

EL I.V.A. y las comisiones

por José María Podestá

Aún hoy es motivo de controversias judiciales si las comisiones deben o no ser abonadas sobre el precio incluyendo el impuesto al valor agregado. Esto es, si a los efectos del derecho del trabajo, el impuesto en cuestión integra o no el precio de los artículos a comercializar.

Con la sanción de la ley 20.631 (1) por la que crea el gravamen, se dispone que una alícuota correspondiente al impuesto debe ser discriminada en la factura del precio del artículo comercializado, y resulta el fundamento de quienes sostienen que para el cálculo de las comisiones debe excluirse lo correspondiente al gravamen.

Estas diferencias interpretativas surgieron en todos los ámbitos en donde los trabajadores eran remunerados con salario a comisión, sea ésta individual o colectiva, pero derogado el laudo gastronómico el sector más afectado es el que se refiere a las ventas y en particular los viajantes de comercio o industria amparados por la ley 14.546.

Para el debido tratamiento del tema es necesario distinguir algunas situaciones físicas ya que es recién con la difusión – bastante errónea por ciento - del fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación recaído en autos “Monca, David y otros c/ Sanz SAIC” (2) que algunos empleadores dejaron de considerar el I.V.A. para la liquidación de comisiones y entonces, al haberlo considerado con anterioridad se produce así una reducción unilateral de las remuneraciones equivalentes a la alícuota del impuesto, lo que resulta contrario al derecho del trabajo por ser lesivo del principio de intangibilidad del salario. (3)

Además, en el caso particular de los viajantes amparados por la ley 14.546 debe también tenerse presente que el inc. d) del art. 5º del estatuto establece que: “El viajante que reemplace definitivamente a otro en su puesto percibirá el mismo porcentaje de comisión y viático que su antecesor”. Lo que

(1) Conf. IMPUESTOS, t. XXXVI-221

(2) Conf. L. T. t. XXVII, pág. 1079

(3) Conf. CNAT, sala VI en “Crochi, Héctor Nicolás c/ Oriflama S.R.L.” sent. del 31/10/79, pub. en L.T. N°326, año XXVIII, feb.1980, pág.167, ídem sala IV en “Rocamonde Martínez c/Ferretería Artística SA”, sent. 47.498 del 26/2/82, entre otros.

Importa no sólo el mantenimiento del porcentaje (o medida de comisión) sino también la base de su liquidación. En virtud de esta norma si un viajante al que se le abonaban las comisiones sobre I.V.A. es reemplazado por otro e su puesto, deberá abonársele al segundo las comisiones en igual forma.

En cuanto a la naturaleza jurídica del impuesto y sin incidencia en el tema en sí, el fallo dictado por la sala II de la Excm. Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo en autos "Messía, Oscar Raúl c/ Florio y Cía. S.A." (4) es otro que se integra al grupo que pareciera resultar mayoritario (5) y que considera que "este tributo grava al vendedor que es el contribuyente o responsable por deuda propia y no al comprador. Todo lo que no debe confundirse con la "inconciencia" o la "traslación" del gravamen, que constituyen fenómenos de tipo económico estrictamente ajenos a la relación jurídica tributaria entre el fisco y los contribuyentes (6)... En consecuencia, es uno de los costos que integra el precio. El criterio contrario significaría que APRA calcular la comisión de los viajantes, deberá deducirse del precio concertado, no sólo el I.V.A. sino todos los impuestos y tasas, nacionales, provinciales y municipales que en relación a su actividad debe pagar el comerciante o industrial vendedor, porque tampoco integra su ganancia ni en nada que lo benefician. El precio de la mercadería vendida se integra con la suma de sus costos, uno de los cuales es el impuesto al valor agregado. Que en la facturación corrientemente, se separe el monto del I.V.A. se lo considere rubro aparte, no quita que se integrante del precio de la operación concretada. Y en nada influyen... que a los efectos fiscales se haya dicho normativamente, que no integra el precio de venta".

