

Aportes y Contribuciones
de la
Seguridad Social
Base Imponible

**Dra. Abogada
Analía Verónica Saitta**



22º

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
AÑOS
GESTIÓN Y FUTURO

Indice

Remuneración previsional

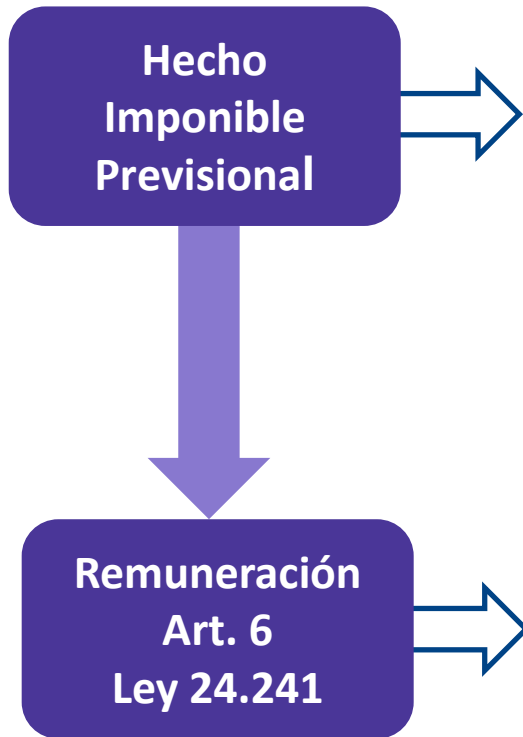
Base imponible mínima

Detracción - MNI



Remuneración previsional

Remuneración previsional

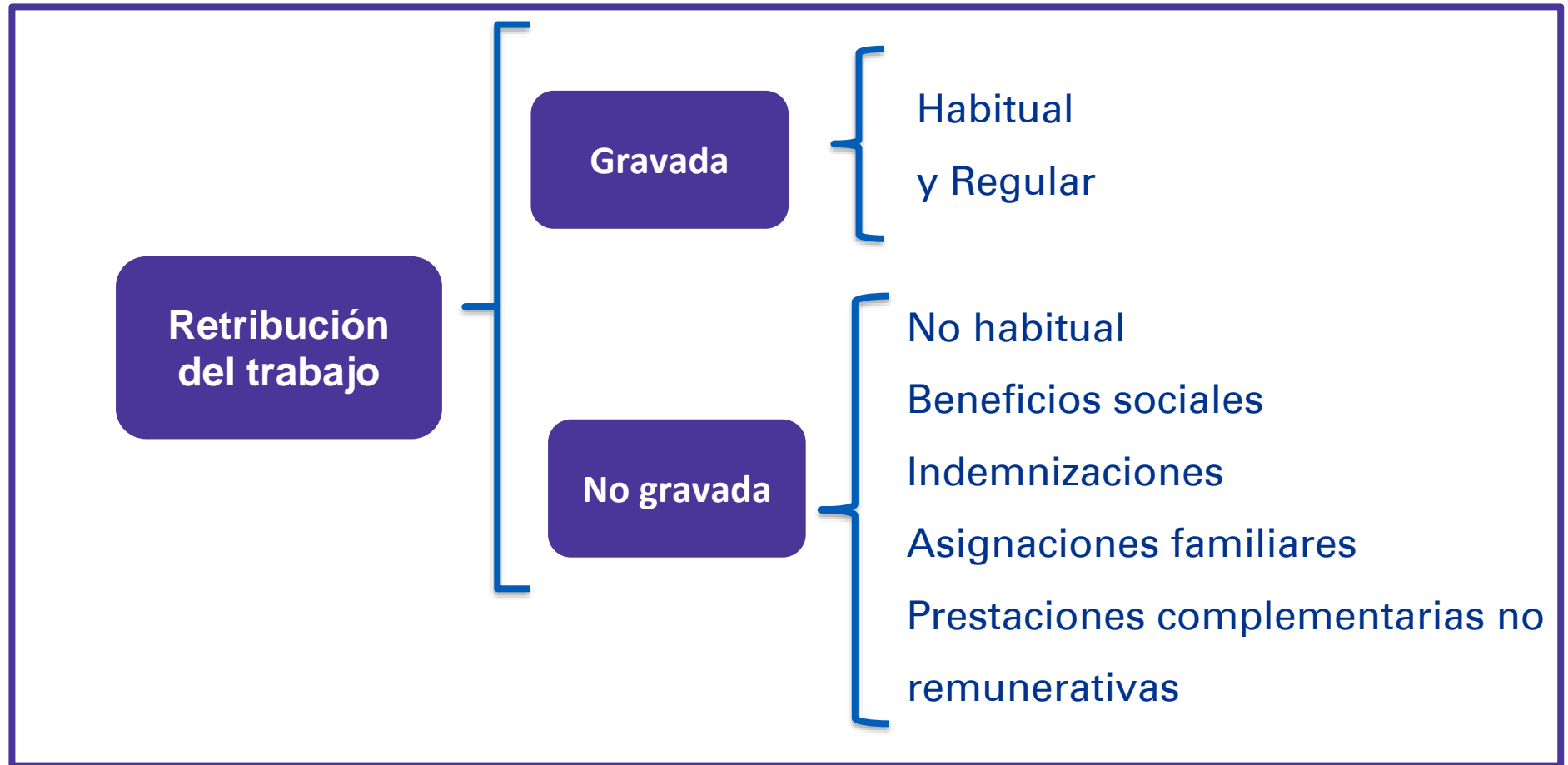


Devengamiento de remuneraciones por servicios prestados en relación de dependencia.

Relacionado con un valor pecuniario, aunque se lo reciba en especie o como una derivación de una oportunidad de percibir ganancia.

Todo ingreso que percibiere el afiliado en dinero o en especie susceptible de apreciación pecuniaria, en retribución o compensación o con motivo de su actividad personal, en concepto de sueldo, sueldo anual complementario, salario, honorarios, comisiones, participación en las ganancias, habilitación, propinas, **gratificaciones y suplementos adicionales que tengan el carácter de habituales y regulares**, viáticos y gastos de representación, excepto en la parte efectivamente gastada y acreditada por medio de comprobantes, y toda otra retribución, **cualquiera fuere la denominación que se le asigne, percibida por servicios ordinarios o extraordinarios prestados en relación de dependencia**

Gratificación habitual y regular



Gratificación habitual y regular

Normativa

El **artículo 6 de la Ley N° 24241** considera remuneraciones a: *"...las gratificaciones y suplementos adicionales que revisten el carácter de habituales y regulares..."*.

En el **artículo 7 de la ley** citada no se consideran como remuneraciones a: *"...las gratificaciones vinculadas con el cese de la relación laboral, en el importe que excede el promedio anual de las percibidas anteriormente en forma habitual y regular..."*.

Gratificación habitual y regular

Aspectos a tener en cuenta - Definición

- Pago espontáneo – No quiere decir donación
- Discrecional
- Carácter complementario
- Libertad del empleador para fijar condiciones

