**22º SIMPOSIO SOBRE LEGISLACION TRIBUTARIA ARGENTINA**

**Consejo Profesional de Ciencias Económicas**

**de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**

**3 al 6 de noviembre de 2020**

**Comisión N° 3:**

**“Aportes y Contribuciones sobre la Seguridad Social”**

**Presidenta:**

**Dr. C.P. Marina Parera**

**Relator:**

**Dr. C.P. Gabriel de Albaladejo**

**Secretaria:**

**Dra. C.P. Silvia Alzola**

**TÍTULO:**

**BASE IMPONIBLE. REMUNERACIÓN A LOS FINES PREVISIONALES. BASE IMPONIBLE MÍNIMA ART 9 LEY 24.241.**

**Autoras:**

**Candela Sotos Simino, Abogada**

**Coautor: María Natalia Garriga. Contadora Pública UBA.**

**SUMARIO**

**Resumen**

1. **Introducción.**
2. **Referencias normativas.**

2.1 Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA). Principales características.

2.2 Sistema Nacional de Obras Sociales.

2.3 Bases imponibles a los efectos del cálculo de los aportes y contribuciones con destino a la Seguridad Social.

2.4 Bases imponibles a los efectos del cálculo de los aportes y contribuciones con destino a la Obra Social.

1. **Análisis de las cuestiones particulares en materia de bases imponibles.**

3.1 Concepto de remuneración.

3.2 Base imponible máxima previsional. Aplicación proporcional.

3.3 Base imponible mínima previsional. Aplicación proporcional.

3.4 Base imponible mínima para el ingreso de aportes y contribuciones con destino a la Obra Social. Tratamiento y aplicación proporcional.

1. **Comentarios finales.**

**Resumen.**

En el presente trabajo se abordarán las cuestiones relativas a la aplicación de las bases imponibles mínimas y máximas para el ingreso de los aportes y contribuciones con destino a la Seguridad Social y a la Obra Social desde el punto de vista teórico y práctico.

Con la sanción de la Ley N° 24.241 se incorporan las bases imponibles mínimas y máximas a los efectos del cálculo de los aportes y contribuciones con destino al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA).

En este sentido, el artículo 9 establece de dicha norma establece que “*A los fines del cálculo de los aportes y contribuciones correspondientes al Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP) 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)*.”

Luego, con la sanción de la Ley N° 26.417 se sustituyó el índice MOPRE y se estableció un nuevo índice de actualización estimado en dos tramos de cálculo en cada año (marzo y septiembre).

Actualmente, con motivo de la reforma previsional introducida por la Ley N° 27.426, dicha actualización se estima en cuatro veces al año (marzo, junio, septiembre y diciembre).

Por su parte, el Decreto N° 433/1994 – reglamentario de la Ley N° 24.241 – contempla la proporcionalidad del tope a la base imponible previsional en los supuestos de liquidaciones de aguinaldo, anticipo de vacaciones, y liquidaciones proporcionales de aguinaldo y vacaciones no gozadas.

A raíz de ello, se ha planteado durante el transcurso de los años la viabilidad de proporcionar las bases imponibles en los supuestos en que el tiempo trabajado no abarque el mes completo, como los supuestos de ingresos y egresos en el mes, considerando que la cuestión no se encuentra normativamente regulada.

Atento la falta de precisión normativa sobre tal punto, se analizará esta cuestión a la luz de la normativa vigente, y en base a los antecedentes existentes sobre la materia.

En cuanto a las bases imponibles relativas al ingreso de los aportes y contribuciones con destino a Régimen de Obras Sociales, las mismas han recibido un tratamiento diferencial.

En relación con la base imponible máxima para la retención de aportes con destino dicho subsistema, la misma ha quedado equiparada a la base imponible prevista en el artículo 9 de la Ley N° 24.241.

En cuanto a la base mínima para el ingreso de aportes y contribuciones, la Ley N° 23.660, establece la misma conforme la duración de la jornada laboral de los empleados.

Asimismo, el Decreto N° 921/2016 establece que a tal efecto se tomará como base el equivalente a dos (2) bases mínimas conforme el artículo 9 de la Ley N° 24.241.

A raíz de ello se pretende analizar tanto el fundamento de dicha duplicación del límite mínimo a la luz de la normativa regulatoria del tema y del contexto en el que la misma fue dictada, como la necesidad de contemplar aquellas situaciones particulares en las que el tiempo trabajado involucra una fracción inferior a un mes, y en definitiva no existió contrato de trabajo ni efectiva prestación.

1. **Introducción**

Las problemáticas abordadas en el presente trabajo involucran cuestiones interpretativas y complejas que pueden estar sujetas a opiniones encontradas.

La determinación de los topes a las bases imponibles fue variando en función de la actualización de las normas.

A la luz de la normativa actual, existen determinadas cuestiones vinculadas con la proporción de los citados topes al momento de efectuar cierto tipo de liquidaciones que no han sido contempladas desde el punto de vista normativo.

Ello ha generado incertidumbres que se han ido planteando a lo largo de los años en cuanto al criterio a observar al momento de aplicar los topes previsionales, tanto a los efectos del cálculo de los aportes y contribuciones con destino a la Seguridad Social como a la Obra Social.

A los efectos del presente análisis, se fundamentarán las conclusiones en base a una razonable interpretación de la normativa vigente, jurisprudencia vinculada y antecedentes administrativos en la materia.

1. **Referencias normativas.**
   1. **Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA). Principales características.**

El Sistema de Jubilaciones y Pensiones establecido por las [Leyes N° 18.037](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Legislacion/20110807090658613.docxhtml) y N° [18.038](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Legislacion/20110807090658597.docxhtml) fue creado sobre la base de un sistema de reparto asistido por el Estado, respecto del cual los aportes de los trabajadores y las contribuciones de los empleadores se distribuían en prestaciones para los pasivos o sus causahabientes.

Con la sanción de la [Ley N° 24.241](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Legislacion/20130417041658337.docxhtml) se mantuvo parcialmente ese sistema como optativo, dando así prioridad a un sistema de capitalización individual manejado por entidades financieras de fondos de jubilaciones y pensiones -Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (AFJP)-, que recaudaban los aportes y formaban los fondos personales indisponibles de cada trabajador.

