintegro de retención indebida). Y esta falta de uniformidad interpretativa, genera incertidumbre en el contribuyente y en el agente de retención, las empresas.

Distintas Salas de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo considerando que:

El rubro antigüedad se encuentra exento cualquiera fuese el monto abonado, aún superando el tope Vizotti con fundamento en el artículo 20 inciso i de la ley del impuesto (Cassella, Norma Susana c/ IBM Argentina S.A. - Sala V, julio 2011).

La Cámara entendió que la indemnización por antigüedad se encuentra exenta, ya que ninguna especificación realiza la norma tributaria relativa al modo de cálculo de la indemnización por antigüedad, sino que se limita a contemplarla dentro de sus taxativas excepciones, no pudiéndose en materia fiscal otorgarse a los montos abonados en concepto de indemnización por antigüedad un carácter diferente al establecido en la ley laboral (en similar sentido: Sala III, Pombo c/ Agroservicios Pampeanos, febrero 2006 y Cardos c/ Metropolitan Life Seguros de Retiro SA, octubre 2007), ordenando al empleador demandado, la devolución de las sumas retenidas más intereses y costas, por lo que se llega al extremo de que la empresa tenga que pagar al empleado lo que ya ingresó al fisco.

Otros pagos indemnizatorios fueron considerados por la Cámara como excluidos con fundamento en el artículo 2 de la ley del impuesto si no están

llamados a repetirse en el tiempo, aún cuando en el caso el contrato de trabajo se mantenga (Paz y otros c/ Acindar Industria Argentina, Sala VIII, agosto 2011).

En el caso se estableció que la indemnización compensatoria analizada carecía de la periodicidad y la permanencia de la fuente necesaria para quedar sujeta al gravamen, porque compensaba un concepto o adicional que se dejaba de percibir a futuro, no obstante mantenerse el contrato de trabajo. Como puede observarse, en este caso la Sala VIII comparte el fundamento de la Corte, pero da un paso más allá al considerar que la fuente generadora de ganancias puede ser el concepto que se deja de cobrar -y por el cual se indemniza- y no el contrato de trabajo en general.

Las gratificaciones por egreso se encuentran gravadas (Gentile c/ Telecom Personal, Sala V, julio 2008).

En esta causa, a diferencia de lo anteriormente sostenido, la Sala V entiende que la indemnización antigüedad está exenta hasta el tope Vizotti y todo el adicional abonado como gratificación por egreso -aún cuando sea contemporáneo a la extinción del vínculo- está gravado, porque es un pago motivado en la voluntad gratificatoria del empleador, lo que lo aleja de la naturaleza jurídica de la indemnización exenta del artículo 20, inciso i.

Por otro lado, la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Ediciones B Argentina S.A. c/ DGI, Sala IV, marzo 2010) decidió la exención de la cifra abonada al empleado en concepto de indemnización rubro antigüedad, siendo que la misma superaba el monto que hubiere correspondido según el tope Vizzoti, si bien la cuestión del cálculo de la indemnización no fuera tratado específicamente ya que el exceso de tal tope surge del reconocimiento de una mayor antigüedad por servicios prestados en el extranjero.

Este fallo dispuso que "los topes respectivos constituyen sólo un umbral a favor del trabajador y no como un límite que conduzca a dividir el tratamiento fiscal de dicha indemnización, solución que por lo demás tampoco resulta de la ley del tributo".

A esta altura del análisis nos preguntamos, ¿por qué siendo tan clara la línea argumental de la Corte, siguen divididos los fundamentos de la AFIP y de la Justicia, y hay tantas interpretaciones diversas dentro del Poder Judicial?

No logramos comprender esta situación. La fundamentación de la Corte es sumamente sólida: todo pago emergente del cese de la relación laboral debería estar excluido del objeto del impuesto, por no presentar las características de periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación, con el único límite del fraude. Las divergencias de criterios, de montos y de encuadramientos no hacen más que agravar la inseguridad jurídica subyacente. Siendo ambiciosos, no precisaremos de una buena vez una reforma tributaria profunda que otorgue claridad a los contribuyentes.

Sin dejar de aplaudir esta tendencia jurisprudencial que aún siendo inorgánica, intenta flexibilizar lo taxativo de las exenciones impositivas (teniendo en cuenta no sólo la legalidad sino también la realidad económica subyacente a un despido), consideramos imprescindible una modificación normativa para ser consecuentes con nuestra Carta Magna, en tanto los gravámenes, sus exclusiones y exenciones deben ser establecidos por Ley emanada del Congreso, según el principio tributario de "legalidad".

Sin dudas, el tema se presenta complejo y opinable. En este escenario, si una empresa decidiera cambiar el criterio retentivo históricamente aplicado en base a los fallos mencionados, deberán analizarse cuidadosamente sus antecedentes y las alternativas procedimentales a seguir, de modo de evitar no sólo reclamos de la AFIP (por la retención del impuesto omitida) sino también eventuales reclamos laborales de ex empleados a los que practicó retención por idénticos conceptos en el pasado.

Cecilia N. Castro

Liliana A. Cárdenes

Publicado en lprofesional.com

Estudio de Diego & Asociados



**Puede consultar este y otros artículos en la sección
"Nuestros Servicios - LaborNet" en <http://www.dediego.com.ar>**

**Puede consultar los cursos dictados en el Estudio en la sección
"Eventos" en <http://www.dediego.com.ar>**