

XXII CONGRESO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS

ACTUALIZACION DE ASPECTOS A CONSIDERAR AL CALCULAR EL COSTO DE LA MANO DE OBRA

Hugo Rodríguez Jáuregui (U.N.L.)

Mario Andrés Murchio (U.N.L.)

Síntesis

El tema del tratamiento de la mano de obra es, podemos asegurarlo, una permanente fuente de dudas y discusiones en el momento de analizar la forma más adecuada para mostrar como impacta este factor en el costo del producto o del período.

El objetivo del presente trabajo es, fundamentalmente, actualizar la nómina de los extremos legales y convencionales que deben ser considerados en el momento de confeccionar una matriz que permita determinar el costo total - incluyendo factores de ocurrencia cierta o aleatoria y de erogación inmediata o diferida- de los importes liquidados al personal afectado a la producción en concepto de remuneración de horas de presencia en la empresa y formular propuestas sobre la forma de registrarlo.

En los últimos años se han producido cambios en la normativa relativa a formas de remuneración, costos del despido, jornada de trabajo, etc. y han adquirido amplia difusión nuevas modalidades de contratación, y se han modificado otros múltiples aspectos que hacen a la relación laboral.

La lucha sectorial en ese campo llamado "flexibilización laboral" origina marchas y contramarchas, normas ambiguas e interpretaciones contradictorias que introducen un alto grado de incertidumbre en el momento de tener que determinar el costo de la mano de obra, tema especialmente delicado cuando refiere a la remuneración del personal afectado a la producción que es sobre el cual se realizan los análisis de productividad y -eventualmente- los cálculos de costos standard unitarios.

Nuestro tema concreto habrá de ser, entonces, analizar la mejor manera de introducir en la matriz de cálculo del costo de la hora-hombre los factores que hacen al costo laboral -algunos de los cuales se han reglado o difundido en los últimos años- y propuestas para su contabilización.

Si este trabajo sirve a alguno de los colegas presentes para generar ideas aplicables en la cátedra o en el trabajo profesional, habrá logrado su propósito.

ACTUALIZACION DE ASPECTOS A CONSIDERAR AL CALCULAR EL COSTO DE LA MANO DE OBRA

INDICE

- 1 - Introducción
- 2 - Bases conceptuales de la matriz
 - 2.1 – Determinación de las horas de trabajo efectivo
 - 2.2 – Estimación de contribuciones patronales
 - 2.3 – Construcción de la matriz del costo total
- 3 - Legislación vigente con impacto en la matriz
 - 3.1 - El cómputo de ausencias con derecho a remuneración
 - 3.2 - La remuneración con vales de alimentos
 - 3.3 - La matriz de liquidación en efectivo
 - 3.3.1 - Aportes previsionales reducidos
 - 3.3.2 - Las aseguradoras de riesgos del trabajo
 - 3.3.3 - Contribución patronal a los sindicatos
 - 3.3.4 - El S.A.C. y las cargas sobre el mismo
 - 3.3.5 - La previsión para despidos
 - 3.3.6 - La previsión para uniformes
 - 3.3.7 - Los cargos fijos de A.R.T. y Sindicato
 - 3.4 - La matriz de liquidación con vales de alimentos
 - 3.4.1 - La contribución sobre vales
 - 3.4.2 - La comisión sobre vales
 - 3.4.3 - El S.A.C. y sus cargas
 - 3.4.4 - La previsión para despidos
- 4 - Modelo de aplicación y registración
- 5 - Novedades laborales sin impacto en la matriz
 - 5.1 - Cooperativas de trabajo y subcontratistas
 - 5.2 - Contratos laborales especiales vigentes a la fecha
 - 5.3 - Las flexibilizaciones legales y de hecho

6 - Conclusiones

ANEXOS

1 - Introducción:

En varias oportunidades hemos elaborado trabajos relativos al costo de la mano de obra productiva, algunos referidos a los elementos a considerar en el momento de calcular y registrar el costo de la hora hombre, y otros vinculados al tratamiento más adecuado a dar a la misma en el momento de clasificar los elementos del costo atendiendo a su sensibilidad ante variaciones en el nivel de actividad.

El objetivo del presente trabajo es, fundamentalmente, actualizar la nómina de los extremos legales y convencionales que deben ser considerados en el momento de confeccionar una matriz que permita determinar el costo total - incluyendo factores de ocurrencia cierta o aleatoria y de erogación inmediata o diferida- de los importes liquidados al personal afectado a la producción en concepto de remuneración de horas de presencia en la empresa y formular propuestas sobre la forma de registrarlo.

Para la reedición del año 1994 de un libro de costos coordinado por el Dr. Carlos María Giménez, el capítulo donde tratábamos este tema fue actualizado incorporando modificaciones legales y algunas otras medidas que eran “novedosas” en ese momento.

Pero desde ese entonces se han producido nuevos cambios en la normativa y han adquirido amplia difusión modalidades que en ese momento tenían aplicación restringida, por lo que hemos considerado conveniente generar una nueva actualización - que sin duda no habrá de ser la última- que incorpore a la matriz la legislación y usos actuales.

En efecto, en los últimos años han proliferado leyes, decretos, proyectos y reclamos referidos a modalidades de contratación, formas de remuneración, costos del despido, jornada de trabajo y otros múltiples aspectos que hacen a la relación laboral.

La importancia cuantitativa del tema hace que los sectores empresarios demanden el dictado de normas tendientes a disminuir su incidencia absoluta en los costos o, al menos, posibilitar una correlación entre montos pagados y los niveles de actividad, destacando la necesidad de acceder a condiciones de competitividad internacional que consideran deteriorada por un costo laboral excesivo.

Los sectores obreros, por su parte, luchan por mantener “conquistas gremiales” logradas en circunstancias económicas muy diferentes resaltando las implicancias sociales negativas que tendrían medidas de reducción de las mismas y presionan al gobierno por sostener una legislación de protección al obrero.

Esta lucha sectorial en ese campo llamado “flexibilización laboral” origina marchas y contramarchas, normas ambiguas e interpretaciones contradictorias que introducen un alto grado de incertidumbre en el momento de tener que determinar el costo de la mano de obra, tema especialmente delicado cuando refiere a la remuneración del personal afectado a la producción que es sobre el cual se realizan los análisis de productividad y -eventualmente- los cálculos de costos standard unitarios.

Nuestro tema concreto habrá de ser, entonces, analizar la mejor manera de introducir en la matriz de cálculo del costo de la hora-hombre algunos factores que hacen al costo laboral y que se han reglado o difundido en los últimos años y propuestas para su contabilización.

Antes de comenzar con el desarrollo del tema, queremos dejar en claro la utilización de algunos términos que suelen generar confusión por la ambigüedad que surge de dar denominaciones semejantes a conceptos diferentes o nombres distintos a un mismo concepto.

Sin pretender imponer una terminología, en nuestro trabajo, serán utilizadas las siguientes expresiones con el sentido detallado en cada caso:

- ☐ **Aportes del personal:** retenciones que se efectúan a los empleados sobre su remuneración bruta quedando a cargo del empleador el depósito de las mismas en las cuentas pertinentes. Ejemplos: jubilación, cuota sindical.
- ☐ **Cargas o Contribuciones patronales:** obligaciones a cargo del empleador, generalmente calculadas sobre la remuneración bruta de los dependientes o bases de cálculo similares. Ejemplo: cuota de las A.R.T..
- ☐ **Leyes sociales:** es la sumatoria de los conceptos anteriores. Se utiliza generalmente para hacer referencia al vencimiento de los "tributos" sobre la mano de obra. Ejemplo: boletas de depósito de sindicatos que incluyen aportes de los empleados y cargas del empleador.

Otra aclaración previa refiere a que el tema "Remuneraciones" brinda un amplio abanico de alternativas que varían de acuerdo al tipo de actividad (algunas de ellas con cargas específicas y con diferentes escalas) y a la provincia donde la misma se desarrolla (con alícuotas diferentes, como se detalla en los cuadros anexos). No es objetivo de este trabajo analizar cada una de ellas, sino simplemente desarrollar líneas generales que brinden bases para su aplicación en cada caso en particular.

2 – Bases conceptuales de la matriz

Para lograr una adecuada carga al costo de los distintos ítem que integran el total de erogaciones en concepto de remuneración al trabajo, conviene puntualizar los siguientes aspectos:

- ❖ Independientemente del sistema de costeo que utilice la empresa, las remuneraciones han de demandar un tratamiento particular en atención a sus características peculiares y al importante peso relativo que presentan en la mayoría de los casos.
- ❖ Los análisis han de ser extremados para aquellas remuneraciones del personal vinculado en forma inmediata a la producción (mano de obra productiva), ya que sobre este tipo de remuneración habrán de practicarse los estudios de productividad y ha de ser la que eventualmente resulte influida como consecuencia de las variaciones de los volúmenes de producción.
- ❖ Dentro del concepto "costo de mano de obra" deberán integrarse todas las erogaciones que la empresa deba soportar como consecuencia del mantenimiento de una planta de personal, aun cuando sean de exigencia diferida o incierta, mediante el uso de un conjunto de cuentas de pasivo y de provisiones.
- ❖ El dato básico a que ha de referirse al análisis es la "hora de presencia en fábrica". El costo de cada "hora de presencia" debe estar constituido por un monto que permita afrontar todas las erogaciones que se producirán en el futuro a favor del obrero (sueldo anual complementario y remuneración de días no trabajados) o de institutos de previsión.

En primer término presentaremos un esquema práctico para la determinación del costo total de la mano de obra.

Como es lógico el componente básico de este costo ha de ser el monto liquidado al obrero en concepto de remuneración por horas de presencia en fábrica. También habrá que computar los aportes

patronales que se devengan como consecuencia de esa liquidación, así como la incidencia del sueldo anual complementario y de las cargas sobre el mismo, cuyo devengamiento es inseparable del hecho principal.

De un modo menos evidente se devengan también en cada liquidación una serie de compromisos que, aunque sujetos a condición en un análisis individual, pueden ser considerados estadísticamente ciertos al relacionarlos con la planta obrera en su totalidad. Nos referimos al derecho que tiene el obrero a cobrar salario por horas no trabajadas con motivo de estar gozando licencias ordinarias o especiales (enfermedad, accidentes, etc.), feriados nacionales, etcétera.