Esos fondos eran administrados por las propias AFJP, las cuales colocaban los depósitos en inversiones legalmente determinadas y cobraban comisiones que deducían de los aportes, cuyo porcentaje sobre los mismos rondaba el 30% aproximadamente.

Este mecanismo no garantizaba prestaciones seguras y adecuadas en su monto y suponía una apropiación indebida de los aportes de los trabajadores, que pasaban a integrar un fondo individual, cuyo crecimiento se encontraba sujeto al éxito de las inversiones.

En el año 2008, con motivo de la sanción de la Ley N° 26.425 se dispuso la unificación del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP) en un único régimen previsional público denominado Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA), cuyo financiamiento consiste en un sistema solidario de reparto, garantizando así a los afiliados y beneficiarios del régimen de capitalización vigente - hasta tal momento - idéntica cobertura y tratamiento que la brindada por el régimen previsional público, en cumplimiento del mandato previsto por el [artículo 14 bis de la Constitución Nacional](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Legislacion/20110807092550206.docxhtml#Art_14_bis). [[1]](#footnote-1)

En consecuencia, se extinguió así el régimen de capitalización, absorbido entonces por el régimen de reparto, en las condiciones de la mencionada Ley.

En cuanto al mecanismo de financiación del SIPA, este régimen se financia por medio de:

* Todas las contribuciones a cargo de los empleadores calculadas sobre las remuneraciones de sus empleados.
* Los aportes del personal autónomo.
* Los aportes personales de los trabajadores en relación de dependencia calculados sobre sus remuneraciones.
* La tributación del componente previsional de los sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.
* La recaudación sobre títulos afectados específicamente al sistema jubilatorio.
* Los intereses, multas y demás recargos que la autoridad de aplicación recauda.
* Las rentas provenientes de inversiones.

Básicamente, se trata de un sistema previsional público basado en el principio de solidaridad, mediante el cual el Estado garantiza el otorgamiento y el pago de las prestaciones previsionales establecidas en el Régimen, hasta el monto de los créditos presupuestarios que se encuentran expresamente comprometidos para su financiamiento por la respectiva Ley de Presupuesto[[2]](#footnote-2).

Se encuentran obligatoriamente comprendidas en el SIPA las personas mayores de 18 años sujetas a un contrato de trabajo (privado), a una relación de empleo público con el Estado Nacional, o que se desempeñen como trabajadores autónomos, contemplándose también la incorporación voluntaria como trabajadores dependientes o autónomos para determinado grupo de sujetos.

**2.2 Sistema Nacional de Obras Sociales.**

Uno de los subsistemas que ha tenido un acaecer muy particular es el denominado "Sistema Nacional del Seguro de Salud", conformado en la actualidad por el Sistema Nacional de Obras Sociales – previsto por la Ley N° 23.660 y el Sistema del Seguro de Salud de la Ley N° 23.661.

Este subsistema es de carácter obligatorio, y de naturaleza contributiva, y se basa en el principio de solidaridad, con un efecto redistributivo, y un funcionamiento integrado a través del criterio de solidaridad distributiva y compensatoria.

Desde un punto de vista normativo, la Ley N° 23.660 de Obras Sociales establece en su artículo 10 que el carácter de beneficiario de la Ley subsistirá mientras se mantenga el contrato de trabajo o la relación de empleo público y el trabajador o empleado reciba remuneración del empleador, con ciertas salvedades, consistentes básicamente en situaciones en las cuales el trabajador no devenga remuneración, aunque persiste su condición de beneficiario .

Es decir que, en términos generales, la norma vincula el carácter de beneficiario del Sistema a la existencia de un contrato de trabajo que genere remuneración, la cual *“no podrá ser inferior a la fijada en disposiciones legales o convenios colectivos de trabajo o a la retribución normal de la actividad de que se trate”. [[3]](#footnote-3)*

Por su parte, el artículo 16 establece la obligatoriedad de realizar aportes y contribuciones para el sostenimiento de las acciones que deben desarrollar las Obras Sociales, a saber:

* Una contribución a cargo del empleador equivalente al 6% de la remuneración de los trabajadores que presten servicios en relación de dependencia.
* Un aporte a cargo de los trabajadores que presten servicios en relación de dependencia equivalente al 3% de su remuneración.

A partir de las normas reseñadas podemos concluir que, como regla general, la Ley de Obras Sociales otorga el carácter de beneficiario de las prestaciones en tanto se realicen los aportes y contribuciones obligatorios, calculados sobre la base de la remuneración que recibe el empleado.

**2.3 Bases imponibles a los efectos del cálculo de los aportes y contribuciones con destino a la seguridad social.**

Originalmente, en el año 1994, el artículo 9 de la Ley de Jubilaciones y Pensiones N° 24.241 determinaba que “*… a los fines del cálculo de los aportes y contribuciones correspondientes al Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones, las remuneraciones no podrán ser inferiores al importe equivalente a tres (3) veces el valor del aporte medio previsional obligatorio (AMPO), definido en el artículo 21. A su vez, la mencionada base imponible previsional tendrá un límite máximo equivalente a* veinte (20) veces *el citado mínimo…*”

Esto implicaba que los topes máximos y mínimos estaban asociados al valor del AMPO, el cual constituía la fórmula de movilidad o actualización de las bases mínimas y máximas.

Posteriormente, en el año 2007, la Ley N° 26.222 sustituyó el artículo mencionado (cuya redacción está vigente en la actualidad) estableciendo que a los fines del cálculo de los aportes y contribuciones correspondientes al Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP) las remuneraciones no podrán ser inferiores al importe equivalente a 3 veces el valor del módulo previsional (MOPRE).

A su vez, dicha norma menciona que a los fines del cálculo de los aportes del personal en relación de dependencia y del aporte personal de los trabajadores autónomos la mencionada base imponible previsional tendrá un límite máximo equivalente a 75 veces el valor del MOPRE.

Asimismo, el Decreto N° 1.448/2008 y la Resolución General (AFIP) N° 2.508 establecieron que las bases máximas, a los efectos de la retención de aportes, resultan ser iguales respecto de todos los subsistemas de la Seguridad Social, quedando sin límite máximo a los efectos del cálculo de las contribuciones.