Las gratificaciones habituales y regulares son las que se pagan a intervalos regulares y sobre la base de parámetros de cierta uniformidad, en la jurisprudencia laboral, la posición mayoritaria sostiene que transcurridos dos años de percepción, integran el salario a todos sus efectos.

Gratificación habitual y regular

Diferencia entre salario laboral y previsional

Laboral

Todas las gratificaciones son, en principio, remuneratorias. Se presume que son sumas entregadas con motivo del trabajo, para premiarlo o incentivarlo.

Previsional

Gratificaciones habituales y regulares pagadas durante la vigencia de la relación laboral y la abonada en el egreso únicamente en el monto que iguala el promedio anual de las percibidas anteriormente en forma habitual y regular.

Gratificación habitual y regular

Habitual y Regular

D I C T Á M E N E S

- **Dictamen N° 892/96:** el concepto de habitualidad de las gratificaciones no está referido a su percepción por el empleado sino que guarda relación con las características de generalidad u obligatoriedad de su otorgamiento por parte del empleador.
- **Dictamen N° 87/2000:** al referir a la habitualidad o regularidad en su otorgamiento, se advirtió *“Ello implica haberlo percibido en mas de una oportunidad durante la relación de trabajo por parte del mismo agente... lo que permitiría a este, ante la reiteración del pago, tener una expectativa de nuevo cobro en el futuro.”*

Gratificación habitual y regular

Habitual y Regular

J
U
R
I
S
P
R
U
D
E
N
C
I
A

Sala I – CFSS – 28/10/2003 -Arcos Marplatenses: “Se relaciona con el cobro del beneficio y no con su otorgamiento o pago”

Gratificaciones por años de servicios:

Sala II – CFSS -29/11/1996 - Ingenio y Refinería San Martín del Tabacal SA: Las gratificaciones en cuestión, por su naturaleza y ocasión en que se perciben, distan de constituir una prestación habitual y regular. Cumplir 25 años de servicios a la orden de un mismo empleador, es un acontecimiento de carácter excepcional que se reconoce y se compensa mediante una paga extra.

