

TÍTULO:	VIÁTICOS. CÁLCULO DE LA PRESTACIÓN DINERARIA POR ILT Y DETERMINACIÓN DE LA CUOTA CON DESTINO A LA ART.
AUTOR/ES:	Di Lucente, Mauro S.
PUBLICACIÓN:	Liquidación de Sueldos
TOMO/BOLETÍN:	-
PÁGINA:	-
MES:	Agosto
AÑO:	2016
OTROS DATOS:	-

MAURO S. DI LUCENTE(*)

VIÁTICOS. CÁLCULO DE LA PRESTACIÓN DINERARIA POR ILT Y DETERMINACIÓN DE LA CUOTA CON DESTINO A LA ART. NUEVO DICTAMEN

I - INTRODUCCIÓN

A través de la [ley 24557](#), sancionada en setiembre de 1995 y promulgada el 3 de octubre de ese mismo año, se estableció -entre otras cosas- el régimen financiero de las aseguradoras de riesgos del trabajo.

El artículo 23 del mencionado texto legal definió que las ART se financiaran con el pago de una cuota mensual a cargo del empleador (pto. 1) y que para la determinación de la base imponible se aplicaran las reglas del [artículo 9 de la ley 24241](#), incluyéndose todas las prestaciones que tuvieran carácter remuneratorio a los fines del SIJP (pto. 2), con los límites allí establecidos.

En este contexto, los empleadores ingresaron por intermedio del formulario 931, los cargos mensuales con destino a las ART, tomando como referencia la alícuota cotizada en cada contrato suscripto con su aseguradora y su masa de remuneraciones del personal a cargo, considerando -de haber correspondido- el tope o límite máximo *per cápita* establecido en el artículo 9 de la ley 24241, modificado luego por la [ley 26222](#) (vigencia marzo/2007).

II - LA SANCIÓN DE LA LEY 26773 Y LA NOTA (SRT) 923/2013

En octubre de 2012 fue sancionada y promulgada la ley 26773, a través de la cual se estableció un régimen de ordenamiento de la reparación de los daños derivados de los accidentes de trabajo y enfermedades profesionales.

En el artículo 10 (décimo) de la mencionada norma, se establecieron parámetros para determinar los indicadores que las Aseguradoras de Riesgo de Trabajo debían de tener en cuenta para fijar su régimen de alícuotas, aunque lo relevante para el análisis en cuestión se ubica en el último párrafo del artículo que transcribimos a continuación:

"Artículo 10 - La Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN) en forma conjunta con la Superintendencia de Riesgos del Trabajo (SRT) establecerán los indicadores que las Aseguradoras de Riesgos del Trabajo (ART) habrán de tener en cuenta para establecer su régimen de alícuotas, entre los cuales se considerarán el nivel de riesgo y la siniestralidad presunta y efectiva; con más una suma fija que, por cada trabajador, corresponda integrar al Fondo Fiduciario de Enfermedades Profesionales.

Entre los citados indicadores se deberá considerar:

a) El nivel de riesgo se ajustará a categorías que se determinarán de acuerdo al grado de cumplimiento de la normativa de higiene y seguridad, y demás parámetros objetivos que la reglamentación establezca.

b) El rango de alícuotas fijado para cada categoría no podrá superponerse con los rangos de alícuotas establecidos para los restantes niveles.

c) La prohibición de esquemas de bonificaciones y/o alícuotas por fuera del nivel de riesgo establecido.

d) La prohibición de discriminación directa o indirecta basada en el tamaño de empresa.

La determinación de la base imponible se efectuará sobre el monto total de las remuneraciones y conceptos no remunerativos que declare mensualmente el empleador”.

Esta modificación que originó el nombre de “base de cálculo ampliada”, eliminaba el tope máximo a los montos remunerativos e incluía a los conceptos no remunerativos que -a la fecha- no eran considerados para la base de cálculo de ingreso de los cargos de ART, trajo consigo unos cuantos problemas, tanto para el comienzo de su aplicación como para la determinación de qué conceptos no remunerativos debían tenerse en cuenta.