Aceptando el criterio de que las horas trabajadas son la razón del devengamiento de estos compromisos de pago de jornales que no corresponden a horas de presencia en fábrica, deberán otorgarse idéntico tratamiento a los aportes patronales que soportarán las mismas.

Igual criterio deberá seguirse con aquellos costos que surjan como consecuencia de mantener activo un determinado plantel, como es, por ejemplo, la obligación fijada por algunas convenciones colectivas de trabajo de entregar a los operarios periódicamente ropas adecuadas al tipo de tarea que deben cumplir.

Tratando de hallar un costo unitario para nuestra hora de trabajo que refleje la totalidad de erogaciones que, en forma inmediata o diferida, deberá realizar la empresa en favor del obrero o de institutos de previsión, operamos del siguiente modo:

2.1 – Determinación de las horas de trabajo efectivo

A efectos de armar el modelo teórico supondremos una empresa que trabaja nueve horas diarias de lunes a viernes.

De los 365 días del año debemos deducir en primera instancia los 104 sábados y domingos, lo que nos deja 261 días laborales teóricos.

Suponiendo promedios establecidos sobre la base de antecedentes estadísticos y del análisis de la antigüedad media de cada empleado en particular y del estudio del convenio colectivo de la actividad (con eventuales modificaciones a nivel de empresa), podremos confeccionar una tabla de este tipo:

DIAS LABORABLES TEORICOS		261
Menos:		
Ausencias remuneradas causa 1	22	
Ausencias remuneradas causa 2	6	
Ausencias remuneradas causa 3	3	31
DIAS NETOS TRABAJADOS PROMEDIO		230

A partir de esta información podremos fácilmente establecer la incidencia porcentual de cada uno de estos conceptos que deben ser remunerados sin correlato productivo, en relación con las horas netas laborables.

Los jornales pagados por causa 1 (22 días) representan el 9,56 % de los 230 días pagados como netos laborables. La lógica que aplicaremos indica que el costo de estos 22 días que la empresa abonará en virtud de normas legales o convencionales sin que haya habido una contraprestación de

trabajo, debe ser cargado -de alguna manera- en el costo de los 230 días de asistencia efectiva a fábrica.

2.2 – Estimación de contribuciones patronales

Para completar la información necesaria para ejemplificar el concepto, supondremos las siguientes contribuciones patronales calculadas sobre los montos liquidados

CONTRIBUCION PATRONAL A	15%
CONTRIBUCION PATRONAL B	5%
S.A.C. Y SUS CARGAS	10% (8.33 x 1.2)
CONTRIBUCION PATRONAL C	\$ 10.- por mes por empleado

Recordemos que los jornales por días de ausencia están sujetos a las mismas contribuciones patronales y generan el mismo derecho a S.A.C. que los días de presencia.

Si aplicamos el razonamiento anterior a todos los rubros de ausentismo que originan derecho a remuneración, podemos confeccionar la siguiente matriz del costo total de la mano de obra.

2.3 – Construcción de la matriz del costo total

Concepto	Jornal	Contrib. A	Contrib. B	Sac & C.Soc.	TOTAL
% de incidencia	Básico	15,00%	5,00%	10,00%	
1 . Horas de presencia	100,0000	15,0000	5,0000	10,0000	130,0000
2. Ausencias causa 1	9,5652	1,4348	0,4783	0,9565	12,4348
3. Ausencias causa 2	2,6087	0,3913	0,1304	0,2609	3,3913
4. Ausencias causa 3	1,3043	0,1957	0,0652	0,1304	1,6957
5. Totales	113,4783	17,0217	5,6739	11,3478	147,5217
6. Contribución C					0,7500
7. Costo total Mano de Obra :					148,2717

Puede observarse que en esta matriz, la primera fila expresa el valor 100 asignado a las horas liquidadas por trabajo efectivo (en realidad se trataría de horas de presencia en fábrica que pueden no ser de trabajo efectivo dada la existencia de "tiempos perdidos" cuya desagregación requeriría una labor administrativa y de supervisión bastante compleja que no encararemos en este trabajo).

Cada uno de los conceptos que representan remuneraciones por horas no trabajadas ha originado una fila en la cual, la primera columna, representa el monto de jornales (promedio anual de la totalidad de la planta, estimado según cuadro de DIAS NETOS TRABAJADOS) y las siguientes los valores que surgen de aplicar a ese "monto" los porcentajes de contribución o de S.A.C. indicados en cada caso.

Se arma así una grilla donde cada celda expresa el porcentaje (medido sobre el valor 100 de jornales liquidados por horas de presencia) que la empresa deberá terminar erogando, en forma inmediata o diferida, a favor del obrero o de organismos de previsión, y que constituyen sin ninguna duda complementos del costo de esos jornales productivos.

Puede observarse también que se ha incorporado el costo de un factor "C" que difiere de los anteriores en dos aspectos:

- Tiene un monto fijo, no vinculado a la remuneración del trabajador.
- No existe ningún tipo de carga ni adicional sobre este aporte

Se desea, sin embargo, expresar esta carga fija como un porcentaje de la remuneración para facilitar los cálculos.

La inclusión de esa carga fija en esta matriz demandó entonces un tratamiento diferente, ya que el cociente "horas ausencia/horas presencia" debió ser reemplazado por magnitudes monetarias en numerador y denominador

Para ello hubo que determinar el monto anual de jornales pagados por horas de presencia a todos los operarios de planta, y relacionarlo con el costo anual por esta contribución patronal C, llegando así a determinar el porcentaje que se aplicó en la matriz, que se muestra exclusivamente en la columna de totales por la circunstancia señalada de no estar sujeto dicho "monto" a contribuciones de ningún tipo.

3 –Legislación vigente con impacto en la matriz

3.1 - El cómputo de ausencias con derecho a remuneración

Como dijimos anteriormente, la determinación de los días (o, más propiamente, de las horas) que la empresa habrá de pagar anualmente a sus operarios por ausencias variará de empresa a empresa a partir de diferentes factores, siendo los principales los siguientes:

- * convenio colectivo en el que se encuentre encuadrado el personal, complementado con acuerdos de empresa que eventualmente mejoren el mismo
- * antigüedad media del personal, dato necesario para determinar el número de días promedio de licencia anual ordinaria.
- * rama de actividad de la empresa, ya que muchas de ellas presentan características diferenciales que obligan a cálculos especiales. Un ejemplo claro es el de empresas en las que el número de días laborables puede verse reducido por circunstancias climáticas, lo que disminuiría el denominador de nuestras ecuaciones (en base a una previsión estadística de días perdidos) incrementando el costo de los otros factores.
- * antecedentes propios de la empresa, ya que los porcentajes de ausentismo pueden presentar variaciones muy importantes a partir de circunstancias totalmente particulares a cada caso.

Ni la legislación ni los usos han presentado mayores cambios en este aspecto en los últimos años.

Al solo efecto de tener una base para construir las matrices que analizaremos más adelante, hemos elaborado una tabla de días netos trabajados más ajustada a la realidad que la precedente, pero la misma debe ser considerada un mero ejemplo, ya que cada empresa deberá construir la suya atendiendo a sus particulares circunstancias.

CONCEPTOS	Días	Incidencia (En %)
DIAS LABORABLES TEORICOS	261,00	100,00
Menos:		
Prom. licencias ordinarias	18,00	8,3565%
Prom. feriados año pagados	7,00	3,2498%
Enfermedades	6,40	2,9712%
Accidentes (16 días en total)	10,00	4,6425%
Licencias especiales	4,20	1,9499%
Netos trabajados promedio	215,40	

3.2 - Remuneración con vales de comida

La Ley de Contrato de Trabajo (LCT) en su art. 103 bis establece "beneficios sociales" que pueden brindar los empleadores a los trabajadores y que son consideradas prestaciones no remunerativas, no dinerarias, no acumulables ni sustituibles en dinero. Dentro de los beneficios contemplados encontramos:

- ✓ Los servicios de comedor de la empresa,
- ✓ Los vales de almuerzo,
- ✓ Los vales alimentarios y las canastas de alimentos.

Estos "vales" presentan ciertas ventajas que estimulan su otorgamiento por parte de los empleadores. Sin pretender agotar el tema, podemos mencionar, que no devengan SAC, no originan contribuciones patronales o están gravados con alícuota diferencial, no constituyen base de cálculo para la cuota de ART, ni para ningún otro instituto establecido por la LCT que tome como base la remuneración del trabajador (por ejemplo: indemnizaciones).

Los *servicios de comedor de la empresa* consisten en la provisión (por parte del empleador) del almuerzo mediante un comedor habilitado por la empresa, el cuál puede encontrarse dentro o fuera del lugar de trabajo. Puede también contratarse con un comedor específico. ⁽¹⁾

Los *vales de almuerzo* se canjean por comida en los establecimientos adheridos a esta forma de pago. Pueden otorgarse hasta un tope máximo por día que se encuentra fijado por el Decreto 592/95 en la suma de \$ 15.- por día hábil por persona. En nuestra opinión este límite debe compatibilizarse con el establecido en el Decreto 333/93, en cuanto fija en un máximo del 20 % de la remuneración normal y habitual el monto que puede ser "abonado" con estos vales.

Los *vales alimentarios o cajas de alimentos* se pueden canjear en comercios habilitados o supermercados por alimentos o diversos productos. Presentan la siguientes particularidades:

⁽¹⁾ Al respecto resulta oportuno comentar una anécdota sobre una mejora tecnológica que repercutió en un fracaso comercial. En nuestra actividad profesional tuvimos contacto con un concesionario de este servicio en una empresa multinacional para la cual trabajaba de acuerdo con las modalidades habituales. En determinado momento la empresa exigió implementar un sistema de tarjetas magnéticas para debitar los consumos en la cuenta del empleado que usaba el servicio. Estos débitos eran remitidos quincenalmente por el concesionario a la oficina de Personal. Como información adicional en cada resumen de cuenta figuraba también la hora en que se había producido el expendio. Al detectar esta circunstancia, los empleados, redujeron sensiblemente, las visitas al bar con la consiguiente caída del consumo.

