**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:**

**CONCEPTOS NO REMUNERATIVOS ESTABLECIDOS POR CONVENIOS COLECTIVOS. DECRETO 633/2018**

**Autoras:**

**Natalia Monticelli, Andrés Tellado Cañas, Abogados**

**Natalia Garriga, Contadora Pública,**

**ÍNDICE**

1. [**Resumen ejecutivo**](#_Toc475019621)
2. **Introducción**
3. **Marco normativo**
4. **Jurisprudencia en la materia**
5. **El accionar de la Administración en materia de homologación de importes no remunerativos**
6. **El Decreto N° 633/2018………………………………………………………**
7. **La Resolución General N° 3279/2012 vs. el Libro de Sueldos……….. Digital…………………………………………………………………………..**
8. **La figura de las retribuciones no habituales y regulares previstas en artículo 6 de la Ley 24.241, ¿un posible camino para encausar la situación……………………………………………………………………….**
9. **Algunas reflexiones para concluir………………………………………**

**RESUMEN EJECUTIVO**

1. Ante la inexistencia de regulación normativa expresa sobre los conceptos no remunerativos, los mismos hallan su contrapartida en la definición de “remuneración” establecida en el artículo 103 de la Ley de Contrato de Trabajo (LCT), y el artículo 6 de la Ley N° 24.241, así como también en el Convenio N° 95 de la Organización Internacional de Trabajo (LCT) sobre protección de salario.
2. Adicionalmente la normativa introduce una serie de conceptos que por su naturaleza de beneficios sociales, prestaciones complementarias, relaciones no laborales o indemnizaciones no constituyen “remuneración” a fines laborales y previsionales.
3. En este sentido la jurisprudencia ha sido recelosa al momento de considerar algún rubro adicional a los dispuestos en las normas comentadas, entendiendo que el “salario” es el sustento alimenticio para el trabajador y su familia.
4. A partir del año 2009 la Corte Suprema de Justicia de la Nación, ha dictado una seguidilla de fallos tendientes a proteger la “remuneración del trabajador”. En particular cabe mencionar los autos “*Díaz, Paulo Vicente c/Cervecería y Maltería Quilmes SA”,* mediante el cual la Corte se pronuncia acerca de la inconstitucionalidad de las cláusulas convencionales que establecen sumas no remunerativas.
5. Adicionalmente los tribunales del trabajo se han manifestado sobre la nulidad de las cláusulas que establecen pagos no remunerativos incorporados a los acuerdos celebrados en el marco de los Convenios Colectivos de Trabajo, entendiendo que las mismos se pactan en detrimento del orden público laboral y por ende carecen de validez.
6. En este contexto, el Decreto N° 633/2018 viene a confirmar la excepcionalidad que debe tener el otorgamiento de carácter no remunerativo a ciertas sumas abonadas a los trabajadores por sus empleadores, al indicar que el *Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social no homologará aquellos convenios colectivos de trabajo y/o acuerdos con similares efectos que contengan sumas o conceptos de naturaleza salarial sobre los que las partes acuerden otorgarle carácter no remunerativo.*
7. Aun existiendo normativa expresa que “derogaría” implícitamente el establecimiento de cláusulas con sumas no remunerativas mediante acuerdos celebrados en el marco de la Ley N° 14.250, los Organismos Sindicales continúan utilizando esta modalidad de negociación, que creen necesaria en la coyuntura económica política actual.
8. No obstante, las homologaciones de la Autoridad Laboral traen salvedades en sus considerandos en cuanto al carácter de remuneración que tendrían estas sumas acordadas.
9. La Administración Federal de Ingresos Públicos ha tolerado lo dispuesto en dichos instrumentos, sin perjuicio que mantuvo el derecho a reclamar los aportes y contribuciones derivadas de estos “pagos no remunerativos”, aun cuando han sido homologados por el Ministerio de Trabajo, ante sentencias judiciales que quitaban tal carácter a los mismos.
10. El agregado en los considerandos de los instrumentados homologatorios solo reafirma ese derecho a reclamar las cargas sociales omitidas.
11. Entendemos que ante una sentencia laboral que otorga carácter remunerativo a una prestación oportunamente declarada no remunerativa en un acuerdo colectivo debidamente homologado por el Ministerio del Trabajo, el Fisco, en su carácter de recaudador obligado de los Recursos de la Seguridad Social, encontraría fundamentos para avanzar en el reclamo de los aportes y contribuciones omitidos, máxime en aquellos casos en los cuales la propia cartera laboral incluye en los considerando de la resolución homologatoria limitaciones/advertencias en el sentido indicado anteriormente.
12. Sin perjuicio de ello, consideramos que existen fundamentos razonables para repeler, por lo menos, el reclamo de los intereses y las multas vinculados a tales importes.
13. Pero esta problemática afecta la seguridad jurídica de los empleadores, en tanto que si bien la Justicia tiene la facultad de declarar la inconstitucionalidad de las normas, cierto es también que aquéllos deberían poder confiar en la aplicabilidad de las resoluciones dictadas por la cartera laboral.
14. Es por ello que entendemos que la finalidad que tuvo el Poder Ejecutivo Nacional al dictar el Decreto 633/2018 aparece acertada, de forma tal de limitar la propagación de fuentes de reclamos laborales y en materia de aportes y contribuciones.
15. Identificamos que el otorgamiento de importes con carácter no remunerativo que evidencien la ausencia de habitualidad y regularidad que exige el artículo 6 de la Ley 24.241 se erige como un posible camino para encausar la situación. Sin perjuicio de ello, entendemos en tanto las sumas no remunerativas que se pacten en negociaciones colectivas se estipulen con devengamiento en períodos mensuales, esta alternativa de solución a la cual adherimos pierde fortaleza y se incrementa el riesgo de que las mismas adquieran naturaleza remunerativa en el ámbito de la Seguridad Social.
16. Adicionalmente, consideramos que en el caso particular, el otorgamiento de una suma no remunerativa pactada con tal carácter en el marco de una negociación colectiva -aún cuando pretenda ampararse en la falta de habitualidad y regularidad del artículo 6 de la Ley 24.241-, deberá siempre poder atravesar el tamiz de los principios de la “primacía de la realidad” y la “realidad económica”, los cuales rigen la materia laboral e impositiva, respectivamente.
17. El hecho que el haber de retiro debe guardar una proporcionalidad razonable con la remuneración percibida por los trabajadores en actividad (ello en los términos definidos por la Corte- no implica necesariamente que los aportes y las contribuciones a la Seguridad Social deban ser calculados sobre la totalidad de la remuneración del personal en actividad, en tanto que el Estado podría decidir la aplicación de recursos provenientes de otros ámbitos para financiar el desfasaje que se generaría por el cálculo de las jubilaciones sobre una base superior a aquella por la que se recauden los aportes y las contribuciones. Pero eso sería, ni más ni menos, una decisión de carácter presupuestario.
18. Si bien la entendiendo que el Decreto 633/2018 tiende a reducir las posibilidad de abonar sumas no remunerativas adicionales a las establecidas expresamente en la normativa, y que la AFIP contaría con la información relacionada en el Libro de Sueldos Digital, consideramos que el detalle vertido en la Resolución General N° 3270/2012 en relación a estos conceptos aporta información adicional que asiste a la AFIP en su tarea de fiscalización.
19. **Introducción**

La vinculación entre el Derecho del Trabajo y el Derecho de la Seguridad Social[[1]](#footnote-1) habría surgido con motivo del desarrollo histórico de la protección del trabajador dependiente, en tanto que en dicho transe se fue generando la conciencia acerca de la necesidad de proteger a la persona humana en cuanto tal durante el tiempo en que ésta no puede abastecerse por sí misma, ya que ciertos eventos de la vida (contingencias sociales) comprometen su aptitud de ganancia o bien le generan cargas económicas adicionales, las cuales no puede solventar con sus propios recursos.

