



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

Dictamen firma conjunta

Número:

Referencia: Federación Argentina de Trabajadores de Luz y Fuerza. Tratamiento en el impuesto a las ganancias de diversos rubros salariales. EX-2023-52975214-APN-DGDA#MEC.

DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS:

I.- En las presentes actuaciones, el Sr. Guillermo Moser, en su carácter de Secretario Gremial de la Federación Argentina de Trabajadores de Luz y Fuerza, se dirige a la Subsecretaría de Ingresos Públicos requiriendo la emisión de un dictamen en donde se analice el tratamiento de los distintos conceptos que posee la actividad eléctrica en la conformación salarial, a saber:

“1. Bonificación Anual por Eficiencia o de similar naturaleza - Productividad - Artículo 79 inciso b):

La Bonificación Anual por Eficiencia (BAE) es una retribución especial que otorgan las Empresas de Energía Eléctrica en forma anualizada, siendo equivalente a un monto igual al total de las remuneraciones percibidas en el mes que cumpla la antigüedad, abarcando a todos los trabajadores en actividad.

El cálculo se encuentra sujeto a distintos factores, a saber: la producción de la empresa, ejecución y mantenimiento, la remuneración del trabajador a diciembre del año anterior; la antigüedad; eficiencia del trabajador en su desarrollo de tareas. Todos ellos son analizados en forma comparativa con el año anterior.

En conclusión, para el otorgamiento de dicha Bonificación excepcional se consideran tres (3) factores para la valoración de dicho concepto, a saber: Productividad, Antigüedad y Capacitación, conteniendo dicha Bonificación las mismas características que lo dispuesto en el artículo 26 inc. x) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario N°862/2019, resultando independiente de cualquier otra y no vinculándose a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo.

2. Quebranto de CAJA - Artículo 34:

El presente Adicional contiene las mismas características que lo dispuesto en el artículo 26 inc. x) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario N° 862/2019.

3. Refrigerio - Comida - Artículo 37 (o de similar naturaleza):

Este concepto contiene las mismas características que lo dispuesto en el artículo 82 inc. g) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario N°862/2019, dejándose debidamente aclarado que este concepto es independiente de cualquier otro.

4. Gastos de Movilidad - Artículo 39 (o de similar naturaleza):

Dicho concepto contiene las mismas características que lo dispuesto en el artículo 82 inc. g) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario N° 862/2019, dejándose debidamente aclarado que este concepto es independiente de cualquier otro.

5. Traslados Transitorios - VIATICOS - Artículo 41 (o de similar naturaleza):

El presente concepto contiene las mismas características que lo dispuesto en el artículo 82 inc. g) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario N° 862/2019, dejándose debidamente aclarado que este concepto es independiente de cualquier otro.

6. Bonificaciones: Bonificación al personal de oficio - Trabajo con Tensión - Bonificación al personal técnico - Bonificación al personal contable y/o administrativo - Bonificación Dedicación Funcional - Tareas Peligrosas - Artículo 14:

Se abonará una bonificación mensual a los trabajadores que en el Registro de Denominaciones figuren como personal con distintos oficios y/o que realicen dichas tareas o las supervisen y/o los trabajadores que se desempeñen en puestos técnicos y/o los que laboren en tareas de índole contable y/o administrativas y/o la bonificación al personal que desarrolle y/o supervise tareas manuales y/o de operación conforme las categorías. También poseen una bonificación los trabajadores que ejerzan funciones jerárquicas y/o dedicación funcional y/o con función jerárquica.

*Asimismo, reviste especial mención, los trabajadores que realizan **TAREAS CON TENSION** (TCT) atento a que perciben una bonificación por la calidad de las tareas desempeñados y el riesgo a su salud al que se ven expuestos.*

Las Bonificaciones contiene las mismas características que lo dispuesto en el artículo 26 inc. x) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario N°862/2019, dejándose debidamente aclarado que dichas bonificaciones resultan independientes de cualquier otra, como asimismo que no se vinculan a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo.

7. Conversión Ticket - Vales (o de similar naturaleza):

El concepto "Ticket/Vales" contiene las mismas características que lo dispuesto en el artículo 82 inc. g) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario N° 862/2019, dejándose debidamente aclarado que este concepto independiente de cualquier otro.