- ↳ la Ley 24.700 estableció una contribución patronal del 14 % sobre los montos abonados con este instrumento, destinada al financiamiento del sistema de asignaciones familiares.
- ↳ Los montos abonados por el empleador en cajas o vales de alimentos suministrados a los trabajadores (comprendidos en la LCT) no podrán exceder del 20 % de la remuneración bruta de éstos. En el caso de trabajadores no comprendidos en los Convenios Colectivos de Trabajo, los montos a suministrar por el empleador, no podrán exceder el 10 % de la remuneración bruta.
- ↳ Los empleadores deberán contratar la provisión de cajas de alimentos o vales de alimentación con empresas habilitadas por la Autoridad de Aplicación (Ministerio de Trabajo de la Nación). Dichas empresas brindan los servicios mencionados a cambio de un precio que generalmente se fija en una comisión sobre el monto de "Vales emitidos". El importe de esta comisión deberá ser tenido en cuenta al confeccionar la matriz del costo total de la mano de obra.

Si bien esta modalidad de remuneración tiene varios años de antigüedad, su aplicación habitual en empresas del interior es de difusión relativamente reciente.

En el punto 2 no se desarrolló especialmente el tratamiento que debe darse al pago con vales por cuanto es conceptualmente semejante al pago en efectivo, pero en el punto 3.4 y en el modelo del punto 4 se describirá y ejemplificará su cálculo y registración.

3.3 - La matriz de liquidación en efectivo

Dentro de la metodología que estamos desarrollando, destinada a determinar el costo total de la mano de obra, la generalización del uso de los vales alimentarios como forma de remuneración trajo como consecuencia que, a los efectos de los cálculos, se debe desdoblar la matriz, construyendo una válida para las remuneraciones en efectivo (por lo menos el 80% de lo liquidado) y otra válida para las retribuciones en vales (máximo 20%) con cargas diferentes.

En la pág. 9 se muestra la MATRIZ DE LIQUIDACION EN EFECTIVO confeccionada considerando la Tabla de días netos trabajados del punto 3.1 y otros parámetros que se explican en los puntos siguientes.

3.3.1 - Reducción en los porcentajes de contribuciones

Una de las modificaciones que se consideraron en esta actualización de la Matriz del Costo Total de la Mano de Obra, fue la relativa a la reducción de Contribuciones destinadas al Régimen Nacional de Seguridad Social.

Los porcentajes de cálculo de estas cargas han sido reducidos progresivamente por el Decreto 2609/93 (y modificatorios). Esta reducción no es uniforme para todo el país, sino variable según zonas geográficas determinadas y ha tenido varias etapas.

En un momento se intentaron graduar las reducciones de acuerdo a las actividades económicas desarrolladas por las empresas beneficiadas, pero actualmente la escala de rebajas vigente se aplica a todas las actividades.

MATRIZ DE LIQUIDACION EN EFECTIVO

Concepto % de incidencia	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
	Jornal Básico	C.U.S.S. 9,35%	Ley Pcial. 3,00%	Obra Social 5,00%	A.R.T. 2,50%	Sindicato 1,00%	S.A.C. 8,33%	Cargas s/ S.A.C. 1,74%	Prev. P/ despido 2,85%	TOTAL
1. Horas Presencia	80,0000	7,4800	2,4000	4,0000	2,0000	0,8000	6,6667	1,3900	2,2800	107,0167
2. Licencia anual ordinaria	6,6852	0,6251	0,2006	0,3343	0,1671	0,0669	0,5571	0,1162	0,1905	8,9429
3. Feriados pagos	2,5998	0,2431	0,0780	0,1300	0,0650	0,0260	0,2167	0,0452	0,0741	3,4778
4. Enfermedad	2,3770	0,2222	0,0713	0,1188	0,0594	0,0238	0,1981	0,0413	0,0677	3,1797
5. Accidentes	3,7140	0,3473	0,1114	0,1857	0,0929	0,0371	0,3095	0,0645	0,1058	4,9683
6. Licencias especiales	1,5599	0,1458	0,0468	0,0780	0,0390	0,0156	0,1300	0,0271	0,0445	2,0867
7. Totales	96,9359	9,0635	2,9081	4,8468	2,4234	0,9694	8,0780	1,6843	2,7627	129,6720
8. Previsión para uniformes										2,8000
9. Sumas fijas A.R.T.										0,6200
10. Suma fija Sindicato										0,8000
11. Costo total Mano de Obra (remuneración en efectivo de horas de presencia):										133,8920

En el Anexo 1 se presentan las distintas zonas en que se dividió el territorio nacional para aplicar el decreto mencionado. En el Anexo 2 se incluyen los porcentajes aplicables de acuerdo a las distintas zonas.

Para nuestro modelo de cálculo del punto 4 fueron considerados los porcentajes correspondientes a la ciudad de Santa Fe.

3.3.2 - Aparición de las A.R.T.: sustitución de una previsión por un cargo cierto.

El 13 de Setiembre de 1995 se sancionó la Ley 24.557 sobre Riesgos del Trabajo (B.O. 4/10/95). No es nuestro objetivo analizar esta ley, sino simplemente, rescatar aquellos aspectos que se vinculan con la finalidad perseguida.

De los *Objetivos de la Ley de Riesgos del Trabajo*, pueden extraerse los siguientes:

- 1) Reducir la siniestralidad laboral mediante la prevención de los riesgos derivados del trabajo.
- 2) Reparar los daños emergentes de los accidentes del trabajo y de las enfermedades profesionales. Incluye la rehabilitación del trabajador damnificado.
- 3) Promover la recolocación y recalificación de los trabajadores.
- 4) Promover la negociación colectiva laboral para mejorar las medidas de prevención y las prestaciones reparadoras.

Se encuentran incluidos en el sistema, en forma obligatoria, los trabajadores en relación de dependencia, tanto del sector privado como público en todos sus niveles (nacional, provincial y municipal).

El seguro obligatorio establecido por la Ley puede ser contratado por las empresas empleadoras con las Administradoras de Riesgos del Trabajo (A.R.T.) o bien pueden optar por autoasegurarse.

Para que pueda optar por el autoseguro, el empleador debe acreditar (de acuerdo a la reglamentación):

- ✓ Solvencia económica y financiera como para afrontar las obligaciones establecidas por Ley,
- ✓ Estar en condiciones de garantizar los servicios necesarios para otorgar las prestaciones requeridas tanto en lo referente a asistencia médica inmediata como a otros aspectos vinculados.

Dada la complejidad de los requisitos que se deben cumplir para poder optar por el autoseguro, la mayoría de los "empleadores pymes" ha contratado la cobertura de las A.R.T.. Estas aseguradoras son empresas de derecho privado que, autorizadas por la Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN) y la Superintendencia de Riesgos del Trabajo (SRT), tienen como objetivo único proporcionar las prestaciones y beneficios establecidos por la Ley de Riesgos del Trabajo (LRT).

El régimen se financia con una cuota mensual que deberá ser declarada y abonada por el empleador, junto con los aportes y contribuciones destinados a la Seguridad Social (RNSS y RNOS). Esta cuota está exenta de cualquier impuesto o tributo nacional y es deducible del Impuesto a las Ganancias.

Para la determinación de la cuota, se aplican las reglas establecidas por la Ley N° 24.241 Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones en su art. 9:

- ✓ Las remuneración de cada obrero no podrán ser inferior a tres veces el valor del MOPRE – Módulo Previsional - (actualmente \$ 80.-)
- ✓ El límite máximo será equivalente a veinte veces el citado mínimo.
- ✓ Se incluye todo ingreso que recibiera el trabajador "en dinero o en especie susceptible de apreciación pecuniaria, ..., en concepto de sueldo, SAC, ...".

La SSN junto con la SRT determinarán los indicadores que los aseguradores de riesgos habrán de tener en cuenta para diseñar el régimen de alícuotas. Cada ART fijará su "tarifa" para cada establecimiento. La misma estará compuesta por:

- ✓ un porcentaje sobre la base imponible (total de remuneraciones computables)
- ✓ una suma fija por cada trabajador complementaria de la cuota,
- ✓ otra suma fija por cada trabajador, de un valor mínimo de \$ 0,60 destinada al financiamiento del Fondo para Fines Específicos. (art. 15 Dec. 170/96)

Las alícuotas establecidas tienen en común su "conformación", pero no así los valores de las mismas. Estos se gradúan, no sólo por el sector en que se desenvuelve el empleador, sino también, por las condiciones de seguridad e higiene con que el establecimiento está funcionando, el nivel de riesgo de esa actividad, la cantidad de empleados de la firma, etc.

Con esta metodología, por ejemplo, una empresa constructora tendrá una alícuota mayor que otra dedicada al asesoramiento contable, considerando que las diferentes condiciones laborales generan distintas probabilidades de ocurrencia de siniestros.

Pero aún entre empresas constructoras aparecerán distintas alícuotas de acuerdo a la evaluación de las condiciones de seguridad e higiene en que cada una desarrolle su actividad. En este punto tiene gran importancia la estrategia de reducción de costos que puede implementar una empresa, ya que al invertir en conceptos tales como planes de seguridad e higiene, procedimientos de trabajo, etc., podrá reducir el "costo de la ART", generar mejores condiciones de trabajo y reducir el costo total de la mano de obra.

Veamos un ejemplo de la dispersión de alícuotas que soportan pequeñas empresas de la ciudad de Santa Fe luego de haber negociado con una aseguradora:

Concepto	Constructora	Estudio Contable
Suma fija por empleado	\$ 16,61	\$ 1,98
Porcentaje sobre remuneración	6,59%	0,35%
Fondo Fines Específicos (por empleado)	\$ 0,60	\$ 0,60

En su momento analizaremos la forma que consideramos más adecuada para incorporar a la matriz esta contribución de composición mixta.

En rigor la situación no ha cambiado demasiado para una empresa que viniera haciendo bien sus registraciones. La exigencia legal de pagar los jornales por los días de ausencia, los gastos de internación y rehabilitación y las indemnizaciones por incapacidad o muerte existe en la legislación

laboral desde hace muchos años, y la empresa podía -aún antes de este régimen- transferir esos riesgos a una compañía aseguradora optando por un menú de pólizas de diferente nivel de cobertura (y de prima) o generando provisiones para hacer frente a esas erogaciones pero sin tener una base estadística confiable para determinar el monto de la misma.

