LAS GRATIFICACIONES EN EL DERECHO PREVISIONAL

Autores: Dr. Daniel G. Pérez y Dra. Elsa M. Rodríguez Romero

Mucho se ha escrito en doctrina y numerosísimos han sido los fallos jurisprudenciales que han tratado el tema de la *"gratificación".*

Tanto en una como en otros, se han desplegado definiciones (a veces de base gramatical, la mayoría de las veces técnicas) que han remarcado –fundamentalmente- dos nociones, la de *"reconocimiento"* y la de *"voluntariedad".* En tal sentido la **Enciclopedia Jurídica Omeba**[1], define a la gratificación como *"...galardón y recompensa pecuniaria de un servicio..."* agregando que *"... toda forma de retribuir un servicio interesa al Derecho, puesto que genera actos jurídicos cuyos efectos caben analizar..."*

Ensinck[2] luego de citar las definiciones de López y de Cabanellas, enroladas en el aspecto gramatical, concluye que:

> *"...originalmente la gratificación es un acto voluntario que consiste en una prestación que una persona otorga a otra a guisa de reconocimiento de determinados favores que el destinatario de la gratificación ha realizado en su beneficio..."*

Luego de lo cual específica más jurídicamente la noción, al advertir lo siguiente:

> *"...pero en el Derecho, los términos no tienen necesariamente una significación gramatical estricta, sino que asumen la que los usos o prácticas le conceden..."*

Debemos partir de la consideración que antes de la sanción en el año 1974 de la Ley de Contrato de Trabajo, no existía normativa expresa que reglara la naturaleza, alcances y efectos de la *"gratificación"* en materia laboral, razón por la cual la numerosa doctrina y jurisprudencia sobre el tema debió abocarse a dos cuestiones fundamentales en la relación estrictamente laboral:

1. La gratificación como elemento integrante del salario; y

2. El derecho que su cobro crea a favor del trabajador.

La primer cuestión, hace ya muchos años que quedó zanjada, ya que sólo fallos anteriores a la década del '50 negaban el carácter remuneratorio de la gratificación. Debe recordarse que a partir del Plenario *"Piñol"*[1], del año 1956, no se discutió ya su naturaleza salarial. En tal sentido, surge en forma contundente del propio artículo 104 de la Ley de Contrato de Trabajo que:

---

[1] *Enciclopedia Jurídica Omeba, voz Gratificación, pág. 377 y ss.*

[2] ***Ensinck, Juan A.,*** *La Gratificación, en Jurisprudencia del Trabajo Anotada, Ed. Víctor P. de Zabalía, Nº 3, pág. 298 y ss.*

[1] *"Piñol, Cristóbal c/Genovesi S.A." C.N.A.T. acuerdo plenario del 13/09/56, L.T. 1956-335.*

> *"El salario puede fijarse por tiempo o por rendimiento del trabajo, y en este último caso, por ...gratificación..."*

Sin embargo, siempre dentro del derecho del trabajo, la importancia de esta cuestión, no se encuentra ligada a una mera categorización doctrinaria, ya que ella adquiere relevancia en el análisis de la segunda cuestión que es –en rigor- la que ha motorizado la absoluta mayoría de los fallos sobre el tema; esto es, el derecho del trabajador a que el monto abonado como gratificación quede incorporado a su salario y por tanto se le otorgue la garantía de intangibilidad.

Es respecto de este aspecto que se ha discurrido y discutido sobre la noción de *"habitualidad".* En efecto, la gratificación que en su origen nace como una liberalidad, es por adquirir esta última característica –la de habitualidad- que torna su naturaleza en obligatoria, y por tanto exigible es recién por esta adquisición que queda *"incorporada"* al salario.

Siguiendo a **López, Centeno y Fernández Madrid**[2] diremos que:

> *"...las cuestiones que se han suscitado en torno a la naturaleza remuneratoria de las gratificaciones por lo común han estado ligadas con su exigibilidad futura ... Parece claro que la solución debe encontrarse en la existencia (o no) de una prestación incorporada (expresa o tácitamente) al núcleo del contrato, pues sólo puede ser exigible aquello a lo cual el empleador se ha obligado ... y aunque el pago de una gratificación no haya sido enunciado en el contrato ... el mismo puede resultar exigible por el trabajador si un comportamiento habitual del empresario permite establecer que se trata de una obligación asumida con carácter de permanente...".*

Por lo que vimos, es entonces dentro del estricto marco del derecho individual del trabajo, donde la noción de habitualidad ha tenido un extenso debate doctrinario y jurisprudencia en miras a determinar –ante su existencia- el derecho a cobro futuro de la gratificación.