Fue así que las aseguradoras de riesgos del trabajo (ART) enviaron -en febrero/2013- notas a todos sus clientes donde comunicaban la “suspensión momentánea de la aplicación del artículo 10 de la ley 26773” basándose en la Nota 928/2013, emitida por la Superintendencia de Riesgos del Trabajo (SRT) que intentó clarificar situaciones y concluyó:

“Cabe mencionar que las prescripciones del artículo en cuestión, solo serán de aplicación una vez que se establezcan los citados indicadores, en los que se encuentran trabajando la Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN) y la SRT”.

Quienes declararon y abonaron los cargos de ART con la “base de cálculo ampliada” establecida por el artículo 10 de la ley 26773 luego suspendido, originaron en su favor -previa rectificativa del F. 931- un saldo que fue considerado “pago a cuenta” e imputado por las ART a los cargos posteriores del mismo concepto hasta su agotamiento.

Hasta aquí, y en resumen, los empleadores seguían aplicando lo establecido en el artículo 23 de la ley 24557 e ingresando los cargos mensuales con destino a las ART, tomando como referencia la alícuota cotizada en cada contrato suscripto con su aseguradora y su masa de remuneraciones del personal a cargo, considerando el tope o límite máximo per cápita establecido en el artículo 9 de la ley 24241.

III - LA RESOLUCIÓN (SSN) 38064

Con fecha 27/12/2013, la resolución (SSN) 38064 vino a fijar límites y pautas a los cuales debían remitirse las aseguradoras de riesgos del trabajo en la aplicación de los cuadros tarifarios aprobados oportunamente.

La determinación de dichos límites se realizó basándose en la observación de desvíos de gran magnitud en la aplicación de las tarifas y la necesidad de regular y resguardar los regímenes de alícuotas a efectos de que las mismas resulten suficientes y no abusivas.

El nuevo cuadro tarifario estableció los límites mínimos y máximos por actividad a aplicar sobre la base imponible de cada trabajador.

CIU - Rev. 2 a 1º dígito	Actividad principal del empleador	Límite máximo	Límite mínimo
0-	Actividades no especificadas	15%	1%
1-	Agricultura, caza, silvicultura y pesca	25%	1%
2-	Explotación de minas y canteras	25%	1%
3-	Industrias manufactureras	20%	1%
4-	Electricidad, gas y agua	15%	0,5%
5-	Construcción	25%	1%
6-	Comercio, restaurantes y hoteles	15%	0,5%
7-	Transporte, almacenamiento y comunicaciones	15%	0,5%
8-	Servicios financieros, inmuebles y profesionales	15%	0,5%
9-	Servicios comunales, sociales y personales	15%	0,5%

Tales condiciones debían ser utilizadas en las suscripciones y/o renovaciones de los contratos de seguro de riesgos del trabajo, celebrados con posterioridad a la fecha de entrada en vigencia de dicha resolución, definida específicamente para el 1/3/2014.

IV - DECRETO 472/2014: REGLAMENTACIÓN **ARTÍCULO 10 DE LA LEY 26773**

En abril de 2014, a través del [decreto 472](#) de ese año, se aprobó la reglamentación de la ley 26773, y en lo particular, el artículo 10 de la ley 26773:

"Artículo 10 - Régimen de alícuotas:

*Las Aseguradoras de Riesgos del Trabajo **deberán utilizar el régimen autorizado actualmente por la Superintendencia de Seguros de la Nación**, hasta tanto se regule el nuevo régimen de alícuotas, sin perjuicio del ajuste que deban efectuar **sobre** el tope de gastos establecido en el **artículo 16** de la ley 26773".*

El régimen autorizado a que se refiere la reglamentación es la resolución (SSN) 38064, de fecha 27/12/2013, precedentemente analizada.

Además, el decreto 472/2014 le otorgó a la Superintendencia de Riesgos del Trabajo (SRT) *facultades para dictar las normas complementarias necesarias para la aplicación del decreto*, y a regular la adecuación de las situaciones especiales establecidas en el [artículo 45 de la ley 24557](#) y sus modificatorias, al régimen creado por la ley 26773.

Con este nuevo escenario, habiendo el [decreto 472/2014](#) tornando operativa la previsión del artículo 10 de la ley 26773 que indicaba *"que la determinación de la base imponible se efectuará **sobre** el monto total de las remuneraciones y conceptos no remunerativos que declare mensualmente el empleador, sin considerar tope alguno"*, la duda era, ¿desde cuándo?

