



UNIVERSIDAD DE BELGRANO

Las tesis de Belgrano

Facultad de Ciencias Económicas
Carrera Contador Público

Contratación de Personal:
Propio vs Tercerización de Servicios
Caso: Metalúrgica de Ezeiza

N° 1070

Natalia Elena Sergio

Tutora: Prof. Silvina Campagnola

Departamento de Investigaciones
Fecha defensa de tesina: 3 de octubre de 2016

Universidad de Belgrano
Zabala 1837 (C1426DQ6)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires - Argentina
Tel.: 011-4788-5400 int. 2533
e-mail: invest@ub.edu.ar
url: <http://www.ub.edu.ar/investigaciones>

Índice

1. Introducción	5
2. Problemática.....	6
3. Justificación	6
4. Objetivos.....	7
4.1. Objetivos generales.....	7
4.2. Objetivos específicos.....	7
5. Marco teórico.....	8
6. Desarrollo	11
6.1. Definiciones	11
6.1.1. Contrato de trabajo	11
6.1.2. Trabajo en relación de dependencia y contrato de trabajo eventual	11
6.1.3. Empresa de servicio eventual	11
6.1.4. Aportes y contribuciones al Sistema Previsional Argentino (SIPA), ex Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP).....	14
6.1.5. Aportes y contribuciones a la obra social	15
6.1.6. Aportes y contribuciones al Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados.....	16
6.1.7. Ley de Riesgos del Trabajo	17
6.1.8. Convenio colectivo de trabajo – Unión de Obrera Metalúrgica (CCT 260/75).....	17
6.1.9. Ingreso mínimo global de referencia (IMGR).....	18
6.1.10. Régimen de retención - Empresas de servicios eventuales.....	19
6.1.11. Costo, costos del producto, costos de acuerdo al volumen de producción.....	19
6.1.12. Definición de mano de obra, costos de mano de obra, costo hora hombre	20
6.1.13. Costeo completo/por absorción	20
6.1.14. Costos ocultos	21
6.2. Presentación de “Metalúrgica de Ezeiza” y su relación con las empresas de servicios eventuales.....	21
6.2.1. La empresa - “Metalúrgica de Ezeiza”	21
6.2.2. “Metalúrgica de Ezeiza” y las ESE.....	22
6.3. Comparación entre el costo de mano de obra de personal en relación de dependencia y el tercerizado.....	23
6.3.1. Costos vinculados a ambas alternativas.....	24
6.3.2. Cálculo del costo de personal en relación de dependencia.....	26
6.3.3. Cálculo del costo de personal contratado a través de una ESE.....	27
6.3.4. Comparación de ambas opciones	27

6.4. Comparación del costo de producción de “Metalúrgica de Ezeiza” bajo dos supuestos: todo su personal está en relación de dependencia y el 20 por ciento de su personal es tercerizado	29
6.4.1. Costos de los materiales e insumos necesarios para la producción	30
6.4.2. Costos financieros asignados a la producción.....	30
6.4.3. Costos de conversión	31
6.4.3.1. Costo de mano de obra con 12 empleados no reemplazables y 48 ingresantes bajo relación de dependencia	32
6.4.3.2. Costo de mano de obra con 12 empleados no reemplazables, 38 ingresantes bajo relación de dependencia y 10 ingresantes tercerizados	33
6.4.4. Factores secundarios.....	33
6.4.5. Conclusión	34
6.5. Comparación de la utilidad de “Metalúrgica de Ezeiza” bajo dos supuestos: todo su personal está en relación de dependencia y el 20 por ciento de su personal es tercerizado	35
6.5.1. Utilidad de “Metalúrgica de Ezeiza” cuando la totalidad de su personal está en relación de dependencia	35
6.5.2. Utilidad de “Metalúrgica de Ezeiza” cuando el 20 por ciento de su personal es tercerizado.....	36
6.5.3. Conclusión	36
6.6. Análisis de la variación de la cantidad de juicios laborales en base al tipo de contratación: en relación de dependencia y tercerizada.....	37
6.6.1. Conclusión	38
6.7. Evaluación de las modificaciones en la Ley de Riesgos del Trabajo, Decreto No. 762/2014 y su impacto en los costos laborales	39
6.7.1. Modificaciones	39
6.7.2. Impacto en los costos laborales.....	40
6.7.3. Conclusión	42
7. Conclusión.....	43
8. Bibliografía.....	44

Lista de tablas

Tabla 1. Comparación de costos vinculados con el personal en relación de dependencia y contratado a través de una ESE	25
Tabla 2. Cálculo del valor hora del personal en relación de dependencia.....	26
Tabla 3. Cálculo del valor hora del personal tercerizado	27
Tabla 4. Rotación de personal de enero a junio 2016	28
Tabla 5. Inasistencias de enero a junio 2016.....	28
Tabla 6. Información necesaria para el cálculo el costo del producto	31
Tabla 7. Cálculo del costo de mano de obra con todos los empleados en relación de dependencia.....	33
Tabla 8. Cálculo del costo de mano de obra con combinación de empleados en relación de dependencia y tercerizados	33
Tabla 9. Cálculo del costo total del producto bajo dos supuestos: todo su personal está en relación de dependencia y el 20 por ciento de su personal es tercerizado	34
Tabla 10. Cálculo de la utilidad del producto con todos los empleados en relación de dependencia.....	35
Tabla 11. Cálculo de la utilidad del producto con combinación de empleados en relación de dependencia y tercerizados	36
Tabla 12. Cálculo del valor hora del personal tercerizado cuando la EU abona la alícuota de ART por el mismo.....	40
Tabla 13. Cálculo del valor hora del personal tercerizado cuando la EU no abona la alícuota de ART por el mismo.....	40
Tabla 14. Cálculo del costo de mano de obra con combinación de empleados en relación de dependencia y tercerizados, cuando la EU no abonar ART por el personal tercerizado...	41
Tabla 15. Cálculo del costo total del producto bajo dos supuestos: todo su personal está en relación de dependencia y el 20 por ciento de su personal es tercerizado (sin abonar la alícuota de ART por el personal tercerizado).....	41

1. Introducción

La contratación de personal a través de empresas de servicios eventuales (en adelante ESE) es una práctica común en el país. Principalmente se recurre a esta modalidad ante ausencias de trabajadores permanentes, licencias o suspensiones, incrementos ocasionales en la actividad y para cubrir necesidades transitorias y extraordinarias.

Asimismo, las empresas usuarias suelen tomar en consideración otros aspectos a la hora de evaluar su utilización. Entre ellos se destacan la rapidez para cubrir la necesidad de personal, la mejora en la productividad y eficiencia y la simpleza legal. Además, la tercerización resulta una excelente herramienta para evaluar el desempeño del personal contratado y, en caso de ser necesario, conseguir su reemplazo.

En los últimos años, tanto empresas usuarias como proveedoras de personal tercerizado empezaron a sufrir mayores controles por parte del Ministerio de Trabajo y de los sindicatos. Inspecciones para corroborar la proporción de personal contratado propio y a través de agencias de personal eventual, intimaciones para cumplir con la inclusión en las hojas móviles de las empresas usuarias del personal tercerizado y revisiones sobre los conceptos liquidados en los recibos de sueldo son solo algunas de las medidas que han sido tomadas.

Al mismo tiempo, se produjeron modificaciones en las leyes como por ejemplo la introducida en Ley de Riesgos del Trabajo, que afectó la relación y el grado de responsabilidad entre empresas usuarias y empresas proveedoras de personal.

Este trabajo busca determinar, tomando como caso de estudio una empresa metalúrgica de zona sur, en lo sucesivo denominada "Metalúrgica de Ezeiza" para resguardar su identidad, la conveniencia de contratar personal eventual tercerizado en vez de personal propio desde el punto de vista de los costos asociados a esta modalidad así como desde la perspectiva legal.

2. Problemática

Muchas veces, a la hora de evaluar formas de contratación de personal se recurre a la modalidad más conocida, que no siempre resulta ser la mejor opción. A simple vista, parece la más conveniente pero, si se estudia en profundidad, puede ser la menos eficiente. Por falta de análisis o por mero desconocimiento, se termina eligiendo un tipo de contrato de trabajo que trae aparejados costos ocultos o que aparenta ser más económico de lo que realmente es. Es por eso que “Metalúrgica de Ezeiza” debe evaluar desde un punto de vista legal y contable qué tipo de contratación, propia o tercerización, le resulta más favorable, apuntando a una respuesta exacta y lo más acotada posible, de forma tal de arribar a una decisión basada en elementos de juicio lo más objetivos posible.

3. Justificación

Este trabajo busca demostrar tanto contable como legalmente qué tipo de contratación le resulta más conveniente a una empresa, tomando como caso de estudio a “Metalúrgica de Ezeiza”. Las dos opciones a evaluar son: la totalidad del personal en relación de dependencia o una combinación de personal en relación de dependencia y tercerización a través de empresas de servicio eventual.

Se estimará, en primera instancia, el valor hora de la mano de obra para ambas opciones. A continuación, se calculará el costo total del producto teniendo en cuenta el valor hora determinado para cada opción. Posteriormente, se estimará la utilidad bruta y neta para ambas alternativas de costo de producción considerando como lapso temporal un período mensual. Asimismo, se analizará el impacto en los gastos de juicios y finalmente se evaluará la influencia en la empresa de ciertas modificaciones normativas.

Al final del trabajo, se espera corroborar una simple hipótesis: para “Metalúrgica de Ezeiza” la tercerización de una porción de sus operarios resulta la mejor opción desde un punto de vista legal y a nivel costos de producción.