Es decir que, a raíz de la sanción de dichas normas, se igualaron las bases máximas para todos los subsistemas de seguridad social, a los efectos de la retención de aportes, y respecto de las contribuciones, han quedado sin límite máximo. En este sentido, es dable recordar que el Decreto N° 1.448/2008 expresaba que *"...atendiendo a los principios de igualdad tributaria y solidaridad social, resulta oportuno entender que la reforma al artículo 9 de la ley 24241, por parte de la ley 26222, hace también referencia a todos los subsistemas de la seguridad social, y en consecuencia, corresponde fijar para éstos los mismos límites que dicho artículo fija para el Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones..."*.

Actualmente, también rige la Ley N° 26.417 la cual fue sancionada con fecha 15 de octubre del 2008. Dicha norma sustituyó el índice denominado “MOPRE”, derogando consecuentemente el artículo 21 de la Ley N° 24.241 y estableciendo un nuevo índice de actualización, el cual se estimó en dos tramos de cálculo en cada año, esto es, marzo y septiembre.

Básicamente, este índice de actualización resulta una combinación entre la variación del índice de salarios y la variación de los recursos tributarios por beneficio.

Sin embargo, esta norma dejó en su momento sin cobertura de actualización a la base imponible mínima, dado a que en su artículo 10 estableció que *“...la base imponible máxima, prevista en el primer párrafo del artículo 9 de la ley 24241 y sus modificatorias, se ajustará conforme con la evolución del índice previsto en el artículo 32 de la mencionada ley...".*

No obstante, dicha situación fue subsanada en aquel entonces con el dictado de la Resolución (SSS) N° 6/2009, por medio de la cual se determinó que las medidas de actualización pautadas por la Ley N° 26.417 comenzaban a regir a partir del mes de marzo de 2009, fijándose el primer importe de base fija actualizable por medio de la Resolución (ANSES) N° 135/2009, tanto en relación con las bases imponibles mínimas y como las máximas.[[4]](#footnote-4)

Por último, con motivo de la sanción de la Ley N° 27.426, dicha actualización se estima en cuatro veces al año (marzo, junio, septiembre y diciembre).

En la actualidad, la base imponible mínima asciende a $6.105,79 (pesos seis mil ciento treinta y cinco con setenta y nueve centavos) y la máxima a $198.435,52 (pesos ciento noventa y ocho mil cuatrocientos treinta y cinco con cincuenta y dos centavos) desde el período devengado septiembre 2020.[[5]](#footnote-5)

**2.4 Bases imponibles a los efectos del cálculo de los aportes y contribuciones con destino a la Obra Social.**

Como se mencionó anteriormente en relación con la base imponible máxima para la retención de aportes con destino a la obra social, la misma ha quedado equiparada a la base imponible prevista en el artículo 9 de la Ley N° 24.241.

Es decir que la base imponible máxima para el ingreso de los aportes con destino a la Obra Social asciende actualmente a $198.435,52 (pesos ciento noventa y ocho mil cuatrocientos treinta y cinco con cincuenta y dos centavos).

Asimismo, el artículo 18 de la Ley N° 23.660 establece que a los fines de la determinación de los aportes y contribuciones, se entiende por remuneración a aquella definida por las normas del régimen nacional de jubilaciones y pensiones para trabajadores en relación de dependencia (Ley 24.241, artículos 6 y 7 y cc).

Ahora bien, en cuanto a la base mínima, la mentada norma aclara:

* A los efectos de establecer los aportes y contribuciones, la remuneración no podrá ser inferior a la fijada en disposiciones legales o convenios colectivos de trabajo o a la retribución normal de la actividad de que se trate.
* A los efectos de los beneficios que otorga la Ley, los aportes y contribuciones deberán calcularse para los casos de jornadas reducidas de trabajo, sobre una base mínima igual a ocho (8) horas diarias de labor calculadas conforme a la categoría laboral del beneficiario titular y en base al convenio colectivo de trabajo de la actividad de que se trate, aplicándose sobre veintidós (22) días mensuales de dicha jornada mínima, para el personal jornalizado.
* Para el personal mensualizado, los aportes y contribuciones mínimos serán calculados sobre las remuneraciones establecidas en los convenios colectivos de trabajo para la actividad y de acuerdo a la categoría laboral del trabajador, en base a la cantidad de doscientas horas mensuales (200), salvo autorización legal o convención colectiva de trabajo que permita al empleador abonar una retribución menor.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta que, en el caso de trabajadores de jornada parcial, el artículo 92 ter de la Ley de Contrato de Trabajo, dispone que los aportes y contribuciones para la obra social serán los que corresponda a un trabajador de tiempo completo de la categoría en que se desempeña el mismo, con lo cual, estos trabajadores continuarán aportando sobre el salario de jornada completa pese a que su jornada y salario fueran inferiores.

Así, la base mínima de cálculo de aportes y contribuciones con destino a las Obras Sociales es establecida por Ley 23.660, según la duración de la jornada laboral.

Por otro lado, el Decreto N° 492/1995 creó y reguló el Programa Médico Obligatorio (PMO), por el cual se asegura a los beneficiarios comprendidos en la Ley 23.660 a recibir las prestaciones médicas asistenciales que se establezcan en dicho programa. En tal sentido es que se produce una necesidad inexcusable de financiamiento genuino.

De esta forma, y tratando de asegurar aportes y contribuciones mínimos, se establecen cuestiones diferenciales a partir de los artículos 7 y 8 del mismo decreto.

Con respecto al artículo 7, se viene a tratar aquella situación que implicaría un menor ingreso de aportes y contribuciones para los casos en los que los trabajadores a tiempo parcial percibieren remuneraciones inferiores a tres AMPOS. Se establece en el artículo 8 que, cuando se produzca tal situación, respecto de las prestaciones del Sistema Nacional del Seguro de Salud, el trabajador a tiempo parcial podrá optar por los beneficios de la Obra Social, integrando el aporte a su cargo y la contribución del empleador, con más los porcentajes que corresponden al Fondo Solidario de Redistribución, correspondiendo dichos aportes y contribuciones, en ese entonces, a tres (3) AMPOS que equivalía a un salario mínimo.

Posteriormente, el Decreto N° 1867/2002 vino a cambiar el texto del artículo 8, actualizando el concepto de MOPRE en lugar del anterior AMPO, para quedar aquel finalmente sustituido también por la referencia actual a la “proporción del haber mínimo garantizado”.

En este sentido, coinciden las normativas laboral y de la Seguridad Social.

