



cutting through complexity™

Tendencias Jurisprudenciales

Escritorio Jurídico

02 Junio 2011

Karla D´Vivo





cutting through complexity™

El salario normal como base de cálculo de las obligaciones tributarias

Artículo 133

“Artículo 133: Se entiende por salario la remuneración, provecho o ventaja, cualquiera fuere su denominación o método de cálculo, siempre que pueda evaluarse en efectivo, que corresponda al trabajador por la prestación de su servicio y, entre otros, comprende las comisiones, primas, gratificaciones, participación en los beneficios o utilidades, sobresueldos, bono vacacional, así como recargos por días feriados, horas extras o trabajo nocturno, alimentación y vivienda”:



Artículo 133

“(...) A los fines de esta Ley se entiende por salario normal, la remuneración devengada por el trabajador en forma regular y permanente por la prestación de su servicio. Quedan por tanto excluidos del mismo las percepciones de carácter accidental, las derivadas de la prestación de antigüedad y las que esta Ley considere que no tienen carácter salarial (...)”

“(...) Cuando el patrono o el trabajador estén obligados a cancelar una contribución, tasa o impuesto, se calculará considerando el salario normal correspondiente al mes inmediatamente anterior a aquél en que se causó.”

Ley del INCE (Derogada)

Artículo 10

El Instituto dispondrá para sufragar los gastos de sus actividades, de las aportaciones siguientes:

1. Una contribución de los patronos, equivalente al dos por ciento del total de los sueldos, salarios, jornales y remuneraciones de cualquier especie, pagados al personal que trabaja en los establecimientos industriales o comerciales no pertenecientes a la Nación, a los Estados ni a las Municipalidades.



Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (vigente)

Artículo 14. El Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista dispondrá para sufragar los gastos de sus actividades, de las aportaciones siguientes:

Una contribución de los patronos, equivalente al dos por ciento (2%) del salario normal, pagado al personal que trabaja para personas naturales y jurídicas, de carácter industrial o comercial y todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional, no pertenecientes a la República, a los Estados ni a las Municipalidades.

El medio por ciento (1/2%) de las utilidades anuales, aguinaldos o bonificaciones de fin de año, pagadas a los obreros y empleados, y aportadas por éstos, que trabajan para personas naturales y jurídicas, pertenecientes al sector privado, y todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional (...)"

Ley que Regula el Sistema de vivienda y Política Habitacional (Gaceta Oficial N° 37.066 de fecha 30 de octubre del 2000)

Artículo 36

“El aporte obligatorio de los empleados y obreros estará constituido por el uno por ciento (1%) de su remuneración, y el de los empleadores o patronos estará constituido por el dos por ciento (2%) del monto erogado por igual concepto (...).”

“ La base de cálculo del aporte al Fondo Mutual Habitacional será el salario normal que perciba el trabajador de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica del Trabajo.”

Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat (G.O. N° 38182 del 9 de mayo de 2005, reformada mediante G.O. 38.591 del 26 de diciembre de 2006 y 5.867 Extraordinario del 28 de diciembre de 2007)

Artículo 172

De la Cuenta de Ahorro Obligatorio para la Vivienda del Trabajador

La cuenta de ahorro obligatorio para la vivienda de cada trabajador en el Fondo, como cuenta de ahorro individual, reflejará desde la fecha inicial de incorporación del trabajador al ahorro habitacional:

1. El aporte mensual en la cuenta de cada trabajador equivalente al tres por ciento (3%) del ingreso total mensual, desglosado por cada uno de los aportes de ahorro obligatorio realizado por el trabajador y por cada una de las contribuciones obligatorias del patrono al ahorro del trabajador.

Decreto N° 6.243 del 22/07/2008 Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social

Artículo 112. Las cotizaciones, constituyen contribuciones especiales obligatorias, cuyo régimen queda sujeto a la presente Ley y a la normativa del Sistema Tributario con excepción a las correspondientes al Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, las cuales estarán sometidas a la ley especial que rige la materia y demás normativas aplicables.