Evidentemente, ahora la situación ha quedado mucho más explícita y no existen dudas sobre costos y riesgos a cargo del empleador y de la compañía aseguradora .

El art. 13 de la LRT establece que la prestación dineraria (remuneraciones sujetas a cotización) de los primeros 10 días de incapacidad laboral temporaria del trabajador estará a cargo del empleador, originándose, a partir de allí, la obligación de la aseguradora.

Esto tiene importancia para nuestro análisis, ya que al estimar el promedio de días perdidos por accidentes o enfermedades profesionales para su inclusión en la matriz del costo total de la mano de obra, deberá considerarse esta circunstancia.

Por ejemplo, si el promedio de días perdidos por tales conceptos en la empresa MAM es inferior a diez días, debería continuar agregando en la matriz la previsión para cubrir el costo de días perdidos por accidentes de trabajo en forma íntegra, ya que si bien se contrató con una ART, ésta no cubrirá la remuneración (ni sus cargas) correspondiente a ese lapso.

Ahora bien, si suponemos que en la empresa HRJ el promedio de días caídos por tales conceptos es de veinte, correspondería reducir la incidencia a diez, ya que el costo de los restantes días será cubierto por la aseguradora.

3.3.3 - Contribuciones sindicales: un capítulo olvidado.

La mayoría de los sindicatos establecen cargas sociales para el empleador, las cuales pasan a veces desapercibidas en los análisis realizados. Las mismas reconocen diversos destinos, entre los que podemos señalar, fondos para capacitación, seguros de vida, seguros de retiro, o de sepelio, fondos de vivienda, obra cultural del sindicato, etc.. Generalmente, tales conceptos se depositan junto con los aportes sindicales, aunque en algunos casos existen entidades ad-hoc para administrarlos.

Estas contribuciones se calculan de diversas maneras, pero las más comunes son:

- Un porcentaje sobre las remuneraciones de los afiliados, y/o
- Una suma fija por cada empleado.

Consecuentemente, deben estudiarse en profundidad las disposiciones que reglamenten la relación entre la empresa y el sindicato que nuclea a sus trabajadores, e incluir en el costo de la Mano de Obra, los conceptos pertinentes.

3.3.4 - El S.A.C. y las cargas sociales sobre el mismo

El Sueldo Anual Complementario ha pasado a ser uno de los institutos clásicos de la legislación laboral argentina y, pese a algunos intentos de modificación se mantiene casi en su configuración original.

Actualmente las cargas que lo gravan son idénticas a las de las remuneraciones mensuales y su modalidad de cálculo -superadas las adecuaciones a que se lo debió someter en los años de alta inflación- es la misma que la original.

Es uno de los casos en que se evidencia con claridad la necesidad de calcular y registrar su devengamiento mensual para hacer frente a un desembolso que se produce dos veces al año.

3.3.5 - La previsión para despidos. Disminución de los montos indemnizatorios:

La nueva ley 25.013 (B.O. 24-9-98) concreta un cambio importante en los montos de indemnización por despido sin justa causa, por los contratos celebrados con posterioridad a la vigencia de esta ley. Una empresa puede clasificar a sus trabajadores, con relación a este tema, en aquellos cuyo contrato fue celebrado con anterioridad a la vigencia de dicha ley (a los que, por lo tanto, resultan aplicables las disposiciones de la LCT 20.744) y los contratados en fecha posterior. Esta fecha de referencia es el 2/10/98.

La nueva normativa presenta una reducción de los montos indemnizatorios respecto a las anteriores disposiciones. Estas rebajas son más notorias cuanto menor sea la antigüedad del dependiente despedido.

Sin pretender agotar el análisis del tema en estas líneas, presentamos un cuadro comparativo de los puntos más relevantes para nuestro cálculo, en ambas leyes:

Conceptos	Ley 20.744	Ley 25.013
Base de indemnización	Por cada año de servicio o fracción mayor de 3 meses, se abonará un mes de sueldo tomando como base la mejor remuneración mensual, normal y habitual percibida durante el último año o el tiempo de prestación de servicios.	Por cada mes de servicio o fracción mayor de 10 días, se abonará una doceava parte de la mejor remuneración mensual, normal y habitual percibida durante el último año o el tiempo de prestación de servicios.
Tope indemnizatorio	La mejor remuneración tomada como base, no podrá exceder el equivalente de tres veces el importe mensual del promedio de todas las remuneraciones previstas por el Convenio Colectivo aplicable.	En este punto las disposiciones coinciden
Monto mínimo	La indemnización a percibir nunca podrá ser inferior a 2 meses de sueldo calculado como "base".	El importe de esta indemnización nunca podrá ser inferior a 2/12 del sueldo calculado como "base".

Sería posible realizar otros análisis de estas normas, pero los mismos excederían el objetivo del presente trabajo. Sin embargo, nos parece oportuno realizar dos ejemplos breves para ejemplificar estas situaciones.

Los supuestos del primer ejemplo son los siguientes:

- 9 Mejor remuneración mensual, normal y habitual percibida en el último año: \$ 800.-
- 9 Tope indemnizatorio: \$ 1.237,68 (según promedio Convenio Colectivo)

9 Antigüedad en el empleo: 3 años y cuatro meses.

Siendo así las cosas, calcularemos la indemnización bajo las disposiciones de cada ley:

Conceptos	Ley 20.744	Ley 25.013
Períodos computables	4 períodos	40 meses
Detalle del cálculo	\$ 800 x 4 períodos = \$ 3.200.-	$\frac{\$ 800 \times 40 \text{ meses}}{12} = 2.666,67$

Para el segundo ejemplo supongamos las siguientes condiciones:

9 Mejor remuneración mensual, normal y habitual percibida en el último año: \$ 1.200.-

9 Tope indemnizatorio: \$ 1.237,68 (según promedio Convenio Colectivo)

9 Antigüedad en el empleo: 1 mes y 5 días.

Calculemos la indemnización de acuerdo a las consignas:

Conceptos	Ley 20.744	Ley 25.013
Períodos computables	0 período	1 mes
Monto mínimo	2 meses de sueldo	2/12 partes del mejor sueldo
Detalle del cálculo	\$ 1.200 x 2 períodos = \$ 2.400.-	$\frac{\$ 1.200 \times 2}{12} = 200$

3.3.6 - La previsión para uniformes

La mayoría de los convenios colectivos de trabajo establecen la obligación de suministrar anualmente al personal obrero dos equipos de ropa de trabajo.

Podemos ver que esta obligación nos pone en una situación semejante a la de aportar una suma fija por operario.

Para poder transformarla en un porcentaje sobre la remuneración, habremos de calcular:

costo de dos uniformes de talle promedio x número de operarios

total pagado en el año en concepto de horas de presencia

En muchos casos existen también obligaciones (o usos) que imponen el suministro de calzado especial, antiparras, guantes y otros equipos de seguridad y protección. Consideramos que este es un problema diferente ya que se trataría de un costo ligado a una parte del personal identificado con un tipo de actividad (y eventualmente un centro de costo) y no afecta a todo el personal de planta como en el caso de los uniformes.

3.3.7 - Los cargos fijos de A.R.T. y Sindicato

Cuando hablábamos de las contribuciones patronales que demandan algunos sindicatos y de las alícuotas fijadas por las A.R.T., mencionamos que se trataba de aportes "mixtos" ya que estaban compuestos por un valor porcentual (variable según la remuneración del empleado y por lo tanto fácilmente integrable en la matriz) y de una suma cuya inclusión demandará un cierto procesamiento.

En efecto, para ambos casos y con idéntico razonamiento que el seguido con los uniformes, operaremos:

Aporte anual por cargo fijo a la A.R.T. (o al sindicato)

total pagado en el año en concepto de horas de presencia

Lograremos así determinar un porcentaje que podrá ser incorporado a la matriz.

3.4 - La matriz de liquidación con vales de alimentos

En el punto 3.2 mencionamos que -de acuerdo con los términos legales originales- estos "vales" no devengan SAC, no originaban contribuciones patronales ni constituían base de cálculo para la cuota de ART, ni para ningún otro instituto establecido por la LCT que vinculado con la remuneración del trabajador (por ejemplo: indemnizaciones).

Una modificación posterior estableció un aporte del 14% sobre la remuneración en vales alimentarios (pero no sobre los vales de almuerzo).

Por otra parte, muchas empresas consultadas nos manifestaron haber "negociado" con su personal el otorgamiento de estos vales en reemplazo de una porción de remuneraciones ya existentes, por lo que, muchas de ellas, convinieron pagar S.A.C, sobre estos tickets (obviamente también en vales)

Por otra parte, existe en nuestra provincia de Santa Fe jurisprudencia donde se ha tomado la remuneración con vales como base para el cálculo de montos de indemnizaciones por despidos.

Todo esto plantea una gama de posibles criterios a adoptar en el momento de confeccionar la matriz, según la naturaleza de los vales que se suministren, los acuerdos que haya realizado la empresa con su personal en lo relativo al S.A.C. y a la tesitura que se resuelva adoptar en lo referente a su inclusión o no para el cálculo de la previsión para despidos.

Como en el caso de la matriz anterior, para esta ejemplificación hemos adoptado los supuestos que en cada caso se explican, pero cuya pertinencia deberá ser evaluada en cada caso.