Ahora bien, como se indicó anteriormente, el Decreto N° 1.448/2008 practicó una unificación de las bases mínimas y máximas sujetas a cotización respecto de todos los subsistemas de la seguridad social, entre los que se incluyó a los establecidos por las Leyes 23.660 y 23.661.

Recordemos que posteriormente, la Ley 26.417 cambió el método de actualización de las bases, derogando el MOPRE y estableciendo un índice específico, consistente en la mencionada proporción del haber mínimo garantizado, para luego la Resolución (ANSeS) 135/2009 generar los importes que a partir de la vigencia de la Ley 26.417 tendrían dichas bases mínimas y máximas, estableciéndolos a partir del devengado mes de marzo de 2009.

Pero con el dictado del Decreto N° 488/2011 se produjo un nuevo ajuste en la base mínima de cotización a la obra social, introduciendo en el artículo 1 un nuevo valor, tomando como límite mínimo el equivalente a 4 (cuatro) bases mínimas de las previstas por el artículo 7 de la resolución (ANSeS) 135/2009 o la que la reemplace en el futuro.

Dicha medida se dictó en el marco de una necesidad de mejora en los niveles de recaudación para la cobertura de las Obras Sociales, conforme surge de los considerandos del Decreto.

Finalmente, por medio del Decreto N° 921/2016 se ha modificado el Decreto N° 576/1993, y el Decreto 488/11, tanto en lo que hace a la Matriz de Ajuste por Riesgo por Individuo, que subsidia el Estado a las Obras Sociales, como la base mínima de pago de aportes y contribuciones a la Obra Social que realizan por los trabajadores en relación de dependencia.

En este último sentido, para el cálculo de aportes y contribuciones de obra social en los términos de las Leyes 23.660 y 23.661, dispone el mencionado Decreto 921/16 que se tomará como base el equivalente a dos (2) bases mínimas conforme el artículo 9 de la Ley N° 24.241.

Por lo tanto, siendo que se encuentra vigente tal Decreto, la base mínima de Obra Social actualmente asciende $ 12.211,58.-, es decir dos (2) veces el mínimo para Jubilación – a partir del período devengado de septiembre de 2020[[6]](#footnote-6).

Cabe destacar que dicha adecuación de la base mínima fue llevada a cabo con el objetivo de contemplar la situación de los trabajadores que perciben bajos ingresos.

En conclusión, la base mínima de obra social tiene un tratamiento diferencial a la base mínima de seguridad social. Ello con sustento en el principio de solidaridad y en el número de prestaciones obligatorias que contemplan las leyes especiales sin financiamiento alguno. De hecho, así lo menciona uno de los considerandos del Decreto N° 921/2016, haciendo también referencia particularmente a la necesidad de incrementar los recursos para posibilitar la cobertura del PMO.

1. **Análisis de las cuestiones particulares en materia de bases imponibles.**

Habiendo concluido el desarrollo normativo antes expuesto, se exponen a continuación los principales interrogantes que se suscitan en materia de bases imponibles, resultando necesario diferenciar las cuestiones relativas a la base imponible previsional máxima y a la mínima, con destino a los subsistemas de la Seguridad Social

**3.1 Concepto de remuneración.**

Considerando que la normativa en materia de bases imponibles vincula el cálculo de las mismas a la remuneración de los trabajadores, resulta fundamental analizar el concepto de remuneración desde el punto de vista previsional.

En líneas generales el Organismo Fiscal sostiene que todo aquel concepto originado en el marco del contrato laboral que genere un ingreso patrimonial adicional para el trabajador tiene carácter remunerativo, en función de lo normado en el artículo 6 de la Ley N° 24.241.

En este sentido, dicho precepto incorpora el concepto de remuneración a la órbita previsional, estableciendo que *“…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”.*

Por su parte, el artículo 7 de la norma en cuestión prevé que “*No se consideran remuneración las asignaciones familiares, las indemnizaciones derivadas de la extinción del contrato de trabajo, por vacaciones no gozadas y por incapacidad permanente provocada por accidente del trabajo o enfermedad profesional, las prestaciones económicas por desempleo, ni las asignaciones pagadas en concepto de becas. Tampoco se considera remuneración las sumas que se abonen en concepto de gratificaciones vinculadas con el cese de la relación laboral en el importe que exceda del promedio anual de las percibidas anteriormente en forma habitual y regular”.*

Del artículo 6° surge con claridad que cualquiera sea la forma de contraprestación que se abone con motivo del trabajo desarrollado en relación de dependencia, será considerada remuneración en la medida en que dicha forma de retribución revista el carácter de habitual y regular.

Ahora bien, resulta fundamental determinar el alcance de la habitualidad y regularidad a las que hace referencia la norma.

Si bien desde el punto de vista normativo no existe un concepto explícito al respecto, la autoridad fiscal en otras oportunidades ha sentado criterios poco claros o imprecisos.

Desde una perspectiva laboral, tanto la doctrina como la jurisprudencia consideran que dichos términos implican la persistencia de los rubros remuneratorios en retribución del empleado, es decir, la reiteración de pagos por determinados conceptos, dado a que lo habitual, implica aquello que se produce con continuidad, regularidad y periodicidad, es decir, que se reitera en el tiempo.

No obstante, desde la perspectiva fiscal, podemos remontarnos a las disposiciones del Decreto N° 1.242/2013 – actualmente derogado – el cual eximía del pago del Impuesto a las Ganancias de Cuarta Categoría a aquellos sujetos cuya mayor remuneración bruta mensual devengada entre el período enero 2013 a agosto 2013 no superara la suma de $15.000 (pesos quince mil).

En su momento uno de los mayores interrogantes se planteó en virtud del alcance del término “remuneración bruta mensual” es decir, si debían considerarse a tales efectos las sumas abonadas bajo conceptos extraordinarios, como por ejemplo, las gratificaciones anuales.

En dicha oportunidad el Fisco reglamentó[[7]](#footnote-7) esta cuestión estableciendo que “*se considerarán las remuneraciones mensuales, normales y habituales, entendiéndose como tales aquellas que correspondan a conceptos que se hayan percibido, como mínimo, durante al menos seis (6) meses”* del período al que se hace referencia en dichos artículos”.

