

Extinción Del Contrato De Trabajo Gratificaciones Extraordinarias Retiro Voluntario Impuesto A Las Ganancias Doctrina De La Corte Suprema

JURISPRUDENCIA

Extinción del contrato de trabajo. Gratificaciones extraordinarias.

Retiro voluntario. Impuesto a las ganancias. Doctrina de la Corte Suprema Se confirma la sentencia que ordenó el reintegro íntegro al trabajador de las sumas retenidas en concepto de impuesto a las ganancias, sobre las gratificaciones extraordinarias percibidas con motivo de la extinción del contrato de trabajo, ya que la naturaleza de estas dista de ser asimilable a un retiro voluntario al que hace alusión el inciso i) in fine del artículo 20 de la ley 20628.

VISTO Y

CONSIDERANDO: En Buenos Aires, a los 5 de Septiembre del 2018, reunidos los integrantes de la Sala II a fin de considerar los recursos deducidos y para dictar sentencia definitiva, practicado el sorteo pertinente, proceden a expedirse en el orden de votación y de acuerdo a los fundamentos que a continuación se exponen: El Dr. Miguel Ángel Maza dijo: I) Contra la sentencia de primera instancia de fs. 151/52, dictada por la Dra. Laura Castagnino, que recepitó íntegramente la pretensión actoral, se alza la entidad accionada y la AFIP, quien fuera citada como tercero, a tenor de los memoriales de fs. 153/57 y 159/64, respectivamente, replicados por el pretensor a fs. 166/72 y 173/75. II) Se queja Diners Club Argentina S.R.L., en primer término, de que la magistrada a quo la condenara a reintegrarle al señor Cavilla -quien se desempeñara a sus órdenes el 9/3/1981 y el 31/12/2013-, los \$344.979,32 que retuviera en concepto de impuesto a las ganancias de las sumas que le abonara luego de celebrado el acuerdo extintivo en los términos del art. 241 de la LCT, y, además, que dispusiera que dicho importe devengará intereses. Cuestiona la demandada, también, el progreso de la sanción del art. 80 de la LCT, la forma en que fueran impuestas las costas del proceso, y el monto de los honorarios regulados en favor de los abogados de la parte actora, pues lo entiende elevado. La AFIP objeta, a su turno, la cuantía de los accesorios del capital de condena fijada en la sentencia en crisis, que la señora jueza de grado señalara que el pronunciamiento apelado le era oponible, y la manera en que se impusieron las costas del proceso. Trataré seguidamente ambos recursos. III) El art. 20 inc. i de la ley 20.628 establece que están exentas del pago del impuesto a las ganancias ?las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despidos y las que se reciban en forma de capital o renta por causas de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad, ya sea que los pagos se efectúen en virtud de lo que determinan las leyes civiles y especiales de previsión social o como consecuencia de un contrato de seguro?, y que ?no están exentas las jubilaciones, pensiones, retiros, subsidios, ni las remuneraciones que se continúen percibiendo durante las licencias o ausencias por enfermedad y las indemnizaciones por falta de preaviso en el despido?. La controversia que se suscitara en torno a si el pago de una gratificación extraordinaria al momento de celebrarse un acuerdo de extinción de conformidad con lo normado por el art. 241 de la ley 20.744 debía ser considerada un ?retiro voluntario? y, por tanto, sujeta al pago del impuesto a las ganancias; o si, por el contrario, era un concepto asociado a la extinción del vínculo laboral y, así, exento de tal gravamen, fue zanjada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación mediante la sentencia del 15/7/2014 dictada in re ?Negri, Fernando Horacio c/ EN - AFIP DGI? (N. 204. XLVIII), en la cual el Alto Tribunal reiterara el criterio establecido al decidir en las causas ?De Lorenzo, Amalia Beatriz (TF 21.504 - I) c/ DGI? (D. 1148. XLII. REX) y ?Cuevas, Luis Miguel c/ AFIP DGI s/ contencioso? (333:2193). Concluyó la Corte Federal, en dicho precedente, que ?resulta claro que el pago de [la gratificación por cese] está motivado por la extinción de la relación laboral y, además, que el distracto de ese vínculo implica, para el trabajador, la desaparición de la fuente productora de rentas gravadas?; y que, en tales condiciones, carecía de la periodicidad y de la permanencia de la fuente necesarias para quedar sujeta al gravamen, en los términos del art. 2 de la ley del impuesto a las ganancias. Si bien la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación no es vinculante, sí existe un deber moral para los jueces inferiores de conformar sus decisiones a lo que la Corte tiene decidido en casos análogos, sin perjuicio, claro está, de la potestad con la que cuentan los magistrados de apreciar con su criterio propio esas resoluciones y apartarse de ellas cuando, a su juicio, no sean conformes a los preceptos claros del derecho (Fallos 25:368). Empero, más allá de eso, la realidad es que comparto las conclusiones y la solución brindada por el Máximo Tribunal del país. Ello es así, básicamente, porque, desde mi perspectiva, la gratificación extraordinaria por cese abonada luego de finalizada la relación laboral mediante un acuerdo de extinción celebrado en los términos del art. 241 de la LCT, no es asimilable al retiro voluntario al que hace alusión el inc. i) in fine del art. 20 de la ley 20.628, sino a la indemnización por antigüedad, incluso cuando su monto sea superior. Reiteradamente la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que ?las normas impositivas, incluso las que establecen beneficios de carácter fiscal [y exenciones], no deben interpretarse con el alcance más restringido que el texto admita, sino de manera tal que su propósito se cumpla conforme los principios de una razonable y discreta interpretación? (Fallos 328:3381, 338:1156, entre muchos otros), y en miras del ?fin con el que han sido dictadas? (Fallos 329:2975). Y, a mi modo de ver,