4. Objetivos

4.1. Objetivos generales

- Comprobar si, desde el punto de vista de los costos, para la empresa resulta más conveniente emplear todo el personal en forma directa o contratar una proporción del mismo a través de empresas de servicios eventuales.
- Establecer si, desde el punto de vista legal, para la empresa resulta más beneficioso contratar una proporción del personal a través de empresas de servicios eventuales.

4.2. Objetivos específicos

- Analizar la diferencia entre el costo de mano de obra del personal en relación de dependencia y el costo de mano de obra del personal tercerizado.
- Comparar el costo de producción de “Metalúrgica de Ezeiza” suponiendo, por un lado, que toda la mano de obra es personal en relación de dependencia y, por otro, asumiendo que el 20 por ciento de la mano de obra es personal tercerizado.
- Evaluar la utilidad de “Metalúrgica de Ezeiza” cuando cuenta con todo personal propio y cuando el 20 por ciento de su personal es tercerizado.
- Analizar si la cantidad de juicios laborales se redujo a partir de la contratación de personal temporario a través de empresas de servicios eventuales.
- Evaluar las modificaciones en la Ley de Riesgos del Trabajo No. 24.557, decreto 762/2014 y su impacto en los costos laborales.

5. Marco teórico

La correcta determinación del costo de mano de obra fue siempre primordial para las empresas. Por su incidencia en el costo total del producto, es materia de estudio constante.

En su artículo “El costo laboral como herramienta necesaria para los sistemas presupuestarios y el control de la gestión”, publicado en 2010 en el diario *El Cronista*, el Dr. Álvaro Iriarte, contador público de la UBA, remarca la importancia de la correcta determinación del costo laboral tanto en las grandes empresas como en las pequeñas y medianas. Considera que su impacto en la toma de decisiones con el fin de lograr una mayor eficiencia y anticipar problemas económicos y financieros es considerable. Además, cree que “en las empresas de producción la mano de obra tiene una importante incidencia en el producto fabricado, tanto en su costo como para la correcta fijación del precio de venta en función a los márgenes de utilidad deseados” (Iriarte, 2010)

Como bien expresa el autor, el costo de mano de obra está compuesto por conceptos provenientes de “la legislación vigente y de las características propias de cada actividad y empresa” (Iriarte, 2010). Divide a los conceptos en legales y periféricos. Los primeros se componen de sueldo básico, conceptos variables (horas extra, gratificaciones y bonos, entre otros), adicionales no remunerativos, sueldo anual complementario, vacaciones gozadas, contribuciones y otras obligaciones a cargo de la empresa. Los segundos están compuestos de costos de selección, costos de capacitación, material y ropa de trabajo, costos del área de recursos humanos, honorarios por liquidación y asesoramiento legal, costos de desvinculación, entre otros costos.

En la última década, mucho se dijo acerca de los costos de mano de obra. Con un mercado laboral cambiante y un marco legal en constante evolución, el impacto del costo laboral en el producto se tornó sumamente relevante. Año a año, trabajadores, sindicatos y empleadores pujan para lograr un beneficio propio mayor, cediendo a la otra parte lo mínimo posible de su reclamo, una dinámica realmente desgastante para todos los implicados, que además tiene una repercusión directa en la productividad.

Ariel Coremberg, director del Centro de Estudios de la Productividad-UBA y coordinador del proyecto ARKLEMS para el Análisis y Medición del Crecimiento, Competitividad y Productividad de la Economía Argentina, en su estudio titulado “Por la baja productividad crecieron los costos laborales en la construcción” remarca que “fenómenos tales como la caída en el esfuerzo laboral, creciente ausentismo por causas no justificadas y menor rotación en los puestos explican en parte la caída en la productividad de la mano de obra” (Coremberg, 2015, p.3). Ahonda aún más, justificando que muchas veces, este comportamiento “genera la necesidad de contratar mano de obra temporaria adicional para suplantar las horas caídas, incrementando los costos empresarios” (Coremberg, 2015, p.26).

Además, explica que un descenso en la productividad laboral impacta en la rentabilidad empresarial, factor que no siempre es tenido en cuenta en los contratos y en la redeterminación de costos.

Como describe en su trabajo, que toma como ejemplo Argentina durante el período 2007-2010, muchas veces los aumentos salariales se trasladan al precio final del producto, lo que impacta en última instancia en el poder adquisitivo de los trabajadores, produciendo una disminución del salario real. Otras, simplemente erosionan los márgenes de rentabilidad, generando aumentos en los costos laborales que no pueden ser trasladados.

En casos como el último, donde las empresas no pueden aumentar sus precios, es que buscan reducir sus costos de alguna manera. Las mismas, evalúan alternativas ya sea para aumentar su beneficio o evitar pérdidas. Algunas formas de lograrlo son renegociando contratos con proveedores o buscando nuevos, alterando la calidad del producto o la composición del mismo o reduciendo la cantidad de personal ya sea mediante simples desvinculaciones o automatización del proceso. Incluso la tercerización de tareas es una opción.

En 2013, el portal *lprofesional* publicó un artículo titulado “Avance de la tercerización: para bajar costos, empresas ‘prescinden’ de áreas contables, cadetes y hasta recepcionistas”. El trabajo explica que cada vez son más las empresas que eligen delegar a terceros aquellas tareas que no son la base de su negocio, con motivo de “la fuerte suba de los costos laborales, los altos precios de los alquileres de oficinas corporativas y los riesgos que implica una Justicia que tiende a ser ‘pro-empleado’” (lprofesional, 2013). Destaca que las funciones que más se tercerizan son la liquidación de sueldos, capacitación, auditorías, seguridad y mantenimiento. El objetivo, detalla el artículo, es abaratar costos, no contar con una estructura de personal grande y disminuir riesgos, entre otros.

El trabajo expone además que “la tercerización de una o más funciones del proceso de reclutamiento, búsqueda y selección de personal a otra compañía que las maneja y administra” (lprofesional, 2013) es cada vez más frecuente. Denomina a este tipo de trabajo *outsourcing* del proceso de reclutamiento (*recruitment process outsourcing*, o RPO). “En la Argentina, estas soluciones comenzaron a implementarse en el 2010 como resultado del despliegue de los bancos, para cubrir la necesidad puntual de dar soporte al reclutamiento con un RPO para la cobertura de licencias de vacaciones de todos los cajeros en forma nacional” (lprofesional, 2013).

Continuando con la línea de pensamiento, algunas empresas evalúan también la tercerización de personal a través de Empresas de Servicios Eventuales (ESE). Se trata de una alternativa que a primera vista no resulta conveniente, con motivo del elevado coeficiente que deben abonar las empresas usuarias por la utilización de este servicio. Además, es necesario considerar otros factores, como las demandas laborales.

El estudio de abogados Maurette & Asociados publicó en marzo de 2016 un artículo titulado “Panorama laboral y sindical 2016; acuerdo salarial para empleados de comercio;

asignaciones”. En el mismo hace mención al aumento de la litigiosidad laboral en los últimos diez años principalmente relacionado con los empleados eventuales, contratistas y proveedores y con los accidentes y enfermedades profesionales. El estudio considera que hay una vinculación directa con el fallo conocido como “Vázquez”, que determina que

...el empleado tiene derecho a percibir las multas establecidas por la ley para los supuestos de trabajo no registrado cuando se acredite que la empresa contratante actuó siempre como su verdadera empleadora, sea porque no existía una eventualidad que justifique la contratación a través de una empresa de servicios eventuales o porque en los hechos era ella quien le daba las órdenes de trabajo a los empleados de la empresa contratista (Maurette y Asociados, 2016).

También los fallos y las modificaciones legislativas en materia de enfermedades y accidentes laborales incrementaron los reclamos laborales. Según la firma, un cuadro elaborado por la Unión de Asegurados de Riesgos de Trabajo muestra que se pasó de 3.012 causas anuales en 2003 a 106.021 en 2015. Para 2016 se calcula que se iniciarán 115.000 causas aproximadamente.

Es importante tener en cuenta que “el incremento del monto de las prestaciones a las cuales se encuentran obligadas las ART generó que las demandas se dirijan contra esas y no contra el empleador” (Maurette y Asociados, 2016). Igualmente, esto se vio reflejado en el aumento de las alícuotas de aporte.

Por otro lado, también se dio un incremento en la litigiosidad sindical, basado principalmente en cuestiones salariales. Según el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la Nación, el aumento en los últimos años fue elevado. Pasó de 468 en 2006 a 857 en 2014.

Teniendo en cuenta estos últimos puntos, aumento de las demandas laborales con motivo de enfermedad, accidentes de trabajo y causas sindicales, es posible vislumbrar que la elección de un tipo de contratación sobre otra no es una cuestión simple y que tanto tercerizar tareas como personal pueden ser opciones viables para reducir costos o también para incrementarlos.

Como sucede en el ámbito empresarial, es cuestión de profundizar el análisis y evaluar cada empresa en particular, ya que la receta del éxito de una compañía puede resultar el fracaso de otra.

6. Desarrollo

En los siguientes capítulos se busca resolver los objetivos planteados para finalmente llegar a una conclusión con base sólida y totalmente justificada, para resolver la hipótesis de manera óptima.

Además, con el fin de facilitar la interpretación del estudio, antes de plantear los objetivos específicos y desarrollarlos, el trabajo contará con un capítulo de definiciones legales, contables y de costos.

6.1. Definiciones

6.1.1. Contrato de trabajo

El artículo No. 21 de la Ley de Contrato de Trabajo (LCT) (Ley No. 20.744) establece que hay contrato de trabajo cuando una persona física realiza actos o presta servicios a favor de otra bajo su dependencia, recibiendo a cambio una remuneración. La duración de la relación puede estar determinada o no.