La actualidad encuentra al Derecho de la Seguridad Social en un marco de autonomía respecto del Derecho del Trabajo, aunque la vinculación entre ambos ámbitos sigue siendo estrecha.

Tanto es así que en los claustros universitarios sus contenidos son abordados en una única asignatura, los textos de estudio suelen dedicarse conjuntamente a ellos, integran un único departamento en los grandes estudios jurídicos… y hasta los propios constituyentes se han orientado en tal sentido, al referirse a estas temáticas conjuntamente en el artículo 14 bis de la Constitución Nacional.

De todas formas, las razones principales de tal íntima vinculación parecen ser por estos días eminentemente prácticas:

* El salario percibido por los trabajadores dependientes, dado los especiales procedimientos instituidos para su protección (forma de registración, de pago, etc.), resulta ser particularmente apto para “capturar” recursos con destino al financiamiento de la Seguridad Social, constituyéndose en base de cálculo para los mismos.
* Asimismo, existen casos en los cuales el legislador -ya sea porque considera que se trata de un medio más apto para alcanzar el fin propuesto, o por la falta de recursos en los sistemas de Seguridad Social- ha decidido poner en cabeza del empleador la cobertura de contingencias que afectan al trabajador dependiente (por ejemplo, el pago de los días de enfermedad, en los cuales no existe contraprestación por parte del trabajador).

Ello sentado, cabe señalar que desde hace tiempo la doctrina ha venido diferenciando el salario “laboral” del llamado salario “previsional” (o salario “a los fines de la Seguridad Social”), queriendo referirse, por un lado, a la remuneración del trabajador y, por el otro, a la base de cálculo utilizada para establecer el *quantum* de los aportes y contribuciones obligatorios al Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones y los demás subsistemas[[2]](#footnote-2).

En tal orden de ideas, si bien se trata de conceptos diversos y con funciones que también lo son, la mayoría de los rubros que son o no son remuneración desde el punto de vista laboral, también lo son (o no lo son) a los fines de la Seguridad Social.

No obstante, existen diferencias como, por ejemplo, aquellas derivadas de la existencia de topes mínimos y máximos a la base imponible sobre la cual se calculan los aportes y las contribuciones a la Seguridad Social (cfr. artículo 9°, Ley 24.241) y Obras Sociales.

En similar sentido, encontramos a los conceptos no remunerativos establecidos en convenios colectivos, los cuales han ido mutando durante las últimas décadas, de forma tal que han sido establecidos con carácter no remunerativo a los efectos previsionales, mientras que debían tener carácter remunerativo en materia laboral (y de obra social y cargas sindicales).

A continuación nos referiremos a ciertas problemáticas derivadas del establecimiento de conceptos no remunerativos en convenios colectivos, cuestión que se inserta en el contexto mencionado.

1. **Marco normativo**

Para comenzar a analizar el tema objeto del presente trabajo “Concepto no remunerativos establecidos por Convenios Colectivos. Decreto N° 633/2018” debemos primero remitirnos a la naturaleza jurídica de los mencionados “conceptos no remunerativos”.

La normativa vigente en materia laboral y previsional no establece una definición específica de un concepto no remunerativo, este se desprende como contrapartida de la definición de remuneración.

Por el contrario, el término remuneración se encuentra descripto tanto en la normativa laboral como previsional.

Una primera aproximación, la hallamos en la norma laboral, así pues el artículo 103 de la Ley de Contrato de Trabajo (LCT) indica que *(…) se entiende por remuneración la contraprestación que debe percibir el trabajador como consecuencia del contrato de trabajo. Dicha remuneración no podrá ser inferior al salario mínimo vital. El empleador debe al trabajador la remuneración, aunque éste no preste servicios, por la mera circunstancia de haber puesto su fuerza de trabajo a disposición de aquél (…).*

Por su parte los artículos 103 bis y 105 de la LCT detallan, en el primer caso a los beneficios sociales *(…) prestaciones de naturaleza jurídica de seguridad social, no remunerativas, no dinerarias, no acumulables ni sustituibles en dinero, que brinda el empleador al trabajador por sí o por medio de terceros, que tiene por objeto mejorar la calidad de vida del dependiente o de su familia a cargo (…)* y el segundo artículo menciona las prestaciones complementarias. Ambos artículos enumeran los conceptos o beneficios que tendrían la naturaleza mencionada.

En este sentido cabe mencionar que la jurisprudencia es muy recelosa a la hora de incluir algún otro beneficio adicional al enumerado en las normas comentadas, teniendo en cuenta que la remuneración tiene para el trabajador carácter alimenticio.

Por su parte el artículo 6 de la Ley N° 24.241 considera remuneración a fines previsionales del Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) *(…) a 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 (…).*

Adicionalmente, en el artículo 7 de la norma comentada se indican algunos conceptos que no se consideran remuneración a efectos previsionales entre los cuales se mencionan los conceptos indemnizatorios, las asignaciones familiares y becas entre otros. Sin embargo, el artículo no hace mención alguna a las sumas no remunerativas establecidas por Convenios Colectivos de Trabajo (LCT).

Cabe tener en cuenta que la Ley N° 24.241 se remonta al año 1993 y los artículos de la LCT vinculados a esta temática datan del año 1996 -con algunas leves modificaciones sufridas en el 2007 en cuanto a algunos de los incisos incluidos como beneficios sociales-, mientras que las sumas no remunerativas pactadas en los diferentes Convenios Colectivos tuvieron su “explosión” en los años 2000 y mantienen su vigencia hasta hoy en día. En nuestra opinión, ello podría explicar esta ausencia de tratamiento en la normativa con relación a este tipo de sumas no remunerativas.

Finalmente, y no menos importante el Convenio N° 95 de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) del año 1949 en su artículo 1 define que el término *(…) salario significa la remuneración o ganancia, sea cual fuere su denominación o método de cálculo, siempre que pueda evaluarse en efectivo, fijada por acuerdo o por la legislación nacional, y debida por un empleador a un trabajador en virtud de un contrato de trabajo, escrito o verbal, por el trabajo que este último haya efectuado o deba efectuar o por servicios que haya prestado o deba prestar (…).* Cabe destacar que este Convenio fue ratificado por Argentina en el año 1956 y se encuentra en vigor desde dicha fecha.

Recordemos que este tipo de Convenios tienen jerarquía supralegal en virtud de que, desde la reforma Constitucional de 1994, el artículo 75 inciso 22 de la Constitución Nacional) dispuso que los tratados concluidos con las demás naciones y con las organizaciones internacionales tienen jerarquía superior a las leyes. Por consiguiente, cuando estos tratados incluyen materias que regulan aspectos vinculados al contrato o relación de trabajo como es el caso del mencionado Convenio N° 95, constituyen fuente del derecho del trabajo, pero ahora con jerarquía superior las leyes aprobadas por el Congreso de la Nación.

1. **Jurisprudencia en la materia** 
   1. **Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSN)**

La CSJN a finales de los años 2000, comprendió que el tema del pago de sumas no remunerativas venía ocupando un lugar relevante en la agenda laboral, y a raíz de ello, se pronunció en una serie de fallos que sentaron importantes antecedentes en esta materia.

En el primero de los fallos*“Pérez, Aníbal Raúl c/Disco SA s/ despido”[[3]](#footnote-3),* la Corte declaró la inconstitucionalidad del artículo 103 bis, inciso c), de la LCT[[4]](#footnote-4) que incluía a los denominados “vales alimentarios” como un beneficio social de carácter no remunerativo, porque entendió que la calificación como “no remunerativo” constituía un mero ropaje pues no existía diferencia conceptual entre los “vales alimentarios” y un aumento de salario, y dijo que “la naturaleza jurídica de una institución debe ser definida, fundamentalmente, por los elementos que la constituyen, con independencia del nombre que el legislador, o los particulares, le atribuyan.