equiparar una gratificación por cese, en la que el trabajador -como lo señalara la Corte- pierde su fuente de ingreso, con un plan de retiro voluntario -muchas veces similar a una jubilación anticipada; y de ahí su inclusión en la última oración del inc. i del art. 20 de la ley 20.628, que reza: "no están exentas las jubilaciones, pensiones, retiros..."- implica una interpretación restrictiva del texto legal que, de acuerdo a lo expuesto, es inadmisibile. No quiero dejar de señalar, aquí, que, desde mi perspectiva, también este fue el alcance que el señor Cavilla y quien fuera su empleadora le otorgaron a la gratificación por cese que pactaron, en tanto, al momento de suscribir el acuerdo resolutive el 23/12/2013 (ver copia simple glosada a fs. 34/41), se refirieron a la suma a abonar por Diners Club Argentina S.R.L. como "indemnización" (ver cláusula cuarta) y dejaron expresa constancia de que "si se produjera en el futuro el reingreso (...) a "Diners", (...) el monto de la indemnización indicada en el punto cuarto [sería considerado] como indemnización por antigüedad (...) a los efectos de lo establecido en el artículo 255 de la Ley de Contrato de Trabajo" (ver cláusula sexta). Antes de finalizar, en razón de lo alegado en la crítica agrego algunas consideraciones. En primer lugar, que la interpretación judicial de la legislación vigente debe necesariamente producirse después de los hechos a los cuáles resulta aplicable, pues, de lo contrario, se entraría en el terreno de la predicción; por este motivo, lo expuesto por la recurrente en torno a que el decisorio de grado "aplica una nueva interpretación judicial de manera retroactiva a un hecho que sucedió antes", es inatendible. Por otro lado, en segundo lugar, el hecho de que en la citada causa "Negri, Fernando Horacio c/ EN - AFIP DGI" de la Corte Suprema de Justicia no se haya condenado al empleador sino al organismo recaudador a devolver lo retenido al trabajador en concepto de impuesto a las ganancias, en nada altera la doctrina allí sentada por el Alto Tribunal; además, en todo caso, en la causa "Tibaudin Aguer, Osvaldo Pedro c/ Merck Sharp & Dohme (Argentina) Inc. s/ diferencia de indemnización" del 26/12/2017, fue la propia Corte Federal la que declaró aplicable la mencionada jurisprudencia a aquellos supuestos donde el dependiente no acciona contra la AFIP sino contra su contraparte en el vínculo laborativo. Tercero, que la interpretación del art. 20 inc. i) de la ley 20.628 que, en su momento, efectuara el servicio jurídico de la Administración Federal de Ingresos Públicos mediante el Dictamen n°. 72/2002, si bien pudo haber influido en el accionar de Diners Club Argentina S.R.L., no es vinculante ni obligatorio para el magistrado, y, además, en la actualidad, tras el dictado de la Circular AFIP 4/2016 -norma interna de la administración, por cierto- que en su parte dispositiva establece que "el pago realizado en concepto de gratificación por cese laboral por mutuo acuerdo -normado en el art. 241 de la Ley de Contrato de Trabajo- no se encuentra alcanzado por el impuesto a las ganancias", es absolutamente irrelevante. Y, por último, diré que ninguna trascendencia tiene en el sub examine el hecho de que el actor, en el convenio resolutive, aceptara