

Congreso Nacional de Contadurías Generales (Salta)

Conferencia: 06/11/03

Tema: **Ley 25.453- Reducción de las contribuciones patronales al SIJP.**

Expositor: Dr. Arturo M. Arrizabalaga

CONVENIO DE TRANSFERENCIA- Contribuciones patronales.

En el Convenio de Transferencia de la Caja de Jubilaciones y Pensiones, las provincias en su calidad de empleadoras, asumen la obligación de afrontar las contribuciones patronales de acuerdo a lo prescripto por la ley 24.241 y sus modificatorias. En el caso de Salta, en la cláusula 7º, 2º párrafo dice textualmente el Convenio: *“A partir de la fecha en que comience a regir el convenio de transferencia serán de aplicación las alícuotas que sobre los aportes personales y contribuciones patronales establece la ley nacional 24.241 y sus modificatorias o disposiciones que sustituyan al régimen allí contemplado”.*

La ley 24.241 (art. 11) y sus normas reglamentarias, fijan la alícuota de la contribución patronal a cargo de los empleadores en un 16%.

Con fecha 20/06/01 el PEN, en ejercicio de las facultades delegadas por el Congreso de la Nación por ley 25.414, dicta el decreto N° 814/01 el cual establece en su Art. 2º : *“Fijase, con alcance general una alícuota única del DIECISEIS POR CIENTO (16%) para las contribuciones patronales sobre la nómina salarial con destino a los subsistemas de la seguridad social regidas por las Leyes Nros. 19.032 (INSSJP), 24.013 (Fondo Nacional de Empleo), 24.241 (Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones) y 24.714 (Régimen de Asignaciones Familiares) pertenecientes al sector privado. Así también, será de aplicación a las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1º de la Ley N° 22.016 y sus modificatorias. Esta alícuota sustituye las vigentes para los regímenes del Sistema Unico de la Seguridad Social (SUSS), previstos en los incisos a), b), d) y f), del artículo 87 del Decreto N° 2284 de fecha 31 de octubre de 1991, conservando plena aplicación las correspondientes a los regímenes enunciados en los incisos c) y e) del precitado artículo.”* (el subrayado me pertenece)

Este decreto no incluía a la generalidad de los empleadores sino solamente a los pertenecientes al sector privado por lo que no era, en ese momento, susceptible de aplicación a las provincias.

Posteriormente, el día 30 de julio del año 2001 el Congreso de la Nación sanciona la Ley 25.453, que entra en vigencia el 31/07/01, mediante la cual deroga el citado Art. 2º,

reemplazando su texto por el siguiente: *“Establécense las alícuotas que se describen a continuación correspondientes a las contribuciones patronales sobre la nómina salarial con destino a los subsistemas de Seguridad Social regidos por las leyes 19.032 (INSSJP), 24.013 (Fondo Nacional de Empleo), 24.241 (Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones), y 24.714 (Régimen de Asignaciones Familiares), a saber:*

a) 21% para los empleadores cuya actividad principal sea la locación y prestación de servicios con excepción de los comprendidos en las leyes 23.551, 23.660, 23.661 y 24.467.

b) 16% para los restantes empleadores no incluidos en el inciso anterior. Asimismo será de aplicación a las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1° de la ley 22.016 y sus modificatorias.

Las alícuotas fijadas sustituyen las vigentes para los regímenes del Sistema Unico de la Seguridad Social (SUSS), previstos en los incisos a), b), d) y f), del artículo 87 del Decreto N° 2284 de fecha 31 de octubre de 1991, conservando plena aplicación las correspondientes a los regímenes enunciados en los incisos c) y e) del precitado artículo.”

Vemos que la ley hace una distinción entre empleadores con actividad principal de locación y prestación de servicios y los “*restantes empleadores*”. Para estos últimos, es decir la totalidad de los empleadores que no registren como actividad principal locación o prestación de servicios, se establece una alícuota del 16% que incluye el sistema integrado de jubilaciones y pensiones y los subsistemas previstos en las leyes 19.032, 24.013 y 24.714.

Es evidente que si dentro de una alícuota global del 16% se incluyen no sólo las contribuciones patronales previstas en la ley 24.241 sino también los otros subsistemas a los que nos hemos referido, esta ley 25.453 está modificando, reduciendo, la alícuota de las contribuciones patronales prevista en el art. 11° de la ley nacional 24.241.

