



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Dictamen firma conjunta

Número:

Referencia: Impuesto a las Ganancias. Turnos rotativos y horas extras. DIOXITEK S.A. Asociación de Trabajadores del Estado (ATE) - Consejo Directivo Provincial Córdoba. EX-2023-43428894-APN-DGDA#MEC.

DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS:

I.- Mediante nota fechada el 17 de abril del corriente (obrante en el Orden N° 2, bajo IF-2023-43442653-APN-DGDA#MEC), el Sr. Federico Giuliani, en su carácter de Secretario General de la Asociación de Trabajadores del Estado (ATE), Consejo Directivo Provincial Córdoba, solicita que esta dependencia se expida “...*en relación a la dispensa en el impuesto a las ganancias que corresponder asignarle a los/as trabajadores/as de la empresa estatal Dioxitek S.A., respecto de las sumas adicionales que se abonen tanto en concepto de turnos rotativos como de horas extras estipuladas*”.

Al respecto, señala que, conforme el Convenio Colectivo aprobado para la empresa con fecha 14/4/2009, el personal que trabaje en servicios de turnos rotativos por diagrama “...*percibirá una bonificación mensual del 33% únicamente sobre los conceptos sueldo básico, complemento, y el adicional Ley 26.34 (sic). La bonificación incluye expresamente: el diagrama de turnos rotativos establecido en el Convenio, el trabajo en horario nocturno, y la compensación de los 8 minutos/hora en el horario de 21 hs. a 6 hs., el trabajo en los días feriados que se encuentran en los días laborables establecidos por el Diagrama de Turnos Rotativos del Anexo II del presente Convenio, excepto el 1° de mayo*” (artículo 5°).

A su vez, indica que en una Adenda al citado Convenio se aumentó la bonificación de que se trata en los siguientes términos “*Se acuerda aumentar el porcentaje de la bonificación abonada al personal comprendido en el servicio de Turnos Rotativos en la modalidad de lunes a sábado en un 4%. Por lo tanto, la bonificación por el servicio de turno rotativo en la modalidad de lunes a sábados será del 54% calculada sobre los conceptos remuneratorios: Sueldo Básico, Complemento y Ley N° 26.341*”.

En este contexto, añade que la empresa “...*agregó como días no laborables conforme `diagrama anual de feriados` los feriados de carnaval, feriados puente, feriados por día del estatal del 27 de junio*”.

Seguidamente, trae a colación las disposiciones del inciso x) del artículo 26 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, t.o. en 2019 y sus modificaciones, como así también aquellas reglamentarias pertinentes, entendiendo

que corresponde brindar el tratamiento allí previsto al “...salario correspondiente al incremento por rotación y otro extraordinario (cuando esté por encima de las 8 horas o, por ejemplo, el adicional cambio de función)...”.

II.- En relación con la solicitud formulada, cabe recordar que ley de impuesto a las ganancias, en el primer párrafo del inciso x) de su artículo 26 exime a “...la diferencia entre el valor de las horas extras y el de las horas ordinarias, que perciban los trabajadores en relación de dependencia por los servicios prestados en días feriados, inhábiles y durante los fines de semana, calculadas conforme la legislación laboral correspondiente.”.

Con relación a ello, el primer párrafo del artículo 92 del decreto reglamentario de la ley del impuesto - incorporado por el artículo 34 del Decreto N° 1.170/2018 al entonces Anexo del Decreto N° 1.344/98 (como sexto artículo sin número a continuación del artículo 42), reglamentario del texto ordenado en 1997 y sus modificaciones de la ley del gravamen, cuya técnica empleada, a la fecha, no ha sufrido modificaciones-, aclara que la dispensa objeto de análisis involucra a la diferencia entre el valor de las horas extras y el de las horas ordinarias trabajadas en determinados días, y “...determinadas y calculadas conforme el convenio colectivo de trabajo que resulte aplicable o, en su defecto...”, la Ley de Contrato de Trabajo.

Sobre el particular, esta Dirección Nacional ha sido conteste en advertir que de la letra del texto citado se desprende que el beneficio alcanzado por la dispensa involucra al diferencial entre el valor de las horas ordinarias y el importe de las horas extraordinarias o la denominación que estas últimas tuvieran atento la particularidad de cada Convenio Colectivo de Trabajo, toda vez que por la especificidad que atañe a las diferentes labores, el adicional a percibir por fuera de la jornada habitual puede adquirir una denominación diferente sin que ello sea obstáculo para que tanto éste como las horas extraordinarias queden amparados en la franquicia, en el entendimiento que se trata de un adicional que reviste similar naturaleza al de las mencionadas horas extraordinarias.

Aclarado lo que antecede, y considerando que el ya aludido primer párrafo del artículo 92 del decreto reglamentario hace alusión a que la franquicia opera en tanto la hora de que se trata se abone “...por los servicios prestados en días feriados, inhábiles y fines de semana, incluyendo los días no laborables y de descanso semanal”, es oportuno destacar que ese adicional queda comprendido en la exención en tanto se abone en esas jornadas cualquiera fuere el horario (por ejemplo, si el Convenio Colectivo dispone que el trabajo por turno rotativo paga un plus un día sábado, incluso antes de las 13.00 horas, queda incluido en el beneficio).

Finalmente, cabe analizar cómo deben tributar las sumas que se paguen por este mismo concepto, en atención a que el penúltimo párrafo del artículo 94 del texto legal del gravamen que nos ocupa señala que “Cuando la determinación del ingreso neto corresponda a horas extras obtenidas por trabajadores en relación de dependencia, las sumas resultantes de tal concepto, sin incluir las indicadas en el inciso x) del artículo 26, no se computarán a los fines de modificar la escala establecida en el primer párrafo, por lo que tales emolumentos tributarán aplicando la alícuota marginal correspondiente, previo a incorporar las horas extras.”.

Al respecto, los importes adicionales tanto en concepto de horas extraordinarias como de cualquier otro que, en los términos reseñados *supra*, queda asimilado a aquellas, percibidos fuera de la jornada laboral habitual, que no estuvieren exentos, si bien se incluyen dentro de la base imponible no ocasionan movimiento alguno dentro del tramo de la escala progresiva del primer párrafo del artículo 94 de la ley del impuesto.

En resumen, la bonificación objeto de consulta, considerando el alcance informado por el presentante, tanto respecto de su monto originalmente acordado como de aquel incrementado producto de la Adenda, reviste la naturaleza de “hora extraordinaria” por el diferencial abonado por sobre el monto de la hora ordinaria, en días

feriados, inhábiles y fines de semana, incluyendo los días no laborables y de descanso semanal; en esos supuestos, cualquiera fuere su horario, está exento. Cuando se refiera a horas extraordinarias gravadas, en cambio, no ocasiona un salto en el tramo de la escala del impuesto.

III.- Con lo expuesto se elevan estas actuaciones a esa Superioridad.