MATRIZ DE LIQUIDACION CON VALES DE ALIMENTOS

Concepto % de incidencia	A	B	C	D	E	F	G
	Jornal Básico	Contrib. vales 14,00%	Comisión Prov. vales 2,00%	S.A.C. 8,33%	Cargas s/ S.A.C. 1,17%	Prev. P/ despido 2,85%	TOTAL
12. Horas Presencia	20,0000	2,8000	0,4000	1,6667	0,2333	0,5700	25,6700
13. Licencia anual ordinaria	1,6713	0,2340	0,0334	0,1393	0,0195	0,0476	2,1451
14. Feriados pagos	0,6500	0,0910	0,0130	0,0542	0,0076	0,0185	0,8342
15. Enfermedad	0,5942	0,0832	0,0119	0,0495	0,0069	0,0169	0,7627
16. Accidentes	0,9285	0,1300	0,0186	0,0774	0,0108	0,0265	1,1917
17. Licencias especiales	0,3900	0,0546	0,0078	0,0325	0,0045	0,0111	0,5005
18. Totales	24,2340	3,3928	0,4847	2,0195	0,2827	0,6907	31,1043
19. Costo total Mano de Obra (pago en vales de horas de presencia):							31,1043

3.4.1 - La contribución sobre vales

De acuerdo a lo que se ha explicado precedentemente, las liquidaciones que serán pagadas mediante vales alimentarios devengan un compromiso de contribución del 14% sobre las mismas.

Si se pagara con vales de comida, esta columna no existiría.

3.4.2 - La comisión sobre vales

El sistema de remuneración con vales (por restaurante y por comida) requiere la contratación del servicio de provisión de los mismos por parte de empresas autorizadas. En este servicio los cupones de compra tienen un valor, y el empleado los utiliza como medio de pago en el momento de adquirir alimentos.

A la empresa administradora de los vales le corresponde el pago a los comercios (que presenta los cupones de un modo semejante al de una tarjeta de crédito). La empresa que paga una parte de las remuneraciones con vales, debe girar el importe de los cupones distribuidos más una comisión (costo del servicio) a la administradora. Generalmente el porcentaje de dicha comisión surge de una negociación entre ambas partes (en base a distintos parámetros) y oscila entre el 1% y el 3%.

En nuestro modelo hemos supuesto un 2%

3.4.3 - El S.A.C. sobre remuneraciones con vales

Por las razones que han sido comentadas, hemos optado por incorporar en la matriz de costo de la remuneración con vales una columna que representa el devengamiento del derecho a S.A.C. y, consecuentemente, otra que refleja el devengamiento del compromiso de contribución patronal del 14% en el momento de su pago.

Se trata -sin duda- de un par de columnas "opcionales" ya que en circunstancias diferentes no correspondería su inclusión en esta matriz.

3.4.4 - La previsión para despidos

De un modo análogo al anterior, al construir esta matriz hemos optado por incorporar la columna que considera este tipo de remuneración a los efectos del cálculo de la previsión para indemnizaciones por despido. También esta columna deberá leerse como optativa.

La observación de las matrices precedentes muestra como, para esta empresa, \$ 100 liquidados por horas de presencia en fábrica deberían generar una carga al costo de \$ 133,8920 + \$ 31,1043 porque ese es el monto total que terminará erogando la empresa a favor del obrero o de diferentes organismos, en forma más o menos inmediata o diferida, pero en todos ellos el único factor de devengamiento es la hora de presencia en fábrica.

4 - Modelo de aplicación y registración

En base a las consideraciones formuladas y como una forma eficaz de mostrar "en funcionamiento" este juego de matrices, plantearemos a continuación un modelo completo de cálculo del costo de la mano de obra productiva y de su contabilización, reiterando la salvedad de que en muchos rubros se aplican coeficientes, alícuotas y criterios que no son de validez universal sino limitados a la ciudad y empresa tomada como modelo, por lo que pueden variar (o aún desaparecer) en casos particulares.

A) Cuadro determinación de horas presencia y porcentajes de previsiones:

- ↵ Para cuantificar los conceptos se recurrió a supuestas estadísticas de nuestra empresa modelo.
- ↵ Respecto de los días perdidos por *accidentes*, si bien su total asciende a 16, debemos recordar las disposiciones de la Ley de Riesgo del Trabajo (a partir del día 11 se hace cargo la aseguradora), por lo que la empresa soportará solamente "el costo" de los diez primeros días.

CONCEPTOS	Días	Horas (Días x 9)	Incidencia (En %)
DIAS LABORABLES TEORICOS	261,00	2.349,00	100,00
Menos:			
Prom. Licencias ordinarias	18,00	162,00	8,3565%
Prom. Feriados año pagados	7,00	63,00	3,2498%
Enfermedades	6,40	57,60	2,9712%
Accidentes (16 días en total)	10,00	90,00	4,6425%
Licencias especiales	4,20	37,80	1,9499%
Netos trabajados promedio	215,40	1.938,60	

B) Resumen de la liquidación de sueldos - mes: junio/xx - centro de costo: C.N.C.

Para la confección de las matrices se consideraron las siguientes políticas de remuneraciones aplicadas por nuestra empresa modelo:

- ↵ Del total de remuneraciones devengadas en el mes, por presencia o ausencias remuneradas, se paga en dinero el 80 % y con vales alimentarios el restante 20 %.
- ↵ El Sueldo Anual Complementario tiene el mismo tratamiento.

Cantidad de personal liquidado:	20		
Remuneraciones Horas Presencia:	10.000	Remuner. prom/ hora 5,1584	
- En dinero	8.000		
- Con tickets alimentarios	2.000		
Remuneraciones Horas Ausencias:	450	En dinero	Con vales
- Por enfermedad	200	160	40
- Por accidentes	150	120	30
- Por feriados	100	80	20
SAC devengado y exigible:	5.000		
- En dinero	4.000		
- Con tickets alimentarios	1.000		

C) Resumen de contribuciones aplicables a la liquidación:

- ↵ Se aplican los porcentajes de contribuciones para jubilación establecidos para la ciudad de Santa Fe a partir de Diciembre de 1999. (Ver Anexo 2)
- ↵ La alícuota de ART se estimó considerando los valores vigentes en nuestra zona de influencia.
- ↵ Algo similar ocurre con la comisión devengada por el servicio de la empresa proveedora de los tickets alimentarios (estimada en un 2 % sobre el importe de vales suministrados).

- ↳ Asumimos que la empresa debe soportar una contribución sindical, compuesta por dos capítulos: un porcentaje sobre masa salarial remunerativa (no aplicable sobre vales alimentarios), y una suma fija por empleado.
- ↳ Para simplificar los cálculos, planteamos que las sumas fijas a pagar por cada empleado (con destino a la ART y al Sindicato) se calculen y se carguen en la matriz correspondiente a las horas de presencia en dinero.
- ↳ Respecto de la estimación mensual del SAC (y sus cargas) tuvimos en cuenta que en el año se devenga un sueldo más pagadero en 2 cuotas (junio y diciembre). Entonces dividimos 1 sueldo sobre 12 meses (1/12) obteniendo el % a devengar mensualmente.
- ↳ Para determinar el % de cargas sociales sobre SAC multiplicamos a 8,33 x total de cargas sociales (20,85 para sueldos en dinero y 16% para sueldos con vales).

Para remuneraciones en dinero:	(En %)	
Contribuciones jubilación (C.U.S.S.)		9,35% (ver anexo 2)
Contribución Ley Provincial		3,00%
Contribuciones Obra Social		5,00%
Ley de Riesgos del trabajo (ART)		2,50%
Contribución Sindical		1,00%
Subtotal Cargas sociales mensuales (en %):		20,85%
SAC (devengamiento mensual)		8,33%
Cargas sociales s/SAC (8,33% * 20,85%)		1,74%
Previsión por despidos		2,85%
Total de contribuciones (en %) sobre sueldos en efectivo:		33,77%

Para remuneraciones en dinero:	(En \$ por empleado)	
Ley de Riesgos del trabajo (ART)		
- Suma fija por empleado		\$2,50
- Suma fija Fondo fines específicos		\$0,60
Contribución Sindical		
- Suma fija para Fondo Investigaciones		\$4,00
Total de contribuciones (en \$ por cada empleado):		\$7,10

Por vales alimentarios:	(En %)	
Contribuciones asignaciones familiares		14,00%
Comisión proveedor de vales		2,00%
Subtotal Cargas sociales mensuales (en %):		16,00%
SAC (devengamiento mensual)		8,33%
Cargas sociales s/SAC (8,33% * 16%)		1,33%
Previsión por despidos		2,85%
Total de contribuciones sobre vales alimentarios:		28,51%

D) Otras previsiones:

- ↳ *Por uniformes de trabajo:* ha sido calculada en un 3,5 % sobre la remuneración en dinero correspondiente a las horas de presencia (para simplificar su cálculo) de acuerdo a la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{costo promedio de dos uniformes de talle promedio}}{1.938,60 \text{ horas} \times \text{jornal promedio} \times 0,80 \text{ (prop. en \$)}}$$

↳ La *previsión por Indemnizaciones por Despidos* se calcula utilizando la misma fórmula anterior , aplicado sobre la remuneración en dinero y en vales.

E) Detalle de los cálculos y relaciones en las matrices del ejemplo:

Se detallarán los cálculos involucrados en las matrices referenciando a los mismos con las letras correspondientes a las columnas respectivas y los números de las filas intervinientes.

1. **A1:** Horas de presencia = total de horas presencia x 0,80 (proporción abonada en dinero). Cabe aclarar que se consideran liquidadas en el mes 1.938,60 horas en total para el centro C.N.C..
2. **B1:** Jornal básico: de acuerdo a los datos del planteo, corresponde a la remuneración en dinero de las horas de presencia liquidadas. Por simple división entre B1 y A1 surge el valor horario promedio (aproximadamente de \$ 5,1584).
3. **C1, D1, E1, F1, G1, H1, I1:** surgen de aplicar sobre B1, los porcentajes establecidos como datos del planteo.
4. **A2:** Horas de licencia anual ordinaria: se aplica el 80 % del total calculado en el cuadro de determinación de las previsiones. Para este caso 162 hs. x 0,80.
5. **A3, A4, A5 & A6:** se aplica lo expresado en el párrafo anterior.
6. **B2:** Jornal calculado sobre las horas de licencias ordinarias: a tal fin puede operarse de dos maneras (ya que ambas arrojan el mismo resultado): la primera consistiría en multiplicar la remuneración en dinero de horas de presencia (\$ 8.000) por el porcentaje de incidencia determinado (8,3565%). La otra forma de resolver la cuestión es multiplicar la cantidad de horas de ausencia (129,60) por el valor horario (\$ 5,1584).
7. **B3 a B6:** A estos apartados resultan aplicables lo comentado en el punto anterior.
8. **Columnas C, D, E, F, G, H, I, J y filas 2 a 6:** se aplican los porcentajes de la misma manera detallada en 3).
9. **K8:** surge de multiplicar el porcentaje determinado para la incidencia de uniformes (3,5 %) por la remuneración en dinero de horas de presencia (B1).
10. **K9:** Se multiplica la cantidad de empleados del centro (20 en nuestro ejemplo) por la suma fija respectiva (\$ 3,10).
11. **K10:** Idem anterior (recordar que para sindicato la suma es de \$ 4,00 por empleado).
12. **A20:** Para este rubro se tiene en cuenta el total liquidado por tales conceptos dividido el valor horario promedio por la proporción correspondiente al pago en dinero ($\$ 450 / 5,1584 * 0,80$).
13. **B20:** Total abonado por horas de ausencias por proporción pago en dinero ($\$ 450 x 0,80$).
14. **C20, D20, E20, F20, G20, H20, I20:** surgen de aplicar sobre B20, los porcentajes establecidos como datos del planteo. Lo mismo ocurre en la fila 21.
15. Respecto de las matrices correspondientes a los vales alimentarios, se aplican las mismas consideraciones vertidas anteriormente, con la diferencia del porcentaje pagado en tickets (20%).