Artículo 113. Sobre todo salario causado el empleador deberá calcular, y estará obligado a retener y enterar a la Tesorería de Seguridad Social, los porcentajes correspondientes a las cotizaciones al Sistema (...)"

En el caso de la base de cálculo de las cotizaciones del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, se tomará en cuenta, el salario integral para realizar dicho cálculo, el cual deberá ser recaudado por el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) a través de los operadores financieros calificados para tal efecto.

Recurso de Colisión ejercido por el BANAVIH por ante la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia respecto de los artículos 133, Parágrafo Cuarto, de la Ley Orgánica del Trabajo, 113 de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social y 172, ordinal 1º, de la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat.

“(...) para determinar la base de cálculo correspondiente a los aportes del Sistema Nacional de Vivienda y Hábitat, tanto la Ley Orgánica del Trabajo como la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, prevén normativas diametralmente opuestas en relación al parámetro que se debe tomar en cuenta para estimar el porcentaje a deducir en atención a dicha cotización” por cuanto “la Ley Orgánica del Trabajo ordena que las retenciones de tributos o aportes a los trabajadores se haga con base en el salario normal, mientras que la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat exige que el aporte a los fondos de vivienda se haga con base en los ingresos totales”.



Criteria Jurisprudenciales

Artículo 31 de la LISLR

Sentencia Sala Constitucional 27/2/2007

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



Artículo 31 de la LISLR

Aclaratoria del 9 de marzo de 2007

Percepciones accidentales excluidas de la base imponible:

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.

Y ello es perfectamente constatable de los comprobantes que se emiten a los trabajadores con indicación de las remuneraciones sean éstas regulares y permanentes (por ejemplo, prima de antigüedad, prima de profesionalización, dietas por mencionar algunas) o accidentales (por ejemplo, bono por productividad).



Artículo 31 de la LISLR

Aclaratoria del 17 de junio de 2008

Percepciones accidentales excluidas de la base imponible:

Estas remuneraciones que deben considerarse regulares y permanentes están claramente dispuestas en el párrafo segundo del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, en el cual se señala que “A los fines de esta Ley se entiende por salario normal, la remuneración devengada por el trabajador en forma regular y permanente por la prestación de su servicio. Quedan por tanto excluidos del mismo las percepciones de carácter accidental, las derivadas de la prestación de antigüedad y las que esta Ley considere que no tienen carácter salarial. Para la estimación del salario normal ninguno de los conceptos que lo integran producirá efectos sobre sí mismo”.



Crterios Jurisprudenciales en Torno al Salario Normal

Sentencia identificada con el N° 02529, de fecha 14 de noviembre de 2006 (Caso INCE)

“(...) Respecto del bono vacacional, la Sala observa que igualmente escapa del ámbito de aplicación de los aportes a que hace referencia el numeral 1 del artículo 10 de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), pues al estar enmarcado dentro de una remuneración adicional, dirigida a incrementar el disfrute del descanso vacacional y al adolecer del carácter de regularidad y permanencia no forman parte del salario normal, aun cuando puedan ser tomadas en cuenta para el cálculo de las prestaciones sociales (...)

Por otra parte, con relación al bono nocturno se observa que tomando en cuenta que el mismo constituye una remuneración adicional, surgida por la prestación de servicios en jornadas nocturnas, pues al no demostrarse que formó parte de una remuneración regular y permanente, acaecida por la realización de trabajos en horario nocturno igualmente prestados en forma regular y permanente, esta Sala concluye que no entra en la disposición normativa contenida en el numeral 1 del artículo 10 de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa. Así se decide (...)