V - LA NOTA (SRT) 17141/2014

Mediante nota de fecha 3 de octubre, la Superintendencia de Riesgos del Trabajo (SRT), en uso de las facultades delegadas a través del [decreto 472/2014](#), dio a conocer como norma complementaria la [nota 17141/2014](#) e informó que debía comenzar a utilizarse de manera "ampliada" la base de cálculo para la aplicación de la alícuota correspondiente al régimen de riesgos del trabajo, incluyéndose bajo este concepto ampliado a las sumas remunerativas como a las no remunerativas, sin tope alguno.

¿Desde cuándo?

Estableció que *"será de aplicación obligatoria para todos los contratos que cumplan con la anualidad desde la aplicación del último aumento de alícuotas o aquellas que cumplan el año de vigencia, como así también, para contratos nuevos"*.

Por lo tanto:

- Para contratos nuevos, ya sea por altas o traspaso: a **partir** del devengado de septiembre 2014 (con las declaraciones F. 931 de agosto/2014).
- Para contratos que cumplieron el año de aplicación de las nuevas alícuotas: a **partir** del devengado de octubre 2014 (con las declaraciones F. 931 de setiembre/2014).

De todos modos, era aconsejable consultar con cada **ART**, respecto de la aplicación de la nueva tarifa, o del criterio de aplicación respecto al período a considerar ya que, en la transición, hubo implementaciones disímiles.

VI - BASE DE CÁLCULO "AMPLIADA" CON DESTINO AL PAGO DE LA **ART**

Recordemos lo establecido en el último párrafo del artículo 10 de la ley 26773, conocido desde entonces como "base de cálculo ampliada":

*"La determinación de la base imponible se efectuará **sobre** el monto total de las remuneraciones y conceptos no remunerativos que declare mensualmente el empleador"*.

De la lectura, no caben dudas respecto de la inclusión a la base de cálculo de todo lo que califique como "remuneración", como tampoco que dichos conceptos se aplican en su totalidad, sin límite alguno.

De igual manera, los "conceptos no remunerativos" que declare el empleador mensualmente deben incluirse por el "monto total", no haciendo -la normativa- exclusión alguna en lo particular.

Si bien no se ha dictado normativa aclaratoria respecto de cuáles son los conceptos no remunerativos que se incluyen en dicha base, en la práctica, nos encontramos con aclaraciones de utilidad a efectos de

su implementación en la pantalla del servicio **declaración en línea versión 39.4** (o bien SICOSS desde SIAP), donde hoy se nos ofrecen indicaciones como las que seguidamente mostramos:

Mismas explicaciones, con más/menos grado de detalle, nos ofrecieron las versiones anteriores desde que el [artículo 10 de la ley 26773](#) resultó operativo.

Podrán advertir que **sobre** los "conceptos no remunerativos" se avanza en aclaraciones de exclusión, mencionando que "*quedan excluidos aquellos conceptos no remunerativos abonados en forma excepcional (vg.r. Indemnizaciones derivadas de desvinculaciones)*".

En ese lineamiento, podríamos considerar una serie de ítems a excluir tales como:

[Artículo 7 de la ley 24241](#), para todas las actividades, se deberán excluir de la base los conceptos del [artículo 7](#) de la ley 24241, a saber:

- Indemnizaciones derivadas de la extinción del contrato de trabajo.
- Por incapacidad permanente provocada por accidente del trabajo o enfermedad profesional.
- Prestaciones económicas por desempleo.
- Asignaciones familiares como también aquellas abonadas en concepto de becas.

Asimismo, el [artículo 7](#) de la ley 24241 excluye del concepto de remuneración a las sumas que se abonen en concepto de gratificaciones vinculadas con el cese de la relación laboral en el importe que exceda el promedio anual de las percibidas anteriormente en forma habitual y regular.

[Artículos 15 y 17 de la ley 22250](#), para la actividad de la construcción:

El [artículo 15](#) de la ley 22250 (empleados de la construcción) define que el Fondo de Cese Laboral rige para el trabajador de la industria de la construcción de todo el país y se integra con un aporte obligatorio a cargo del empleador, que deberá realizarlo mensualmente desde el comienzo de la relación laboral y que es el 8% o 12% dependiendo de la antigüedad del empleado.