Asimismo, enfatizó que el trabajador constituía un sujeto de “preferente tutela constitucional”, hallándose su salario protegido por un plexo normativo compuesto por disposiciones de la Constitución Nacional, así como de numerosos instrumentos de origen internacional, leyes de derecho interno y fallos de ese Tribunal, entre ellos el Convenio N° 95 de la OIT de protección del salario.

Finalmente, concluye, es preciso y necesario que a la persona trabajadora le sea reconocido que se ha “ganado la vida” en buena ley, que toda ganancia que obtiene del empleador con motivo o a consecuencia del empleo resulta un salario.

El segundo fallo relevante dictado por la CSN fue ***“****González, Martín Nicolás c/Polimat SA y otro”[[5]](#footnote-5).* Siguiendo la misma línea que en el primer caso, declaró la invalidez de los Decretos N° [1273/2002](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Legislacion/20110807090743002.docxhtml), N° [2641/2002](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Legislacion/20110807090742970.docxhtml) y N° [905/2003](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Legislacion/20110807090742955.docxhtml) que establecieron asignaciones mensuales no remunerativas de carácter alimentario, para los trabajadores del sector privado ya que nuevamente se había desconocido la naturaleza salarial de dichas sumas, debiendo entenderse que salario, sustancialmente, es una prestación tendiente a proveer el sustento del trabajador y de su familia, y por ende el alcance general de las mismas en pos de paliar el deterioro económico ocasionado por la crisis del 2001, no podía significar que las mismas no formaban parte de la remuneración de los trabajadores.

En el fallo **“***Díaz, Paulo Vicente c/Cervecería y Maltería Quilmes SA”[[6]](#footnote-6),* y el más relevante para el presente trabajo, la Corte se pronuncia acerca de la constitucionalidad de las cláusulas convencionales que establecen sumas no remunerativas. Con remisión a los fundamentos vertidos en el fallo “Pérez c/ Disco”, vuelve a considerar que las mismas son inválidas.

En particular, respecto de la cláusula convencional resalta que, tal como fuera expresado en el caso “Madorrán”, “la Constitución Nacional es ley suprema, y todo acto que se le oponga resulta inválido cualquiera sea la fuente jurídica de la que provenga, lo cual incluye, a la autonomía colectiva”.

Ya en materia previsional, el Máximo Tribunal en autos “Real, Antonio Lorenzo c/Administración Nacional de la Seguridad Social”[[7]](#footnote-7) y “Rainone de Rufo, Juana c/ANSeS s/reajustes varios”*[[8]](#footnote-8),* entiende que las remuneraciones no registradas o sobre las que no se efectuaron aportes y contribuciones a la Seguridad Social deben ser incorporados en el cálculo del haber inicial jubilatorio del trabajador, sin perjuicio los aportes y de las contribuciones omitidos que pudieran luego ser reclamados por los Organismos pertinentes.

* 1. **Jurisprudencia de otros tribunales laborales**

Con base en los fallos comentados de la Corte, los tribunales laborales inferiores se han pronunciado en numerosos fallos, algunos coetáneos. Rige en la mayoría el principio general que toda retribución otorgada al empleado tendrá carácter salarial si se dan las dos notas relevantes del concepto jurídico del salario introducidas por Justo López: que constituya una ventaja patrimonial para el trabajador y que se trate de la retribución de la prestación de servicios por parte de éste.

Adicionalmente, el Dr. Fernández Madrid ha señalado que la determinación de sumas pactadas como no remunerativas constituyen una “segregación artificiosa del salario”.

Abordan también los fallos el tema de la “irrenunciablidad de derechos”, entendiéndose que los trabajadores no pueden renunciar a sus derechos en detrimento del orden público laboral que contempla derechos mínimos que en este caso estarían fijados por un plexo de normas, entre las que de destaca el Convenio N° 95 de la OIT que tiene rango supralegal. Así, en autos “Turchetto, Agustina c/Libertad SA y otros s/despido”[[9]](#footnote-9), la Cámara sostuvo que *(…) no corresponde aceptar por imperio de un acuerdo sindical que se atribuya carácter no remunerativo al pago de sumas de dinero en beneficio de los dependientes, ya que la directiva del artículo 103 bis de la ley de contrato de trabajo presenta carácter indisponible, sin que la posterior homologación emitida por el Poder Ejecutivo purgue un acto viciado, por cuanto los convenios colectivos de trabajo solo resultan operativos y vinculantes en tanto no violen el orden público laboral (…).*

En el mismo sentido, en autos “Escufa, Hugo Cirilo y otros c/Jumbo Retail Argentina SA s/diferencias de salarios”[[10]](#footnote-10), el Tribunal adhirió a la opinión del doctor Fernández Madrid e indicó que: *(…) el hecho de que el rubro se origine en un convenio colectivo no priva al órgano jurisdiccional de la posibilidad de analizarlo en su legitimidad porque la disponibilidad colectiva no puede avanzar sobre garantías consagradas por la Constitución Nacional y por los Tratados Internacionales (…).*

Adicionalmente, en el fallo “Suárez Sosa, Lourdes Teresita c/Lagos de Covadonga SRL y otro s/despido”[[11]](#footnote-11), el Tribunal subraya que *(…) Repárese en que tanto el artículo 8 de la ley de contrato de trabajo como el artículo 7 de la ley 14250 establece, en definitiva, que las disposiciones de los convenios colectivos deberán ajustarse a las normas legales que rigen las instituciones del derecho de trabajo, a menos que las cláusulas convencionales resulten más favorables a los trabajadores. De no ser así, resulta ineficaz la autonomía colectiva, pues implicaría modificar in pejus una disposición legal y por ende no será válida ni aplicable la cláusula convencional (…).*

En definitiva, los fallos comentados coinciden en que un Convenio Colectivo aun cuando se dicte en cumplimiento de la normativa que le resulta de aplicación no puede establecer condiciones para los trabajadores que sean en detrimento del orden público laboral que los protege, en cuyo caso resultarán nulos o inválidos.

De todas formas, es interesante resaltar que los fallos comentados apuntan a la protección del salario del trabajador en cuanto a la composición de la base indemnizatoria (la que se vería ampliada por la inclusión de las sumas no remunerativas que en definitiva serían parte de la “remuneración” del trabajador) y, previsionalmente, en cuanto al incremento de la base que compone el haber jubilatorio. No obstante, no se menciona el desfinanciamiento que la naturaleza jurídica no salarial ocasiona a los Organismos Previsionales.

Es por ello que, más adelante nos referiremos al impacto previsional generado por el acuerdo de sumas no remunerativas a través de Convenios Colectivos.

1. **El accionar de la Administración en materia de homologación de importes no remunerativos**

Como fuera mencionado, el ordenamiento legal argentino ha tolerado –y convalidado- la posibilidad que los convenios colectivos de trabajo establezcan el pago de sumas no remunerativas, por diversas razones, y bajo distintas administraciones.

Y más aún, la propia LCT trae dentro de las excepciones mencionadas al concepto de remuneración, el supuesto contenido en el art. 223 bis (pago de asignaciones dinerarias no remunerativas por suspensiones de la prestación laboral y que se fundaren en las causales de falta o disminución de trabajo, no imputables al empleador, o fuerza mayor debidamente comprobada) o el caso contemplado en el artículo 106 in fine (referido a los viáticos abonados en virtud de cláusulas estatutarias o convencionales).