Asimismo, se agregó que *“cuando no se hayan devengado remuneraciones y/o haberes en la totalidad de los meses de enero a agosto del año 2013, se considerarán los conceptos que se hayan percibido, como mínimo, en 75% de los meses involucrados”.*

Es decir que, a raíz de ese precepto, el Fisco estableció un parámetro específico para determinar la habitualidad de la remuneración, diferente a otros utilizados en materia laboral o incluso tributaria, incluyendo así solo aquellos rubros que se abonen durante un período de tiempo.

Así lo entendió también la Autoridad Fiscal en diversos dictámenes, fijando los criterios relativos a las pautas de regularidad.[[8]](#footnote-8)

A raíz de ello puede observarse cómo el Fisco ha equiparado el término habitual al término regular, dejando sujetos ambos conceptos a la frecuencia del pago de las remuneraciones.

“Habitual” es “Que se hace, padece o posee con continuación o por hábito” y “Regular” es “ajustado a una regla y conforme a ella”; “que se hace o se produce en intervalos regulares”[[9]](#footnote-9)

A modo de ejemplo, y tomando la literalidad de los citados términos, podría entenderse que el pago de un bono anual por desempeño sujeto a una política de otorgamiento no reviste carácter habitual, pero si regular. Bajo este esquema, para que un concepto pueda ser reputado como “habitual” no sería menester que sea devengado todos los meses, sino que basta que se trate de un rubro que no se encuentre condicionado o sujeto al acaecimiento de un evento extraordinario.

Por el contrario, el pago de las horas extras podría resultar un hecho habitual pero no regular, ya que las mismas encuentran sujetas a su realización por parte de los empleados.

En virtud de ello, claro está que resulta necesaria una reglamentación del artículo 6 de la Ley N° 24.241 que precise el alcance de los términos antes citados, considerando el vacío normativo que genera en la materia y la importancia del concepto de remuneración previsional que en definitiva impacta en la interpretación de diversas normas.

**3.2 Base imponible máxima previsional. Aplicación proporcional.**

Si bien la base imponible máxima no es el objeto de análisis específico del presente trabajo, resulta necesario hacer referencia previa a determinadas cuestiones que en definitiva se vinculan con la aplicación de la base mínima.

El Decreto N° 433/1994, reglamentario de la Ley N° 24.241, dispone que *“para la aplicación de los límites mínimo y máximo establecidos por el artículo 9° de la Ley N° 24.241, en el cálculo de los aportes y contribuciones 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*”.

Asimismo, tal reglamentación establece la proporcionalidad del tope a la base imponible previsional en los siguientes casos:

* Adelanto de Vacaciones: la suma que se abone al trabajador por este concepto deberá ser computada en forma separada de los demás conceptos que constituyen remuneración.
* Para cada cuota semestral del Sueldo Anual Complementario: será de aplicación un límite a la base imponible equivalente al 50% del tope vigente para las remuneraciones mensuales.
* Liquidaciones proporcionales del Sueldo Anual Complementario y de las Vacaciones No Gozadas[[10]](#footnote-10): la base imponible a considerar no podrá superar al monto que resulte de ponderar el proporcional diario del tope vigente para las remuneraciones mensuales, por la cantidad de días por los que corresponda el pago de tales conceptos.

Por su parte, la Resolución N° 387/1994 de la Subsecretaría de Seguridad Social determinó la manera de calcular los límites proporcionales de las remuneraciones sujetas a aportes y contribuciones con relación a las liquidaciones del adelanto de vacaciones y las parciales del sueldo anual complementario, a aplicar en un período inferior a un semestre.

En este sentido, dispuso que la base imponible a considerar en el cálculo de aportes y contribuciones no podrá ser inferior al monto que resulte de multiplicar el mínimo proporcional diario por la cantidad de días trabajados en el semestre y/o días que correspondan al adelanto de vacaciones. A su vez, dispuso que el máximo diario imponible será equivalente a 20 (veinte) veces el mencionado mínimo diario.

Cabe destacar que ambos criterios fueron receptados por la AFIP, en el artículo 6 de la Resolución N° 1750/2004.

Ahora bien, un interrogante que comúnmente se suscita en la práctica se relaciona con la proporción del tope previsional en los supuestos de una fracción de tiempo trabajada inferior a un mes, como puede suceder en los supuestos de ingresos y/o egresos de personal, o incluso ante licencias sin goce de remuneraciones.

En primer lugar, cabe señalar que la normativa vigente no hace mención específica respecto de la aplicación del tope imponible en los supuestos mencionados.

Dada la ausencia de una norma que contemple la posibilidad de realizar una proporción de la aplicación de los topes previsionales – mas allá de las explícitamente establecidas - podría interpretarse que no resultaría viable proporción alguna del tope mensual cuando la cantidad de días trabajados resulta menor a un mes.

Una postura contraria se basa en que el contrato de trabajo no existió durante una parte del periodo mensual, es decir, antes del ingreso o después del egreso, por lo cual avalaría así la proporción de la base máxima previsional.

Cabe destacar que la AFIP sostuvo en diversas oportunidades que el tope previsional no guarda relación con los días trabajados en el mes, si no que se trata de un monto total mensual a considerar en la liquidación para el cálculo de los aportes (tope mínimo y máximo) y contribuciones (tope mínimo).

En base a este criterio conservador se entendió que la base imponible previsional no resultaba proporcionable en función del tiempo trabajado, excepto en los casos específicamente contemplados en la normativa, es decir, aguinaldo y anticipo de vacaciones.

La Autoridad Fiscal también ha manifestado su opinión de manera formal a través del Dictamen (DLTRSS) N° 1.256/97 y de la Circular N° 1.315/94, indicando que *“las remuneraciones serán computadas en forma mensual, independientemente de la modalidad de pago que se hubiera acordado entre las partes, con la salvedad del SAC y el adelanto de vacaciones, las cuales deben considerarse por separado”,* aplicando así la literalidad del Decreto N° 433/1994.

Por su parte, también ha aportado su criterio sobre la misma cuestión, pero en el marco del Régimen Especial Simplificado para Pequeños Contribuyentes indicando que *“…la renta imponible en la que se basa el régimen es siempre un salario de $ 300.-, por lo que el obligado debe ingresar los aportes y contribuciones por período completo con total independencia del día en que el trabajador incluido en el mismo comience a trabajar”.[[11]](#footnote-11)*

Adicionalmente, es importante señalar que los aplicativos de cargas sociales (SICOSS, Declaración en Línea) nunca han vinculado los topes previsionales a la cantidad de días en los que los trabajadores prestaron servicios.