6.1.2. Trabajo en relación de dependencia y contrato de trabajo eventual

Julio Grisolfía (2015) describe el trabajo en relación de dependencia como "...un trabajo dirigido..." (Grisolfía Julio, 2015, p. 126) y explica que el trabajador "pone a disposición del empleador su fuerza de trabajo y se somete a sus decisiones e instrucciones respecto del trabajo, y el empleador se compromete a pagarle la remuneración pactada y a otorgarle condiciones de trabajo dignas, seguras y higiénicas..." (Grisolfía Julio, 2015, p. 126).

Por su parte, la Ley No. 24.013, en el artículo No. 99, considera que existe el trabajo eventual cuando

... la actividad del trabajador se ejerce bajo la dependencia de un empleador para la satisfacción de resultados concretos, tenidos en vista por éste, en relación a servicios extraordinarios determinados de antemano o exigencias extraordinarias y transitorias de la empresa, explotación o establecimiento, toda vez que no pueda preverse un plazo cierto para la finalización del contrato. Se entenderá además que media tal tipo de relación cuando el vínculo comienza y termina con la realización de la obra, la ejecución del acto o la prestación del servicio para el que fue contratado el trabajador (art. No. 99, Ley No. 24.013).

En referencia al contrato de trabajo eventual, Grisolfía (2015) explica que el objetivo de este tipo de contrato es cubrir un puesto de trabajo de forma excepcional y su duración es desconocida, ya que, si no, se trataría contrato a plazo fijo (Grisolfía Julio, 2015, p. 288).

6.1.3. Empresa de servicio eventual

Se considera empresa de servicio eventual

... a la entidad que, constituida como persona jurídica, tenga por objeto exclusivo poner a disposición de terceras personas —en adelante empresas usuarias— a personal industrial, administrativo, técnico, comercial o profesional, para cumplir, en forma temporaria, servicios extraordinarios determinados de antemano o exigencias extraordinarias y transitorias de la empresa, explotación o establecimiento, toda vez que no pueda preverse un plazo cierto para la finalización del contrato (art. No. 2, Decreto No. 1694/2006).

El artículo No. 4 del Decreto No. 1694/2006 establece que el vínculo entre la empresa de servicio eventual y los trabajadores, cuando se contrate a estos últimos para prestar servicios bajo la modalidad de trabajo eventual, será permanente discontinuo.

Además, ordena que “a todos los trabajadores dependientes de la empresa de servicios eventuales, ya sea que presten servicios continuos o discontinuos, les será de aplicación toda disposición legal, estatutaria, convencional, laboral y de seguridad social vigente” (art. No. 4, Decreto No. 1694/2006).

Julio Grisolfá (2015) explica que salvo que se trate de fraude, es decir, cuando las empresas usuarias soliciten trabajadores para cumplir tareas habituales o la empresa de servicios no esté habilitada, el trabajador de las ESE se encuentra en relación de dependencia por tiempo indeterminado de prestación discontinua.

Por otro lado, el Decreto No. 1694/2006 enumera en el artículo No. 6 las causas exclusivas requeridas para la contratación de las ESE:

- a) Ante la ausencia de un trabajador permanente, durante ese período.
- b) En caso de licencias o suspensiones legales o convencionales, durante el período en que se extiendan, excepto cuando la suspensión sea producto de una huelga o por fuerza mayor, falta o disminución de trabajo.
- c) Cuando se tratase de un incremento en la actividad de la empresa usuaria que requiera, en forma ocasional y extraordinaria, un mayor número de trabajadores.
- d) Cuando deba organizar o participar en congresos, conferencias, ferias, exposiciones o programaciones.
- e) Cuando se requiera la ejecución inaplazable de un trabajo para prevenir accidentes, por medidas de seguridad urgentes o para reparar equipos del establecimiento, instalaciones o edificios que hagan peligrar a los trabajadores o a terceros, siempre que las tareas no puedan ser realizadas por personal regular de la empresa usuaria.
- f) En general, cuando por necesidades extraordinarias o transitorias deban cumplirse tareas ajenas al giro normal y habitual de la empresa usuaria (art. No. 6, Decreto No. 1694/2006).

Es importante recordar los requerimientos a los que se refiere el decreto “deberán respetar una proporción razonable y justificada de trabajadores eventuales en relación con el número de trabajadores permanentes de la empresa usuaria, como así también una extensión temporal adecuada con los servicios eventuales a brindar.” (art. No. 7, Decreto No. 1694/2006).

En el caso de “Metalúrgica de Ezeiza”, el porcentaje máximo de trabajadores tercerizados, no puede exceder del 20 por ciento de la cantidad total de empleados de la empresa.

Otro punto a tener en cuenta es que los sueldos y jornales que paguen las ESE deberán ser iguales o superiores a los establecidos en el convenio colectivo de cada actividad o categoría en la que preste el servicio contratado y a los abonados en la empresa usuaria (art. No. 10, Decreto No. 1694/2006):

El empleador que ocupe trabajadores a través de una empresa de servicios eventuales habilitada por la autoridad competente, será solidariamente responsable con aquélla por todas las obligaciones laborales y deberá retener de los pagos que efectúe a la empresa de servicios eventuales los aportes y contribuciones respectivos para los organismos de la Seguridad Social y depositarlos en término. El trabajador contratado a través de una empresa de servicios eventuales estará regido por la Convención Colectiva, será representado por el Sindicato y beneficiado por la Obra Social de la actividad o categoría en la que efectivamente preste servicios en la empresa usuaria (art. No. 29 bis, Ley No. 20.744).

Cabe aclarar que “...la solidaridad de la empresa usuaria se limita exclusivamente a las obligaciones laborales originadas o devengadas durante el tiempo que ella aprovechó los servicios del trabajador eventual contratado y no más allá de dicho lapso...” (arts. No. 7 y No. 13 del Decreto No. 342/192 y arts. No. 29 bis y No. 80 de la LCT) (sala 2ª, 17/9/2008, “Mena, Adrián v. SEA SA y otros”) (Grisolía Julio, 2015, p. 320).

Julio Grisolía (2015) detalla los elementos principales para que una ESE pueda ser proveedora de una empresa usuaria (en adelante EU).

Solo puede ser empresa de servicios eventuales aquella entidad que se encuentre constituida como persona jurídica... debe tener como objeto exclusivo la puesta a disposición de personal a empresas usuarias... los servicios a cumplir por el personal deben revestir carácter de temporarios... debe tratarse de aquellos supuestos en los que no puede preverse el plazo de finalización del contrato... (Grisolía Julio, 2015, p. 295).

“En cuanto a la registración, de conformidad con lo dispuesto en el art. No. 13, Dec. No. 1694/2006, las empresas usuarias y de servicios eventuales deberán llevar sección particular del libro especial del art. 52, LCT...”(Grisolía Julio, 2015, p. 297).

Finalmente, el artículo No. 5 del Decreto No. 1694/2006, establece que “cuando la relación de trabajo entre la empresa de servicios eventuales y el trabajador fuere permanente y discontinua, la prestación de servicios deberá sujetarse a las siguientes condiciones”:

- a) El período de suspensión entre las asignaciones para prestar servicios bajo la modalidad eventual en las empresas usuarias, no podrá superar los CUARENTA Y CINCO (45) días corridos o los NOVENTA (90) días, alternados en UN (1) año aniversario.

- b) El nuevo destino de trabajo que otorgue la empresa de servicios eventuales podrá comprender otra actividad o convenio colectivo sin menoscabo de los derechos correspondientes del trabajador.
- c) El nuevo destino de trabajo que otorgue la empresa de servicios eventuales podrá modificar el régimen horario, pero el trabajador no estará obligado a aceptar un trabajo nocturno o insalubre, o a tiempo total o parcial cuando no lo haya aceptado anteriormente.
- d) El lugar de prestación de tareas deberá estar comprendido dentro de un radio de TREINTA (30) kilómetros del domicilio del trabajador.
- e) Durante el período de suspensión ... la empresa de servicios eventuales deberá notificar al trabajador, por telegrama colacionado o carta documento, su nuevo destino laboral, informándole nombre y domicilio de la empresa usuaria donde deberá presentarse a prestar servicios, categoría laboral, régimen de remuneraciones y horario de trabajo.
- f) Transcurrido el plazo máximo fijado ... sin que la empresa de servicios eventuales hubiera asignado al trabajador nuevo destino, éste podrá denunciar el contrato de trabajo, previa intimación en forma fehaciente por un plazo de VEINTICUATRO (24) horas, haciéndose acreedor de las indemnizaciones que correspondan por despido sin justa causa y por falta de preaviso.
- g) En caso de que la empresa de servicios eventuales hubiese asignado al trabajador nuevo destino laboral en forma fehaciente, y el mismo no retome sus tareas en el término de CUARENTA Y OCHO (48) horas, la empresa de servicios eventuales podrá denunciar el contrato de trabajo en los términos y condiciones previstos en el artículo 244 de la Ley de Contrato de Trabajo N° 20.744 (t.o. 1976) y sus modificaciones (art. No. 5, Decreto No. 1694/2006).

6.1.4. Aportes y contribuciones al Sistema Previsional Argentino (SIPA), ex Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP)

La Ley No. 24.241, correspondiente al Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP), establece en su artículo No. 2 que están comprendidas en el SIJP "las personas que en cualquier lugar del territorio del país presten en forma permanente, transitoria o eventual, servicios remunerados en relación de dependencia en la actividad privada" (art. No. 2, Ley No. 24.241). Además, a los fines de esta ley, se considera remuneración

Todo ingreso que percibiere el afiliado en dinero o en especie susceptible de apreciación pecuniaria, en retribución o compensación o con motivo de su actividad personal, en concepto de sueldo, sueldo anual complementario, salario, honorarios, comisiones, participación en las ganancias, habilitación, propinas, gratificaciones y suplementos adicionales que tengan el carácter de habituales y regulares, viáticos y gastos de representación, excepto en la parte efectivamente gastada y acreditada por

medio de comprobantes, y toda otra retribución, cualquiera fuere la denominación que se le asigne, percibida por servicios ordinarios o extraordinarios prestados en relación de dependencia (art. No. 6, Ley No. 24.241).