En la actualidad, se debe adicionar que la recientemente aprobada Ley 27.555 del “teletrabajo”, dejaría en los Convenios Colectivos la decisión o la precisión del carácter remunerativo o no de ciertas sumas compensatorias que estarán a cargo de los empleadores en el marco de la prestación laboral bajo esta modalidad.

En este marco, es dable señalar que los preceptos normativos contenidos en la Ley de Convenciones Colectivas de Trabajo (Ley N° 14.250), definen la naturaleza, ámbito de aplicación personal y territorial, vigencia y alcance jurisdiccional de las Convenciones Colectivas de Trabajo debidamente homologadas.

En tal sentido, las Convenciones Colectivas de Trabajo suelen ser producto de un complejo sistema de negociaciones, que concluyen en un acuerdo de partes en el que el Estado toma una participación activa, que les confiere efecto *erga omnes.*

Ello sentado, resulta oportuno recordar que la Secretaría de Trabajo, mediante la Resolución (ST) 17/1999, dispuso que a partir del dictado de la misma debería incluirse en todos los actos convencionales o acuerdos de dicha naturaleza un artículo por el cual se excluyeran de la respectiva homologación los temas referidos a “aportes y contribuciones de la Seguridad Social y tributos fiscales”. Todo ello con fundamento en que los temas referidos a la base de aportes y contribuciones a la Seguridad Social estaban al margen de disponibilidad de los sujetos colectivos.

Posteriormente, la Secretaría de Trabajo a través de la Resolución (ST) 68/1999, determinó un procedimiento por el cual, previo a la homologación de convenios o acuerdos que contuvieren cláusulas sobre conceptos no remunerativos, se requerirían dictámenes a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) y a la Secretaría de Seguridad Social (SSS) para que entiendan en el análisis y autorización de dichas cláusulas, debiendo respetar tanto la normativa vigente como las disposiciones que en dicha materia se incluyeran en nuevos actos convencionales, reiterando conceptos y montos establecidos “en convenios colectivos de igual ámbito homologados con anterioridad.”

Por su parte, la Resolución Conjunta 706/1999, 108/1999, 75/1999   (AFIP, Secretaría de Trabajo y Secretaría de Seguridad Social, respectivamente), en base al análisis de la legalidad de las cláusulas incluidas en convenios y acuerdos debidamente homologados, y tomando en cuenta la jurisprudencia emanada de la Cámara Federal de la Seguridad Social (“Vidriera Argentina S.A. c/D.G.I.” sentencia Nº 70.694, “Obra Social de Despachantes de Aduana C/D.G.I.” causa Nº 1886/95 y en “Sade Service S.A. c/ C.A.S.F.P.I.” causa Nº 38.056.94), convalidó en forma expresa los conceptos calificados como “no remuneratorios” incluidos en Convenios Colectivos o en acuerdos de naturaleza convencional homologados antes del dictado de la resolución (ST) 17/1999.

Es dable recordar que en el marco de la causa "Vidriera Argentina S.A. c/DGI", la Sala II de la Cámara Federal de la Seguridad Social (sentencia de fecha 30/12/1996), dispuso que debía revocarse la resolución recurrida mediante la cual la Administración había determinado cargas sociales omitidas sobre las sumas fijas que se abonaban a los trabajadores con destino a su alimentación cuando debían realizar horas extras. En tal oportunidad, los magistrados tuvieron en consideración que el convenio colectivo había sido homologado por el Ministerio de Trabajo, resultando sus disposiciones operativas y oponibles a la propia Administración en los términos de los artículos 4º, 5º, 6º, 7º y 8º de la Ley 14.250, en tanto que aquélla había intervenido en su formación y había tenido oportunidad de no homologar el acuerdo si entendía que lo allí establecido violaba el ordenamiento legal.

En tal precedente, la Cámara fundamentó su posición mediante la siguiente tesis: “La ley previsional omite considerar que la Autoridad de Aplicación determine las condiciones para que los viáticos y gastos de representación se encuentren exentos de aportes y contribuciones al sistema de seguridad social (ver art. 6, párr. 2, L 24241). En consecuencia, si bien la ANSeS no ha emitido resolución alguna respecto al beneficio otorgado a los trabajadores convencionalmente (en el caso, sumas fijas abonadas a los dependientes para proveer a su alimentación cuando deben realizar horas extras, CCT 33/89), lo cierto es que sí lo ha dicho el Ministerio de Trabajo homologando el convenio, lo que denota de juridicidad y virtualidad suficiente a las directivas convencionales para ser oponibles erga omnes. Admitir la tesis contraria llevaría a concluir que el Estado puede borrar con una mano lo que escribe con la otra, lo que es contrario a una mínima seguridad jurídica y a la racionalidad que debe imperar en todos los actos de la Administración Pública”.

Agregamos que la Cámara Federal de la Seguridad Social se había pronunciado en similar sentido en el marco de las causas, “Obra Social de Despachantes de Aduana C/D.G.I.” causa Nº 1886/95 y en “Sade Service S.A. c/ C.A.S.F.P.I.” causa Nº 38.056.94.

Finalmente, tal como señala la Nota (SG ASLE) 150/2002 del INARSS de fecha 26/4/2002, la Resolución (ST) 165/2002 derogó las Resoluciones (ST) 17 y 68, mencionando entre sus considerandos que en virtud del carácter de Autoridad de Aplicación en la materia que detenta el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, resulta éste acabadamente competente per se para analizar y evaluar la legalidad, oportunidad y conveniencia de todas las cláusulas contenidas en las Convenciones Colectivas de Trabajo y que, asimismo, en aquellos casos en los que fuere menester, está expresamente facultado por los artículos 4 y 9 del Decreto 200/1988, para solicitar informes a organismos públicos o privados, y para recabar toda la documentación y la información que resulten necesarias para fundamentar o esclarecer cualquier cuestión atinente al proyecto de convención o acuerdo de naturaleza colectiva presentando para su homologación.

De lo expuesto precedentemente, surge que con anterioridad a la derogación de la mencionada normativa, existía un procedimiento mediante el cual la definición de un concepto como “no remunerativo” en una Convención Colectiva de Trabajo debía ser ratificada por los organismos involucrados en la reglamentación y recaudación de los aportes y contribuciones a la Seguridad Social.

Como consecuencia de dicho procedimiento, el carácter de “no remunerativo” de un determinado ítem convencional se encontraba confirmado por el propio Organismo legitimado para reclamar el ingreso de los aportes y las contribuciones a la Seguridad Social, no generando, en principio, dudas sobre el tratamiento previsional del componente del acuerdo (por lo menos, desde el punto de vista de los empleadores obligados a retener e ingresar los aportes y las contribuciones, en su rol de “administrados” o “contribuyentes”).

Sin embargo, a partir de la supresión de dichas resoluciones, el establecimiento de conceptos de carácter no remunerativos en acuerdos salariales pasó tomar una dinámica propia, extendiéndose en forma generalizada su aplicación en las últimas dos décadas, erosionando así la base imponible de los recursos de la Seguridad Social.