8. HORAS EXTRAORDINARIAS:

*El diferencial que se abone en concepto de las horas extraordinarias deben contar con un tratamiento específicos en la Ley de Impuesto a las Ganancias, atento que los servicios prestados por los distintos trabajadores resultan a fin de **mantener** el servicio esencial.*

Las mismas pueden llegar a desarrollarse en semana calendaría (sic) y extenderse en horarios nocturnos, pues

los trabajadores que integran el servicio de guardias (abarcando también las guardias pasivas) y que aseguran la provisión del servicio de energía eléctrica (sic) las 24 hs del día, realizan tareas riesgosas en cualquier horario del día, ante condiciones inhóspitas y situaciones climáticas extremas, siendo absolutamente necesario que dicho ítem cuente con un beneficio en el impuesto.

Por las consideraciones expuestas, se advierte que, por las características particulares de la actividad, en muchas ocasiones se realizan **GUARDIAS OBLIGATORIAS activas** -atento el servicio esencial-, el trabajo puede ser en días feriados, inhábiles y durante los fines de semana, incluyendo los días de semana, los días laborables, no laborables y de descanso semanal, lo que puede conllevar a percibir un sueldo con un incremento por cubrimiento y otro por turno (cuando se esté por encima de las 7 horas 12 minutos).

9. Bonificación por Turno - Mantenimiento del Servicio - Semana no calendaría (sic) - Artículo: 50 inciso l):

La presente Bonificación se otorga al personal que trabaja bajo régimen de semana no calendario con la finalidad de compensar al trabajador por el hecho de laborar en días sábados, domingos, feriados y días no laborables en horarios diurnos y nocturnos, aplicándose distintos porcentajes, en todos los casos sin limitaciones por ausencias de cualquier tipo con goce de sueldo en que incurra el trabajador.

Pues bien, el adicional mencionado contienen las mismas características que lo dispuesto en el artículo 26 inc. x) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario N° 862/2019.

10. Adicionales por Turno - Mantenimiento del Servicio - Expectantica - Artículo: 50 incisos i) y j):

El presente adicional reviste el carácter de bonificación especial y se otorga al personal que trabaja bajo régimen de semana calendaria (sic) con la finalidad de conservar el servicio eléctrico ESENCIAL, con guardias **obligatorias activas**, ya se sea en Generación, Distribución y/o Transporte. Es por ello que existe una tipificación especial para aquel trabajador "expectante", esto es, que debe estar a disposición del empleador durante las 24 horas del día cuando sea designado a tal fin. Dicho adicional se aplica en todos los casos sin limitaciones por ausencias de cualquier tipo con goce de sueldo en que incurra el trabajador. Este Adicional se asimila a una hora extraordinaria.

11. Sobreasignación por Zona Desfavorable - Artículo 51:

Dicha Bonificación es asignada a aquellos trabajadores que se desempeñen en servicios radicados en lugares considerados como zona desfavorable, por sus condiciones de vida. Se indica como inicio geográfico al sur del Río Colorado, con los siguientes porcentajes, a saber:

- a) Del sur del Río Colorado hasta el límite con la Provincia de Chubut: 30% de su remuneración.
- b) Provincia de Chubut, en su totalidad: 40% de su remuneración.
- c) Desde el límite superior de la Provincia de Santa Cruz hacia el sur: 50% de su remuneración.

En consecuencia, dicho concepto contiene las mismas características que lo dispuesto en el artículo 82, inc. g) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario, resultando independiente de cualquier otro.

12. Sobreasignación por Zona Inhóspita o Alejada (Artículo 52):

Todo trabajador que se desempeñe en lugares en que por sus condiciones desfavorables de vida se califique

como “zona inhóspita o alejada” percibirá una sobreasignación por tal concepto. La misma se abonará en forma mensual y forma parte de la remuneración.

El presente ítem posee las mismas características que lo dispuesto en el artículo 82, inc. g) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario, resultando independiente de cualquier otro.

II.- A continuación, se efectuará el análisis técnico-tributario que hace a la competencia de esta área asesora, sobre cada uno de los puntos consultados, considerando la descripción que efectúa el presentante respecto de lo que comprenden éstos.

(i) Bonificación anual por eficiencia (punto 1); Quebranto de Caja (punto 2); y Bonificación al personal de oficio - Trabajo con Tensión - Bonificación al personal técnico - Bonificación al personal contable y/o administrativo - Bonificación por Dedicación Funcional - Tareas peligrosas (punto 6):

El artículo 1° de la Ley 27.617^[1] introdujo en la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, como segundo párrafo del inciso x) de su artículo 26, una exención destinada al “...salario que perciban los trabajadores en relación de dependencia en concepto de bono por productividad, fallo de caja, o conceptos de similar naturaleza...”.