A continuación se presentan las matrices correspondientes a los datos supuestos, y los asientos que son originados por las mismas:

CENTRO: C.N.C.

Cantidad de personal en el centro: 20

Concepto % de incidencia	A	B	C	D	E	F	G
APARTADO HS. PRESENCIA EN \$	Horas	Jornal Básico	C.U.S.S. 9,35%	Ley Pcial. 3,00%	Obra Social 5,00%	A.R.T. 2,50%	Sindicato 1,00%
1. Horas Presencia	1.550,88	8.000,0000	748,0000	240,0000	400,0000	200,0000	80,0000
2. Licencia anual ordinaria	129,60	668,5237	62,5070	20,0557	33,4262	16,7131	6,6000
3. Feriados pagos	50,40	259,9814	24,3083	7,7994	12,9991	6,4995	2,5000
4. Enfermedad	46,08	237,6973	22,2247	7,1309	11,8849	5,9424	2,3000
5. Accidentes	72,00	371,4020	34,7261	11,1421	18,5701	9,2851	3,7000
6. Licencias especiales	30,24	155,9889	14,5850	4,6797	7,7994	3,8997	1,5000
7. Totales	1.879,20	9.693,5933	906,3510	290,8078	484,6797	242,3398	96,9000
8. Previsión para uniformes							
9. Sumas fijas A.R.T.							
10. Suma fija Sindicato							
11. Costo total Mano de Obra (remuneración en efectivo de horas de presencia):							

Producción en Proceso			
Dpto. A - Mano de Obra Productiva	13.389,2002		(K11)
a Remuneraciones y retenc. a pagar		8.000,0000	(B1)
a R.N.S.S.		748,0000	(C1)
a Ley Provincial		240,0000	(D1)
a R.N.O.S.		400,0000	(E1)
a A.R.T.		262,0000	(F1+K9)
a Sindicato		160,0000	(G1+K10)
a SAC devengado y sus Cargas		805,6664	(H1+I1)
a Previsión para Despidos		228,0000	(J1)
a Previsión para Uniformes		280,0000	(K8)
a Previsión para ausencias pagas (1)		2.265,5338	suma(K2:K6)

(1) puede usarse una cuenta única o una para cada concepto, a criterio del contador

CENTRO: C.N.C.

Cantidad de personal en el centro: 20

Concepto % de incidencia	A	B	C	D	E	F	G	H
APARTADO HS. PRESENCIA - VALES	Horas	Jornal Básico	Contrib. vales 14,00%	Comisión Prov. vales 2,00%	S.A.C. 8,33%	Cargas s/ S.A.C. 1,17%	Prev. P/ despido 2,85%	TOTAL
12. Horas Presencia	387,72	2.000,0000	280,0000	40,0000	166,6666	23,3333	57,0000	2.566,9999
13. Licencia anual ordinaria	32,40	167,1309	23,3983	3,3426	13,9276	1,9499	4,7632	214,5125
14. Feriados pagos	12,60	64,9954	9,0994	1,2999	5,4163	0,7583	1,8524	83,4215
15. Enfermedad	11,52	59,4243	8,3194	1,1885	4,9520	0,6933	1,6936	76,2711
16. Accidentes	18,00	92,8505	12,9991	1,8570	7,7375	1,0833	2,6462	119,1736
17. Licencias especiales	7,56	38,9972	5,4596	0,7799	3,2498	0,4550	1,1114	50,0529
18. Totales	469,80	2.423,3983	339,2758	48,4680	201,9498	28,2730	69,0669	3.110,4317
19. Costo total Mano de Obra (pago en vales de horas de presencia):								3.110,4317

Producción en Proceso								
Dpto. A - Mano de Obra Productiva				3.110,4317				(H19)
a Remuneraciones y retenc. a pagar		2.000,0000						(B12)
a Contribuciones sobre Tickets		280,0000						(C12)
a Comisión Tickets a pagar		40,0000						(D12)
a SAC devengado y sus Cargas		189,9999						(E12+F12)
a Previsión para Despidos		57,0000						(G12)
a Previsión para ausencias pagas (1)		543,4317						suma(H13:H17)

(1) puede usarse una cuenta única o una para cada concepto, a criterio del contador

CENTRO: C.N.C.

Cantidad de personal en el centro: 20

Concepto % de incidencia APARTADO HS. AUSENCIAS & SAC DEVENGADO Y EXIGIBLE EN \$	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
	Horas	Jornal Básico	C.U.S.S. 9,35%	Ley Pcial. 3,00%	Obra Social 5,00%	A.R.T. 2,50%	Sindicato Jornal 1,00%	S.A.C. 8,33%	Cargas s/ S.A.C. 1,74%	Prev. P/ despido 2,85%	TOTAL
20. Horas Ausencias	69,90	360,0000	33,6600	10,8000	18,0000	9,0000	3,6000	30,0000	6,2550	10,2600	481,5750
21. SAC devengado		4.000,0000	374,0000	120,0000	200,0000	100,0000	40,0000	333,3332	69,5000	114,0000	5.350,8332
22. Subtotal hs ausencias y SAC	69,90	4.360,0000	407,6600	130,8000	218,0000	109,0000	43,6000	363,3332	75,7550	124,2600	5.832,4082
23. Costo total Mano de Obra (remuneración en efectivo de horas de ausencias y SAC devengado y exigible):											5.832,4082

Previsión para ausencias pagas	481,5750	(K20)
SAC devengado & sus cargas	5.350,8332	(K21)
a Remuneraciones y retenc. a pagar	4.360,0000	(B22)
a R.N.S.S.	407,6600	(C22)
a Ley Provincial	130,8000	(D22)
a R.N.O.S.	218,0000	(E22)
a A.R.T.	109,0000	(F22)
a Sindicato	43,6000	(G22)
a SAC devengado y sus Cargas	439,0882	(H22+I22)
a Previsión para Despidos	124,2600	(J22)

CENTRO: C.N.C.

Cantidad de personal en el centro: 20

Concepto % de incidencia	A	B	C	D	E	F	G	H
APARTADO HS. AUSENCIAS & SAC DEVENGADO Y EXIGIBLE EN VALES	Horas	Jornal Básico	Contrib. vales 14,00%	Comisión Prov. vales 2,00%	S.A.C. 8,33%	Cargas s/ S.A.C. 1,17%	Prev. P/ despido 2,85%	TOTAL
24. Horas Ausencia	17,48	90,0000	12,6000	1,8000	7,5000	1,0500	2,5650	115,5150
25. SAC devengado		1.000,0000	140,0000	20,0000	83,3333	11,6667	28,5000	1.283,5000
26. Subtotal hs ausencia y SAC	17,48	1.090,0000	152,6000	21,8000	90,8333	12,7167	31,0650	1.399,0150
27. Costo total Mano de Obra (pago en vales de horas de ausencias y SAC devengado y exigible):								1.399,0150

Previsión para ausencias pagas	115,5150	(H24)
SAC devengado & sus cargas	1.283,5000	(H25)
a Remuneraciones y retenc. a pagar	1.090,0000	(B26)
a Contribuciones sobre Tickets	152,6000	(C26)
a Comisión Tickets a pagar	21,8000	(D26)
a SAC devengado y sus Cargas	103,5500	(E26+F26)
a Previsión para Despidos	31,0650	(G26)

Análisis particular de las provisiones sobre vales alimentarios:

De la bibliografía analizada y de las consultas realizadas surge que la operatoria de remuneración mediante entrega de vales alimentarios presenta todavía facetas poco definidas (además de los casos mencionados precedentemente, podemos citar un proyecto para gravarlos en igualdad de condiciones que los sueldos en dinero originado en el organismo recaudador de la provincia de Santa Fe).

En razón de ello, en cada caso deberán estudiarse puntualmente las disposiciones de cada jurisdicción para una correcta liquidación de sueldos y un correcto cálculo de los costos de la Mano de Obra.

Pero además, nos parece oportuno señalar que en muchos casos hemos detectado una operatoria contable deficiente por parte de las empresas: en el momento de la registración de estos beneficios.

A continuación, proponemos una metodología de registro para estos casos, tratando de aclarar nuestra opinión sobre el tema:

Supongamos que la empresa MAM paga a sus empleados del departamento A, \$ 10.000 en vales. El acuerdo con los empleados incluyó el reconocimiento del SAC pagadero en también en vales en la misma fecha que la legislada para remuneraciones en efectivo (junio y diciembre). La comisión que debe soportar por la provisión de los cupones asciende al 2% del monto otorgado.

La operatoria se documenta con una factura comercial, la cual sigue el circuito previsto para las "Compras" (pasaje en el libro de IVA y generación del asiento correspondiente), claramente diferente a la "Minuta de Remuneraciones". Supongamos también que se trata de vales alimentarios, por lo que además, soporta contribuciones patronales del 14 % sobre el monto abonado en especie.