percibir "la suma bruta total y única de (...) \$1.955.580,81" (ver cláusula cuarta), ni que, como asevera la quejosa (fs. 154), "reconoci[era] que nada más tenía que reclamar"; pues, por un lado, la aplicación de gravámenes y sus exenciones no está sujeta a la voluntad de los involucrados -ni, por tanto, son disponibles por las partes-, y, además, porque el señor Cavilla y Diners Club Argentina S.R.L. no suscribieron un acuerdo transaccional susceptible de homologación en los términos del art. 15 de la LCT, sino un convenio en base a lo normado por el art. 241 de la ley 20.744 -como es evidente a esta altura- que de modo alguno cercena el derecho del dependiente a reclamar conceptos derivados de la relación laboral habida o, como en el caso, de su extinción (art. 12 de la ley 20.744) -ello, claro está, a excepción de las indemnizaciones previstas en los arts. 232, 233 y 245 de la LCT-. A influjo de todas estas consideraciones, y dado que, a mi juicio, no debió la entidad accionada haber retenido sumas en concepto de impuesto a las ganancias de la gratificación extraordinaria que le abonara al señor Cavilla luego de extinguido el vínculo el 31/12/2013 en los términos del art. 241 de la LCT, propongo confirmar lo resuelto en origen en torno a la restitución de tales importes, y rechazar el primer agravio de la parte demandada. IV) Observo, por otro lado, que, como bien lo apuntara la Dra. Castagnino, la ex empleadora no respondió la epistolar en la que el señor Cavilla le exigiera la entrega de los certificados de trabajo (ver misiva del 20/8/2014, autenticada por el Correo Argentino a fs. 146/47), y que no intentó entregarle a quien fuera su dependiente dichos instrumentos, tampoco, en la audiencia celebrada en sede administrativa ante el SECCLO (fs. 2). Por ello, toda vez que se encuentra cumplidos en la lid los presupuestos necesarios para su viabilidad -intimación fehaciente con los recaudos del art. 3 del decreto 146/01, y falta de entrega de los certificados de trabajo-, y sin dejar de señalar que la puesta a disposición de los referidos documentos una vez interpuesta la demanda no supe en modo alguno el incumplimiento anterior, voto por confirmar la sentencia en crisis en lo que respecta a la viabilidad de la sanción prevista en el art. 80 de la LCT. V) En otro orden de ideas, se agravia la entidad citada como tercero de que la señora jueza a quo dispusiera que lo resuelto en torno a la restitución de las sumas retenidas en concepto de impuesto a las ganancias le es oponible. Señala, puntualmente, que la sentencia de grado "violenta el principio de congruencia al fallar extra petita". Dispone el art. 96 del CPCCN, en su segundo párrafo, que "en todos los supuestos, después de la intervención del tercero, o de su citación, en su caso, la sentencia lo alcanzará como a los litigantes principales", es decir, en forma íntegra. No significa ello que el tercero pueda ser condenado, pues, al no haber sido así solicitado por el accionante, se violaría el principio de congruencia (arts. 34, inc. 4, y 163, inc. 6 del CPCCN); sino -remarco- que el pronunciamiento le es plenamente oponible y, por tanto, que lo decidido en la sentencia que concluye el pleito en el que intervino hace cosa juzgada a su