La ley aclara que no se toma como remuneración: asignaciones familiares, indemnizaciones otorgadas por extinción del contrato de trabajo, por vacaciones no gozadas y por incapacidad permanente provocada por accidente de trabajo o enfermedad laboral, entre otros (art. No. 7, Ley No. 24.241).

Con respecto al cálculo de los aportes y contribuciones correspondientes al SIJP, la Ley No. 24.241 establece que “las remuneraciones no podrán ser inferiores al importe equivalente a tres (3) veces el valor del módulo previsional (MOPRE)” definido en la ley y que en el caso exclusivo del cálculo de los aportes personales de los trabajadores en relación de dependencia y de los trabajadores autónomos comprendidos en el sistema, “la mencionada base imponible previsional tendrá un límite máximo equivalente a setenta y cinco (75) veces el valor del módulo previsional (MOPRE)” (art. No. 9 y art. 10, Ley No. 24.241).

“El aporte personal de los trabajadores en relación de dependencia será del once por ciento (11%), y la contribución a cargo de los empleadores del dieciséis por ciento (16%)” (art. No. 11, Ley No. 24.241).

Por su parte, el artículo No. 112 establece que “la porción de la remuneración y renta destinada al pago de los aportes ... será deducible de la base imponible a considerar por los respectivos sujetos en el impuesto a las ganancias” (art. No. 112, Ley No. 24.241). Además, “las contribuciones previsionales..., a cargo de los empleadores constituirán, para ellos, un gasto deducible en el impuesto a las ganancias” (art. No.112, Ley No. 24.241).

6.1.5. Aportes y contribuciones a la obra social

Aquellos trabajadores que se encuentren en relación de dependencia en empresas dentro del territorio nacional “quedan obligatoriamente incluidos en calidad de beneficiarios de las obras sociales” (art. No. 8, Ley No. 23.660). Este carácter se mantendrá en la medida en que el contrato de trabajo siga vigente o el empleado reciba remuneración del empleador, salvo excepciones (art. No. 10, Ley No. 23.660):

En caso de extinción del contrato de trabajo, los trabajadores que se hubieran desempeñado en forma continuada durante más de tres (3) meses mantendrán su calidad de beneficiarios durante un período de tres (3) meses, contados de su distracto, sin obligación de efectuar aportes;

En caso de interrupción del trabajo por causa de accidente o enfermedad inculpable, el trabajador mantendrá su calidad de beneficiario durante el plazo de conservación del empleo sin percepción de remuneración, sin obligación de efectuar aportes;

En caso de suspensión del trabajador sin goce de remuneración, éste mantendrá su carácter de beneficiario durante un período de tres (3) meses. Si la suspensión se prolongare más allá de dicho plazo, podrá optar por continuar manteniendo ese

carácter, cumpliendo con las obligaciones del aporte a su cargo y de la contribución a cargo del empleador;

En caso de licencia sin goce de remuneración por razones particulares del trabajador, éste podrá optar por mantener durante el lapso de la licencia la calidad de beneficiario cumpliendo con las obligaciones de aportes a su cargo y contribución a cargo del empleador;

Los trabajadores de temporada podrán optar por mantener el carácter de beneficiarios durante el período de inactividad y mientras subsista el contrato de trabajo cumpliendo durante ese período con las obligaciones del aporte a su cargo y de la contribución a cargo del empleador que establece la presente ley. Este derecho cesará a partir del momento en que, en razón de otro contrato de trabajo, pasen a ser beneficiarios titulares en los términos previstos en el artículo 8 inciso a) de la presente ley (art. No. 10, Ley No. 23.660).

En su artículo No. 16, la Ley No. 23.660, detalla los aportes y contribuciones correspondientes a la Obra Social. Es responsabilidad del empleador realizar una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) de la remuneración de los trabajadores que presten servicios en relación de dependencia. El trabajador, por su parte, tiene a cargo un aporte equivalente al tres por ciento (3%) de su remuneración. Además, “por cada beneficiario a cargo del afiliado titular... aportará el uno y medio por ciento (1,5%) de su remuneración” (art. No. 16, Ley No. 23.660).

Para el cálculo, se toma como remuneración la definida en la Ley Nacional del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones para trabajadores en relación de dependencia. “A los efectos de establecer los aportes y contribuciones, la remuneración no podrá ser inferior a la fijada en disposiciones legales o convenios colectivos de trabajo o a la retribución normal de la actividad de que se trate” (art. No. 18, Ley No. 23.660). Además, cuando se trata de jornadas de trabajo reducidas, en el caso del personal jornalizado, los aportes y contribuciones se calculan sobre una base mínima igual a ocho horas diarias de labor, aplicándose sobre veintidós días mensuales de dicha jornada mínima. En el caso de personal mensualizado, la base será de doscientas horas mensuales, salvo autorización legal o convención colectiva de trabajo que permita abonar una remuneración inferior (art. No. 18, Ley No. 23.660).

6.1.6. Aportes y contribuciones al Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados

El Instituto tendrá como objeto otorgar, por sí o por terceros, a los jubilados y pensionados del régimen nacional de previsión y del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones y a su grupo familiar primario, las prestaciones sanitarias y sociales, integrales, integradas y equitativas, tendientes a la promoción, prevención, protección, recuperación y rehabilitación de la salud... (art. No. 2, Ley No. 19.032).

Está a cargo del trabajador comprendido en el régimen nacional de jubilaciones y pensiones, realizar un aporte del tres por ciento (3%) de su remuneración de acuerdo a las disposiciones de la Ley No. 24.241. Por su parte, los empleadores comprendidos en el mismo régimen, tienen la obligación de realizar una contribución del dos por ciento (2%) de las remuneraciones que abonan a su trabajadores (art. No. 8, Ley No. 19.032).

6.1.7. Ley de Riesgos del Trabajo

La ley No. 24.557, Ley de Riesgos del Trabajo, en su artículo No. 1, detalla que tiene como objetivo reducir la siniestralidad laboral, reparar los daños ocasionados por enfermedades laborales y accidentes de trabajo, promover la recalificación de trabajadores damnificados y la negociación de mejoras laborales. En sus dos artículos siguientes, explica que entre otros, esta ley incluye a los trabajadores en relación de dependencia del sector privado y que hay un seguro obligatorio y autorseguro que rige para todos aquellos que contraten a trabajadores incluidos en su ámbito de aplicación.

6.1.8. Convenio colectivo de trabajo – Unión de Obrera Metalúrgica (CCT 260/75)

El CCT 260/75, aplicable a los trabajadores de la industria metalúrgica, establece lo siguiente en sus artículos:

Ropa y útiles de trabajo:

A todo el personal obrero mensualizado o jornalizado se le preverá de dos equipos de ropa de trabajo por año (por ejemplo: dos mamelucos o dos ambos), en tela preencogida y dentro de los colores y calidad del rango habitual de la ropa de trabajo.

En casos de deterioro prematuro de la ropa de trabajo, que imposibilita su uso, imputable a la tarea que cumple el trabajador, el empleador deberá reponer las prendas, las veces que sea necesario, contra devolución de la unidad anterior (art. No. 37, CCT No. 260/75).

Régimen de licencias especiales:

Día del trabajador metalúrgico: En conmemoración del “día del trabajador metalúrgico “... el 7 de setiembre de cada año no se cumplirán tareas en los establecimientos de la industria. Por lo tanto, a los trabajadores mensualizados no se les efectuará descuento alguno por tal causa y únicamente a los remunerados por día o por hora, que reúnan las exigencias que establezca la legislación vigente para el pago de obligatorios, se les liquidará el jornal respectivo, aún cuando la conmemoración coincida con un domingo (art. No. 41, CCT No. 260/75).

Seguro de vida:

Para todo el personal de la industria metalúrgica se concertará un seguro de vida colectivo, de carácter obligatorio, con la Caja Nacional de Ahorro y Seguro por un

capital uniforme... por persona, cuya prima estará a cargo del empleador y del trabajador por partes iguales. El beneficio establecido por este artículo es independiente de cualquier otro régimen de previsión, seguro o subsidio que las empresas tengan en vigor (art. No. 52, CCT No. 260/75).

Adicionales por título:

Título de “técnico” en personal obrero: A los obreros que posean título de “técnico industrial” (Plan de estudio mínimo de seis años), expedidos por escuelas Industriales o técnicas, nacionales, provinciales, Municipales o sus incorporados, se les pagará un “adicional” de cincuenta y cinco pesos (\$55) a partir de la fecha de presentación del mismo. Asimismo, a la presentación del título se les deberá asignar la categoría de “oficial” de acuerdo con su especialidad (art No. 53, CCT No. 260/75).

Título de “estudios secundarios” en empleados: A los empleados que posean título de “estudios secundarios” completos (nacional, normal, industrial o comercial) expedidos por colegios nacionales, provinciales municipales o sus incorporados, se les pagará un “adicional” de cincuenta y cinco pesos (\$55) mensuales, a partir de la fecha de presentación del mismo, quedarán excluidos de este beneficio, los vendedores, los viajantes y los que tuvieren título universitario (art No. 54, CCT 260/75).