La misma Ley N° 27.617, por conducto de su artículo 12, facultó “...al Poder Ejecutivo nacional y a la Administración Federal de Ingresos Públicos, (...) a dictar las normas complementarias e interpretativas vinculadas (...) al alcance de la disposición referida al salario exento que perciban los trabajadores en relación de dependencia en concepto de bono por productividad, fallo de caja, o conceptos de similar naturaleza, del segundo párrafo del inciso x) del artículo 26 (...) -incorporada por el artículo 1° de la presente-; (...)”.

En ejercicio de la prerrogativa mencionada precedentemente, como así también de las facultades reglamentarias conferidas por el inciso 2° del artículo 99 de la Constitución Nacional, se reglamentaron estas modificaciones a través del Decreto N° 336/2021^[2].

- Bono de productividad: se trata de los rubros remuneratorios creados por convenciones colectivas o contrato individual, y condicionados al cumplimiento de pautas o metas objetivas de incremento de la producción que contengan una cláusula con una clara explicación de aquellas pautas, incluyendo metas y criterios de comparación con períodos anteriores para la determinación del incremento, que no podrá ser el resultante de la extensión de la jornada laboral.

No comprenden a las sumas habitualmente percibidas y calculadas en base a una pauta distinta de la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo, como las vinculadas al destajo, a la cantidad de obras terminadas, viajes realizados o kilómetros recorridos que no reúnan las condiciones del párrafo precedente.

- Fallo de caja: comprende a aquellas sumas fijadas en compensación del riesgo de reposición por faltantes de dinero o demás valores, abonado a cajeros, repartidores de efectivo o a cualquier otra persona que tenga como función la de cobrar y/o pagar dinero o demás valores.

En atención a lo expuesto, y en tanto las sumas que se abonen en concepto de bono de productividad o la denominación que este tuviera, se determinen en función a pautas objetivas que, como se desprende de la lectura de la reglamentación de la norma, no se vinculen a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo y, los importes por fallo de caja se calculen considerando los parámetros mencionados por la referida legislación, sólo bajo estos términos, se interpreta que le resulta aplicable la exención del segundo párrafo del inciso x) del artículo

26 de la ley.

En tal sentido, para que los rubros sometidos a consulta resulten encuadrados como “bono por productividad” o “fallo de caja” en los términos legales y reglamentarios, no se deben vincular a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo y su percepción tiene que obedecer a alguna pauta de productividad objetiva -en el caso de los primeros- en tanto que deben compensar el riesgo de reposición por faltantes de dinero o demás valores -el segundo-, señalando el presentante que respecto de tales rubros dichas pautas se estarían verificando toda vez que manifiesta que las diferentes bonificaciones y el quebranto de caja en cuestión poseen “...las mismas características que lo dispuesto en el artículo 26 inc. x) de la ley (...) y su Decreto Reglamentario...”; de ahí que correspondería su encuadre como tal.

Aclarado el alcance que cabe darle al concepto en cuestión, corresponde detenerse en los montos susceptibles de exención y los requisitos para su procedencia.

En ese sentido, la dispensas a las que alude el segundo párrafo del inciso x) resultan aplicables hasta un monto equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 30 de esta ley (40% x \$ 451.683,19 = \$ 180.673,28 -monto máximo exento-) por año fiscal y para para los trabajadores cuya remuneración mensual bruta no supere determinado importe (hasta \$ 808.124,73)^[31].

En su Memorando identificado como IF-2023-39234369-APN-DNI#MEC, esta Dirección Nacional sostuvo que “...tanto desde la voluntad del legislador como del precepto reglamentario precedentemente aludido, el beneficio que recae sobre el/los bono/s de productividad es/son tratado/s de manera independiente en cuanto al límite concerniente al/ a los “fallo/s de caja” o de aquellos “de similar naturaleza” a éstos; a mayor abundancia la dispensa sobre el bono de productividad recae sobre cada uno de los bonos que el empleador pague en tanto y en cuanto las pautas que determinan su cuantía sean diferentes y siempre que cumplimenten las condiciones esbozadas supra, pudiendo sostenerse lo propio de los restantes conceptos involucrados en la exención”.

Por lo tanto, esta área asesora interpreta que “...el 40% debe tomarse de manera individual para cada rubro salarial que encuadre dentro de los citados conceptos previstos en la franquicia, considerando los lineamientos esbozados precedentemente”.