respecto. La Administración Federal de Ingresos Públicos, a mi modo de ver, confunde en su queja esta imposibilidad jurídica de condenar a quien fue citado como tercero, con el concepto de ?oponibilidad? de la cosa juzgada, que no significa otra cosa que, en el eventual juicio de repetición que articule en su contra la ex empleadora del señor Cavilla, no pueda volver a discutirse que fue injustificado que Diners Club Argentina S.R.L. retuviera sumas en concepto de impuesto a las ganancias de la gratificación por egreso que le abonara a su dependiente, y, en definitiva, que corresponde su íntegra -es decir, con intereses- devolución. Auspicio, de este modo, rechazar la crítica que formula la AFIP respecto de la oponibilidad de la sentencia definitiva recaída en la lid. VI) Tampoco las quejas que efectúan Diners Club Argentina S.R.L. en torno a la procedencia de los intereses sobre las sumas a restituir, y la AFIP -citada como tercero- respecto de la cuantía de los accesorios determinada en la sede anterior, tendrán favorable acogida en mi propuesta. Lo cierto es que, a mi entender, la ex empleadora del señor Cavilla retuvo sumas en concepto del impuesto a las ganancias sin sustento legal y, por tanto, en forma injustificada, y, consecuentemente, se encuentra en mora con el actor desde la fecha en que omitió abonarle los importes que, posteriormente, ingresó a la AFIP. No encuentro razón alguna, por ello, para eximirlo del pago de accesorios respecto de esta porción del capital diferido a condena en la sede anterior (arts. 622 del Código Civil derogado, y 768 del Código Civil y Comercial), y no altera mi solución que lo que alega en su memorial recursivo acerca de que actuó con estricto apego a la ley (fs. 156). Por otro lado, en un caso de aristas similares al presente, ?Etchcahar, Adrián Martín c/ Laboratorios Phoenix S.A.I.C.F. y otro s/ otros reclamos? (sent. def. n°. 110.119 del 8/3/2017 del registro de esta Sala) -que cita la ex empleadora en su crítica para sustentar su postura de que debe ser la AFIP la única condenada a reintegrarle las sumas retenidas en concepto de impuesto a las ganancias al pretensor, sin reparar en que en dichos actuados arribaba firme a Alzada la solución brindada al respecto en grado-, con voto de mi distinguido colega, el Dr. Miguel Ángel Pirolo -al que adherí-, se expidió este Tribunal respecto de la cuantía de los intereses que corresponde aplicar en el caso sub examine, y, así, dio respuesta negativa a la solicitud de la AFIP destinada a que se aplique la tasa prevista en la resolución 314/04 del Ministerio de Economía de la Nación. Sostuvo el Dr. Pirolo, al respecto, que ?la suma oportunamente retenida por el empleador y luego ingresada a las arcas del Estado, reconoce su fuente en un contrato de trabajo; y, pese su denominación (?gratificación extraordinaria?), resulta sustitutiva de los ingresos del trabajador derivados de la extinción de esa relación laboral, por lo que tienen naturaleza alimentaria y goza, como tal, de las garantías y principios protectorios relativos a los créditos laborales (conf. art. 14 bis de la CN y arts. 131 y 149 de la L.C.T.); y que ?por ello, considerando que la normativa tuitiva apuntada, establece un sistema legal por el que se procura mantener la intangibilidad del crédito del trabajador, resulta inadmisibles que una Resolución Ministerial, como la alegada por la recurrente, pudiera prevalecer por encima del criterio seguido por esta Cámara en Pleno a través de las Actas Nro. 2600/14, 2601/14 y 2630/16, en materia de intereses; toda vez que, de admitirse ello, se produciría una grave afectación a los principios básicos antes enunciados, amparados por el art. 14 bis de la Constitución Nacional y un serio perjuicio patrimonial para el trabajador impedido de percibir su crédito laboral en forma íntegra y oportuna?. Como lo dejé en claro al momento de votar en la mencionada causa ?Etchcahar?, comparto plenamente las consideraciones del Dr. Pirolo, que considero plenamente aplicables al sub lite, y, por ello, sugiero mantener lo resuelto en origen en torno a la cuantía de los intereses a aplicar a las sumas a restituir por la retención indebida del impuesto a las ganancias, con la sola aclaración de que aquellas y todo el capital diferido a condena devengará accesorios conforme lo dispuesto en origen hasta el 1/12/2017, fecha a partir de la cual el interés se regirá por la tasa activa efectiva anual vencida, cartera general diversa del Banco de la Nación Argentina, que, en el contexto actual, este Sala encuentra adecuada para punir la mora del deudor y compensar la pérdida de valor adquisitivo de la moneda a causa de la inflación que acecha la economía (Acta 2658 de la CNAT del 8/11/2017). VII) Objeta la demandada, por otro lado, que en la anterior instancia se impusieran las costas del proceso enteramente a su cargo, y opino que en este punto tiene razón. Más allá de la cuestión relativa a la sanción del art. 80 de la LCT, el eje central del debate es la restitución de lo retenido en concepto de impuesto a las ganancias y, a mi entender, atento la controversia existente al respecto -y, en particular, el dictamen 72/2002 de la AFIP- Diners Club Argentina S.R.L. pudo haber considerado acertado su accionar. Voto, así, por modificar este aspecto de la sentencia apelada y por imponer las cosas de primera instancia en el orden causado, y de idéntico modo las de Alzada (art. 71 del CPCCN). VIII) Cuestiona la Administración Federal de Ingresos Públicos la base de cálculo de los honorarios fijados por la señora jueza de grado, pues, con sustento en el precedente ?Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A. c/ Neuquén, Provincia del s/ acción declarativa de certeza? (S. 1133. XXXIX, sentencia del 27/5/2005) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, afirma que los emolumentos deberían modularse únicamente en función del capital de condena sin intereses. Sin embargo, estimo que no le asiste razón. Es que, en la lid, nos encontramos ante un proceso de conocimiento de contenido pecuniario, y no ante una acción declarativa de certeza, y, además, conforme se desprende del punto I del escrito inicial (fs. 3), los intereses formaron parte del reclamo actoral y, por ende, a mi ver, su incidencia constituye parte inescindible del ?monto del asunto o proceso? sub examine. Ver, en idéntico sentido, las disidencias de los Dres. Elena Highton de Nolasco y Ricardo Lorenzetti en el pronunciamiento de fecha 24/05/2005 del Alto Tribunal in re ?Serena S.A. c/