En dicho marco, el Fisco fijó posición en cuanto al efecto que habría de otorgar a los conceptos no remunerativos introducidos por negociaciones colectivas y homologados por el Ministerio de Trabajo, estableciendo en el Dictamen Nº1086 (DGAJ) ST del 29/07/04 lo siguiente*: “…debe entenderse que no constituye un requisito formal para proceder a la homologación de los convenios la previa consulta a la AFIP y/o a la SSS …la autoridad de aplicación …habrá ejercido el control previsto por el art. 7ºde la Ley 14250 …sus cláusulas … resultan oponibles no sólo a las partes signatarias sino también a la propia Administración”.*

En similar orden se expidió el Organismo en la Nota Nº425/04 (DV LELT) del 21/12/04, en la cual se dijo que *“…los conceptos calificados expresamente como no remuneratorios por convenios homologados con posterioridad a la Res. (ST) Nº17/99, también tienen efectos en el ámbito de la seguridad social y son oponibles a este Organismo, aun cuando al mismo no se le haya dado intervención con carácter previo a la homologación”.*

En el contexto normativo y jurisprudencial, y la dinámica entre los organismos, es que se llega al dictado del Decreto N° 633/2018, sin perjuicio de que, desde años atrás, la propia Autoridad Administrativa del Trabajo había comenzado a introducir limitaciones o advertencias en relación con la homologación de tales acuerdos convencionales, mediante la introducción de considerandos -más o menos explicitos- en las resoluciones homologatorias[[12]](#footnote-12).

1. **El Decreto N° 633/2018**

Como hemos comentado a lo largo del presente trabajo, desde los años 2000 a raíz de la crisis económica del 2001, y los Decretos N° 1273 y N° 905 que “avalaron” el otorgamiento de sumas no remunerativas, los diferentes Organismos Sindicales comenzaron a pactar el otorgamiento de sumas no remunerativas “extraordinarias” a través de acuerdos firmados en el marco de los Convenios Colectivos de Trabajo aplicables a cada una de las diferentes actividades que se desarrollan en nuestro país.

Con el correr del tiempo, y aun habiéndose pronunciado la Corte por la inconstitucionalidad de dichas sumas, el establecimiento de las mismas mediante acuerdos se volvió moneda corriente de negociación e incluso se pactó que dichos montos impactaran en otros adicionales de Convenio como antigüedad, presentismo, horas extras, entre otros, conceptos que claramente son parte de la remuneración habitual de los trabajadores.

Es importante destacar que esta nueva práctica contaba con el aval del Estado, ya que los acuerdos convencionales eran en su mayoría, por no decir en todos los casos, homologados por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social.

Es decir, el Ministerio al homologar los convenios, se arrogó la facultad de autorizar ciertos complementos no remunerativos, accionar que se solapa con las facultades de recaudación y fiscalización otorgadas a la Autoridad Fiscal. No obstante, esta transgresión, la Administración Federal de Ingresos Públicos, en orden de mantener una estructura “conjunta y cooperativa” de Estado, no reclamó las cargas sociales que pudieran derivarse de estas sumas no remunerativas que en definitiva eran salario. Es decir, no cuestionó en mayor medida el carácter no remunerativo otorgado, a excepción de aquellos casos en los cuales la Justicia del Trabajo dictaba sentencia estableciendo la invalidez del carácter no remunerativa de estas sumas.

De todos modos, esta “vista gorda” que hacía el Fisco, no solo desfinanciaba al Gobierno Nacional sino que también se contradecía con la tutela que el Estado en general debe otorgar a los trabajadores en cuanto a su futuro haber de retiro.

Es por ello que en 2018 se promulgó el Decreto N° 633/2018 el cual estableció en su artículo 4° que: *(…) El MINISTERIO DE TRABAJO, EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL no dará curso, ni homologará o registrará, en el marco del procedimiento de negociación colectiva previsto en la Ley N° 14.250 (t.o. 2004), aquellos convenios colectivos de trabajo y/o acuerdos con similares efectos que contengan sumas o conceptos de naturaleza salarial sobre los que las partes acuerden otorgarle carácter no remunerativo, con excepción de aquellos supuestos contemplados en los artículos 103 bis, 106 y 223 bis de la Ley de Contrato de Trabajo N° 20.744 (t.o. 1976) y sus modificatorias, y las situaciones en las que pudiese corresponder tal excepción, encuadradas en el procedimiento regulado por los artículos 98 a 105 (ambos inclusive), de la Ley N° 24.013 y sus modificatorias y normas reglamentarias (…).*

Con esta norma, el Estado trató de “desalentar” la firma de acuerdos que establecieran “sumas no remunerativas”. Así lo expresa en los considerandos de la norma comentada: *(…) Que resulta necesario, en resguardo de los recursos genuinos destinados a la seguridad social y a fin de garantizar la sustentabilidad del régimen previsional, normalizar dichas prácticas convencionales, excluyéndose expresamente a determinados supuestos previstos en la Ley de Contrato de Trabajo N° 20.744 (t.o. 1976) y sus modificatorias, y a las situaciones en las que pudiese corresponder tal excepción, encuadradas en el Procedimiento Preventivo de Crisis de Empresas regulado por la Ley N° 24.013 y sus modificatorias, tendientes a la preservación del empleo en aquellas unidades productivas comprendidas en el mismo (…).*

Sin embargo, aun existiendo esta norma, el Ministerio de Trabajo continuó registrando en una primera etapa (2019) y homologando (fines de 2019 y 2020 a raíz del cambio del Partido político dirigente de la Nación) los acuerdos con sumas no remunerativas.

Nos preguntamos entonces por qué no se cumple con lo dictado en el Decreto N° 633/2018. La respuesta entendemos que se funda claramente en una cuestión económico-política, ya que en situaciones de crisis económica este año profundizada por la pandemia del coronavirus, a fin de obtener alguna suma que vaya al bolsillo del trabajador y, más aún, que no cuente con el descuento de aportes al SIPA, es que el Estado continúa “avalando” esta modalidad de negociación, aun cuando represente una pérdida de financiación para los Organismos que forman parte de sí mismo. A nuestro parecer, es un esfuerzo que el Gobierno se permite realizar en pos del mantenimiento de la paz social.

Por otra parte, se encuentra el aspecto político que deriva de la presión que ejercen los Organismos Sindicales (en particular, aquellos de mayor coyuntura) sobre el Poder Ejecutivo y Organismos derivados del mismo.

En nuestra opinión, parece resultar más sencillo homologar estos acuerdos y derivar el problema de la constitucionalidad del establecimiento de estas sumas al Poder Judicial.

En cuanto al reconocimiento de la norma en los considerandos de las resoluciones homologatorias, aparece como algo meramente expositivo, ya que el Estado representado por sus Organismos no puede desconocer una norma dictada por el Poder Ejecutivo que lo compone, que se encuentre vigente y no ha sido derogada o abrogada por otra posterior, ya que de hacerlo regiría una inseguridad jurídica.

Sin perjuicio de ello, cabe mencionar que en los considerandos de las homologaciones dictadas por la Autoridad Laboral durante el corriente año se menciona que: *(…) en relación con el carácter atribuido a las sumas pactadas en el acuerdo, corresponde hacer saber a las partes lo establecido en el Artículo 103 de la Ley Nº 20.744 (t.o. 1976) (…).* Es decir, directamente se subraya el carácter salarial que tendrían las sumas no remunerativas acordadas. Reiteramos que esta mención pareciera simplificar la actuación del Órgano Ministerial en relación a un futuro reclamo de algunos/s de los trabajador/es involucrados, poniendo acento en las implicancias laborales más que en las relacionadas con la recaudación previsional.

En base a ello, por el momento la aplicación del Decreto quedaría librada al reconocimiento salarial posterior que efectúe en cada caso particular el Poder Judicial. En definitiva, a nuestro entender, el Decreto N° 633 no ha venido a introducir cambios significativos en cuanto al reclamo del Fisco por los aportes y contribuciones a la Seguridad Social con relación a las sumas no remunerativas que no tendrían tal carácter.

En cuanto a la obligatoriedad del Decreto N° 633/2018, en teoría una primera aproximación indicaría que Organismos dependientes del Poder Ejecutivo como lo es el Ministerio de Trabajo, deberían de cumplir con las normas dictadas por este Poder, en tanto que le reportan en forma directa. De todas maneras, como mencionamos, esto termina siendo una cuestión político-económica con lo cual el Ministerio terminaría intentando “salvar” la obligatoriedad derivada de la norma con la advertencia indicada en los considerandos.