(ii) Refrigerio - Comida (punto 3); Gastos de movilidad (punto 4); Traslados transitorios - Viáticos (punto 5); Conversión Ticket - Vales (punto 7); Sobreasignación por Zona Desfavorable (punto 11); y Sobreasignación por Zona Inhóspita o Alejada (punto 12):

Sobre el particular, se recuerda que la ley de impuesto a las ganancias, hasta la reforma que introdujera, en lo que aquí concierne, el sexto punto del artículo 1° de la Ley N° 27.346[4], preveía -en el entonces último párrafo de su artículo 79- que “También se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie, los viáticos, etc., que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo, en cuanto excedan de las sumas que la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA juzgue razonables en concepto de reembolso de gastos efectuados.”.

Es decir, el legislador, en aquel momento, consideraba como renta gravada a cada uno de los conceptos (compensaciones, viáticos y/o la denominación que tuvieran) en la medida que excedieran el importe global que el organismo fiscal juzgara razonable en concepto de reembolso de gastos efectuados.

Con la modificación que efectuó la ya citada Ley N° 27.346 se substituyó el párrafo en estudio estableciendo que “También se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie y los viáticos

que se abonen como adelanto o reintegro de gastos, por comisiones de servicio realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas, que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo.”

Adviértase, por un lado, que se suprimió el “*etc.*” con el que contaba el texto original, por lo que los conceptos se acotaron a compensaciones y viáticos para seguidamente, incorporarse un párrafo que señalaba que a aquellos les “*...será de aplicación la deducción prevista en el artículo 82 inciso e) de esta ley, en el importe que fije la Administración Federal de Ingresos Públicos..., sobre la base de, entre otros parámetros, la actividad desarrollada, la zona geográfica y las modalidades de la prestación de los servicios, el que no podrá superar el equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la presente ley.*”[5].

Con posterioridad, La Ley N° 27.617[6], ya sobre el texto ordenado en 2019 de la ley, vuelve a modificar el tratamiento de las compensaciones y viáticos, manteniendo la redacción del tercer párrafo del artículo 82, introducida por la Ley N° 27.346, en tanto considera como ganancia de cuarta categoría a “*...las compensaciones en dinero y en especie y los viáticos que se abonen como adelanto o reintegro de gastos, por comisiones de servicio realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas*” que se perciban por el ejercicio de las actividades allí incluidas.

Sin embargo, sus párrafos siguientes sí sufrieron modificaciones toda vez que aclaran[7] que se podrán deducir - atento resultar procedente la deducción prevista en el inciso e) del artículo 86 de la ley del tributo- los conceptos de gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas agregando que el beneficio aplica con relación a los importes que fije el Convenio Colectivo de Trabajo correspondiente a la actividad de que se trate -o, de no estar estipulados por Convenio, los montos efectivamente liquidados de conformidad con el recibo o constancias que a tales fines provea el empleador al trabajador- hasta el tope expresamente previsto en la norma legal[8] que, en lo que hace a la presentación objeto de estudio, no podrá exceder del monto equivalente al que resulte del 40% de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 30 ($\$ 451.683,19 \times 40\% = 180.673,28$ [9]).

Llegado a este punto, huelga advertir que, cuando las normas reseñadas hacen referencia a que cabe dispensar a “*...otras compensaciones análogas...*”[10] a gastos de movilidad y viáticos el mismo tratamiento -analizado *supra*- que les corresponde a éstos, lo cierto es que el importe que, en definitiva, integre aquéllos conceptos, para resultar deducible, debe guardar la misma finalidad que estos últimos, más allá de la denominación que pudiera revestir.

Siendo así, a criterio de esta área asesora, en el caso de los rubros objeto de consulta se está en presencia, considerando lo manifestado por el presentante, de importes que compensan económicamente la realización de tareas en lugares o zonas desfavorables, inhóspitas, alejadas, donde se dificulta el acceso a la vivienda, se incrementa el costo de vida, etc., y en el entendimiento de que los mismos dejarían de remunerarse al momento en que el trabajador deje de prestar servicios en ese lugar, revestirían la naturaleza de viáticos o conceptos análogos a éstos que retribuyen gastos propios de estadía temporal en un lugar diferente al de la prestación habitual de tareas; de hecho, es a ello a lo que se refiere la propia ley del impuesto cuando, en su tercer párrafo, al definir a los viáticos, señala que tienen su origen en “*...comisiones de servicios realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas...*”.

En cuanto a su magnitud, la deducción debe tomarse individualmente, recayendo sobre cada uno de los rubros salariales que encuadren dentro de los conceptos que el empleador pague (viáticos, gastos de movilidad y cada compensación análoga que pudiera comprender la misma finalidad, siempre que cumplimentaran las condiciones esbozadas *supra*).