Buenos Aires, Provincia de s/ daños y perjuicios? (Fallos 328:1730). Por estas razones, y sin dejar de remarcar que, en mi opinión, el objeto del presente litigio es sustancialmente diferente al tratado por la Corte Federal en la mentada causa ?Shell c/ Provincia de Neuquén?, y, además, que en la actualidad esta cuestión ya se encuentra zanjada por lo dispuesto en el art. 22 de la ley 27.423, propongo mantener lo resuelto en grado respecto de que los honorarios se calcularán sobre el capital diferido a condena más intereses. IX) No trataré la queja que la demandada deduce en torno al monto de los honorarios regulados en favor de la representación letrada del actor en la sede de origen, en tanto, de acuerdo a la solución que propuse adoptar respecto de la imposición de costas por las labores de primera instancia, carece de interés recursivo. X) Y, para finalizar, en mérito a la extensión y la calidad de las labores desplegadas ante esta sede y en orden a lo que prevé el art. 14 de la ley 21.839 (art. 30 de la ley 27.423), sugiero fijar los honorarios de la representación y patrocinio letrado del actor, los de los abogados de Dineros Club Argentina S.R.L., y los de los asistentes legales de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en el 70% de lo que, en definitiva, le corresponda percibir a cada una por su actuación en la instancia anterior. Miguel Ángel Pirolo dijo: Adhiero a las conclusiones del voto precedente por análogos fundamentos. Por lo que resulta del acuerdo que antecede, el Tribunal RESUELVE: 1) Confirmar la sentencia apelada en lo principal que se decide, con la sola aclaración de que el capital diferido a condena devengará los intereses fijados en grado hasta el 1/12/2017 y de ahí en adelante, y hasta su efectivo pago, la tasa prevista en el Acta 2.658 de la CNAT; 2) Modificar el pronunciamiento en crisis e imponer las costas del pleito en el orden causado; 3) Regular los honorarios de la representación letrada de la parte actora, los de los abogados de la demandada, y los de los letrados de la AFIP, por su actuación ante esta sede, en el 70% de lo que, en definitiva, les corresponda percibir por su actuación en la instancia anterior; 4) Hágase saber a los interesados, lo dispuesto por el art. 1 de la ley 26.856 y por la Acordada de la CSJN N°. 15/2013, a sus efectos. Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase. Miguel Ángel Pirolo Juez de Cámara Miguel Ángel Maza Juez de Cámara Correlaciones: Ley 20628 Fiocco, Marcela A., DERIVACIONES EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS DE LAS RELACIONES DEL TRABAJO, Erreius on line, Mayo 2017, Cita digital IUSDC285166A 033287E