De esta manera se pone en las partes colectivas intervinientes en el marco de la Ley de Convenciones Colectivas N° 14.250, la responsabilidad del cumplimiento de normas superiores al Decreto al mencionar el artículo 103 de la LCT.

La viabilidad de la homologación efectuada de esta manera, entendemos que abre una posibilidad a la AFIP de reclamar los aportes y contribuciones en relación a las sumas no remunerativas pactadas en los Convenios Colectivos. No obstante, en ningún momento en virtud de las normas previsionales (Ley N° 24.241) y la oponibilidad de la misma respecto de terceros, consideramos que la Autoridad Fiscal había perdido este derecho, solo que mantuvo silencio en pos de mostrar que el Estado actúa como una célula cooperante.

Por lo expuesto, es razonable sostener que la AFIP por cuestiones políticas mantendrá su postura actual de únicamente reclamar una vez que las sumas no remunerativas son declaradas inconstitucionales por los tribunales laborales.

Sin embargo, nada obsta a que esta postura cambie en el futuro, siendo la frase esgrimida en los considerandos un elemento para justificar un ulterior reclamo de las cargas sociales omitidas sobre las sumas no remunerativas.

Ahora bien, una prestación oportunamente declarada no remunerativa en un acuerdo colectivo debidamente homologado, posteriormente considerada por el Máximo Tribunal como salario en el marco de un reclamo laboral ¿puede dar lugar a la determinación de deuda previsional por periodos anteriores a la decisión judicial?

Como fuera señalado, el establecimiento de estas sumas no remunerativas opera, como principio general, dentro del procedimiento de concertación de convenciones colectivas de trabajo (Ley 14.250).

Asimismo, a lo largo de las décadas en que esta dinámica tuvo lugar, se evidenciaron diferencias de criterio entre organismos de la Administración Pública Nacional acerca del alcance de tales decisiones.

No obstante la falta de unicidad en los distintos ámbitos de la Administración, el propio Fisco había venido aceptando el criterio sentado en el fallo “Vidriería Argentina SA”, es decir, que si el Convenio Colectivo de Trabajo ha sido homologado por el Ministerio de Trabajo, sus cláusulas son operativas y oponibles a la propia Administración Pública en los términos de la Ley 14.250, por cuanto ésta ha intervenido en su formación y pudo negar su concurso homologatorio si entendía que las disposiciones violaban directivas de orden público. (cfr. Dictamen Nº1086 (DGAJ) ST del 29/07/04; Nota Nº425/04 (DV LELT) del 21/12/04)

Sin embargo, no puede perderse de vista que ante la extensión que tuvo el otorgamiento de estas sumas no remunerativas, en sede laboral prosperaron reclamos de los trabajadores, llegando a ser la propia Corte Suprema la cual desestimó reconoció el carácter remunerativo (cfr. “Díaz, Paulo Vicente c/Cervecería y Maltería Quilmes SA”), lo cual hizo que la AFIP deba avanzar en tales situaciones a los efectos de fiscalizar y recaudar los recursos de las Seguridad Social.

Ante tales situaciones, el Fisco fijó internamente su accionar, considerando que las sentencias judiciales, al declarar la inconstitucionalidad de la norma que otorga el carácter no remunerativo a tales sumas, en principio, tornan exigible el pago de las cargas sociales.[[13]](#footnote-13)

Ello sentado, entendemos que ante una sentencia laboral que otorga carácter remunerativo a una prestación oportunamente declarada no remunerativa en un acuerdo colectivo debidamente homologado por el Ministerio del Trabajo, el Fisco, en su carácter de recaudador obligado de los Recursos de la Seguridad Social, encontraría fundamentos para avanzar en el reclamo de los aportes y contribuciones omitidos, máxime en aquellos casos en los cuales la propia cartera laboral incluye en los considerando de la resolución homologatoria limitaciones/advertencias en el sentido indicado anteriormente.

Sin perjuicio de ello, consideramos que existen fundamentos razonables para repeler, por lo menos, el reclamo de los intereses y las multas vinculados a tales importes.

En tal sentido, con relación a los intereses, es dable destacar que la naturaleza jurídica a la que responden los intereses resarcitorios es la de una indemnización debida al acreedor como resarcimiento del daño ocasionado por la privación del capital. La Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) ha atribuido ese mismo carácter a los intereses, considerándolos una indemnización del daño moratorio, comprensivo del daño emergente y el lucro cesante. En tal orden, en la Causa: “Ika-Renault” (Fallos 304:203), la CSJN dejó sentado que resulta aplicable a la materia tributaria la última parte del art. 509 del Código Civil (actuales 886 a 888 del Código Civil y Comercial de la Nación -CCCN-), en cuanto exime al deudor de las consecuencias de la mora –en este caso, el devengamiento de intereses– cuando prueba que a ella no le es imputable.

Atento ello, entendemos que los empleadores contarían con argumentos razonables en los términos dispuestos por el art. 888 del CCCN a los efectos de repeler un eventual reclamo en concepto de intereses resarcitorios, así como, más aún, respecto de la multa.

La situación comentada pone de relieve una problemática que afecta la seguridad jurídica de los empleadores, en tanto que si bien la Justicia tiene la facultad de declarar la inconstitucionalidad de las normas, cierto es también que aquéllos deberían poder confiar en la aplicabilidad de las resoluciones dictadas por la cartera laboral.

Es por ello que entendemos que la finalidad que tuvo el Poder Ejecutivo Nacional al dictar el Decreto 633/2018 aparece acertada, de forma tal de limitar la propagación de fuentes de reclamos laborales y en materia de aportes y contribuciones.

1. **La Resolución General N° 3279/2012 vs. el Libro de Sueldos Digital**

La Resolución General N° 3279 promulgada en marzo de 2012, establece que *(…) los empleadores comprendidos en el Sistema Único de la Seguridad Social deberán cumplir el régimen de información que se establece por la presente, en relación con las retribuciones que, bajo el concepto de no remunerativas, abonen a sus trabajadores en relación de dependencia, cualquiera sea el carácter o naturaleza que se les otorgue.*

*La información prevista en el Artículo 1° deberá suministrarse por período mensual, a través del micrositio “DECLARACIÓN JURADA INFORMATIVA DE CONCEPTOS NO REMUNERATIVOS (DJNR)”, disponible en el sitio “web” de esta Administración Federal (http://www.afip.gob.ar) y estará referida a la denominación del/los concepto/s considerado/s como no remunerativo/s, la normativa -legal o convencional- que lo/s avala/n y el importe total liquidado correspondiente a los mismos.*

*Dicha obligación deberá cumplirse hasta la fecha de vencimiento general establecida para la presentación de la declaración jurada determinativa de los aportes y contribuciones con destino a los subsistemas de la seguridad social (…).*  
Cabe mencionar que esta resolución se dictó en el marco de asistir al Fisco en sus tareas de fiscalización teniendo en cuenta justamente la cantidad sumas no remunerativas abonadas por los empleadores a sus trabajadores.

En ese contexto, los considerados mismos de la norma indican: (*…) Que con motivo del desarrollo de las tareas de fiscalización y del análisis de la información obrante en las bases de datos que administra este Organismo, se ha verificado que numerosos empleadores abonan parte de la retribución correspondiente a los trabajadores en relación de dependencia mediante conceptos que consignan como no remunerativos.*

*Que la proliferación de dichas prácticas impacta directamente sobre la base imponible para la determinación de los aportes y de las contribuciones patronales que financian el Sistema Único de la Seguridad Social.  
  