(iii) Horas extraordinarias (punto 8); Bonificación por turno - Mantenimiento del Servicio - Semana no calendario (punto 9); Adicionales por Turno – Mantenimiento del servicio – Expectancia (punto 10):

La ley de impuesto a las ganancias, en el primer párrafo del inciso x) de su artículo 26 exige 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.**

El tratamiento descrito en los párrafos que preceden resultarían de aplicación a los rubros sometidos a consulta.

III.- En resumen, y considerando la información obrante en los presentes actuados, suministrada por el

Secretario General de la Federación de la referencia en la misiva reseñada en el apartado I del presente informe, se advierte lo siguiente:

(i) Bonificación anual por eficiencia (punto 1); Quebranto de Caja (punto 2); y Bonificación al personal de oficio - Trabajo con Tensión - Bonificación al personal técnico - Bonificación al personal contable y/o administrativo - Bonificación por Dedicación Funcional - Tareas peligrosas (punto 6):

Para que resulten encuadrados como “*bono por productividad*” o “*fallo de caja*” en los términos legales y reglamentarios, no se deben vincular a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo y su percepción tiene que obedecer a alguna pauta de productividad objetiva -en el caso de los primeros- en tanto que deben compensar el riesgo de reposición por faltantes de dinero o demás valores -el segundo-, señalando el presentante, en su descripción, que, respecto de tales rubros, dichas pautas se estarían verificando ; de ahí que correspondería su encuadre como tal.

En cuanto a su magnitud, debe tomarse de manera individual para cada rubro salarial que encuadre dentro de los citados conceptos previstos en la franquicia.

(ii) Refrigerio - Comida (punto 3); Gastos de movilidad (punto 4); Traslados transitorios - Viáticos (punto 5); Conversión Ticket - Vales (punto 7); Sobreasignación por Zona Desfavorable (punto 11); y Sobreasignación por Zona Inhóspita o Alejada (punto 12):

Considerando que se está en presencia de importes que compensan económicamente la realización de tareas en lugares o zonas desfavorables, inhóspitas, alejadas, donde se dificulta el acceso a la vivienda, se incrementa el costo de vida, etc., y en el entendimiento de que los mismos dejarían de remunerarse al momento en que el trabajador deje de prestar servicios en ese lugar, revestirían la naturaleza de viáticos o conceptos análogos a éstos que retribuyen gastos propios de estadía temporal en un lugar diferente al de la prestación habitual de tareas; de hecho, es a ello a lo que se refiere la propia ley del impuesto cuando, en su tercer párrafo, al definir a los viáticos, señala que tienen su origen en “...*comisiones de servicios realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas...*”.

En cuanto a su magnitud, la deducción debe tomarse individualmente, recayendo sobre cada uno de los rubros salariales que encuadren dentro de los conceptos que el empleador pague (viáticos, gastos de movilidad y cada compensación análoga que pudiera comprender la misma finalidad, siempre que cumplimentaran las condiciones esbozadas *supra*).

(iii) Horas extraordinarias (punto 8); Bonificación por turno - Mantenimiento del Servicio - Semana no calendario (punto 9); Adicionales por Turno – Mantenimiento del servicio – Expectancia (punto 10):

Respecto de la exención concerniente a las horas extras por los servicios prestados en días feriados, inhábiles y fines de semana, incluyendo los días no laborables y de descanso semanal (cualquiera fuera el horario), 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 éstas 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.

Ahora bien, 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.

IV.- Con lo expuesto se elevan las actuaciones a esa Superioridad.

[1] BO: 21/4/2021.

[2] BO: 25/5/2021.

[3] Estos importes -vigentes en el período fiscal 2023- se actualizan anualmente por el coeficiente que surja de la variación anual de la Remuneración Imponible Promedio de los Trabajadores Estables (RIPTE), correspondiente al mes de octubre del año anterior al del ajuste respecto al mismo mes del año anterior [cfr. la lectura armónica del segundo párrafo, in fine, del inciso x) del artículo 26 y el último párrafo del artículo 30, ambos de la ley del impuesto].

[4] BO: 27/12/2016.

[5] Las numeraciones de los artículos corresponden al texto ordenado de la ley del impuesto, en 1997.

[6] BO: 21/4/21.

[7] En similares términos a lo que manifiesta el inciso e) del artículo 86 de la ley.

[8] Cuarto, quinto y sexto párrafos del artículo 82 de la ley del tributo, texto según artículo 8° de la Ley 27.617 y artículo 100 de la Ley N° 27.701 (BO: 1/12/2022).

[9] Monto vigente para el período fiscal 2023.

[10] Cfr. cuarto párrafo del artículo 82 e inciso e) del artículo 86, ambos de la ley del impuesto.