Pero el aspecto al que queremos referirnos en esta nota es el de la caracterización y alcances **previsionales** del instituto de la gratificación

Este discernimiento debe ser realizado, ya que han existido actuaciones de las Áreas de Fiscalización del Organismo Recaudador (A.F.I.P.-Dirección General Impositiva) que determinaron deudas por aportes y contribuciones correspondientes a gratificaciones respecto de las cuales se admitía su característica de pago por única vez.

Desarrollando esta cuestión, debemos recalcar que resulta de trascendental importancia para un Organismo de Recaudación Previsional que comprenda que solo tiene *"jurisdicción"* para exigir aquellas sumas que el obligado deba **por imperio legal.**

---

[2] ***López, Justo, Centeno, Norberto O. y Fernández Madrid, Juan Carlos,*** *Ley de Contrato de Trabajo Comentada, T. II, ediciones Contabilidad Moderna, Bs. As., 1978, pág. 495 y ss.*

Queremos decir con esto que así como en el derecho del trabajo la cuestión central de la *"gratificación"* es la referida a su exigibilidad futura por parte del trabajador en materia previsional ella está **exclusivamente** referida a su *gravabilidad,* esto es, si sobre ella deben o no realizarse aportes y contribuciones con destino a la Seguridad Social.

En esta materia, la previsional, contamos con una gran ventaja respecto de la estrictamente laboral, y es que la **norma jubilatoria es clara, contundente y expresa en la materia, ya que indica con precisión cuando una gratificación debe estar sujeta a aportes y contribuciones.**

Decía la Ley N° 18.037 (t.o. 1976), que:

1. *Los aportes personales y las contribuciones a cargo de los empleadores serán obligatorios y equivalentes a un porcentaje de la* ***remuneración determinada de conformidad con las normas de esta Ley...*** (artículo 9°); y que

2. *Se considera remuneración,* ***a los fines de la presente Ley,*** *todo ingreso que percibiere el afiliado ... en concepto de ... gratificaciones ...* ***que revistan el carácter de habituales y regulares ...****"* (artículo 10).

¿Qué importante consecuencia surge de este taxativo mandato? Pues, simplemente, que la norma que crea la obligatoriedad de cotización, en el caso la Ley N° 18.037, define en forma expresa su base, de allí que ninguna interpretación podría efectuarse que contraríe su literalidad.

Resulta trascendente tener en cuenta que el carácter remuneratorio de algún concepto percibido por el trabajador es requisito necesario pero no suficiente para que el mismo genere la obligación de aportar, cuando –como en el caso de la gratificación- existe una condición que debe ser cumplida, la de habitualidad.

Dicho de otro modo, si algún concepto se encuentra expresamente excluido de cotización (gratificación no habitual), el Organismo recaudador no se encuentra habilitado para reclamar el pago de aportes y contribuciones sobre el mismo.

La norma previsional trató el tema en su aspecto positivo y –en tal sentido- se ocupó de caracterizar que la gratificación que era susceptible de cotización, era sólo aquella **que revista el carácter de habitual y regular.** Caso contrario, si se verifica esta condición inexcusable, la gratificación no se encuentra sujeta a portes y contribuciones.

Entrando en un análisis más pormenorizado, aún en los supuestos en que se hayan abonado gratificaciones más de una vez, debe tenerse en cuenta que la primera de ellas no puede generar obligaciones con la seguridad social, en tanto –respecto de ésta- no puede verificarse habitualidad alguna.