Sala II – CFSS – 10/04/2000 - Grafa: “teniendo presente que las retribuciones por la prestación de servicios se efectivizan en forma semanal, quincenal y/o mensual -ver art 126, LCT- no puede predicarse tal carácter (habitualidad) a una retribución que los dependientes perciben cada cinco años”

Gratificación habitual y regular

No obstante lo expuesto... Como Interpretamos...



La última parte del artículo 6 de la Ley N° 24.241 cuando menciona: *“Se considera remuneración....y toda otra retribución, cualquiera fuere la denominación que se le asigne, percibida por servicios ordinarios o extraordinarios prestados en relación de dependencia”*

*AFIP se ha expresado en el sentido de que “Partiendo de la premisa de que se encuentra acreditado que el pago del concepto “Bonificación de Fin de Año” tuvo por origen una liberalidad del empleador, **que no tiene por objeto retribuir servicios -ya que de lo contrario, independientemente de su denominación, será remuneratorio sin necesidad de que sea habitual y regular-**, no existirían dudas respecto de que los pagos efectuados todos los años, en el mismo mes, durante más de cuatro años por un monto entre \$150 y \$200 pueden ser considerados habituales y regulares y como tales, revisten carácter remunerativo”*

Primeras Conclusiones



La habitualidad de la gratificación está conectada a la circunstancia de que, aparecida la causa que determina su pago, aquella se abone con regular frecuencia.



Dicha habitualidad convierte a la gratificación en ordinaria y supone la entrega de la gratificación en períodos sucesivos.



La regularidad podrá ser mensual, bimestral, semestral, anual, etc., sin que importe la cantidad de tiempo que dure el intervalo entre regulares y habituales pagos de la gratificación, ya que mientras se verifique la regularidad y habitualidad a intervalos de tiempo iguales, estaríamos frente a un concepto que integra la remuneración del trabajador.



Previsionalmente, las gratificaciones otorgadas por única vez y en ocasiones especiales no integran el concepto de remuneración.



Si los supuestos de habitualidad y regularidad no se verifican o por lo menos no surge clara la finalidad salarial en su oblación, es obvio que la misma no puede inferirse cuando se está en presencia de un pago único e irrepetible.



Base Imponible Mínima

Base Imponible Mínima

- ❖ Los aportes y contribuciones con destino a los subsistemas que integran la CUSS, comparten la misma base imponible, en cuanto a los conceptos que se consideran remunerativos.
- ❖ La Resolución Conjunta (Anses – DGI) N° 138 - 9/1994 así lo establece al disponer que la base imponible de estos aportes y contribuciones es la definida por los artículos 6 y concordantes de la Ley 24.241.

- SIPA- Ley N° 24.241
- INSSJP – Ley N° 19.032
- AF – Ley N° 24.241
- FNE – Ley N° 24.013
- OS – Ley N° 23.660
- FSR – Ley N° 23.661