Adicionales por condiciones particulares de la tarea:

El obrero que trabaje en “altas calorías”, realizando tareas de cargar el horno, pincha horno, calafateador de calderas, atrapador, hornero y ayudante de estos trabajos cobrarán un adicional de veinte por ciento (20%) sobre el salario básico de su respectiva categoría durante el tiempo en que se realicen esas tareas. En el caso de tareas no especificadas en el párrafo anterior se pagará el adicional previa su determinación por el Departamento de Higiene y Seguridad del Trabajo, en cada caso en particular (art. No. 66, CCT No. 260/75).

6.1.9. Ingreso mínimo global de referencia (IMGR)

En el año 2014, la Unión Obrera Metalúrgica firmó un acuerdo salarial que incluía un nuevo concepto remunerativo: el Ingreso mínimo global de referencia. “... tendrán derecho a acceder... a un Ingreso Mínimo Global de Referencia... por el cumplimiento completo de la jornada legal de trabajo durante el mes completo...” (art. No. 3, Acuerdo Salarial UOM 2014). El acuerdo además deralla que le corresponde un importe proporcional a quienes cumplan jornadas inferiores con motivo de contratos de trabajo a tiempo parcial o jornadas reducidas. “Los valores correspondientes al IMGR son referenciales... se entenderá que lo conforman todos los ingresos que, por cualquier concepto remuneratorio o no, reciba el trabajador... con la única exclusión de las horas extra” (art. No. 3, Acuerdo Salarial UOM 2014). Vale aclarar que desde su creación, este concepto fue actualizandose con los aumentos salariales del sector.

6.1.10. Régimen de retención - Empresas de servicios eventuales

La resolución No. 3983/95, que regula las obligaciones del sistema de seguridad social, en su artículo No. 1 establece “un régimen de retención para el ingreso de las contribuciones patronales a cargo de las empresas de servicios eventuales, del personal permanente discontinuo, con destino al Sistema Unico de la Seguridad Social” (art. No. 1, RG No. 3983/95). Serán agentes de retención aquellas empresas que contraten trabajadores a través de ESEs (art. No. 2, RG No. 3983/95).

6.1.11. Costo, costos del producto, costos de acuerdo al volumen de producción

Juan García Colín (2014) define costos como “el valor monetario de los recursos que se entregan o prometen entregar a cambio de bienes o servicios que se adquieren” (García Colín, 2014, p. 9). Y profundiza diciendo que los costos del producto son aquellos vinculados con la producción propiamente dicha: materia prima, mano de obra directa y cargos indirectos. Los mismos se plasman como activo circulante dentro del Balance General (García Colín, 2014, p. 9) y en el Estado de Resultados cuando se venden los productos terminados (García Colín, 2014, p. 11).

Ahondando aún más, Aldo S. Torres Salinas (2010) explica que los costos del producto pueden clasificarse de diferentes maneras. Una clasificación se refiere a los costos de manufactura (o de inventario), que están compuestos por la materia prima directa, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Y considera costos indirectos a aquellos que “aunque no se identifican con el producto, son necesarios para su fabricación” (Torres Salinas, 2010, p. 14).

A su vez, los costos de manufactura se pueden dividir en costos primos y costos de conversión. Aldo S. Torres Salinas (2010) define a los primeros como “la suma de los costos relacionados con la mano de obra directa y la materia prima directa, que son los directamente identificables con el producto... Son fáciles de identificar y de asignar a los productos en la composición de los inventarios” (Torres Salinas, 2010, p. 6). Los segundos, en cambio, son “los costos de transformación de la materia prima; se componen de mano de obra directa y costos indirectos” (Torres Salinas, 2010, p. 6).

Los costos también se pueden clasificar, de acuerdo al volumen de producción, en fijos, variables y semifijos o semivariables (Torres Salinas, 2010). “Los costos fijos son aquellos que si se cuantifican de manera global, no cambian a pesar de haber cambios en un rango de volumen de producción de un período determinado” (Torres Salinas, 2010, p. 8). “A diferencia de los costos fijos, los costos variables presentan una correlación directa a cambios en el volumen de producción” (Torres Salinas, 2010, p. 8). Los semifijos o semivariables “poseen características de las dos clasificaciones de costos anteriores” (Torres Salinas, 2010, p. 9).

6.1.12. Definición de mano de obra, costos de mano de obra, costo hora hombre

Juan García Colín (2014) explica que mano de obra “es el esfuerzo humano que interviene en el proceso de transformar las materias primas en productos terminados” (García Colín, 2014, p. 14) La mano de obra se divide en directa e indirecta. Aldo Torres Salinas (2010) describe la primera como aquella que “incluye todo el tiempo de trabajo que se aplica en forma directa a los productos” (Torres Salinas, 2010, p. 29). En cambio, describe mano de obra indirecta como “a todo el tiempo que se invierte para mantener en funcionamiento la planta productiva, pero que no se relaciona directamente con los productos” (Torres Salinas, 2010, p. 29).

Asimismo, Juan García Colín (2014) señala que “los sueldos, salarios y prestaciones del personal de fábrica, que paga la empresa, así como todas las obligaciones a que den lugar, conforman el costo de la mano de obra...” (García Colín, 2014, p. 75).

En referencia al concepto de costo hora-hombre, el autor lo describe como “el importe que eroga la empresa por la hora de trabajo de una persona contratada” (García Colín, 2014, p. 77).

6.1.13. Costeo completo/por absorción

La Resolución Técnica N°17 de la Federación Argentina de Colegios Profesionales de Ciencias Económicas, a la que llamaremos RT N°17, establece que, para las mediciones en general, se aplica el modelo de “costeo completo” (RT N°17, p. 8). El mismo considera “costos necesarios” tanto a los provenientes de factores de comportamiento variable como a los provenientes de los factores de comportamiento fijo que intervienen en la producción (RT N°17, p. 8).

Para determinar el costo de un bien producido, la misma RT propone sumar

- a) los costos de los materiales e insumos necesarios para su producción;
- b) sus costos de conversión (mano de obra, servicios y otras cargas), tanta variables como fijos;
- c) los costos financieros que puedan asignarseles de acuerdo a las normas de la sección 4.2.7 (costos financieros) (RT N°17, p. 9).

Además explica que este cálculo debe excluir la porción de los costos ocasionados por ineficiencias y ociosidad (RT N°17, p. 9).

Aldo Torres Salinas (2010), explica que en este tipo de costeo es importante incluir tanto costos variables como fijos, ya que ambos contribuyen a la producción. Y que “se reparte el costo fijo de la producción con base en algún criterio de asignación... unidades producidas, horas de mano de obra... etc” (Torres Salinas, 2010, p. 7).

La RT No. 17 considera costos financieros a los “intereses (explícitos o implícitos), actualizaciones monetarias, diferencias de cambio, premios por seguros de cambio o similares derivados de la utilización de capital ajeno, netos... de los correspondientes resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda” (RT No. 17, p. 8).

Además, dispone que aquellos valores que son consecuencia de cantidades anormales de materiales, mano de obra u otros costos de conversión desperdiciados y que desvirtúan el costo de los bienes producidos, no serán considerados para su determinación y deberán ser reconocidos como resultados del período (RT No. 17, p. 8).

Finalmente, define "nivel de actividad normal" como aquel que ... corresponde a la producción que se espera alcanzar como promedio de varios períodos bajo las circunstancias previstas, de modo que está por debajo de la capacidad total y debe considerarse como un indicador realista y no como un objetivo ideal. El número de períodos a considerar para el cálculo de dicho promedio debe establecerse con base en el criterio profesional, teniendo en cuenta la naturaleza de los negocios del ente y otras circunstancias vinculadas, entre otros, con los efectos cíclicos de la actividad, los ciclos de vida de los productos elaborados y la precisión de los presupuestos (RT No. 17, p. 8).

6.1.14. Costos ocultos

“Consiste en identificar todos los elementos del costo que no sufrirán cambios como resultado de la toma de una decisión” (Torres Salinas, 2010, p. 14).

6.2. Presentación de “Metalúrgica de Ezeiza” y su relación con las empresas de servicios eventuales

6.2.1. La empresa - “Metalúrgica de Ezeiza”

“Metalúrgica de Ezeiza” es una PYME (pequeña y mediana empresa) de origen nacional. Fue fundada por dos hermanos en 1970 y originalmente se dedicaba a la fabricación de bombas de agua. Con el pasar de los años y ante diferentes necesidades del mercado, también se dispuso a producir material ferroviario, cajas de engranajes, tapas de motores eléctricos y piezas para automotores. Finalmente, en 1979 se abocó a la producción de accesorios para la construcción y de repuestos de automotores.

En la actualidad, la empresa cuenta con 60 empleados aproximadamente, entre personal propio y tercerizado. La cantidad varía de acuerdo con la estacionalidad, ya que su principal producto, los accesorios para la construcción, tiene mayor demanda en otoño e invierno. Además, la fabricación de repuestos de automotores es una tarea esporádica y a pedido, factor que modifica la necesidad de personal.

En su mayoría, los empleados son operarios calificados y especializados, categoría establecida por el convenio colectivo de la UOM. En el mercado laboral, el tipo de tarea se considera no calificada, es decir que es necesario un nivel de estudio primario o secundario. Es la misma empresa la que capacita al personal en las áreas de fundición, pintura, control de calidad o despacho.

La empresa cuenta con siete sectores: fundición, roscado, pintura, inspección visual, galvanizado y despacho, taller y administración. Cada uno posee su propio supervisor, quien

tiene entre dos y 10 personas a cargo. Esto denota una pirámide organizacional chata, con pocas probabilidades de crecimiento dentro de la compañía, lo que genera una alta rotación de personal, sumado al hecho de que las tareas son rutinarias y monótonas.