El fallo parcialmente transcrito no contiene la totalidad de las argumentaciones que a favor de esta postura se han indicado en la doctrina y la jurisprudencia.

Así se ha expresado que el I.V.A. reemplaza al Impuesto a las Ventas (7) y al Impuesto a las actividades lucrativas (8), y si éstos eran integrantes del costo de los artículos su reemplazante también. Este argumento continúa tendiendo importancia a pesar de que la alícuota fuera diferenciada y de que con posterioridad a la creación del I.V.A. se eliminara la contribución patronal de jubilaciones para compensar la presión tributaria resultante de la generalización e incremento del porcentaje del I.V.A. (9), ya que estas circunstancias en nada cambian la indudable incidencia real de todos los impuestos y contribuciones en los costos del vendedor.

Por otra parte, debe tenerse presente que el artículo 6º de la ley 20.631 se refiere al precio neto de la venta, la locación o la prestación de servicios gravado, lo que no cabe ser extendido a la integración del precio bruto o en el costo de los artículos. De todas formas, según lo expresado en el art. 14 del decreto reglamentario de la ley del I.V.A., la definición del precio neto que surge por aplicación de las disposiciones de la ley del I.V.A. y su reglamentación, sólo tendrá efectos a los fines de la determinación del gravamen creado por la misma, es decir, que la definición en cuestión no puede ser invocada para otros fines (10).

(4) Publicado en D.T. revista julio 1983 pág. 966, con mota adversa de Juan José Etala (h)

(5) Conf. Guillermo A. F. López en "El I.V.A. y los viajantes" pub. Diario "Clarín del 31/7/1983.

(6) Conf. Juan Oclander en "Las comisiones y el I.V.A.", la Información, t. CLIII, año LII.

(7) Derogado por el art. 34 de la misma ley 20.631

(8) Derogado por el art. 2º de la ley 20.634

(9) En sentido contrario Juan José Etala (h) en trabajo citado en nota 4.

(10) En igual sentido conf. "El nuevo impuesto al valor agregado". Ediciones de Contabilidad Moderna, Buenos Aires, nov. 1980, pág. 132 y el dictamen del Procurador General de la Nación en autos "Gustasson, Guillermo c/ CIRSA S.A. s/ cobro de pesos."

La obligación de discriminar el impuesto radica en que el legislador ha entendido implementar un régimen adecuado a las finalidades fiscales de individualizar a cada uno de los responsables en las respectivas etapas en que se agrega valores a los bienes, evitando una distorsión y evasión del gravamen (11) y la sola circunstancia de que el impuesto se presente como un ítem separado de la factura, no autorizada a colegir que el gravamen no forma parte del precio (12).

De todos modos, a nuestro entender la cuestión debe ser analizada desde el ámbito propio del derecho del trabajo, ya que aunque integrante del todo jurídico reclama para sí autonomía en todos los aspectos y contiene para los viajantes, normas suficientes para la solución del tema. Nos referimos concretamente al inc. a) del art. 5º de la ley 14.546 que expresa que la remuneración del trabajador viajante debe ser liquidada sobre toda nota de venta sin deducciones por bonificaciones, notas de crédito o descuentos de alguna otra índole que no hubieran sido previstos por el viajante. Por tanto, la discriminación resulta desacertada.

Por otra parte, en caso de viajantes y en la medida de que la comisión pueda ser libremente pactada por las partes del contrato laboral, basta con ajustar una comisión menor que, considerada también sobre el I.V.A., arroje el resultado pretendido. Y en el caso de trabajadores no amparados por el régimen de la ley 14.546, no habría inconvenientes para que se pacte la base de liquidación

(11) Esta situación fue ampliamente difundida en oportunidad de la creación del impuesto y consignada en el Dictamen en del Ministerio del Trabajo del 21/4/1975.

(12) Conf. sent. del Tribunal Fiscal de la Nación en "Siam di Tella S.A.s/ impuestos", del 17/4/78, pub en " El Viajante de Industria y Comercio", en prensa).