Así las cosas tendríamos al momento de la liquidación de sueldos del mes de Mayo:

Producción en Proceso			
Dpto. A - MO productiva	12.567	(1)	
:			
:			
A Sueldos a Pagar			10.000 (2)
A DGI - Contribución Tickets			1.400 (3)
A SAC & C.Soc. s/Tickets			967 (4)
A Comisiones Tickets a pagar			200 (5)

(1) Suma de conceptos acreditados

(2) Importe de los tickets a entregar al personal (dato del planteo)

(3) Contribución 14 % sobre el monto de los vales. $(10.000 \times 0,14)$

(4) Para devengar mensualmente los conceptos de exigibilidad diferida (SAC sobre vales, cargas sociales y comisiones): $[(10.000 \times 1,14) + (10.000 \times 0,02)] \times 0,08333 = 967$

(5) Devengamiento del importe de la comisión de exigibilidad a corto plazo (neto gravado en IVA): $10.000 \times 0,02 = 200$

Al momento de registrar la factura de la empresa proveedora de vales y generar el asiento de compras, tendríamos:

Sueldos a pagar	10.000	(6)	
Comisiones Tickets A pagar	200	(7)	
DGI - IVA Crédito Fiscal A Proveedores	42	(8)	10.242

(6) Importe de vales entregados al personal. (Condición ante el IVA: no gravado.)

(7) Importe de la comisión devengada.

(8) Importe del IVA sobre la comisión (actualmente 21 %).

En el mes de junio, al producirse la exigibilidad del SAC sobre los tickets (pagadero en vales):, suponiendo el mantenimiento de todos los importes precedentes, registraríamos

Producción en Proceso	12.567		
Dpto. A - MO productiva			
SAC & C.Soc. s/Tickets	5.800	(9)	
:			
:			
A Sueldos a Pagar			15.000
A DGI - Contribución Tickets			2.100
A SAC & C.Soc. s/Tickets			967
A Comisiones Tickets a pagar			300

(9) Corresponde al siguiente detalle: $(5.000 \times 1,14) + (5.000 \times 0,02) = 5.800$

El asiento de compras del mes de Junio generado será:

Sueldos a pagar	15.000		
Comisiones Tickets A pagar	300		
DGI - IVA Crédito Fiscal A Proveedores	63		15.363

5 - Novedades del campo laboral con impacto en los costos (aunque no por vía de la matriz)

5.1 - Los cuentapropistas "ma non troppo" y las Cooperativas de Trabajo

En la zona de influencia de la Universidad Nacional del Litoral –y presumiblemente también en otras áreas del país- es frecuente encontrar empleadores que quieren "tercerizar" parte del trabajo de planta. Generalmente este "outsourcing" se plantea como un trabajo a ser realizado en las instalaciones de la firma, con materiales que provee la misma, y que se desarrolla a través de:

- Contratos con Cooperativas de Trabajo, y/o
- Contratos con ex empleados de la firma que se independizan.

La relación con las Cooperativas de Trabajo se instrumenta, en la mayoría de los casos, como una "locación de servicios temporarios" con tarifas que surgen de un acuerdo entre partes y sólo presentan un cargo extra: los costos administrativos que se le deben abonar a la cooperativa.

Algo similar ocurre con el personal que comienza a realizar sus tareas en forma independiente.

En ambos casos se presentan ciertas similitudes:

- ↪ Los asociados a las Cooperativas deben inscribirse en el Régimen de Trabajadores Autónomos. Algo similar ocurre con los cuentapropistas (que además pueden optar por el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes – Monotributo -).
- ↪ Cooperativas o contratistas deben acreditar cobertura en el marco de la L.R.T.
- ↪ La empresa obtiene documentos comerciales (facturas) respaldando el cumplimiento del contrato, como si fueran "compras" de servicios, y por lo tanto están exentos de institutos laborales como SAC, vacaciones, etc..
- ↪ La empresa logra -según el caso- amplia flexibilidad de la jornada laboral y obviar problemas de productividad al pasar a remunerar virtualmente "a destajo".

Al contratar la prestación de servicios con una entidad (cooperativa o empresa subcontratista) no existe ("en teoría") relación laboral con los prestadores ya que éstos son dueños de la empresa (asociados o titulares según el caso).

Evidentemente el deseo de transformar a la carga laboral en un costo variable, impulsa a las empresas a contratar de esta forma, colocando en un segundo plano la "claridad formal" de las modalidades de contratación utilizadas.

Sin embargo, es necesario destacar que la "relación" presenta, al menos, dudas razonables que los Organismos de Contralor o la Justicia del Trabajo pueden convertir en actualizaciones, recargos, multas, etc., provocando mayores gastos que los ahorros obtenidos, además de eventuales responsabilidades ante siniestros.

5.2 - Legalización de nuevas formas de contratación

A partir de la entrada en vigencia de la Ley 25.013 de Reforma Laboral (3/10/98) quedaron sin aplicación (derogadas) las modalidades promovidas de contratación que se detallan a continuación:

- ⊖ Contrato de trabajo de tiempo determinado como medida de fomento del empleo (Ley 24.013 arts. 43 a 46)
- ⊖ Contrato de trabajo de tiempo determinado por lanzamiento de nueva actividad (Ley 24.013 arts. 47 a 50)
- ⊖ Contrato de práctica laboral para jóvenes (Ley 24.013 arts. 51 a 57)
- ⊖ Contrato de trabajo - formación (Ley 24.013 arts. 58 a 65)
- ⊖ Modalidad especial de fomento de empleo (Ley 24.465 art. 3)
- ⊖ Contrato de aprendizaje (Ley 24.465 art. 4)

Estas modalidades tenían en común la reducción de contribuciones sociales del RNSS, para algunas del 50%, para otras del 100 % (con obligación de contribución al Fondo Nacional de Empleo), mientras que el resto de las contribuciones (Obra Social, ART, etc.), continuaban con el tratamiento general.

Las modalidades vigentes al momento de redactar este trabajo son las siguientes (Ley 25.013):

- 1) Período de prueba: su duración general es de 30 días con opción a que -mediante convenio colectivo debidamente homologado- dicho período se amplíe a seis meses. Durante la vigencia del mismo, los empleadores y trabajadores están obligados al pago de aportes y contribuciones con destino a las obras sociales, asignaciones familiares y a la cuota correspondiente a la LRT. Respecto de las cuotas sindicales, la obligación de depósito deberá surgir de cada convenio colectivo. Transcurrido el plazo previsto, deberán registrarse los contratos. Las indemnizaciones durante dicho período se reducen hasta 50 % de las correspondientes según aplicación de la LCT.
- 2) Contrato de trabajo de aprendizaje: el contrato presentará una finalidad formativa - práctica, que deberá ser descripta en un programa adecuado al plazo de duración del contrato. La duración mínima estipulada es de tres meses y la máxima de un año. La jornada de trabajo no podrá superar las 40 horas incluidas las de formación teórica. La cantidad de aprendices contratados no podrá exceder el 10 % de los trabajadores contratados por tiempo indeterminado. La extinción del contrato se producirá por el mero transcurso del tiempo, debiendo el empleador, preavisar con 30 días de anticipación dicho vencimiento o abonar una indemnización sustitutiva de medio mes de sueldo. Esta modalidad no contempla ninguna reducción de cargas patronales, asimilándose al tratamiento dispensado a los trabajadores contratados por tiempo indeterminado.
- 3) Régimen de Pasantías: se constituye cuando la relación entre un empleador y un estudiante tenga como fin primordial la práctica relacionada con su educación y formación. Prevé una jornada máxima de ocho horas diarias y mínima de dos. El decreto 491/97 expresa que resulta conveniente incluir en el contrato con la ART a las personas involucradas en estos "contratos". La base imponible es su asignación (no pudiendo ser inferior para el cálculo a tres MOPRE – Módulo Previsional -). Además el empleador debe abonar a la Facultad para gastos administrativos y de tutoría académica, el 20 % de la asignación mensual del pasante.

No podemos dejar de mencionar en contrato por tiempo determinado regulado en la LCT. En este caso, se reducen los "costos de salida" del empleado (indemnizaciones) a un 50 % de las que corresponderían en el tratamiento general.

Se encuentra vigente también el *contrato eventual* aplicable a la atención de servicios extraordinarios y transitorios (incremento de la actividad), realización de una obra o servicio determinado (trabajo ocasional) o sustitución de trabajadores con derecho a reserva del puesto (suplencias). La relación laboral se encuentra unida al cumplimiento de un objetivo previamente establecido y conocido por ambas partes, no correspondiendo indemnización por finalización "normal" del vínculo. El tratamiento a dispensar respecto de las cargas sociales coincide con el general.

5.3 - Las flexibilizaciones legales y de hecho

Las normas que legislan la jornada laboral fueron dictadas en otra época, donde los negocios no alcanzaban (ni se imaginaba) el desarrollo presente. Así, encontramos que el Régimen de Jornada Laboral se promulgó el 12/9/29, o que el Régimen de Descanso Semanal (Ley 18.024) se sancionó (y promulgó) el 12/5/69.

Si bien algunos sectores "actualizaron" estos regímenes a las modalidades vigentes en su ramo de negocios (shoppings, supermercados, estaciones de servicio) dentro de los acuerdos a nivel de empresa previstos en la ley 24.467, no ocurre lo mismo en todos los gremios, ya que un somero análisis de los conflictos que se producen diariamente permite componer un "mapa" de sindicatos que mantienen un alto nivel de combatividad (casi siempre los ligados al sector público) y los que han tenido que aceptar (en defensa de la fuente de trabajo o por defección gremial, según la lectura que se haga) flexibilizaciones convenidas o "de hecho".

Lo que ocurre en la realidad es que, independientemente de escalas, categorías, y otras restricciones legales o convencionales, los empleadores acuerdan con sus dependientes o directamente imponen ciertas normas que permiten flexibilizar la relación.

Un ejemplo de estos acuerdos lo presenciamos cuando, en la planta, los operarios son "polifuncionales", es decir que todos hacen de todo derogando de hecho las especializaciones funcionales establecidas por muchos convenios.