Según esta ley, el Fondo del Cese Laboral es un patrimonio inalienable e irrenunciable del trabajador, no pudiendo ser embargado, cedido ni gravado salvo por imposición de cuota alimentaria y una vez producido el desempleo.

Por lo tanto, este fondo que el trabajador dispondrá al cesar la relación laboral tampoco forma **parte** de la base imponible para el cálculo de la **ART** a pagar.

Viáticos no remunerativos según convenio colectivo de trabajo

[Dictamen \(SRT - GAJN\) 221/2016](#): "*Mal pueden ser considerados los viáticos al tiempo de efectuar el cálculo de la base imponible de la alícuota, toda vez que ellos no serían un riesgo asumido por la **ART**, en tanto no constituyen **parte** de la remuneración que percibe el trabajador*".

VII - DICTAMEN (MTESS) 1108/2014, RÉGIMEN VIÁTICOS -CCT 40/1989- Y LA BASE PARA EL CÁLCULO DE LA PRESTACIÓN DINERARIA POR ILT

A través del [dictamen \(MTESS\) 1108/2014](#), ese Organismo dio su opinión legal **sobre** los viáticos especificados en el CCT 40/1989, señalando que los conceptos del [artículo 4.2.11](#) no deben considerarse para el cálculo de la prestación dineraria por ILT.

Recordemos que el CCT establece que para el régimen de viáticos previsto en los ítems [4.1.12](#). (Comida), [4.1.13](#). (Viático especial), [4.1.14](#). (Pernoctada) [4.2.4](#). (Viáticos por kilómetro recorrido), [4.2.5., inc. a\)](#) (Permanencia fuera de su residencia habitual), [4.2.17](#). (Viáticos por cruce de frontera) y [5.1.15](#). (Viático especial por servicio eventual de larga distancia), los trabajadores en ninguna circunstancia deberán presentar comprobantes de rendición de cuentas.

Por otro lado, menciona que las compensaciones previstas en los ítems señalados en ningún caso sufrirán descuentos ni carga social alguna, por no formar **parte** de las remuneraciones de los dependientes (según [art. 106, L. 20744](#)).

El dictamen se produce a raíz de una solicitud efectuada por la Superintendencia de Riesgos de Trabajo, donde solicita "que se emita opinión en torno a si las compensaciones previstas en el punto 4.2.11. del convenio colectivo de trabajo 40/1989 y declaradas por los empleadores como conceptos no remunerativos, integran el salario de los trabajadores o si, por el contrario, no forman parte de él, debiendo darle el tratamiento de gastos".

En este sentido, la opinión legal del Ministerio de Trabajo expresa que "los viáticos, constituyen un prestación complementaria que no integran la remuneración, aún en aquellas sumas efectivamente gastadas y no acreditadas por medio de comprobantes en los casos en que así lo disponga el convenio colectivo aplicable y el convenio colectivo de trabajo 40/1989, expresamente prevé tal excepción, en el sentido que, los viáticos de los que no se rindan cuentas documentadas, no formarán parte de la remuneración de los dependientes".

El mismo dictamen cita fallos jurisprudenciales, como la causa "[Aiello, Aurelio c/Transporte Automotor Chevallier SA](#)", donde la Cámara Nacional de Apelaciones en el Plenario 247 expresa que "el artículo 106, LCT (t.o.) autoriza que un convenio colectivo de trabajo o laudo arbitral atribuya el carácter de no remunerativo a gastos de comida, traslado o alojamiento, sin exigencia de rendición de cuentas".

Por otro lado, la Sala IX de esa misma Cámara, en los autos "Pérez, Pablo Daniel c/Expreso Cargo SA s/despido", en su sentencia y sobre este tema, se expidió en concordancia con la causa antes mencionada.

El dictamen concluye:

"En ese marco legal y jurisprudencial, corresponderá no considerar a los conceptos previstos en el artículo 4.2.11. del convenio colectivo de trabajo 40/1989 a los efectos del cálculo de las prestaciones dinerarias por Incapacidad Laboral Temporal, de acuerdo a lo establecido por el artículo 208 de la ley 20744 (t.o. 1976) y resolución (MTESS) 983/2010, por no tratarse de conceptos remunerativos".

