

DICTAMEN D.A.T. 29/15

Buenos Aires, 28 de agosto de 2015

Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuesto a las ganancias. Rentas de cuarta categoría. Trabajo en relación de dependencia. Régimen de retención. [Res. Gral. A.F.I.P. 2.437/08](#). Trabajadores petroleros. Tratamiento tributario para los trabajadores de la actividad del transporte de cargas por automotor.

Sumario:

De conformidad con el criterio del servicio asesor legal del organismo, se le comunicó a la consultante que el beneficio establecido por la Ley 26.176 sólo alcanza a los conceptos que expresamente define y que son abonados al personal petrolero al que hace referencia y no a otros trabajadores aún cuando presten servicios en un establecimiento de ese tipo, cualquiera sea la actividad que éstos desarrollen, por ende, los dependientes de la consultante, comprendidos en el Conv. Colect. de Trab. 40/89 que regula la actividad del transporte, resultan excluidos del citado beneficio.

Texto:

I. Las presentes actuaciones tienen su origen en la presentación efectuada por la contribuyente del asunto, mediante la cual consulta el tratamiento en el impuesto a las ganancias de las sumas que abona a sus empleados en concepto de comida, viático especial y hora de traslado, los que son contemplados en los ítems 4.1.12, 4.1.13 y 5.7.6, respectivamente, de la Conv. Colect. de Trab. 40/89 que regula la actividad del transporte, ello a la luz de lo previsto por el art. 1 de la Ley 26.176.

La consultante informa que el “Sindicato de Choferes de Camiones, Obreros y Empleados del Transporte Automotor de Cargas Generales de ...”, le notificó que debía dejar de retener el impuesto a las ganancias sobre los viáticos que paga y reintegrar al personal afectado las deducciones indebidamente practicadas.

A su criterio, la analogía existente entre los conceptos objeto de consulta y los comprendidos en los arts. 34, 39, 60, 80 y 81 de la Conv. Colect. de Trab. 396/04 de la Federación Argentina Sindical del Petróleo y Gas Privados –que no integran la base imponible a los efectos de la determinación del impuesto a las ganancias de los trabajadores amparados por dicha convención–, sustentaría el mismo tratamiento tributario.

En tal sentido afirma que coincide con la nota del Departamento ... del 9/3/09, que en un caso similar respondiera: “... que la Ley 26.176 alcanza a todos aquellos trabajadores que realicen actividades vinculadas con la explotación petrolera, como sería el caso del transporte automotor de

cargas peligrosas, siempre que los conceptos previstos en dicha ley estén incorporados en los respectivos convenios colectivos de trabajo y se encuentren relacionados de manera directa con la explotación petrolera”.

Fundamenta su inquietud en la incertidumbre que existiría en el tema, el reclamo realizado por el Sindicato y el posible perjuicio económico que le podría generar la adopción de medidas gremiales de no acceder a lo solicitado por aquél.

II. Expuesta la temática traída a consideración, en primer término corresponde señalar que mediante la Nota Nº .../14 (SD.G. ...), se desestimó la presentación como consulta vinculante debido a que, salvo los supuestos expresamente previstos por la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, el inc. b) de su art. 3 excluye del régimen los hechos imponderables o situaciones que se refieran a la aplicación o interpretación de regímenes de retención o percepción establecidos por este organismo, comunicándole que se respondería con los alcances y efectos del art. 12 del Dto. 1.397/79 y sus modificaciones.