Que corresponde a esta Administración Federal realizar los controles que permitan determinar si tales supuestos se ajustan a la normativa vigente y, en caso negativo, efectuar los actos destinados a corregir los desvíos que se constaten.  
  
Que la disponibilidad anticipada de información estratégica constituye un elemento esencial para el fortalecimiento de las aludidas tareas de control, potenciando los resultados de la fiscalización que compete a este Organismo (…).*

Posteriormente, a partir del dictado de la Resolución General (AFIP)) N° 3781/2015 se establece la obligatoriedad de presentar el Libro de Sueldos del artículo 52 de la LCT, utilizando el sistema informático denominado “Libro de Sueldos Digital” (LSD)  a través de la página Web de la AFIP. Dicho Libro, permitiría a los empleadores cumplir con distintas obligaciones en un único trámite, generando el Libro de Sueldos y Jornales, - Hojas Móviles -, así como la Declaración Jurada mensual (F.931).

En este sentido, el LSD traería más eficiencia, simplicidad y seguridad en la información presentada ante los Organismos ya que el mismo debe parametrizarse conforme los lineamientos dispuestos por el Fisco.

Por su parte, la Resolución comentada indica adicionalmente al proceso requerido para su presentación, que: *(…) Los empleadores que resulten obligados a la utilización de la herramienta informática habilitada por la presente resolución general quedan exceptuados de cumplir con el régimen de información dispuesto por la Resolución General N° 3.279 y su modificatoria -declaración jurada informativa de conceptos no remunerativos-, a partir del primer período en que presenten la declaración jurada determinativa de aportes y contribuciones con destino a la seguridad social (Formulario F.931), utilizando la citada herramienta (…).*

Entendemos que teniendo la AFIP acceso directo a la información que compone la Declaración Jurada de Conceptos no remunerativos, es que se elimina esta obligación a los fines de no duplica información y cargar con presentaciones innecesarias a los contribuyentes.

De todas maneras, actualmente el objetivo del LSD (reemplazar al Libro de Sueldos artículo 52 LCT) no se ha materializado, ya que el empleador debe continuar confeccionando y rubricando el Libro de Sueldos ante cada autoridad local, y el LSD actúa únicamente como una presentación adicional a las legales existentes, haciendo las veces de paso previo a la confección del Formulario N° 931 de cargas sociales y a no presentar la Declaración de Conceptos no remunerativos, por lo que en principio entendemos que la RG 3279/2012 viene a continuar asistiendo a la AFIP en la fiscalización de sumas no remunerativas. Adicionalmente, aún existe un alto porcentaje de empleadores que no se encuentran obligados a presentar el LSD.

En este sentido, el fin de la Declaración Jurada de Conceptos no remunerativos permanece intacto, ya que esta declaración continúa asistiendo a la AFIP en su análisis del correcto tratamiento de ciertas sumas no remunerativas abonadas por los empleadores a sus trabajadores.

En conclusión, la derogación del otorgamiento de conceptos no remunerativos a través de Convenios Colectivos de Trabajo parece ser inminente a nivel jurídico pero a nivel de la realidad económica y política que vive nuestra Sociedad y los Actores que intervienen en este aspecto, encontramos lejos la materialización de la comentada derogación.

1. **La figura de las retribuciones no habituales y regulares previstas en artículo 6 de la Ley 24.241, ¿un posible camino para encausar la situación?**

El artículo 6 de la Ley 24.241 establece que *“se considera remuneración, a los fines del SIJP, 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”* (el destacado nos pertenece)*.*

Al respecto, cabe señalar que las gratificaciones constituyen una forma de retribución, de acuerdo con lo establecido expresamente por el artículo 104 de la LCT.

En este sentido, la doctrina ha caracterizado a la gratificación como un pago de origen espontáneo y discrecional, que los empleadores hacen a sus dependientes en reconocimiento por el trabajo y colaboración prestados o por la expectativa de buenos trabajos futuros. En consecuencia, se trata de una liberalidad del empleador, quien tiene la libertad para establecer las condiciones, plazos, características y montos de las gratificaciones, sin perjuicio de la posibilidad del trabajador de exigir el pago de la gratificación en determinadas situaciones.

A partir del Fallo Plenario 35 de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo dictado en autos "Piñol, Cristóbal c/Genovesi SA" (13/09/1956), se determinó que las gratificaciones otorgadas en forma habitual dan derecho al trabajador, en principio, a reclamar su pago en períodos sucesivos y autoriza a recurrir a la vía judicial para exigirlas compulsivamente, salvo que se acredite que el empleador las otorgó con causa en servicios extraordinarios o que no se cumplieron las condiciones sobre las que se liquidaron en otras oportunidades.

En tal sentido, en la doctrina y la jurisprudencia nacional, la posición mayoritaria sostendría que transcurridos dos años de percepción, integran el salario a todos sus efectos.

Asimismo, cabe mencionar que las gratificaciones habituales y regulares son las que se pagan a intervalos regulares de tiempo y sobre la base de parámetros de cierta uniformidad.

En particular, respecto de la cuestión analizada en el ámbito de los Recursos de la Seguridad Social, se ha dicho que “*la ley determina cuándo la gratificación es remuneratoria a los efectos previsionales o laborales y por ende, si los supuestos que prevé no se dan 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”* (CFSS, Sala II, sentencia del 27/5/1998, dictada en la causa "Asociación de Beneficencia de Hnos. Hospitalarios San Juan de Dios c/DGI").

¿Podría entonces la figura de las retribuciones no habituales y regulares previstas en artículo 6 de la Ley 24.241 erguirse como alternativa para encausar la problemática objeto del presente?

Nuestra opinión es que esta alternativa encuentra un fundamento normativo más sólido desde la perspectiva de la Seguridad Social, de forma tal de tolerar el otorgamiento de importes con carácter no remunerativo que evidencien la ausencia de habitualidad y regularidad que exige el artículo 6 de la Ley 24.241.

Sin perjuicio de ello, entendemos que – en igual sentido que lo hace la Autoridad Administrativa del Trabajo en la Resolución (ST) 321-E/2017, entre otras-, en tanto las sumas no remunerativas que se pacten en negociaciones colectivas se estipulen con devengamiento en períodos mensuales, esta alternativa de solución a la cual adherimos pierde fortaleza y se incrementa el riesgo de que las mismas adquieran naturaleza remunerativa en el ámbito de la Seguridad Social.

Adicionalmente, consideramos que en el caso particular, el otorgamiento de una suma no remunerativa pactada con tal carácter en el marco de una negociación colectiva -aún cuando pretenda ampararse en la falta de habitualidad y regularidad del artículo 6 de la Ley 24.241-, deberá siempre poder atravesar el tamiz de los principios de la “primacía de la realidad” y la “realidad económica”, los cuales rigen la materia laboral e impositiva, respectivamente.

1. **Algunas reflexiones para concluir**

Si bien resulta cierto que, en principio, no es posible trasladar de forma automática las repercusiones que la aplicación del Convenio 95 de la OIT y demás normas de carácter internacional tiene en el ámbito laboral al ámbito de la Seguridad Social, no menos cierto resulta ser que la definición de remuneración que adoptó la Corte Suprema en “Pérez c/ Disco”, al integrarse con la conceptualización que hace el artículo 6 de la Ley 24.241 de dicho término, en pos de mantener una coherencia en nuestro Ordenamiento, no permitiría llegar a otra conclusión que no sea la inclusión de las sumas no remunerativas establecidas en los acuerdos entre empresarios y sindicatos (de carácter habitual y regular, cf. art. 6, Ley 24.241), dentro de la base de cálculo de los haberes jubilatorios.