Otro elemento que influye en la cantidad de personal necesario son los accidentes y enfermedades laborales. Las tareas son medianamente riesgosas. Prácticamente todos los meses “Metalúrgica de Ezeiza” tiene bajas laborales temporarias a raíz de este tipo de situaciones, lo que la fuerza a contratar personal de agencia para cubrir la vacante.

La empresa posee un abono en un servicio de medicina laboral. Lo utiliza solamente para sus empleados estables, mientras que los tercerizados recurren al médico laboral de las ESE. El servicio contratado por “Metalúrgica de Ezeiza” incluye controles de ausentismo a domicilio, chequeos médicos en consultorio y exámenes preocupacionales, tanto físicos como psicológicos. No incluye, por ejemplo, estudios de alta complejidad u otros tratamientos.

En 2015, “Metalúrgica de Ezeiza” decidió reforzar los exámenes preocupacionales y contrató a otra compañía para realizar las evaluaciones psicológicas, ya que consideraba que el trabajo hecho era superficial y poco exacto. También decidió implementar la solicitud de antecedentes penales a sus empleados estables, cuyo costo corre por cuenta de la empresa.

6.2.2. “Metalúrgica de Ezeiza” y las ESE

“Metalúrgica de Ezeiza” trabaja hace 10 años con dos empresas de servicio eventual. Ambas le aplican un coeficiente de 1,83 sobre los sueldos de los empleados tercerizados. Esto quiere decir que, sobre el jornal del operario, “Metalúrgica de Ezeiza” abona un 83 por ciento de más a las empresas proveedoras. Este excedente incluye una provisión para vacaciones no gozadas, aguinaldo proporcional, ropa de trabajo, cargas sociales y algunos feriados y licencias.

Aquellos feriados considerados “nuevos” (Carnaval, Día de la Soberanía Nacional y los feriados puente), los abona la empresa usuaria, mientras que el Día del Metalúrgico y los feriados “clásicos”, como el Día de la Bandera y el Día de la Independencia, los pagan las ESE.

Las licencias por enfermedad están a cargo de las empresas de servicio eventual. Las licencias por accidente, los diez primeros día los abonan las ESE y los subsiguientes corren por cuenta de la ART. En estos casos, “Metalúrgica de Ezeiza” acuerda con la ART para que realice el pago directo al accidentado, evitando tener que ser ella quien se ocupe del reintegro.

En cuanto al resto de las licencias, como fallecimiento de un familiar, nacimiento de un hijo, matrimonio, mudanza y estudio, son las empresas de servicio eventual quienes asumen los gastos.

A partir de 2015, las empresas usuarias son las responsables de contratar las ART. Antes, era una obligación de las empresas proveedoras de personal. Esto generó una reducción del coeficiente que cobraban a “Metalúrgica de Ezeiza”.

En referencia al servicio médico para enfermedades no laborales, son las ESE las que contratan esa asistencia.

Finalmente, corresponde a la empresa usuaria proveer elementos de seguridad personal como barbijos, antiparras y guantes. La entrega de ropa de trabajo y botines, como fue detallado previamente, es responsabilidad de las ESE.

Por cada factura, "Metalúrgica de Ezeiza" debe realizar una retención de seguridad social. La misma se efectúa al momento de pagar el documento y se toma a cuenta en el pago de las cargas sociales.

6.3. Comparación entre el costo de mano de obra de personal en relación de dependencia y el tercerizado

Con el fin de analizar el costo de mano de obra, en primer lugar se hará una división entre el propio de la empresa y el contratado a través de las ESE. Luego se determinará no sólo el valor hora sino que se adicionarán los gastos extra como servicio de medicina laboral, cargas sociales, sindicato y otros. Se tomará el valor hora del mes de julio 2016 para realizar los cálculos y comparar el valor monetario de un empleado contratado directamente por la empresa y uno a través de las ESE.

Vale aclarar que el valor de los sueldos sufrirá una variación en octubre 2016, ya que en mayo se firmó el último acuerdo de la Unión Obrera Metalúrgica, que representa un 35 por ciento a aplicar en tres tramos. El primero es retroactivo a los sueldos de abril y representa un 20 por ciento. El segundo, aplicado en julio, equivale a un 27 por ciento sobre los salarios básicos vigentes al 31 de marzo de 2016 y el tercero, aplicado en octubre, 33 por ciento sobre los salarios básicos vigentes al 31 de marzo de 2016.

Tras el acuerdo de 2015, la UOM estableció que todos los ingresantes, antes llamados operarios, cambian de categoría automáticamente entre cuatro y seis meses después de su ingreso. Es decir, pasan a ser operarios calificados, lo que implica un aumento de sueldo. Tomando en cuenta que los trabajadores tercerizados en su mayoría responden a la necesidad de satisfacer una demanda temporal debido a la estacionalidad del producto, y que su tiempo en la empresa no excede un período de tres a seis meses, se calculará el costo de la mano de obra al valor de la categoría ingresante. A los fines de este trabajo, se ha considerado la escala de remuneraciones vigente para julio 2016 para la categoría de ingresante según el acuerdo salarial firmado el 9 de mayo de 2016.

Otro factor a tener presente es que, debido al tipo de trabajo, la rotación del personal suele ser elevada en general. A esto se suma que, para el personal no contratado directamente por la empresa, la rotación del personal provisto por las ESE es más elevada aún, motivo por el cual los empleados, en su gran mayoría, nunca llegan a pasar de la categoría de ingresantes a la categoría de operarios calificados.

El cálculo del gasto sindical se basa en el supuesto de que el operario pertenece al sindicato, ya que la mayoría de los empleados está afiliada al mismo.

El jornal básico fue obtenido del nuevo acuerdo firmado por la UOM, que estará vigente hasta el 31 de marzo de 2017. El valor plasmado cambiará en octubre de 2016, pero para la

comparación no resulta relevante, ya que se modifica para todos los empleados, propios y tercerizados.

“Metalúrgica de Ezeiza” coloca a aquellos empleados nuevos, salvo excepciones, en tareas básicas que no requieren capacitación previa. Es por este motivo que la categoría a utilizar para el análisis es la de ingresante, es decir, aquel obrero que “ejecuta tareas manuales, simples, de ayuda, de colaboración y tareas auxiliares que no requieren aprendizaje previo y que, además, alternativamente tienen asignadas tareas de carga y descarga, acarreo y simple estibaje de materiales, útiles y mercaderías, y tareas de limpieza” (art. No. 6, CCT No. 260/75).

6.3.1. Costos vinculados a ambas alternativas

Para determinar el valor hora de ambos tipos de empleado, en relación de dependencia y tercerizado, es necesario aclarar ciertos aspectos. Se partirá del supuesto de que el empleado en relación de dependencia tiene un contrato a plazo fijo o eventual y que el mismo no dura más de seis meses. Este supuesto permitirá hacer una comparación en igualdad de condiciones ya que en su mayoría, los empleados tercerizados ingresan con motivo de la estacionalidad del producto y la duración de su contratación es de seis meses aproximadamente. Además, utilizar este supuesto permite anular la recategorización automática del trabajador que se da entre los cuatro y seis meses de su ingreso.

Sobre la base del plazo supuesto de un máximo de seis meses, tanto el valor de la ropa de trabajo como la averiguación de los antecedentes penales y el examen preocupacional se dividirán por 1200 horas. Este número representa 200 horas promedio trabajadas por mes por los seis meses de trabajo estipulados.

Otro supuesto a considerar, con el fin de simplificar el análisis, es que al empleado no le corresponde percibir adicional por altas calorías ni adicionales por título. La realidad es que menos del 5 por ciento de los ingresantes posee título secundario o técnico. En su mayoría, el nivel de estudio es secundario incompleto. En cuanto a las altas calorías, no es política de la empresa poner a los nuevos empleados en ese tipo de puestos, dada la complejidad de las tareas.

Por otro lado, es importante destacar, para evitar confusiones, que los valores detallados en la siguiente tabla están actualizados, mientras que los valores expresados en el apartado 6.1 de definiciones pueden haber sufrido modificaciones

El cuadro a continuación detalla los principales rubros que componen el costo en cada una de las opciones evaluadas:

Tabla 1. Comparación de costos vinculados con el personal en relación de dependencia y contratado a través de una ESE

	Costos vinculados con el personal en relación de dependencia	Costos vinculados con el personal contratado a través de una ESE
Jornal básico	\$48,62	\$48,62
Servicio de medicina laboral \$52,44 / 200hs	\$0,26	Incluido en 83% de comisión
Ropa de trabajo		
Botines (una vez por año) \$635 / (200hs x 6 meses)	\$0,53	
Camisa y pantalón (uno por semestre) \$250 / (200hs x 6 meses)	\$0,21	
Sindicato - UOM		
Seguro de vida colectivo y sepelio \$87,13 / 200hs	\$0,44	
Contribuciones Régimen Nacional de Seguridad Social		
Ley Nro. 24.241 - SIPA	10,17%	
Ley Nro. 19.032 - INSSJP	1,50%	
Ley Nro. 24.714 - Asignaciones familiares	4,44%	
Ley Nro. 24.013 - Fondo nacional de empleo	0,89%	
Ley Nro. 23.661 - ANSSAL	0,90%	
Contribuciones Régimen Nacional de Obras Sociales		
Ley Nro. 23.660 - Obra social	5,10%	
Seguro de vida obligatorio	\$6,83	
Ley Nro. 24.557 - LRT		
Valor fijo	\$0,60	\$0,60
Valor variable	10,055%	10,055%
Seguro de vida MAPFRE \$56,59 / 200hs	\$0,28	-
Examen preocupacional - Psicológico \$800 / (200hs x 6 meses)	\$0,67	\$0,00
Antecedentes penales \$60 / (200hs x 6 meses)	\$0,05	\$0,00

6.3.2. Cálculo del costo de personal en relación de dependencia

Para determinar el costo de mano de obra del personal en relación de dependencia, se parte del jornal básico de un ingresante y a este valor se le aplican las contribuciones de seguridad social y sindicales. Además, se le adicionan importes fijos recalculados por hora como el servicio de medicina laboral, la ropa de trabajo, el examen preocupacional y el informe de antecedentes penales. A partir de este cálculo se estima que un empleado en relación de dependencia tiene un valor hora para "Metalúrgica de Ezeiza" de \$74,56.