Comenzando con el análisis de la consulta, es dable recordar que el art. 1 de la Ley 26.176 en su primer párrafo dispone que **“Los conceptos comprendidos en los arts. 34, 39, 60, 80 y 81 de la Conv. Colect. de Trab. 396/04, homologada por Res. Ss.R.L. 90, del 15 de diciembre de 2004, del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, y en el Acta Acuerdo de fecha 10 de marzo de 2005, homologada por Res. S.T. 78, del 1 de abril de 2005, del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, y en el Acta Acuerdo de fecha 15 de junio de 2006, homologada por Res. S.T. 474, del 4 de agosto de 2006, del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, así como también en toda otra norma convencional, vinculada con la explotación petrolera, que contenga los conceptos comprendidos en los artículos mencionados precedentemente, no integrarán la base imponible a los efectos de la determinación del impuesto a las ganancias de los trabajadores amparados por dichos acuerdos convencionales”** –el resaltado nos corresponde–.

La sanción de la referida norma legal dio lugar a distintos planteos con relación al alcance del beneficio que instituyera, tanto de parte de los administrados como de dependencias del organismo, por lo que previo a opinar en el particular, se estima conveniente reseñar los antecedentes administrativos generados por aquéllos y las conclusiones a las que se arribara.

Así, ya en la Actuación .../06 (DI ...) el servicio asesor jurídico, al analizar el proyecto de Ley sancionado bajo el 26.176, expresó que el mismo “... encuentra su fundamento en cuestiones de política económica adoptadas por el Estado nacional, cuya evaluación escapa a la competencia de este organismo fiscal”, advirtiendo además que “... el proyecto de ley propiciado alcanza únicamente al sector de trabajadores amparados por la Conv. Colect. de Trab. 396/04”.

De la misma manera, en el Dict. Di.A.L.I.R. 13/07 al considerar el alcance del beneficio en debate respecto del personal jerárquico y/o profesional de una empresa petrolera, se concluyó que el beneficio dispuesto por la Ley 26.176 “... no tuvo por objeto beneficiar a todo el personal que presta servicios en las distintas actividades que se realizan en el ámbito de una ‘empresa petrolera’ sino que comprende únicamente a ciertos y determinados trabajadores cuyas actividades se encuentren amparadas por la Conv. Colect. de Trab. 396/04, y en las demás normas convencionales que contengan los mentados conceptos”.

Por otra parte, en la Actuación .../07 (DI ...) se abordó la inquietud formulada por entidades sindicales petroleras en cuanto a si un cambio en la modalidad en que se proveía la “vianda” sustituyéndola por un valor determinado en dinero, abonado por recibo de sueldo y bancarizado, conlleva la pérdida de identificación con los conceptos previstos en los arts. 34, 60 y 80 del Conv. Colect. de Trab. 396/04 a los que expresamente remite la Ley 26.176 y, consecuentemente, la del beneficio de quedar al margen de la base imponible del impuesto.

Sobre este particular el área legal manifestó que la percepción de una manera distinta a la dispuesta en los referidos artículos del C.C.T. y a los que remite la Ley 26.176, esto es, que el concepto “vianda” se transforme en un pago en efectivo importaría realizar “... una interpretación extensiva ... no sólo desde un punto de vista laboral sino también impositivo, la cual no se compadecería con su texto y espíritu”, concluyendo que el beneficio de exclusión de la base imponible dispuesto por aquella norma se “... contempla para los arts. 34, 60 y 80 del Conv. Colect. de Trab. 396/04 en concordancia con la definición que estos otorgan”.

A ello agregó que “... este organismo fiscal no tiene facultades para efectuar una interpretación amplia de una norma que establece un beneficio fiscal previsto para supuestos con características puntuales expresamente detallados en la misma”.

Cabe hacer notar que si bien la precitada Actuación .../07 (DI ...) hace alusión al cambio de modalidad en la provisión de “vianda” específicamente y no a los conceptos que motivan la consulta en trato, surge con claridad la limitación del organismo para realizar una interpretación extensiva en materia de beneficios fiscales, impedimento que de igual manera aplicaría al presente caso.

Similares restricciones pueden advertirse de la Actuación .../08 (DI ...), que examinara la problemática relativa a un componente salarial de los representados por la Federación Sindicatos Unidos Petroleros e Hidrocarburíferos que, a diferencia del tratamiento que reciben otros trabajadores de la actividad, carecen de los beneficios impositivos instaurados por la Ley 26.176.