Resulta aplicable, en este aspecto el siguiente fallo:

> *"Considerar habituales las gratificaciones pagadas en un determinado período, atento que a partir de ese momento*

comienza su frecuencia regular, ***no implica asignar tal carácter con efecto retroactivo a las abonadas en períodos anteriores*** *si estas fueron efectuadas por única vez y sin que sienten precedentes"*[1]

En síntesis de lo hasta aquí expuesto, configuraría un error el considerar que una gratificación abonada debe ser *gravada* porque es remuneratoria y sólo por ello. Esto así, en cuanto no debe librarse como si se tratara de determinar la naturaleza remuneratoria o no de cualquier adicional, cuando respecto del específico caso de la gratificación no es su carácter remuneratorio (o no) el que define la situación per se, sino que debe **obligatoriamente** analizarse si el pago adquirió o no el carácter de habitual y regular, ya que la ley en este aspecto es expresa y su cumplimiento se torna en obligatorio e inexcusable por parte de las Áreas de Fiscalización del Organismo de Recaudación.

Es decir, que la ley previsional no analiza si la gratificación dada por única vez es o no remuneración, no es ésta su materia, solo determina que se cotizará sobre aquella que sea **habitual.**

Tiene dicho la jurisprudencia que:

"No corresponde contribución y aportes de la Ley Nº 18.610, ni cuota sindical, sobre las sumas pagadas al personal en concepto de gratificaciones voluntarias y extraordinarias, por cuanto ***sólo se considera salario a los efectos previsionales las gratificaciones habituales y regulares"***[2]

Por otra parte, en épocas en las que la verificación y recaudación se encontraba a cargo de la Dirección Nacional de Recaudación Previsional nunca se consideró sujeta a aportes y contribuciones las gratificaciones no habituales, y esto no por una cuestión de hermenéutica, sino porque aplicaba en forma estricta la Ley N° 18.037.

Tanto es así que la mayoría de los fallos sobre esta cuestión en Seguridad Social, no se refieren a los aportes previsionales sino a los correspondientes a subsidios familiares u obras sociales. En tal sentido, se expidió la Cámara nacional de Apelaciones del Trabajo en un interesante fallo:

"Las gratificaciones cuando se originan en la prestación laboral, siempre tienen naturaleza remuneratoria, pero si no son habituales no contribuyen al sistema previsional ni al de asignaciones familiares"[3]

Debemos señalar que ya lleva muchos años la diferenciación entre *"Salario Laboral"* y *"Salario Previsional",* remitimos a su consideración a importantes artículos de doctrina. Sólo citaremos aquí que, dentro de esta diferenciación, **de Diego**[1] sostiene que:

---

[1] *C.N.A.T., sala III, 25/03/85, TySS, 1985-1002*
[2] *C.N.A.T., sala VII, 28/11/80, DT, 1981-195.*
[3] C.N.A.T., sala VI, 12/12/79, DT, 980-276.
[1] *de Diego, Julián,* ***La Remuneración del Trabajador, Bs. As. 1984, pág. 26.***

> *"... el salario previsional es el monto sujeto a aportes y contribuciones con destino al financiamiento de los entes de la seguridad social y la base de cálculo del quantum del haber jubilatorio".*

Respecto de esta definición comentan **Brito Peret y Jaime**[2] que ella enuncia un:

> *"...concepto que permite diferenciarlo* (al salario previsional) *del salario laboral e incluso de la remuneración concebida como una de las contraprestaciones emergente de la relación de empleo público, hipótesis respecto de la cual no cabe destacar la aplicabilidad de normas propias del derecho administrativo".*

Estos últimos autores, señalan que:

> *"...la finalidad del salario previsional, que es la de determinar el monto de las cotizaciones del trabajador y del empleador y ulteriormente el de los haberes de las prestaciones, no coincide con la del salario laboral, destinado a la satisfacción inmediata de las necesidades de quienes trabajan... El dispositivo legal, en cuanto define lo que se considera remuneración* ***'a los fines de la presente ley'*** (se refiere al artículo 10 de la Ley N° 18.037) *está admitiendo que pueden existir otros conceptos del salario propios de otros ámbitos jurídicos."*[3]

es importante que tengamos en cuenta que esta preocupación de la ley previsional en definir el salario *"a sus fines"* comenzó con la Ley N° 18.037 ni termina con ella. En efecto, ya en la Ley N° 14.499[4], la que no es la primera, sino una de ellas, se definía la remuneración como:

> *"... la asignación fijada por el presupuesto o los convenios colectivos de trabajo, más los suplementos adicionales, cualquiera fuere su concepto,* ***siempre que tengan carácter de habituales, regulares y permanentes."*** (artículo 2°).