Analizado el dictamen y apuntada la conclusión, se advierte que el texto del mismo resuelve la consulta orientada a establecer cómo se determina el importe de la prestación por ILT a favor del empleado en caso de accidentes y enfermedades inculpables destinadas al cálculo de la prestación dineraria por ILT (incapacidad laboral temporal), pero en ningún momento hace referencia ni explícita sobre la base de cálculo con destino a la ART. Resalto esto último ya que de aquí nace la interpretación que se puede hacer (al menos forzada) de la exclusión de estos ítems de los conceptos no remunerativos de la base de cálculo ampliada para la determinación de la cuota.

Por último, las dudas interpretativas del dictamen 1108/2014 en materia de "base de cálculo con destino al pago de ART" quedan sepultadas con lo resuelto en el reciente [dictamen \(GAJN\) 221/2016](#), que analizamos a continuación y con el que concluimos la presente colaboración.

VIII - DICTAMEN (GAJN) 221/2016. LOS VIÁTICOS DE CONVENIO, LA BASE PARA EL CÁLCULO DE LA PRESTACIÓN DINERARIA POR ILT Y LA BASE IMPONIBLE DE LA CUOTA CON DESTINO A LA ART

A través del [dictamen 221/2016](#), la Gerencia de Asuntos Jurídicos y Normativos (GAJN) de la Superintendencia de Riesgos del Trabajo dio su opinión legal sobre los viáticos especificados en el CCT 507/2007 del Personal de Seguridad de la República Argentina, señalando que los conceptos del inciso c) del artículo 33 del CCT no deben considerarse para el cálculo de la prestación dineraria por ILT, como así tampoco integran la base para el pago de los cargos de ART.

"Art. 33 - Se establecen las siguientes remuneraciones básicas de convenio, compensaciones y beneficios con vigencia a partir del día 1 de julio y 1 de octubre del 2007:

C) Viáticos y gastos de traslado: dadas las características y especialidades de la actividad, el constante traslado al que pueden ser sometidos los empleados y teniendo en cuenta las dificultades que pueden encontrar los trabajadores debiendo poner dinero de su pecúneo para luego acreditar con comprobantes la solicitud de restitución del viático, el que además puede demorarse días en hacerse efectivo, con el consiguiente perjuicio que ocasiona al trabajador, los firmantes expresamente han acordado que el mismo se aplicará conforme el régimen establecido por el artículo 106 de la ley de contrato de trabajo (viáticos convencionales).

Dicha dación obligatoria será otorgada por parte de las empresas aquí representadas, en forma mensual, con carácter no remunerativo, sin necesidad de ser acreditado por comprobante, por día efectivamente trabajado, por las sumas descriptas y conformadas en la grilla salarial incorporada a la presente acta.

Este viático convencional no remunerativo y sin rendición de cuentas deberá efectivizarse al mismo momento de acreditarse el salario del mes al que corresponda, y deberá consignarse en el recibo de

suelo como viático no remunerativo, artículo 106 de la ley de contrato de trabajo, identificándose con la sigla 'viát. CCT vig.', o similar que identifique que se trata del viático aquí instituido".

La conclusión a la que arriba el servicio jurídico mencionado toma como base lo dispuesto en el dictamen 1108/2014 precedentemente analizado y en lo dispuesto en los artículos 103 y 106 de la LCT, pero además resuelve lo relacionado con la base de cálculo con destino al pago de la ART que el anterior no hizo:

"Con base en estos antecedentes, este servicio jurídico concluye que, en tanto los viáticos son sumas que abona el empleador a fin de que el trabajador afronte gastos que le ocasione el desarrollo de sus tareas, y como tales no forman parte de la remuneración en el sentido dispuesto por los artículos 103 y 106 de la LCT, no deben ser tenidos en cuenta para el cálculo del valor mensual del ingreso base ni para el pago de la prestación dineraria en concepto de ILT conforme el artículo 208 de la LCT".