Ello se debe a que aunque la Corte ha reconocido en el fallo Elliff, las facultades del Legislador para organizar el sistema previsional, ejercitadas dentro de límites razonables, es decir, de modo que no afecten de manera sustancial los derechos garantizados por la Constitución Nacional (Fallos: 311:1937; 329:3089), también ha dicho que la prestación previsional viene a sustituir el ingreso que tenía el peticionario como consecuencia de su labor (Fallos: 289:430; 292;447; 293:26; 294:83 entre muchos otros), de modo que el nivel de vida asegurado por la jubilación debe guardar una relación justa y razonable con el que le proporcionaban al trabajador y a su núcleo familiar las remuneraciones que venía recibiendo y que definían la cuantía de sus aportes. Esto ha llevado a privilegiar como principio el de la necesaria proporcionalidad entre los haberes de pasividad y de actividad (Fallos: 279:389; 300:84; 305:2126; 328:1602)[[14]](#footnote-14).

En tal sentido, en el caso "Badaro" (Fallos: 329:3089 y 330:4866) la Corte Suprema, sostuvo que el objeto de la garantía de movilidad que consagra el artículo 14 bis de la Constitución Nacional es "… acompañar a las prestaciones en el transcurso del tiempo para reforzarlas a medida que decaiga su valor con relación a los salarios de actividad…".

En consecuencia, consideramos que la normativa internacional en el ámbito laboral (en particular, el Convenio 95 de la OIT) propaga sus efectos al terreno de la Seguridad Social pero, en principio, únicamente en la faz que se relaciona con los beneficiarios del Sistema, y ello en los términos definidos por la Corte en los precedentes “Badaro” y “Elliff”. Es decir, que el haber de retiro debe guardar una proporcionalidad razonable con la remuneración percibida por los trabajadores en actividad, y para ello aquélla debería responder a los lineamientos establecidos en los fallos “Pérez c/ Disco”, “González, Martín Nicolás c/ Polimat” y otros, por lo que deberá incluir las sumas no remunerativas abonadas.

Desde ya que aquello no implica necesariamente que los aportes y las contribuciones a la Seguridad Social deban ser calculados sobre la totalidad de la remuneración del personal en actividad, en tanto que el Estado podría decidir la aplicación de recursos provenientes de otros ámbitos para financiar el desfasaje que se generaría por el cálculo de las jubilaciones sobre una base superior a aquella por la que se recauden los aportes y las contribuciones. Pero eso sería, ni más ni menos, una decisión de carácter presupuestario.

**BIBLIOGRAFIA**

1. Ley de Contrato de Trabajo Comentada, anotada y concordada. Director Jorge Rodríguez Mancini. 2da. Edición Actualizada y Ampliada. La Ley, 2013.
2. Convenio N° 95 de la OIT. Sitio Web de la OIT: www.ilo.org
3. Colección Plenarios Derecho del Trabajo, Director Dr. Miguel Ángel Maza. La Ley, 2011.
4. Cláusulas convencionales que otorgan carácter no remunerativo a sumas abonadas en beneficio del trabajador. su tratamiento en la jurisprudencia. Fernández Villar, Lucía, Doctrina Laboral ERREPAR (DEL), mayo 2018.
5. Sumas remunerativas en la jurisprudencia de la cámara federal de la seguridad social y de la corte suprema de justicia de la nación. Der Jachadurian, Alejandra A, Práctica y Actualidad Laboral (PAL) ERREPAR, Boletín XVII, junio 2016.
6. Paritarias 2019: volvieron las sumas no remunerativas y con ellas los riesgos de reclamos. IProfesional, julio 2019. Nota al Dr. Fernández Bianchi.
7. Fallos Corte Suprema de Justicia de la Nación. Sitio web de la Corte: www.csjn.gov.ar.
8. Fallos de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo: Sitio Web del Poder judicial: [www.pjn.gov.ar](http://www.pjn.gov.ar).
9. Adrian Goldin. *Curso de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social*. A. Goldin (dir), J. Alimenti (Coord). La Ley, Buenos Aires, 2009.
10. A. Sudera. Pautas de reconocimiento de la remuneración, Errepar, Junio 2010; citando a De Diego, Julián Arturo, La remuneración del trabajador. Depalma, Buenos Aires, 1984, págs. 26 y siguientes; entre otros.
11. Conceptos no remunerativos. Instituto AFIP, noviembre 2011.

1. Adrian Goldin. *Curso de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social*. A. Goldin (dir), J. Alimenti (Coord). La Ley, Buenos Aires, 2009. [↑](#footnote-ref-1)
2. A. Sudera. *Pautas de reconocimiento de la remuneración*, Errepar, Junio 2010; citando a De Diego, Julián Arturo, *La remuneración del trabajador*. Depalma, Buenos Aires, 1984, págs. 26 y siguientes; entre otros. [↑](#footnote-ref-2)
3. CSJN, 1/09/2009. [↑](#footnote-ref-3)
4. La Ley N° 26.341 derogó en 2007 los incisos b y c del artículo 103 bis. [↑](#footnote-ref-4)
5. CSJN, 19/05/2010. [↑](#footnote-ref-5)
6. CSJN, 4/06/2013. [↑](#footnote-ref-6)
7. CSJN, 8/02/2011. [↑](#footnote-ref-7)
8. CSJN, 2/03/2011. [↑](#footnote-ref-8)
9. Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo, Sala VI, 19/02/2014. [↑](#footnote-ref-9)
10. Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo, Sala II, 28/02/2014. [↑](#footnote-ref-10)
11. Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo, Sala IV, 28/11/2014. [↑](#footnote-ref-11)
12. A modo ejemplificativo, transcribimos algunos considerandos pertinentes de resoluciones homologatorias:

    *Resolución (ST) 321-E/2017:*

    *“Que en relación con las sumas no remunerativas pactadas, resulta procedente hacer saber a las partes que la atribución de carácter no remunerativo a conceptos que componen el ingreso a percibir por los trabajadores es de alcance restrictivo.*

    *“Que en consecuencia, corresponde exhortar a las partes a fin de que en futuras negociaciones, las sumas cuyo devengamiento se estipule para varios períodos mensuales, tengan naturaleza remunerativa, conforme a lo establecido en el Artículo 103 de la Ley N° 20.744 (1976).”*

    *Resolución (ST) 733 - E/2016:*

    *“Que en relación a las sumas no remunerativas pactadas, resulta procedente hacer saber a las partes que la atribución de carácter no remunerativo a conceptos que componen el ingreso a percibir por los trabajadores es de alcance restrictivo.”*

    *Resolución (SubSec. RL) 293/2016*

    *“Que en relación con el carácter atribuido a la asignación pactada, resulta procedente hacer saber a las partes que la atribución de carácter no remunerativo a conceptos que componen el ingreso a percibir por los trabajadores es de alcance restrictivo.”*

    *“Que por ello, corresponde exhortar a las partes a fin de que en futuras negociaciones, las sumas cuyo devengamiento se estipule para varios periodos mensuales, tengan naturaleza remunerativa, conforme a lo establecido en el Artículo N° 103 de la Ley N° 20.744 (1976).”* [↑](#footnote-ref-12)
13. *“Si el carácter “no remunerativo” se encuentra establecido por una norma cuya naturaleza “remunerativa” es reconocida en sede judicial, corresponderá evaluar si le son exigibles al empleador las “contribuciones”, que en su momento no tributó conforme dicha normativa. En paralelo, deberá evaluarse el efecto respecto de los “aportes”, estableciendo en qué momento le serán exigibles al trabajador.”* (cfr. “Conceptos no remunerativos”, Instituto AFIP, noviembre 2011). [↑](#footnote-ref-13)
14. Cfr. “Elliff, Alberto José c/ ANSeS s/ reajustes Varios”, CSJN, 11/08/2009. [↑](#footnote-ref-14)