Presenta
Particularidades

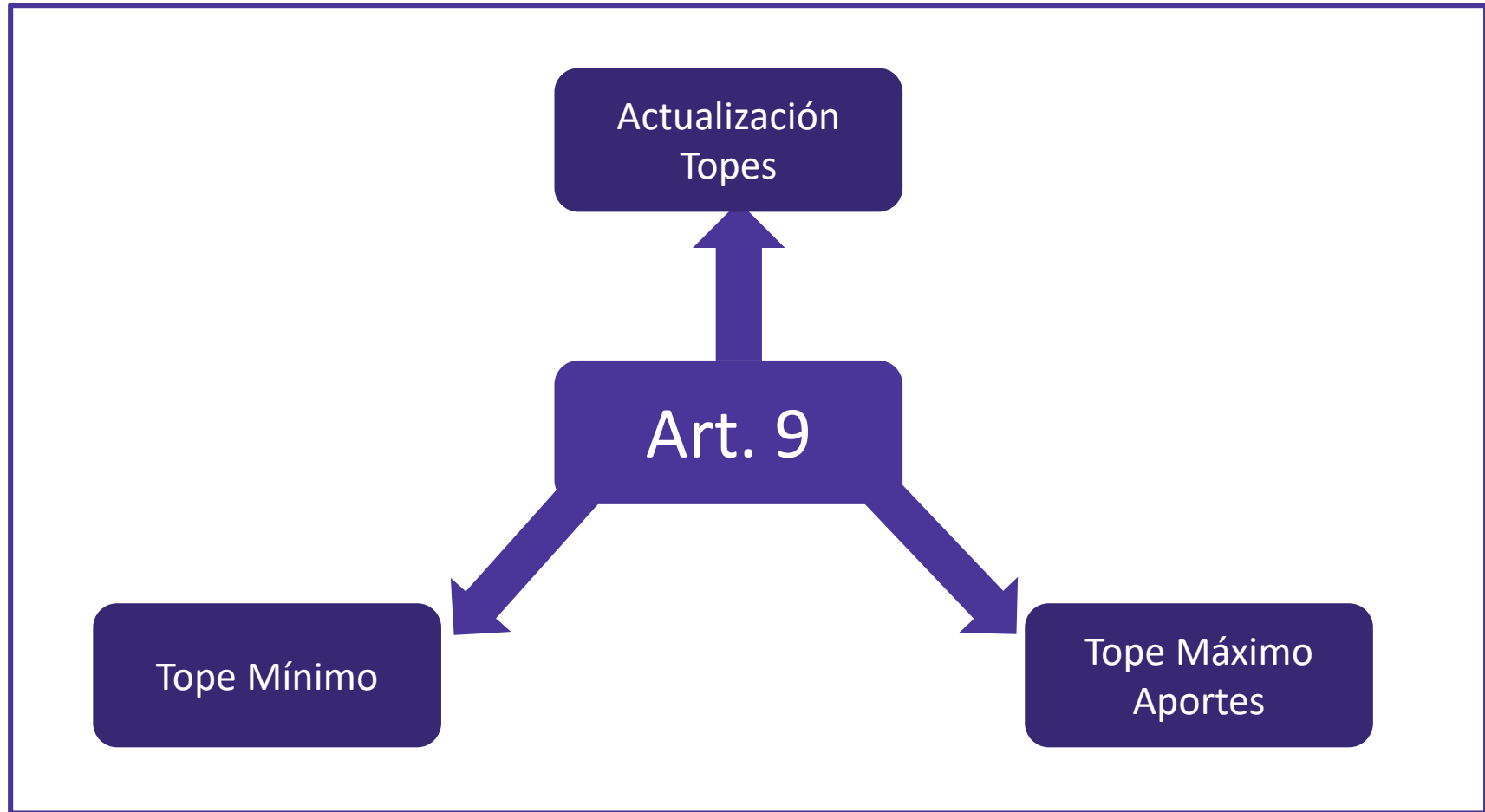
Base Imponible Mínima

Art. 9
Ley N° 24.241

A los fines del cálculo de los aportes y contribuciones correspondientes al SISTEMA INTEGRADO DE JUBILACIONES Y PENSIONES (SIJP) –hoy SIPA- las remuneraciones no podrán ser inferiores al importe equivalente a TRES (3) veces el valor del módulo previsional (MOPRE) definido en el artículo 21. A su vez, a los fines exclusivamente del cálculo de los aportes previstos en los incisos a) y c) del artículo 10, la mencionada base imponible previsional tendrá un límite máximo equivalente a SETENTA Y CINCO (75) veces el valor del módulo previsional (MOPRE)-

- Recordemos que el MOPRE ha sido reemplazado por el límite / tope previsional imponible, el cual se actualizaba por la Ley de Movilidad Jubilatoria.
- Esta actualización ha sido suspendida por la Ley N° 27.541 – Delegado en el PE – Actualización por RIPTE.

Base Imponible Mínima



Base Imponible Mínima

Concepto	Tope Mínimo Aportes	Tope Mínimo Contribuciones	Tope Máximo Aportes (*)	Tope Máximo Contribuciones
Jubilación – Ley N° 24241	\$ 6.105,79	\$ 6.105,79	\$ 198.435,52	Sin límite
INSSJP – Ley N° 19.032	\$ 6.105,79	\$ 6.105,79	\$ 198.435,52	Sin límite
Asignaciones Familiares – Ley N° 24.714	N/C	\$ 6.105,79	N/C	Sin límite
Fondo Nacional de Empleo Ley N° 24.013	N/C	\$ 6.105,79	N/C	Sin límite
Obra Social – Ley N° 23.660	\$ 12.211,58	\$ 12.211,58	N/C	Sin límite
ANSSAL – Ley N° 23.661	\$ 12.211,58	\$ 12.211,58	\$ 198.435,52	Sin límite

Base Imponible Mínima – proporcionalidad?