En esta oportunidad se puntualizó que de los fundamentos del proyecto de ley y de su debate parlamentario, surge que la finalidad que inspiró el dictado de dicha norma y que fue tenida en cuenta por el legislador, fue resolver exclusivamente el conflicto en el que se encontraban sumidos determinados trabajadores dedicados a la explotación petrolera y que resultan amparados por la Conv. Colect. de Trab. 396/04.

De esa forma se interpretó que de conformidad con la voluntad legislativa expresa en los términos de la Ley 26.176, el beneficio comprende únicamente a los conceptos explícitamente enumerados en el mismo, percibidos por los trabajadores petroleros amparados por la precitada convención, por lo que la extensión de sus alcances a otros supuestos no contemplados en sus términos sólo podrá ser dispuesta, en su caso, por una medida de idéntico rango normativo.

En tal contexto, el área asesora legal alude a la existencia de una limitación funcional, esto es, que este organismo fiscal carece de facultades a fin de merituar el planteo formulado por la Federación de Marras, ello toda vez que su competencia se limita a la ejecución de la política tributaria, debiendo sujetarse, a dichos efectos, a los términos de las leyes dictadas por el Poder Legislativo.

Adicionalmente, y ante el planteo de afectación del principio de igualdad ante la ley, mediante la Actuación .../07 (DI ...) la nombrada área asesora legal expresó que "... el legislador puede prever diferentes tratamientos para situaciones que considere distintas –en tanto no resulte irrazonable– sin que por ello se vea afectado el principio de igualdad consagrado por la Constitución nacional, motivo por el cual el beneficio normado en la Ley 26.176 respecto de ciertos trabajadores que reúnen determinadas condiciones –distintas a los que trabajan en la misma empresa pero realizan otras actividades– no afectaría el mentado principio”.

Los precitados antecedentes administrativos fueron aludidos en la Actuación .../14 (DI ...) al encuadrar una consulta proveniente de un área operativa en la Instr. Gral. A.F.I.P. .../07, remitiéndola para su tratamiento al área asesora legal en orden a la naturaleza jurídica del tema, en la que se requería dilucidar “la condición de no gravabilidad de determinados conceptos abonados” y “la determinación del sujeto respecto del cual cabría la determinación de diferencias en los importes retenidos”, ello en el marco de acuerdos paritarios alcanzados por diferentes empresas del sector petrolero.

Tales cuestiones fueron abordadas por el área jurídica en la Actuación .../14 (DI ...), en la cual, se mencionó lo expresado por la División ... de la Dirección ..., en cuanto a que en el sector petrolero se pueden diferenciar claramente tres grupos de trabajadores: 1. trabajadores alcanzados por el Conv. Colect. de Trab. 396/04 (operarios en pozos). 2. Trabajadores que trabajan en pozos pero que no están alcanzados por el Conv. Colect. de Trab. 396/04 (jerárquicos y profesionales en pozo). 3. Trabajadores que trabajan para empresas petroleras pero que no se desempeñan en pozos petroleros.

Con relación a ello, a partir de examinar los fundamentos y antecedentes parlamentarios de Ley 26.176 destaca que, visto desde su faz subjetiva, el beneficio estatuido en la misma “... no resulta comprensivo de la totalidad de los trabajadores petroleros de nuestro país, sino sólo de aquellos que por sus condiciones de trabajo vinculadas con las actividades que describe el convenio, el legislador ha entendido necesario atemperar su gravabilidad” y que la extensión que efectúa la norma en su aplicación a “... toda otra norma convencional vinculada con la explotación petrolera ...” debe interpretarse en ese sentido –el subrayado no nos pertenece–.