Por último, dejó expuesta la necesidad que desde las áreas técnicas de la SSN y de la propia SRT, se impulse el dictado de una norma que regule sobre cuestiones como la analizada, de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 10 de la ley 26773](#).

IX - DECLARACIÓN EN LÍNEA Y SICOSS

Establecida la operatividad de la previsión contenida en el último párrafo del artículo 10 de la ley 26773 ya mencionada, con los pormenores expuestos, resulta necesario volcar lo conceptual al aplicativo vigente para el cálculo de obligaciones del servicio *declaración en línea o SICOSS*, según corresponda.

Como podrán observar en las pantallas incorporadas al efecto, el aplicativo solicita:

- Se informe la remuneración sujeta a aportes y contribuciones, de la seguridad social como de la obra social (REM 1 a 8).
- Se informen los montos de los conceptos no remunerativos liquidados por recibo.
- Se conforme, por la suma de ambos, el importe de la "remuneración total".
- Se informe, en el campo *remuneración 9*, la base de cálculo para la determinación de los cargos con destino a las ART.

En la práctica, tras cargar en el aplicativo los conceptos remunerativos y no remunerativos, el programa por defecto, suma ambos y lo ubica en el campo remuneración total. Pero adviertan que la *remuneración 9* (que es la que nos interesa a los efectos de la presente colaboración) queda parcialmente informada ya que solo refresca los valores de los conceptos remunerativos, omitiendo los no remunerativos.

La única manera de salvar este punto e informar correctamente la base de cálculo es editar manualmente el campo de la *remuneración 9*, agregando los conceptos no remunerativos no excluidos y que sí forman parte de la base. De lo contrario, esa *remuneración 9* quedará mal informada y por consiguiente, el cargo que se abone en concepto de ART será inexacto.

Aclaración

En versiones anteriores a la versión 39.4 de *declaración en línea o SICOSS*, además de agregar a la *remuneración 9* la suma de los conceptos NR que correspondían, había que corregir la distorsión que generaba la equívoca aplicación del "tope o límite de las remuneraciones máximas según artículo 9 de la ley 24241" sobre los conceptos "remunerativos" *per cápita* superiores a los \$ 56.057,93.⁽¹⁾

Esta situación quedó resuelta con la aparición de la versión 39.4 que, como novedades, incluyó:

- La actualización del importe de la prima individual del seguro de vida del decreto 1567/1974 que pasó de \$ 4.10 a \$ 6.83.
- El quite de tope a la *remuneración 9* a partir del período 5/2016.

Ahora bien, hecha la tarea de adecuar la remuneración 9, ¿por qué las ART reclaman de rutina diferencias en las cuentas corrientes?

Partiendo de la base de que se están aplicando las alícuotas correctas, la respuesta es sencilla: las ART reciben por parte de la AFIP información global de los conceptos remunerativos y no remunerativos informados en cada F. 931, pero no así de la base de cálculo utilizada en la *remuneración 9*. Obviamente, en la más mínima exclusión de sumas que se haga para adecuar el campo *remuneración 9*, el aplicativo expondrá un monto de ART a pagar que no coincidirá con el que cuenta cada ART, generando así una diferencia que se transforma *a priori* en deuda y que es reclamada para su cancelación.

¿Cómo se refuta esa diferencia?

La diferencia que se genera por exclusión de sumas no remunerativas en el campo *remuneración 9* actualmente solo puede ser rebatida o justificada con la presentación ante la ART del formulario de DDJJ originado en el cumplimiento del régimen de información de conceptos no remunerativos establecido por la RG 3279. De esa declaración jurada, cada ART obtiene las sumas de los campos o ítems que merecen ser excluidos y ajustan manualmente sus bases de datos, adecuando los saldos de cuentas corrientes. Como si no tuviera deberes que cumplir, el empleador tiene que tomar como costumbre, reportar mensualmente esos formularios a las aseguradoras a efectos de evitar intimaciones.

Notas:

(*) Contador público nacional (Universidad Nacional del Comahue). Socio del estudio "Sánchez Vidal & Asociados SA". Miembro integrante de las comisiones de Laboral y de la Seguridad Social del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia del Neuquén (CPCEN)

(1) Importe vigente desde el devengado marzo/2016 por ley 26417 y por resolución (ANSeS) 28/2016