El porcentual en que se reduce la alícuota de la contribución patronal al SIJP fue resuelto por las normas complementarias oportunamente dictadas que, en lo que refiere a la alícuota unificada del 16%, distribuye este porcentual de la siguiente manera:

SIJP (Ley 24.241)	10,17%
INSSJP (Ley 19.032)	0,50%
FNE (Ley 24.013)	0,89%
Asignación Fliar. (Ley 24.714)	<u>4,44%</u>
Total	16,00%

Respecto de este tema la AFIP dicta primero la Resolución General N° 712/01, que luego modifica por la Resolución General 1053 del 31/07/01.

En dicha norma se desglosa del 16% total previsto en la Ley 25.453, como contribución patronal única para los subsistemas regidos por el Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones, el Instituto Nacional de Seguridad Social para Jubilados y Pensionados, el Fondo Nacional de Empleo, y el Régimen de Asignaciones Familiares. Al hacerlo, desglosando los porcentuales que corresponden a cada subsistema, está indicando con toda claridad cual es el destino de cada uno de esos porcentuales tomados sobre la masa salarial que paga el empleador, computada en la forma prevista por la legislación vigente. No debe olvidarse que la cláusula Séptima del convenio de transferencia obliga a la Provincia a ingresar al Estado Nacional los aportes personales y las contribuciones patronales obligatorias de acuerdo a la reglamentación que dicte la DGI (actualmente AFIP) y en un todo conforme con las leyes nacionales 24.241 y sus modificatorias y ley 24.463 (art. 13).

Hecha esta aclaración, va de suyo que en los Convenios de Transferencia hay una remisión a las reglamentaciones que dicte la AFIP (en la medida en que no excedan el marco normativo condicionante) que, en el caso, receptando lo dispuesto por la ley 25.453 que establece una contribución patronal única para cuatro subsistemas, aclara que la reducción legalmente dispuesta para la contribución patronal prevista en el art. 11 de ley 24.241, es del 10,17%.

Las provincias sólo contribuyen al SIJP y no a los otros subsistemas (Leyes 19.032, 24.013 y 24.714), de los que sus empleados o jubilados no reciben contraprestación alguna.

Así vemos que: a) En cuanto a la contribución prevista por la Ley 19.032 (cuya porcentualidad es del 0,50%), las provincias no debe pagarla, porque en los Convenios de Transferencia o en Convenios Complementarios, se ha establecido expresamente que el personal en actividad de las provincias estará exento del aporte previsto en la Ley 19.032 y su modificatoria 23.568, o cualquiera otra que la sustituya en el futuro; b) La contribución al Fondo Nacional de Empleo regulado por la Ley 24.013, cualquiera que fuere su alícuota (actualmente es del 0,89%), no debe ser soportada por las provincias dado que su creación en el art. 143 no las comprende, y la determinación del aporte obligatorio (art. 146) refiere al personal de la actividad privada, asimismo, la misma ley prevé en el art. 158 la posibilidad que los gobiernos provinciales se adhieran a la ley mediante los convenios y acuerdos pertinentes (art. 158); c) La Ley 24.714 que crea el Régimen de Asignaciones Familiares,

porcentual actual del 4.44%, tampoco incluye al personal de la Administración Pública provincial, ni en los Convenios de Transferencia se establece que las Provincias hayan adherido a este régimen que comprende a los trabajadores del sector público nacional (art. 24) pero que requiere, para involucrar a los empleados de las provincias, que expresamente éstas hayan adherido a dicho régimen o lo hubiesen consignado en los convenios de transferencia.

Por lo expuesto y conforme los Convenios de Transferencia, la obligación de las provincias es abonar -como contribución patronal- sólo el 10,17% que corresponde al art. 11 de la ley 24.241 (contribución al SIJP), cuya alícuota fue modificada con alcance general (y excepciones que no vienen al caso) por la Ley 25.453, y Resoluciones de la AFIP que hemos mencionado.

Esta reducción de la contribución patronal tiene vigencia partir de 1º de Agosto del año 2001, según lo prescribe la propia ley 25.453 (art. 19), publicada en el B.O. del 31/07/01.

DICTAMENES DE LA ADMINISTRACION PUBLICA NACIONAL.