No obstante, y a raíz de la implementación de la herramienta “Libro de Sueldos Digital”, puede notarse la incorporación a dicho Servicio Web de un campo denominado “Días Liquidados” dando a entender AFIP en su guía de uso general que dicha sección se utiliza para proporcionar en más o en menos la base imponible máxima para el cálculo de los aportes con destino al SIPA; INSSJP, Obra Social y ANSSAL, debiendo para ello indicarse los días del mes que devengaron remuneración.

En este sentido, la AFIP expuso en dicho manual la siguiente referencia al mencionado campo:

*“Este valor se utiliza para proporcionar en más o en menos la base imponible máxima o “tope” para el cálculo de los descuentos de aportes al trabajador (SIPA, INSSJyP y obra social/Fondo Solidario de Redistribución). Si la liquidación no corresponde a periodo de inicio o fin de la relación laboral o relacionada con vacaciones, este valor debe informarse en 0”.*

Incluso, y ante consultas cursadas al área de implementación del Libro de Sueldos Digital, la respuesta de AFIP fue dada el sentido citado.

Como suele suceder en la práctica, la normativa viene a dejar incertidumbres más aun en los casos de ausencia de reglamentación, dudas que muchas veces terminan resultando aclaradas con la implementación y adaptación de los aplicativos y los servicios web.

A raíz de ello, resultaría indispensable que el Fisco se expida al respecto y aclare esta cuestión, más considerando que a lo largo de los años se ha observado un criterio – basado en la literalidad de la norma - contrario a su reciente manifestación en el marco de la implementación del Libro de Sueldo Digital.

**3.3 Base imponible mínima previsional. Aplicación proporcional.**

Habiendo desarrollado las cuestiones relativas a la base imponible previsional máxima resta analizar ahora aquellas vinculadas a la base mínima, las cuales difieren en cuanto a su tratamiento, considerando que la misma resulta de aplicación tanto a los aportes y contribuciones a la Seguridad Social, a diferencia de la base máxima que como se indicó anteriormente, ha quedado sujeta únicamente a los aportes de los trabajadores.

El origen de la base mínima encontró sustento en el contexto socioeconómico de la década del 90, y al igual que la base imponible máxima fue introducida con la sanción de la Ley N° 24.241.

El principal cuestionamiento relativo a la base mínima encuentra sustento en la eliminación solo del límite máximo para el cálculo de las contribuciones, quedando así en evidencia el tratamiento diferencial otorgado al límite mínimo.

Al respecto, resultaría razonable entender entonces que la razón de mantener el límite mínimo al efecto antes citado guardaría directa relación la mecánica de financiación del SIPA, considerando que se trata de un sistema solidario de reparto, financiado – entre otras fuentes – por las contribuciones de los empleadores.

Ahora bien, otro de los interrogantes que se suscitan respecto de la base mínima – al igual que el supuesto de la aplicación de la base máxima – se encuentra relacionado con la viabilidad de su proporción ante determinados supuestos en los cuales la remuneración del empleado se encuentre disminuida en función de los días trabajados, como por ejemplo, ante supuesto ingresos, egresos, licencias sin goce, reservas de puesto.

En este sentido, bajo el mismo lineamiento relativo a la aplicación proporcional de la base imponible máxima, el Fisco ha sostenido en diversas oportunidades el carácter mensual del mismo.

Asimismo, con la implementación de la herramienta relativa al Libro de Sueldos Digital no se ha limitado esta cuestión, tal como sucedió en el caso de la base máxima, respecto de la cual – y tal como se indicó anteriormente – la AFIP manifestó en la guía general de uso del Servicio Web en cuestión la viabilidad de la proporción de la base imponible máxima.

Adicionalmente, y también a diferencia de la base máxima, el tope mínimo contribuciones se encuentra limitado desde el punto de vista operativo en el Servicio Web Declaración en Línea, a los efectos de la confección de la Declaración Jurada de Cargas Sociales (Formulario N° 931). Es decir que, aun sosteniendo el criterio de la proporción del monto en cuestión, no resulta factible practicar la misma para la presentación de dicha obligación.

No sucede lo mismo con la aplicación de la base mínima de aportes, dado a que si bien el citado Servicio Web advierte el incumplimiento ante supuestos en que la remuneración sujeta a aportes resulte inferior a la base imponible mínima, es posible operativamente avanzar con la presentación de tal obligación aun consignado ese importe inferior.

En base a ello, y atento a la presunta finalidad de su permanencia, resulta razonable considerar que la base mínima no resulta proporcional en función del tiempo trabajado, tratándose entonces de un importe fijo, mensual y mínimo respecto del cual los trabajadores y empleadores deben tributar los aportes y contribuciones respectivamente.

Ahora bien, cabe preguntarse cómo proceder en los supuestos que con motivo de la proporción de la remuneración del mes el salario del trabajador no resulte suficiente para descontar los aportes sobre la base mínima. A continuación, un ejemplo práctico de un supuesto de un empleado que ha prestado servicios solo un día en el mes.



Como puede apreciarse, la remuneración abonada al trabajador resulta insuficiente a fines de descontar el aporte previsional calculado sobre el tope mínimo, sin perjuicio de las demás retenciones que pudieran corresponder, como el caso de las obligaciones sindicales, y de obra social, cuyo tema será tratado en el punto siguiente.

Asimismo, cabe recordar que existe un tope máximo de retención sobre las remuneraciones de los trabajadores.

En este sentido, el artículo 133 de la LCT establece que las retenciones efectuadas por el empleador sobre la remuneración del dependiente no pueden insumir en conjunto más del veinte por ciento (20%) del monto total de la misma.

Al respecto, la aplicación del límite mínimo de retención de aportes puede llevar a que las sumas a retener por el empleador, con más las otras retenciones legalmente permitidas, superen en la práctica el límite establecido por la LCT.

Atento ello, y ante el conflicto normativo que genera la aplicación de ambos preceptos normativos, una alternativa viable que suele observarse en el mercado es el costo del monto diferencial del aporte calculado sobre la base imponible mínima por parte del empleador.

De todos modos, y ante la controversia que genera esta situación resultaría necesaria la reglamentación y/o aclaración por parte de la autoridad fiscal respecto de esta cuestión, o incluso la eliminación del tope mínimo de aportes a fines de permitir el cumplimiento de la limitación establecida laboralmente para practicar retenciones superiores a las autorizadas por la LCT.