Podemos mencionar otros casos que se presentan habitualmente:

- ☞ Trabajo femenino nocturno (muy utilizado en estaciones de servicio para los turnos rotativos de los "equipos" de trabajo),
- ☞ Trabajadores por tiempo parcial (aplicado en muchos shoppings) o formación de equipos para cobertura de francos (incluidos los fines de semana).
- ☞ Vacaciones otorgadas fraccionadas y en cualquier momento del año
- ☞ Sustitución del pago de horas extras por el otorgamiento de descansos compensatorios en periodos de baja actividad

Queda evidenciado que dos objetivos empresarios muy fuertes son, lograr regular la jornada de trabajo en función de sus necesidades y la implementación de nuevos segmentos horarios para servicios tradicionales.

Es evidente también que, cuando pueden, los sindicatos obstaculizan estas medidas.

Hace muy poco tiempo, ocurrió un hecho en la ciudad de Santa Fe que evidencia lo que manifestamos. Se había llegado a un acuerdo entre una asociación empresarial mercantil y una entidad bancaria para habilitar el horario vespertino en la zona (aclaramos que el horario bancario para atención

al público en esta ciudad es de 7,15 a 12,15 hs). Las razones esgrimidas eran abundantes, pero se destacaban la posibilidad de efectuar depósitos y pagos por la tarde con la disminución de los riesgos y mejora del servicio que esto significaría para los comerciantes de la zona. La fuerte oposición a este acuerdo por parte del gremio bancario implicó la suspensión del mismo.

En síntesis, tratar de conciliar la necesidad de la empresa de ajustar la disponibilidad horaria a los volúmenes de operación, pero manteniendo la razonabilidad de la jornada laboral y garantizando el derecho al descanso semanal constituye una de las asignaturas pendientes de nuestra Legislación.

6 - Conclusiones

El tema del tratamiento de la mano de obra es, podemos asegurarlo, una permanente fuente de dudas y discusiones en el momento de analizar la forma más adecuada para mostrar como impacta este factor en el costo del producto o del período.

La mano de obra representa, en la gran mayoría de las empresas, el principal concepto de erogación mensual (y en muchas pequeñas y medianas industrias llega a significar más del 80% de las mismas) si se excluyen las compras de materias primas y los materiales.

En consecuencia, el lograr una adecuada metodología para calcular y registrar su costo aparece como altamente deseable.

El juego de matrices que hemos desarrollado es, a nuestro criterio, una buena herramienta que, una vez asumido el esfuerzo inicial de construcción, permite lograr fácilmente este objetivo con un bajo costo posterior de actualización y ajuste.

Si este trabajo sirve a alguno de los colegas presentes para generar ideas aplicables en la cátedra o en el trabajo profesional, habrá logrado su propósito.

Anexo 1: Decreto 1520 (24/12/98) modificatorio Decreto 2609/93

AGLOMERADOS URBANOS	CATEGORÍA DISMINUCION
Capital Federal	1
Provincia de Buenos Aires	1
Tercer cinturón del Gran Bs. As.:	
La Plata - Berisso - Ensenada - Pilar - General Rodríguez - Escobar - Marcos Paz - San Vicente - Cañuelas	2
Carmen de Patagones	5
Gran Catamarca	7
Gran Córdoba	3
Ciudad de Corrientes	9
Gran Resistencia (Chaco)	9
Rawson - Trelew (Chubut)	7
Paraná (EE.RR)	4
Ciudad de Formosa	10
Ciudad de Jujuy	9
Santa Rosa - Toay (La Pampa)	4
Ciudad de La Rioja	7
Gran Mendoza	5
Posadas	9
Neuquén: Ciudad de Neuquén - Plottier - Centenario	5
Cutral Có - Plaza Huincol	8
Río Negro: Viedma - Alto Valle - Cinco Saltos - Contaalmirante	
Cordero - Cipoletti - Allen - Coronel Juan Gómez - Gral. Roca - Alejandro Stefenelli - Cervantes - Mainque - Ing. L. Huergo - Gral. E. Godoy - Villa Regina - Chichinales - Fernández Oro	5
Gran Salta	9
Gran San Juan	6
Ciudad de San Luis	5
Santa Cruz: Caleta Oliva - Río Gallegos	8
Santa Fe: Santa Fe - Santo Tomé	4
Santiago del Estero: ciudad de Santiago del estero - La Banda	10
Tierra del Fuego: Ushuaia - Río Grande	8
Gran Tucumán	7

Para cada provincia excepto las capitales y aglomerados detallados en el anexo anterior (urbanos)	CATEGORÍA DISMINUCION
Provincia de Buenos Aires:	
Alte. Brown - Avellaneda - Berazategui - Esteban Echeverría - Florencio Varela - Gral. San Martín - Gral. Sarmiento - La Matanza - Lanús - Lomas de Zamora - Merlo - Moreno - Morón - Quilmes - San Fernando - San Isidro - Tigre - Tres de Febrero - Vicente López	1
Patagones - Villarino	4
Resto de los partidos de Pcia. Bs. As.	3
Catamarca	8
Córdoba:	
Sobremonte - Río Seco - Tulumba	7
Cruz del Eje - Minas - Pocho - San Alberto - San Javier - Resto de departamentos de la provincia	6
Corrientes:	4
Esquina - Sauce - Curuzú Cuatiá & Monte Caseros	7
Resto de departamentos de la provincia	9
Chaco	11
Chubut	8
Entre Ríos:	
Federación - Feliciano	5
Resto de departamentos de la provincia	5
Formosa	11
Jujuy	10
La Pampa:	
Chical-Có - Chalileo - Puelén - Curacó - Limay-Mahuida - Lithuel-Calel	6
Resto de departamentos de la provincia	5
La Rioja	8
Mendoza	6
Misiones	10
Neuquén	6
Río Negro	6
Salta	10
San Juan	7
San Luis	6
Santa Cruz	9
Santa Fe:	
Gral. Obligado - San Javier - 9 de Julio - Vera	7
Resto de departamentos de la provincia	4
Santiago del Estero:	
Ojo de Agua - Quebrachos - Rivadavia	7
Resto de departamentos de la provincia	11
Tierra del Fuego	9
Tucumán	8

Anexo 2: Tabla de alícuotas de contribuciones reducidas según Dec. 2609/93 y modificatorios

Período 8/99 a 11/99 (para todas las actividades):

Categoría s/ Dec. 1520/98	Porcentaje reducción	Contrib. De Seg. Social	Asignaciones familiares	Fondo Nac. de Empleo	INSSJP	Obra Social
0	0%	16,00%	7,50%	1,50%	2,00%	6,00%
1	30%	7,81%	5,25%	1,05%	0,59%	5,00%
2	35%	7,25%	4,87%	0,97%	0,55%	5,00%
3	40%	6,70%	4,50%	0,90%	0,51%	5,00%
4	45%	6,14%	4,12%	0,82%	0,47%	5,00%
5	50%	5,58%	3,75%	0,75%	0,42%	5,00%
6	55%	5,02%	3,37%	0,67%	0,38%	5,00%
7	60%	4,46%	3,00%	0,60%	0,34%	5,00%
8	65%	3,91%	2,62%	0,52%	0,30%	5,00%
9	70%	3,35%	2,25%	0,45%	0,25%	5,00%
10	75%	2,79%	1,87%	0,37%	0,21%	5,00%
11	80%	2,23%	1,50%	0,30%	0,17%	5,00%

Período 12/99 en adelante (para todas las actividades):

Categoría s/ Dec. 1520/98	Porcentaje reducción	Contrib. De Seg. Social	Asignaciones familiares	Fondo Nac. de Empleo	INSSJP	Obra Social
0	0%	16,00%	7,50%	1,50%	2,00%	6,00%
1	30%	5,01%	5,25%	1,05%	0,59%	5,00%
2	35%	4,65%	4,87%	0,97%	0,55%	5,00%
3	40%	4,30%	4,50%	0,90%	0,51%	5,00%
4	45%	3,94%	4,12%	0,82%	0,47%	5,00%
5	50%	3,58%	3,75%	0,75%	0,42%	5,00%
6	55%	3,22%	3,37%	0,67%	0,38%	5,00%
7	60%	2,86%	3,00%	0,60%	0,34%	5,00%
8	65%	2,51%	2,62%	0,52%	0,30%	5,00%
9	70%	2,15%	2,25%	0,45%	0,25%	5,00%
10	75%	1,79%	1,87%	0,37%	0,21%	5,00%
11	80%	1,43%	1,50%	0,30%	0,17%	5,00%

BIBLIOGRAFIA:

- 1) Rodríguez Jáuregui, Hugo A.: "Tratamiento de la Mano de Obra Directa en la contabilidad de Costos". Lecturas de Administración de Empresas - Buenos Aires 1977.
- 2) Rodríguez Jáuregui, Hugo A.: "La mano de obra productiva". Costos para empresarios (Carlos M. Giménez y colaboradores) - Ediciones Macchi - Buenos Aires 1995.
- 3) Dufour, Graciela: "Los costos y las nuevas formas de administración de la mano de obra". Trabajo publicado en el XXI Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos - Córdoba 1998.
- 4) Rubio, Valentín y Núñez, Eduardo: "Liquidación de Sueldos y Jornales". Librería Editorial Osmar Buyatti – Buenos Aires 1998.
- 5) Ley de Riesgos del Trabajo N° 24.557 y Normas complementarias.
- 6) Ley nacional del Sistema Integrado de Jubilaciones y pensiones N° 24.241
- 7) Ley Contrato de Trabajo N° 20.744 y modificatorias.
- 8) Decreto PEN 850/96.
- 9) Sirena, José: "Sueldo Anual Complementario". Crónica Laboral - Colección ERREPAR.
- 10) Segú, Gustavo: "Reforma Laboral. Régimen General de Contrato de Trabajo. Modificaciones introducidas por la Ley N° 25.013". Crónica Laboral - Colección ERREPAR.
- 11) Ley Nacional de Empleo N° 24.013
- 12) Régimen de Jornada de Trabajo Ley N° 11.544 y complementarias
- 13) Decretos N° 2609/93 y N° 1520/98
- 14) Decreto N° 592/95: requisitos que deberán cumplir las empresas proveedoras de vales de almuerzo y/o alimentarios de la canasta familiar, comprendidos en el artículo 1° incisos b) y c) del Dec. 333/93.