A su vez, derogada ya la Ley N° 18.037, la propia Ley N° 24.241, creadora del Sistema Integrado de Jubilaciones y pensiones, expresa en su artículo 6° que:

> *"... se considera remuneración,* ***a los fines del Sistema Integrado de jubilaciones y Pensiones****, todo ingreso que percibe el afiliado ... en concepto de gratificaciones ... que tengan el carácter de habituales y regulares..."*

Con la Ley N° 24.241, podemos ver con mayor claridad aún los alcances de esta diferenciación entre salario laboral y salario previsional. Nos referimos específicamente al artículo 9° que establece bases mínimas y máximas de aportación.

---

[2] ***Brito Peret, José I. y Jaime, Raúl C.,*** *Régimen de Previsión Social, Ed. Astrea, Bs. As. 1990, pág. 67 y ss.*
[3] *Op. cit., pág. 70/1.*
[4] *Publicada en el B.O. del 17/10/58*

En efecto, en el supuesto de base mínima, una será la remuneración laboral y otra mayor, y **ficta???**, será la previsional; por otra parte, y respecto del límite máximo de aportación, nadie discute que la suma que excede dicho límite es remuneración y sin embargo no se cotiza por ella.

Otro supuesto de diferenciación entre ambos *"salarios"* lo constituye el del Director que realiza tareas en relación de dependencia en la propia sociedad, quien –voluntariamente- y sin modificar la naturaleza remunerativa de su ingreso motivado en dichas tareas, puede sustraerlo del pago de aportes y contribuciones.

Para cumplir, es la norma previsional la que establece su propia base de aportación; esta se encuentra integrada por las sumas abonadas en concepto de *gratificación* **si y solo si** estas se abonan en forma habitual y regular.

Respecto de esto, atento la literalidad de la norma, no cabe interpretación alguna. Si la gratificación no es habitual no genera el pago de aportes y contribuciones. Podrá el Área de Fiscalización del Organismo Recaudador analizar si lo abonado en concepto de gratificación es o no remuneración, pero esto poco importa a los fines de la aplicación del artículo 10 de la Ley N° 18.037 o el artículo 6° de la Ley N° 24.241 ya que es solo su habitualidad la que genera su ingreso a la base de cotización.

El propio Departamento de Impugnaciones de la AFIP-Dirección General Impositiva se ha expedido en tal sentido en Providencia N° 2189 D.I. (DCO) de fecha 22 de Mayo de 1995, respecto del tópico *"Gratificaciones"*[1]:

> *"Las 'gratificaciones' son constitutivas del salario (ya que su causa jurídica corresponde a la prestación de servicio), y es abonada –en principio- voluntariamente por el empleador, a veces con relación a determinados acontecimientos (aniversario de la empresa, balance, fin de año, etc.).*(conf. Derecho del Trabajo y la Seguridad Social de Antonio Vázquez Vialard, Ed. Astrea).
>
> *En igual sentido se expresa el artículo 6° de la Ley N° 24.241, al definir como remuneración a los fines del S.I.J.P.y P. a '...las gratificaciones y suplementos adicionales que tengan el carácter de habituales y regulares ...* (ídem artículo 10 de la Ley N° 18.037).
>
> *Corresponderá entonces determinar a los fines de establecer si el pago de gratificaciones integra o no la base imponible si las mismas son abonadas en forma habitual y regular; circunstancia ésta, de hecho que deberá evaluarse ante cada caso correcto."*

Consideramos que debería evitarse –o al menos disminuirse sensiblemente- la disparidad de criterios que surge de la comparación

[1] *Publicada en "Conceptos de Deuda Frecuentes en Materia Impugnatoria", pág. 251*

entre los dictámenes de la Dirección antes citada y algunas conclusiones de las Áreas de Fiscalización del propio Organismo, evidenciada en temas como el que nos ocupa. De no transitarse por este camino se seguirá generando un innecesario dispendio jurisdiccional y una inevitable merma de la seguridad jurídica.