Tabla 2. Cálculo del valor hora del personal en relación de dependencia

Jornal básico		\$48,62
UOM - Seguro de vida colectivo y sepelio		
	$\$87,13 / 200hs$	\$0,44
Contribución SIPA - 10,17%		
	$\$48,62 \times 0,1017$	\$4,94
Contribución INSSJP - 1,50%		
	$\$48,62 \times 0,0150$	\$0,73
Contribución Asignaciones familiares - 4,44%		
	$\$48,62 \times 0,0444$	\$2,16
Contribución Fondo nacional de empleo - 0,89%		
	$\$48,62 \times 0,0089$	\$0,43
Contribución ANSSAL - 0,90%		
	$\$48,62 \times 0,0090$	\$0,44
Contribución Obra social - 5,10%		
	$\$48,62 \times 0,0510$	\$2,48
Contribución Seguro de vida obligatorio		\$6,83
ART valor variable 10,055%		
	$\$48,62 \times 0,10055$	\$4,89
ART valor fijo \$0,60		\$0,60
Seguro de vida MAPFRE		
	$\$56,59 / 200hs$	\$0,28
Servicio de medicina laboral		
	$\$52,44 / 200hs$	\$0,26
Botines (una vez por año)		
	$\$635 / (200hs \times 6 \text{ meses})$	\$0,53
Camisa y pantalón (uno por semestre)		
	$\$250 / (200hs \times 6 \text{ meses})$	\$0,21
Examen preocupacional - Psicológico		
	$\$800 / (200hs \times 6 \text{ meses})$	\$0,67
Antecedentes penales		
	$\$60 / (200hs \times 6 \text{ meses})$	\$0,05
	Total	\$74,56

6.3.3. Cálculo del costo de personal contratado a través de una ESE

Para determinar el costo de mano de obra del personal tercerizado, se parte del jornal básico de un ingresante, obtenido del último acuerdo firmado por la UOM. Tal como fue aclarado precedentemente, se considera que todos los empleados que ingresan pertenecen a esta categoría, ya que sus tareas son básicas y no requieren de una capacitación específica. Al jornal básico se lo multiplica por el coeficiente aplicado por la agencia de servicio eventual. A este subtotal, se le deben adicionar una suma fija de \$0,60 y una variable igual al 10,055 por ciento del jornal básico, correspondiente a la ART. Años atrás, el pago de las ART correspondía a las ESE, pero luego de modificaciones en la Ley de Riesgos de Trabajo, el mismo es obligación de la empresa usuaria.

De este cálculo, se estima que un empleado tercerizado tiene un valor hora para “Metalúrgica de Ezeiza” de \$94,46.

Tabla 3. Cálculo del valor hora del personal tercerizado

Jornal básico		\$48,62
Coeficiente agencia 1,83	$\$48,62 \times 0,83$	\$40,35
ART valor variable 10,055%	$\$48,62 \times 0,10055$	\$4,89
ART valor fijo \$0,60		\$0,60
	Total	\$94,46

6.3.4. Comparación de ambas opciones

En una primera instancia, y sin analizar costos ocultos ni otros factores que podrían incidir, cabe concluir que resulta conveniente contratar personal en relación de dependencia durante seis meses antes que hacerlo por medio de una empresa de servicio eventual. La diferencia entre ambos valores arroja un porcentaje de 26,69 por ciento en términos de valor hora.

Sin embargo, esta conclusión es incompleta, ya que no contempla otros aspectos como el gasto que representaría la búsqueda de personal si lo tuviera que hacer “Metalúrgica de Ezeiza” directamente o a través de una consultora (cuyo coeficiente promedio para este tipo de servicios varía entre 0,80 y 1,50), sin contar el tiempo invertido en el proceso. También es importante tener en cuenta que, dada la alta rotación de personal, estos costos serían bastante significativos. Durante 2016, la rotación promedio, obtenida de los reportes de la empresa, fue de 34,17 por ciento. Esto quiere decir que son más los empleados que se desvincularon de la empresa que los empleados que ingresaron.

El índice de rotación está determinado por el número de trabajadores que ingresan y egresan en relación con la cantidad total promedio de personal en la empresa, en un período de tiempo. El mismo se expresa en términos porcentuales mediante la siguiente fórmula:

$$\frac{\{ (\text{altas del período} + \text{bajas del período}) / 2 \} \times 100}{(\text{cantidad de personal al inicio del período} + \text{cantidad de personal final}) / 2}$$

Tabla 4. Rotación de personal de enero a junio 2016

	Cantidad de empleados al inicio del mes	Altas del mes	Bajas del mes	Índice de rotación
Ene-16	63	13	21	28,81%
Feb-16	54	19	20	36,45%
Mar-16	48	18	20	40,43%
Abr-16	47	29	25	55,10%
May-16	51	13	19	33,33%
Jun-16	60	15	7	17,19%
Total	323	107	112	34,17%

Asimismo, cabe considerar que la contratación de personal eventual trae aparejada una mayor flexibilidad para la empresa. Ello por cuanto puede solicitar el reemplazo inmediato del operario ante enfermedades, accidentes y otras licencias.

Además, las tareas administrativas que conlleva contratar personal (liquidación de haberes, confección de certificados de trabajo, control de ausentismo, apertura de cuentas bancarias para el cobro de los salarios, etc.) se encuentran a cargo de la ESE, por lo que se evita la contratación de personal administrativo permanente para la realización de dichas tareas.

Por otro lado, y este es uno de los aspectos más importantes, es la empresa de servicio eventual la que abona al empleado tercerizado los días de enfermedad, licencias, feriados "clásicos" y liquidación final. En los meses de enero a junio de 2016, el porcentaje de inasistencias por enfermedades y otro tipo de licencias pagas fue de 11,39 por ciento.

Tabla 5. Inasistencias de enero a junio 2016

	Total horas perdidas	Total horas trabajadores	Promedio
Ene-16	1014	9310	10,89%
Feb-16	1236	8800	14,05%
Mar-16	1196	9752	12,26%
Abr-16	1172	7956	14,73%
May-16	1162	10692	10,87%
Jun-16	736	10680	6,89%
Total	6516	57190	11,39%

Considerando que el valor hora del personal en relación de dependencia es de \$74,56, se está hablando de una suma de \$485.832,96 horas perdidas por mes de enero a junio de 2016, que representaría un valor promedio de \$80.972,16 por mes. Sin embargo, no puede considerarse un ahorro porque está contemplado en el coeficiente de las ESE.

En relación con las ausencias, es importante recordar que se trata de una PYME y que la cantidad de empleados no pasa del centenar, por lo que el porcentaje de inasistencias tiene un impacto elevado en el normal desarrollo de la empresa.

Por último, en lo que respecta a los empleados, en la mayoría de los casos es la ESE la que llega a acuerdos con aquellos que deciden demandar a “Metalúrgica de Ezeiza” por su desvinculación. Esto último merece un análisis aparte (ver 6.6).

En conclusión, si solamente se comparan los valores hora en ambas opciones (relación de dependencia versus contratados), resultaría conveniente contratar a todo el personal en relación de dependencia. Sin embargo, al tener en cuenta otros factores como gastos de contratación, cobertura ante ausencias y cuestiones administrativas de gestión de personal, se observa que este análisis resultaría incompleto.

6.4. Comparación del costo de producción de “Metalúrgica de Ezeiza” bajo dos supuestos: todo su personal está en relación de dependencia y el 20 por ciento de su personal es tercerizado

Para realizar esta comparación es necesario calcular el costo de producción. El método a utilizar es el costeo por absorción, ya que es el estipulado por la Resolución Técnica No. 17. Obtenidos los costos de los materiales e insumos necesarios para su producción y los costos financieros, se calculará el costo de conversión bajo dos supuestos:

- 1) la totalidad de la mano de obra se encuentra en relación de dependencia;
- 2) el 80 por ciento de la mano de obra se encuentra en relación de dependencia y el 20 por ciento restante es personal tercerizado.

Tanto el costo de materiales e insumos como los costos financieros asignados a la producción y los de conversión se obtendrán del sistema de gestión de la empresa.

El listado de materiales e insumos aplicados a la producción es sumamente variado, ya que la fabricación se lleva a cabo de punta a punta. Eso quiere decir que comienza con la fundición de la pieza y finaliza con el revestimiento de la misma, para su posterior control y embolsado. Algunos ejemplos de materia prima consumida son: chatarra, magnesio, carbón de coque, hexamina, pintura epoxi, resina, cuarcita, estearato de calcio y bentonita. También se utilizan insumos como machos y peines para el roscado de las piezas y bolsas de polietileno para el embolsado.

El consumo de gas y electricidad es elevado, especialmente este último, por la cantidad de máquinas y compresores con los que cuenta la empresa.

En cuanto a posibles amortizaciones, prácticamente todas las máquinas y vehículos están amortizados en su totalidad dada la antigüedad de los mismos.