**3.4 Base imponible mínima para el ingreso de aportes y contribuciones con destino a la Obra Social. Tratamiento y aplicación proporcional.**

En los próximos párrafos, se analizará el fundamento del tratamiento diferencial que ha sido otorgado a la base mínima para el ingreso de aportes y contribuciones a la Obra Social y asimismo se intentará dilucidar si dicho límite mínimo resulta aplicable para el caso de trabajadores en general, cuando los mismos no prestan servicio durante la totalidad del mes.

Tal lo desarrollado en el presente trabajo, a fin de determinar el mínimo garantizado para el goce de la totalidad de las prestaciones del Sistema Nacional del Seguro de Salud - , se consideró conveniente tomar como base el equivalente a dos (2) bases mínimas previstas por el artículo 9 de la Ley N° 24.241, o la que la reemplace en un futuro.

Así fue dispuesto por el Decreto N° 921/2016 cuyos considerandos fundamentan esta medida en la necesidad de garantizar la totalidad de las prestaciones del Sistema del Seguro Nacional.

No obstante, dicho argumento perdería sustento, considerando que el doble del mínimo es exigido en los supuestos de pluriempleo o incluso los supuestos de trabajadores, que ingresando por ejemplo el último día del mes hubieren estado cubiertos por los correspondientes pagos en su empleo anterior o dentro de los tres meses posteriores a su desvinculación.

Al respecto, se señala que la Justicia y los organismos de contralor de las Obras Sociales se han expedido sobre los pagos a dos Obras Sociales en simultaneo o bien, en exceso, requiriendo solo el ingreso de un pago al sistema.

En este sentido, la Gerencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Servicios de Salud, se ha expresado sosteniendo: *“Por último, y en cuanto a los aportes ya realizados a favor de una determinada obra social es del caso señalar que, aunque se hubieran canalizado erróneamente, este servicio jurídico ha sostenido reiteradamente que los mismos deber ser convalidados siempre que efectivamente se hubiera prestado el servicio médico asistencial, pues de lo contrario se configuraría un enriquecimiento sin causa”[[12]](#footnote-12)*

Más allá de que una interpretación literal de la normativa, ante ciertas situaciones en la cuales los trabajadores no brindan servicios durante la totalidad de los días del mes como se mencionó anteriormente (mes de ingreso/egreso, comienzo y fin de licencias no pagas, trabajadores contratados mediante contrato eventuales) podrían existir elementos para considerar que la contribución y el aporte se podrían calcular sobre el salarios realmente devengados en el tiempo trabajado siempre, claro está, que esta suma resulte igual o superior al proporcional de la base mínima mensual.

Nótese que, de lo contrario, las reglamentaciones vigentes habrían elevado de facto las alícuotas de aportes y contribuciones fijadas por la normativa vigente, lo cual entraría en contradicción absoluta con el art. 17 de la Ley N° 23.660 la cual establece: *“Las contribuciones, aportes y recursos de otra naturaleza que se mencionan en el artículo anterior no podrán ser aumentados sino por ley.”*

Supongamos que un trabajador ingresa un día 29 y debe percibir un salario de convenio de $ 25.000 mensuales (base 200 horas). El salario que percibirá por el día trabajado ascenderá a aprox. $ 833.

De tal forma, los aportes y contribuciones calculados sobre tal base ascenderán a $ 24,99 y $ 49,98 respectivamente.

Cabe señalar que si los aportes y contribuciones fuesen calculados sobre la base mínima mensual sin aplicar proporción, los mismos ascenderían a $ 366,34 y $ 732,69, respectivamente.

En este último caso, el empleado estaría sufriendo una retención equivalente a casi el 43% de su salario en concepto de aporte (en lugar del 3% regulado por la ley) y el empleador estaría ingresando las contribuciones de Obra Social a una alícuota cercana al 89%, evidenciándose la contradicción con el art. 17 de la Ley 23.660.

Adicionalmente, y como se mencionó anteriormente, la normativa laboral no autoriza a retraer del sueldo del trabajador otras sumas que las autorizadas expresamente por la Ley (artículo 131 y ss., LCT) con lo cual, la utilización de la base imponible mínima en el mes de ingreso y egreso, sin aplicación proporcional, además de ser susceptible de las objeciones antes mencionadas, se encontraría en contradicción con la normativa laboral y podría eventualmente involucrar para el empleador la aplicación de sanciones por retención indebida de aportes.

Por otra parte, cabe también señalar que las mismas normas reglamentarias han establecido la aplicación del criterio de la “proporcionalidad” en situaciones en las cuales la AFIP estimó que resultaba necesario aclarar la forma de aplicación del tope máximo.

Así, podemos recurrir al criterio utilizado por el artículo 9, inciso 1 de la Ley 24.241, reglamentado por el Decreto 433/1994, para el concepto de adelanto de vacaciones que permite aplicar el proporcional diario del tope vigente mensual por la cantidad de días por los que corresponden al pago del adelanto de vacaciones.

Una postura contraria, basada en el principio de solidaridad previsional, y tomando en consideración el argumento del acceso a las prestaciones del Sistema, podrá ser que siempre se considere la totalidad de la base imponible mínima.

En tal sentido, resulta oportuno destacar el pronunciamiento de la Cámara Federal de la Seguridad Social, mediante el cual se ha ponderado el interés de los recursos del sistema de Obras Sociales en desmedro de la posición de los empleadores.

En el caso, el conflicto tenía origen en ajustes que la Obra Social de Empleados de Comercio (OSECAC) había practicado a un empleador del rubro de “contact centers”, el cual contribuía con en régimen en función a una base menor a la pretendida por la Obra Social, ello con fundamento en la aplicación de una jornada de trabajo inferior a la habitual.

En el marco de dicho expediente, el tribunal opinó: *“Sentado ello, puede inferirse que los aportes y contribuciones a las obras sociales, deberán efectuarse por jornada completa, y por lo tanto, las prestaciones son iguales a las que recibe un trabajador a tiempo completo. La alegada estipulación sobre la aplicación del art. 198 de la LCT –jornada reducida-, de ninguna manera podría conllevar la inobservancia del art. 92 ter citado precedentemente, toda vez que resulta lógica tal disposición a los efectos de no desfinanciar a las obras sociales que deben prestar servicio de salud a todos los trabajadores por igual.”[[13]](#footnote-13)*

Sin embargo, no podemos perder de vista esta solución puede generar múltiple imposición en esta materia y un costo significativo para el empleador.