A ello agregó que “... existen normas convencionales que aluden al mismo personal petrolero que desarrolla las actividades a que se refiere el Conv. Colect. de Trab. 396/04, pero que se encuentran amparados por otros Sindicatos u otras Cámaras, los cuales también gozarán del beneficio fiscal en la medida que lo pauté la norma convencional respectiva”.

De esa forma, con referencia puntual a la procedencia del beneficio de la Ley 26.176 para “... el personal jerárquico y profesional vinculado con la actividad petrolera que se encontraren amparados por Actas Acuerdo que han sido homologadas por el Ministerio de Trabajo con posterioridad al dictado de dicha ley”, concluye que el mismo sólo “... alcanza al personal petrolero comprendido en los términos de la Conv. Colect. de Trab. 396/04, así como también en toda otra norma convencional que resulte aplicable a los referidos trabajadores, es decir que desarrollen las actividades que contempla aquel convenio colectivo”.

A partir de ello consideró que: “1. El beneficio establecido por la Ley 26.176 alcanza al personal petrolero comprendido en los términos de la Conv. Colect. de Trab. 396/04, así como también en

toda otra norma convencional que resulte aplicable a los referidos trabajadores” y “2. La Ley 26.176 sólo alcanza a los conceptos expresamente definidos en la misma, con los alcances dados por la Conv. Colect. de Trab. 396/04 a los mismos. En efecto, con independencia de la denominación que la norma convencional pudiera dar a los mismos, en rigor la conceptualización dada debe ser análoga a la estipulada expresamente por el Conv. Colect. de Trab. 396/04”.

Resumiendo, ya desde los debates parlamentarios de esta reforma legislativa se dejó en claro que se trata de una modificación en el impuesto a las ganancias desde el punto de vista de los conceptos que determinan la gravabilidad en el impuesto aplicado a ciertos trabajadores petroleros y dicha medida, encuentra su fundamento en cuestiones de política económica adoptada por el Estado nacional.

Asimismo, del texto legal se desprende que el beneficio dispuesto por la Ley 26.176 alcanza exclusivamente a los conceptos que enumera y que perciben los trabajadores amparados por la Conv. Colect. de Trab. 396/04 –que rigió hasta el 31/12/07 y fue renovada por su par 643/12 hasta el 31/12/14– y demás normas convencionales que sean aplicables a los mismos, es decir, que desarrollen las actividades que contempla ese convenio colectivo y que contengan dichos conceptos. La extensión de sus alcances a otros supuestos no contemplados en sus términos únicamente podrá ser dispuesta, en su caso, por una medida de idéntico rango normativo.

De conformidad con el criterio del servicio asesor legal del organismo, y que esta instancia se sirve compartir, cabría comunicar a la consultante que el beneficio establecido por la Ley 26.176 sólo alcanza a los conceptos que expresamente define y que son abonados al personal petrolero al que hace referencia y no a otros trabajadores aún cuando presten servicios en un establecimiento de ese tipo, cualquiera sea la actividad que éstos desarrollen, por ende, los dependientes de la consultante, comprendidos en el Conv. Colect. de Trab. 40/89 que regula la actividad del transporte, resultan excluidos del citado beneficio.

Por otra parte, procede agregar que la interpretación restringida que cabe otorgarle al beneficio instaurado por la ley en trato, que emana de los referidos pronunciamientos de la máxima área asesora legal, resultaría excedida por la respuesta oportunamente otorgada por el Departamento ... en el marco de la Actuación .../09 (DI ...), tal como fuera señalado en su par N° .../13 (DI ...).

Finalmente, y en lo atinente a la nota recibida por la empresa por parte del “Sindicato de Choferes de Camiones, Obreros y Empleados del Transporte Automotor de Cargas Generales de ...”, vale aclarar que es facultad de este organismo interpretar las normas o resolver las dudas que a ellas se refieren; asimismo, exigir y controlar a los agentes de retención en cuanto al cumplimiento de las formas, plazos y demás condiciones que establece la Res. Gral. A.F.I.P. 2.437/08 y sus modificatorias.