No existe un criterio claro para fijar la base mínima imponible de aportes y contribuciones, en aquellos casos en que la prestación es inferior al mes.

P R O P O R C I Ó N ?

- **Postura 1: NO se proporcionaliza:** Esta postura encuentra sustento –entre otros- en el principio de solidaridad previsional. Además, asume que los montos establecidos son los mínimos necesarios para acceder a las prestaciones del Sistema de Seguridad Social y Obra Social.
- **Postura 2: SI se proporcionaliza.** De no proporcionalizarse la situación devendría en una imposición gravosa, tanto para el empleado como para el empleador- que no tiene origen en una prestación de tareas.

Base imponible Mínima – proporcionalidad?

Postura 1

- D.433/94: Para la aplicación de los límites mínimo y máximo, serán computadas en forma mensual las remuneraciones devengadas a favor del trabajador, con independencia de la modalidad de pago que pudiere haber sido acordada entre las partes.
- Los distintos subsistemas que componen el Sistema Único de la Seguridad Social tienen carácter obligatorio, y son de naturaleza contributiva, basado en el principio de solidaridad, y con efecto redistributivo,
- En el caso de la OS se asegura a los beneficiarios comprendidos en la Ley N° 23.660 a recibir las prestaciones médicas asistenciales que se establezcan en el Programa Médico Obligatorio, por lo que se produce una necesidad inexcusable de financiamiento genuino.

Base Imponible Mínima – proporcionalidad?

Postura 2

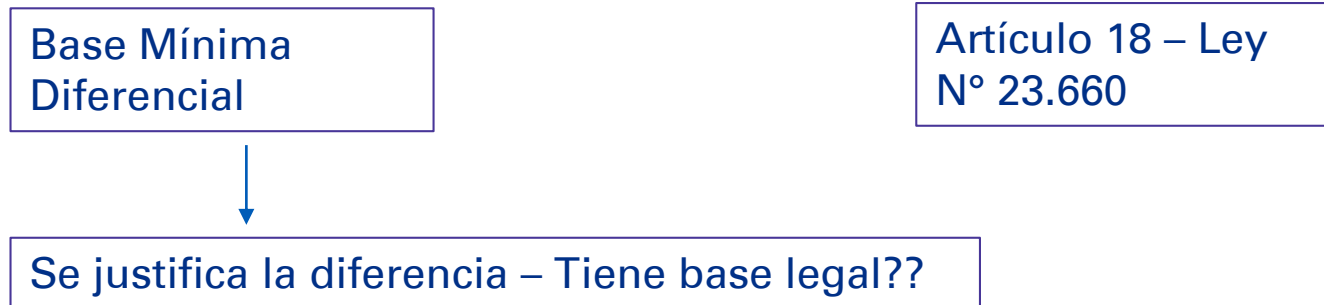
- D.433/94: Cuando conforme a disposiciones legales o normas contenidas en convenios colectivos o a las retribuciones normales de la actividad de que se trate, la remuneración efectivamente percibida por el trabajador sea inferior al equivalente a TRES (3) veces el valor del Aporte Medio Previsional Obligatorio, los aportes y contribuciones correspondientes se calcularán sobre la base de dicha remuneración.
- Existen ciertas situaciones en la cuales los trabajadores no brindan servicios durante la totalidad de los días del mes, de no considerarse el salario efectivamente devengado, las retenciones podría ser superiores a las establecidas en la LCT.
- En algunos casos la situación mencionada es puntual (ej. Ingresos / egresos) y en otras se genera por la particularidad de la actividad (ESE, Constructoras, Agrarios), el pago de aportes y contribuciones en exceso del salario devengado, se convierte en un sobre costo sin fundamento, particularmente en los últimos casos mencionados.
- Las mismas normas reglamentarias han establecido la aplicación del criterio de la “proporcionalidad”: vacaciones, SAC, MNI.

Base Imponible Mínima – Obra Social

Postura 2 (cont.)

- En materia de Seguridad Social, los sistemas de cálculo de aportes y contribuciones contemplan la posibilidad de incluir una remuneración menor a la base mínima imponible.
- Podrían existir situaciones –cambio de empleo– en las que el trabajador pudo haber ingresado un aporte mayor al requerido en cabeza de otro empleador.