Por lo tanto, y en base a los argumentos desarrollados en el presente trabajo, podría resultar razonable considerar como base mínima para el pago de aportes y contribuciones de la Obra Social el salario real del trabajador liquidado con relación a los días trabajados con un piso mínimo equivalente al proporcional diario del tope mínimo actual de $ 12.211,58

Es importante mencionar que aun cuando se trate de un argumento válido, ello no asegura que dicha postura sea tenida por correcta por los tribunales que podrían cuestionar este enfoque.

De todos modos, y a diferencia de la proporcionalidad de las bases imponibles relativas a los aportes y contribuciones a la Seguridad Social, el tema resulta controvertido en la práctica, considerando los reclamos cursados por parte de las obras sociales en este sentido, lo que conlleva en ocasiones a la interrupción de la cobertura para los afiliados.

1. **Comentarios finales.**

Habiendo culminado el desarrollo del tema relativo a las bases imponibles, cabe hacer hincapié en las cuestiones controvertidas que no se encuentran estrictamente reguladas en la normativa y sobre las cuales los antecedentes no se han limitado a tratar debidamente el fondo de la cuestión.

Como puede observarse, la problemática relativa a la aplicación de las bases imponibles ha generado incertidumbres desde la sanción de la Ley N° 24.241, atento a la falta de regulación clara y precisa del tema.

En este sentido, resulta necesaria la reglamentación – o incluso – las aclaraciones pertinentes por parte de las autoridades de aplicación - que contemplen las siguientes cuestiones:

* El alcance que la Ley del SIPA le ha otorgado al concepto de remuneración, defiendo los términos de “habitual” y “regular”, atento a la amplitud de la definición contemplada en la norma. Ello considerando la importancia que este concepto reviste desde el punto de vista previsional, en armonía con la interpretación de otras normas que se remiten al mismo.
* La viabilidad de proporcionar la base imponible máxima para el ingreso de aportes con destino a la Seguridad Social y a la Obra Social ante situaciones no previstas estrictamente en la norma (ingresos, egresos, licencias sin goce) y en consecuencia, tributar un monto inferior de aportes, considerando que existió un tramo del período en el cual no se devengaron remuneraciones o bien, no existió el contrato de trabajo.
* La procedencia de la proporción la base imponible mínima para el ingreso de los aportes con destino a la Seguridad Social atento al conflicto normativo que genera su aplicación en supuestos en los cuales la remuneración del empleado no resulte suficiente para practicar tal descuento o incluso, para dar cumplimiento a los límites legales de retención previstos por la normativa laboral.
* La posibilidad de adecuar la base mínima de obra social en función de los días trabajados en el mes, considerando la ausencia de cobertura durante el período en el que los empleados no prestan servicios, y en función de los criterios análogos expuestos en el presente.

Otro interrogante se relaciona con la factibilidad de la eliminación de los mínimos imponibles. En este sentido, debería analizarse el impacto en el financiamiento del SIPA que podría generar la derogación de las bases mínimas, más aun considerando el contexto socioeconómico actual que nos encontramos transitando, en el marco de la pandemia por COVID-19.

**Bibliografía**

1. Dictámenes AFIP. Sitio web <https://www.afip.gob.ar/>
2. Fallos Cámara Federal de Seguridad Social: <https://www.cij.gov.ar/>
3. Guía de Uso General AFIP - Libro de Sueldos Digital.
4. Lodi-fe, María D. Doctrina Laboral Errepar. Enero 2014. *“Topes máximos de haberes previsionales”.*
5. Perez, Daniel G. Doctrina Laboral Errepar. Junio 2011. *“Actualización de las bases mínimas para el cálculo de las cotizaciones a los regímenes de obras sociales y del seguro de salud”*

1. Artículo 14, Constitución Nacional Argentina: Todos los habitantes de la Nación gozan de los siguientes derechos conforme a las leyes que reglamenten su ejercicio; a saber: de trabajar y ejercer toda industria lícita; de navegar y comerciar; de peticionar a las autoridades; de entrar, permanecer, transitar y salir del territorio argentino; de publicar sus ideas por la prensa sin censura previa; de usar y disponer de su propiedad; de asociarse con fines útiles; de profesar libremente su culto; de enseñar y aprender. [↑](#footnote-ref-1)
2. Artículo 16, Ley N° 24.463. [↑](#footnote-ref-2)
3. Cfr Ley N° 23.660, artículo 18, segundo párrafo. [↑](#footnote-ref-3)
4. Mediante el dictado de la Resolución (ANSeS) N° 135/2009 las bases mínimas y máximas quedaron establecidas a partir del mes devengado marzo de 2009 en $ 268,06 y $ 8.711,82, respectivamente. [↑](#footnote-ref-4)
5. Conforme Resolución (ANSeS) N° 325/2020. [↑](#footnote-ref-5)
6. Conforme Resolución (ANSeS) N° 325/2020. [↑](#footnote-ref-6)
7. Cfr Resolución General (AFIP) N° 3.525/2013 [↑](#footnote-ref-7)
8. Dictamen (DI ATEC) N° 42/2016, 29 de diciembre de 2016; Dictamen (DI ATEC) N° 18/2017, 9 de junio de 2017, entre otros. [↑](#footnote-ref-8)
9. Cfr la Real Academia Española (RAE). [↑](#footnote-ref-9)
10. Si bien no resulta objeto del presente análisis, es dable destacar que la norma reglamenta la aplicación del tope máximo en los supuestos de liquidaciones de vacaciones no gozadas. En este sentido cabe recordar el carácter no remuneratorio que revisten las mismas, por lo que en consecuencia no se encuentran sujetas a aportes. Por ello podría interpretarse que la norma ha contemplado aquellos supuestos de liquidación de vacaciones no gozadas remunerativas. [↑](#footnote-ref-10)
11. Dictamen (DAL) N° 3/1999 [↑](#footnote-ref-11)
12. Dictamen 2563/01 GAJ- SSSALUD [↑](#footnote-ref-12)
13. *C.F.S.S., Sala Nº 1, Sentencia Definitiva del Expte. Nº 5547/2015.* [↑](#footnote-ref-13)