Contrariamente a lo sostenido por las provincias, la Dirección de Asesoría Legal y Técnica de la AFIP y la Dirección Nacional de Impuestos de la Subsecretaría de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía de la Nación se han expedido sosteniendo que el decreto 814/01 y la ley 25.453 están dirigidos al sector privado y a las entidades y organismos del Art. 1º de la ley 22.016 y no a las provincias.

Los fundamentos de los dictámenes citados son los siguientes:

- 1) Los considerandos del decreto refieren exclusivamente al sector privado.
- 2) La voluntad del legislador imperante a la fecha, por facultades delegadas, fue la de desarrollar un programa político dirigido al sector privado de la economía desde el ámbito estatal.
- 3) Que la norma jurídica debe interpretarse de acuerdo con la finalidad que persigue la ley y los motivos que determinaron su sanción en la ocasión en que fue dictada.
- 4) Que la norma fue dictada dentro de un marco de emergencia económica declarada por ley 25.344, lo que requiere su interpretación sea estricta y que si se hubiera querido incluir al sector público debería haberlo hecho en forma expresa.
- 5) Refiriéndose a una declaración proveniente de la Cámara de Senadores, sostienen que el único poder del Estado que tiene competencia para interpretar las normas es el Poder Judicial, por lo que la declaración del Senado sería inocua.

6) Que si el decreto hubiera querido abarcar a las provincias, resultaría sobreabundante la mención que realiza de las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1° de la ley 22.016 y sus modificatorias.

Disciento con las conclusiones a que arriban los dictámenes por las razones que a continuación expondré:

Primero, debemos recordar que la reducción de la alícuota es impuesta por una ley del Congreso de la Nación, cuya jerarquía constitucional (Art. 31 de la CN) es superior a la de un decreto y que en su parte dispositiva establece lo que dice y nada más.

Segundo, la Constitución Nacional en su Art. 19 prescribe que "...Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe."

Tercero, en cuanto a la interpretación de la norma, coincido en que en última instancia es el Poder Judicial el encargado de fijar sus alcances. Pero veamos entonces que ha dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación al respecto:

"La primera regla de interpretación de un texto legal es la de asignar pleno efecto a la voluntad del legislador, cuya fuente inicial es la letra de la ley" (Fábrica Americana de Plásticos S.A. c/ DGI s/ apela resolución. 02/07/96)

Al respecto destaco que no es intrascendente la expresa omisión que el legislador realiza mediante ley 25.453 del concepto "sector privado" al modificar el Art. 2° del decreto 814/01, debiendo interpretarse como consecuencia lógica la inclusión de las provincias a este nuevo régimen.

Por ende es tan cierto que el texto original del Art. 2° del decreto 814/01 se dirigía al sector privado como que su total derogación y reemplazo por el nuevo texto dispuesto por ley 25.453 excluye esa limitación, abarcando también a las provincias. Esta es la nueva voluntad del legislador, en un contexto posterior, expresada a través de la actual redacción del Art. 2° del decreto 814/01 establecida por ley 25.453.

Así la CSJN dictaminó que: *"Si la ley emplea determinados términos, la regla de interpretación más segura es la de que esos términos no son superfluos, sino que han sido empleados con algún propósito, por cuanto, en definitiva, el fin primordial del intérprete es dar pleno efecto a la voluntad del legislador"* (Banco de Mendoza S.A. c/ DGI. Sancor Seguros de Retiro S.A. c/ DGI. S/ Reconocimiento de créditos fiscales." 08/05/01).

Por último, el superior de todos los abogados del Estado Nacional, el Procurador del Tesoro de la Nación en Dictámenes 117:117;226:26 con meridiana claridad ha dicho: *"Que de conformidad con la máxima ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus, no*

cabía al intérprete hacer decir a la ley lo que la ley no decía, ni obtener de ella conclusiones diversas de las que ella consagraba, en virtud de valoraciones subjetivas, por respetables que ellas fueran”.

“No hay peor ciego que el que no quiere ver.”

Cordialmente.

Arturo M. Arrizabalaga

Abogado

Av. Santa Fe 1193, Piso 1º

C1059ABF Buenos Aires

Tel/Fax. (011) 4384-6001

e-mail: arturom@arriza.com.ar