Crterios Jurisprudenciales en Torno al Salario Normal

Sentencia de fecha 23 de febrero de 2010. Sala Político Administrativa (Caso INCE)

“En cuanto a este rubro, la Sala reproduce las consideraciones efectuadas sobre la gravabilidad de las utilidades, respecto de que dichos conceptos no están incluidos dentro de las definiciones de salario ni sueldos, ni regidos por el rubro “remuneraciones de cualquier especie”; pues se trata de remuneraciones complementarias de carácter accidental o extraordinario dirigidas a beneficiar una situación especial de los empleados, pero que no implican un pago regular, como consecuencia de las labores ejecutadas por éstos durante la jornada ordinaria de trabajo (vid. Sentencias Nos. 00422 de fecha 1º de abril de 2009, caso: Procter & Gamble Industrial, S.C.A. y 00871 del 11 de junio de 2009, caso: Otepi Consultores, S.A.).”



Criterios Jurisprudenciales en Torno al Salario Normal

Sentencia 01163 del 17 de noviembre de 2010 (Banavih)

Sobre este particular, la Sala Político-Administrativa en reiterada jurisprudencia ha sentado su opinión al respecto, manifestando que las utilidades (entre otros conceptos no regulares ni permanentes) no forman parte del salario normal, visto que se trata de remuneraciones complementarias y aleatorias, en tanto que la empresa haya obtenido beneficios, sólo pagaderas en proporción a los meses de servicios prestados, no así en función de la jornada diaria de trabajo, debiendo excluirse por consiguiente, del cálculo del salario normal todos aquellos beneficios o prestaciones obtenidas por los trabajadores de manera esporádica, accidental o respecto de los cuales no exista seguridad o certeza en cuanto a su percepción. (Vid sentencias N° 00290 del 15 de febrero de 2007, caso: Digas Tropiven, S.A.C.A.; N° 01540 del 3 de diciembre de 2008, caso: Cotécnica Caracas, C.A.; N° 00273 del 26 de febrero de 2009, caso: H.L. Boulton & CO, S.A.; N° 00296 del 4 de marzo de 2009, caso: C.A. La Electricidad de Caracas; N° 00761 del 3 de junio de 2009, caso: Comunicaciones Corporativas C.C.D., C.A., entre otras).



Criterios Jurisprudenciales en Torno al Salario Normal

Sentencia N° 00432 del 6 de abril de 2011 (BANAVIH)

De allí que los pagos efectuados por concepto de vacaciones, comisiones, bonificaciones, utilidades y horas extras, tal como lo afirmó el a quo no forman parte del salario normal, en los términos de los citados artículos 133 de la Ley Orgánica del Trabajo y 36 de la Ley que Regula el Subsistema de Vivienda y Política Habitacional, por lo que concluye esta Sala que la interpretación según la cual “las comisiones, bono vacacional y cualquier otra forma de bonificación que se cancele de forma periódica, bien sea, mensual, bimensual, trimestral o anual, entre otras, pero sea segura deberán considerarse como parte del salario normal”, no puede ser aplicada en el caso de autos.



Crterios Jurisprudenciales en Torno al Salario Normal

En cuanto a los conceptos referentes a: bonificaciones, horas extras y vacaciones, ha estimado esta Instancia valederas las mismas consideraciones formuladas en torno a la gravabilidad de las utilidades, vale decir, que los mismos no están incluidos dentro de las definiciones de salario ni sueldos, por cuanto se trata de remuneraciones complementarias de carácter accidental o extraordinario dirigidas a beneficiar una situación especial de los empleados, pero que no implican un pago regular, como consecuencia de las labores ejecutadas por éstos durante la jornada ordinaria de trabajo. (Vid sentencia No 00761 del 3 de junio de 2009, caso: Comunicaciones Corporativas C.C.D., C.A.).



Gracias

Karla D´Vivo





cutting through complexity™

© 2011 KPMG Escritorio Jurídico Contable Tributario es una firma relacionada de Rodríguez Velázquez & Asociados, sociedad civil venezolana de personas y firma miembro de la red de firmas miembro independientes de KPMG International Cooperative (“KPMG International”), una entidad suiza. RIF: 30435724-9. Derechos reservados.

KPMG, el logotipo de KPMG y “cutting through complexity” son marcas registradas por KPMG International Cooperative, una cooperativa Suiza.