Base Imponible Mínima – Obra Social



Primeras Conclusiones



No existe un criterio claro para fijar la base mínima imponible de aportes y contribuciones en aquellos casos en los cuáles los trabajadores no prestan servicios la totalidad del mes, por razones distintas a la modalidad de contratación (tiempo parcial o jornada reducida).



Es un tema controvertido y sin definición desde su nacimiento.



Desde el punto de vista prestacional, dada las características de nuestro sistema, se supone obligatoria su consideración a los efectos de gozar de las prestaciones.



Desde el punto de vista del trabajador y empleador se impone una carga previsional que no se contrapone con una efectiva prestación de tareas, lo que se traduce en una obligación de contribuir al sistema, más allá de los límites de la real prestación de trabajo.



A la fecha no se conoce dictamen de la ANSES respecto de la incidencia a los efectos del cálculo de las prestaciones jubilatorias



Las Obras Sociales efectúan reclamos basados en el principio de solidaridad y en la necesidad de financiamiento genuino.

Primeras Conclusiones



En relación con la diferencia de base mínima imponible en materia de Obra Social (2 bases mínimas) ofrece alguna duda la base legal en la que se establece, no estando justificada -desde este punto de vista- la diferenciación.



Entendemos que las situaciones que pueden presentarse son múltiples y ameritan un análisis particular.



Preliminarmente, en relación con actividades particulares, como aquellas llevadas a cabo por Empresas de Servicios Eventuales, Empresas Constructoras y Agrarias –entre otras- consideramos necesaria la existencia de una norma que capture las mencionadas particulares.



En el resto de los casos, la eventual afectación de los distintos subsistemas no es permanente, por lo que se hace necesaria una interpretación razonable de la aplicación.



DETRACCIÓN - Mínimo No Imponible

Detracción – Mínimo no imponible

Mínimo No Imponible – Ley N° 27.430

Mínimo No Imponible – Contribuciones – Progresivo al 2022.

Artículo 4 – Decreto N° 814/01: \$ 12.000 en concepto de remuneración bruta.

Actualización desde enero de 2019 – IPC.

	Hasta 31/12/2018	Hasta 31/12/2019	Hasta 31/12/2020	Hasta 31/12/2021	Desde 1/01/2022
Porcentaje aplicable s/ Art. 4	20%	40%	60%	80%	100%

Dispuesto por la Ley N° 27.430 – Derogado su incremento y actualización por la Ley N° 27.541

Mínimo No Imponible s/ Ley N° 27.541: \$ 7.003,68

Detracción - Mínimo no imponible

Situaciones Especiales

Decreto N° 1.067/2018, Decreto N° 128/2019 y Decreto N° 688/2019

\$ 17.509,20

Empresas hasta 25 trabajadores

\$ 10.000 en total

Primeras Conclusiones

- A fin de fomentar el empleo registrado y con el propósito de contribuir con la generación de empleo, se hace necesario analizar distintas alternativas, entre las cuáles se puede mencionar:
 - Incrementar el Mínimo No Imponible y Mantenerlo Actualizado
 - Reducción de contribuciones patronales para todos los empleadores por tiempo determinado para grupo específico de trabajadores
 - Régimen de reducción de contribuciones patronales para nuevas empresas por tiempo determinado
 - Régimen de reducción de contribuciones patronales permanente para Micro y Pequeñas Empresas

- Con el fin de evitar un alto nivel de conflictividad entre empleadores-Fisco, debido a las complejas mecánicas que se establecieron para su goce en regímenes anteriores, podría pensarse en establecer los mecanismos de reducción basado en condiciones objetivas.



Muchas gracias.

Contacto:



Analía Saitta

Socia a cargo de la Practica
Laboral y Seguridad Social
KPMG



kpmg.com.ar



La información aquí contenida es de naturaleza general y no tiene el propósito de abordar las circunstancias de ningún individuo o entidad en particular. Aunque procuramos proveer información correcta y oportuna, no puede haber garantía de que dicha información sea correcta en la fecha que se reciba o que continuará siendo correcta en el futuro. No se deben tomar medidas en base a dicha información sin el debido asesoramiento profesional después de un estudio detallado de la situación en particular.

© 2020 KPMG, una sociedad argentina y firma miembro de la red de firmas miembro independientes de KPMG afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza. Derechos reservados.