Como fue mencionado en el punto 6.1.13, el costeo por absorción considera “costos necesarios” tanto a los variables como a los fijos que intervienen en la producción. Y la RT No. 17 divide los costos en costos de materiales e insumos, costos financieros asignados a la producción y costos de conversión. Para asignar estos últimos, se utilizará la cantidad de kilos producidos por hora hombre.

6.4.1. Costos de los materiales e insumos necesarios para la producción

“Metalúrgica de Ezeiza” cuenta con una amplia gama de materiales e insumos, cuyo consumo varía principalmente por la estacionalidad del producto. A continuación, un listado a modo de ejemplo:

- 1) chatarra de pala;
- 2) hierro trozado;
- 3) bentonita;
- 4) magnesio;
- 5) estearato de calcio;
- 6) carbón mineral;
- 7) carbón de coque;
- 8) pintura epoxi;
- 9) hexamina;
- 10) resina;
- 11) piedra caliza;
- 12) caolín;
- 13) cuarcita;
- 14) granalla;
- 15) bolsas de polietileno;
- 16) aceite hidráulico;
- 17) arena;
- 18) oxígeno industrial

Este rubro, materiales e insumos necesarios para la producción, representa el 31,86 por ciento de las erogaciones totales de la empresa.

En temporada alta, y sobre la base de los reportes históricos de la empresa, se estima que la planta produce mensualmente 40 toneladas de su producto. Tomando como costo total del producto un valor de \$3.264.800,00 por mes para su elaboración, es correcto decir que, a junio de 2016, \$1.040.165,28 del costo total corresponde a materiales e insumos necesarios para su producción. Si se divide este importe por 40.000 kilos, se puede estimar que el costo por kilo mensual es de \$26,00. Es importante remarcar que el valor fue obtenido del reporte de costos confeccionado por el contador de la empresa al 30 de junio de 2016 y fue corroborado utilizando la información del sistema de gestión que utiliza la empresa, Tango.

6.4.2. Costos financieros asignados a la producción

La empresa no cuenta con costos financieros asignados a la producción.

6.4.3. Costos de conversión

Este rubro representa el más complejo a la hora del análisis. Es necesario estudiar exhaustivamente el funcionamiento de la empresa y sobre esa base determinar el mejor criterio de asignación. Algunos ejemplos de costos de conversión son:

- 1) sueldos y jornales del personal de planta;
- 2) energía eléctrica;
- 3) gas;
- 4) combustible (gasoil y nafta utilizados en las máquinas);
- 5) elementos de protección personal;
- 6) cargas sociales;
- 7) tasas y contribuciones municipales (libretas sanitarias, tasa de seguridad e higiene, tasa de red vial);
- 8) depreciaciones;
- 9) herramientas de fabricación;
- 10) aceite de corte;
- 11) análisis y ensayos;
- 12) trabajos de mano de obra externa

Como fue mencionado anteriormente, el criterio de asignación utilizado en la empresa es la cantidad de kilos producidos por hora hombre, cuyo valor es de 3,33 kilos por hora, dato obtenido del citado informe del contador, basado en el sistema de gestión Tango al 30 de junio de 2016. Se estima que para elaborar 40.000 kilos por mes, se necesitan 60 personas, quienes trabajan en promedio 200 horas.

Para el cálculo de los costos de conversión, se omitirá la mano de obra, ya que este es el concepto a evaluar en el capítulo.

Aplicando el examen previo, y sin considerar la mano de obra, se determina que el costo de conversión representa el 25,11 por ciento del costo total. Siendo \$3.264.800,00 el valor total para 40 toneladas, se estima que el costo de conversión mensual es de \$819.791,28, lo que se traduce en \$20,49 por kilo producido.

Tabla 6. Información necesaria para el cálculo el costo del producto

Costo total del producto mensual	\$3.264.800,00
Cantidad de kilos producidos por mes	40.000
Cantidad de personal necesario para la producción	60
Cantidad de horas promedio trabajadas por mes	200
Cantidad de kilos producidos por hora hombre	
<i>40.000 / (60 x 200)</i>	3,33
Mano de obra en relación de dependencia - valor por hora	\$74,56
Mano de obra tercerizada - valor por hora	\$94,46

El próximo paso del análisis sería calcular el costo de mano de obra bajo los dos supuestos planteados para así obtener las dos versiones del costo de conversión (todo el personal bajo relación de dependencia, por un lado, y 80 por ciento del personal en relación de dependencia con el restante 20 por ciento tercerizado, por otro).

De los datos recabados con el sistema de gestión de la empresa al 30 de junio del 2016, en combinación con informes confeccionados por el contador externo de "Metalúrgica de Ezeiza", es posible saber que los sueldos y jornales tienen un valor mensual bruto promedio de \$783.225,52, lo que constituye un 23,99 por ciento del costo total de producción. De ese importe de sueldos y jornales, se puede decir que el 30,94 por ciento representa sueldos y jornales que no pueden ser reemplazados por personal tercerizado. La sumatoria de esta mano de obra no reemplazable arroja un importe mensual de \$242.329.98.

Si se analiza a nivel de cantidad de operarios, es correcto indicar que 48 trabajadores pueden ser sustituidos por ingresantes. El valor se obtiene examinando cada puesto de trabajo relacionado a la producción y separando aquellos que requieren mayor capacitación, experiencia y aptitudes de aquellos que no. Los que no requieren calificaciones específicas y pueden ser reemplazados fácilmente representan 48 ingresantes. Aplicando a ese valor el 20 por ciento que permite la ley contratar a través de agencias de servicios eventuales, se llega a la conclusión de que la empresa en épocas de elevada producción puede tener hasta 10 empleados tercerizados.

6.4.3.1. Costo de mano de obra con 12 empleados no reemplazables y 48 ingresantes bajo relación de dependencia

Con el fin de estudiar el impacto de esta combinación, primeramente se recuerda que \$242.329.98 representa el valor final de aquellos sueldos y jornales de jefes y supervisores, que no pueden ser reemplazados por ingresantes.

Paso siguiente, se obtiene cuánto cuesta a la empresa tener 48 ingresantes bajo relación de dependencia. Para esto, se debe multiplicar 48 ingresantes por el valor hora determinado en los capítulos anteriores, \$74,56, por 200 horas, que es el promedio de horas trabajadas por mes. Ello arrojaría un total de \$715.776,00.

En consecuencia, el valor mensual de mano de obra directa e indirecta aplicada a la producción será de \$958.105,98, lo que representa un 34,00 por ciento del costo total del producto, que es de \$ 2.818.062,54 (sumatoria del costo de materia prima e insumos, del costo de conversión y de la mano de obra arriba detallada).

Tabla 7. Cálculo del costo de mano de obra con todos los empleados en relación de dependencia

Mano de obra directa e indirecta – 34,00%	
En relación de dependencia no reemplazable - 12 empleados	\$242.329,98
En relación de dependencia reemplazable por ingresantes - 48 empleados $\$74,56 \times 48 \times 200$	\$715.776,00
Total	\$958.105,98

6.4.3.2. Costo de mano de obra con 12 empleados no reemplazables, 38 ingresantes bajo relación de dependencia y 10 ingresantes tercerizados

Siguiendo la metodología de análisis, y teniendo en cuenta que el importe final de empleados no reemplazables es de \$242.329,98, se deberá obtener el valor mensual de 38 ingresantes en relación de dependencia. Para hacerlo, será necesario multiplicar 38 por \$74,56, que es el valor hora, por 200 horas trabajadas. Así, se obtiene un resultado de \$566.656,00.

Luego, se calculará el costo de 10 ingresantes tercerizados. Para lograrlo, es necesario multiplicar 10 ingresantes por \$94,46, valor hora obtenido anteriormente, y luego por 200 horas, lo que arroja como resultado \$188.920,00.

La sumatoria de los tres conceptos implica un nuevo importe de mano de obra directa e indirecta mensual de \$997.905,98, lo que constituye un 34,92 por ciento del costo total de producción, que es de \$ 2.857,862,54 (sumatoria del costo de materia prima e insumos, del costo de conversión y de la mano de obra arriba detallada).

Tabla 8. Cálculo del costo de mano de obra con combinación de empleados en relación de dependencia y tercerizados

Mano de obra directa e indirecta - 34,92%	
En relación de dependencia no reemplazable - 12 empleados	\$242.329,98
En relación de dependencia reemplazable por ingresantes - 38 empleados $\$74,56 \times 38 \times 200$	\$566.656,00
Tercerizada reemplazable por ingresantes - 10 empleados $\$94,46 \times 10 \times 200$	\$188.920,00
Total	\$997.905,98

6.4.4. Factores secundarios

Es importante contemplar que otros factores deben ser considerados, como ser la curva de aprendizaje. “Metalúrgica de Ezeiza” estima que el ingresante promedio tarda dos semanas en aprender las tareas básicas y un mes en realizarlas eficientemente. Teniendo en cuenta que el período de contratación es de seis meses, podemos decir que básicamente los ingresantes resultan productivos el 83,33 por ciento del tiempo sin contemplar otros agentes

como enfermedades, licencias, etc. Este valor se obtiene dividiendo el mes de ineficiencia por los 6 meses de contrato.

Además, ante la necesidad de reemplazos, resulta más expeditivo para la empresa hacerlo a través de las ESE que por sus propios medios. Más allá de las entrevistas obligatorias a todos los ingresantes, evita el proceso de selección, la realización de los exámenes preocupacionales y todos aquellos trámites administrativos propios de una relación laboral.

6.4.5. Conclusión

Con un análisis más global, se puede observar que la diferencia entre contratar personal bajo relación de dependencia y tercerizar representa una variación en pesos de \$39.800,00. Es decir, contratar personal a través de una ESE incrementaría el costo laboral mensual en temporada alta en un 4,15 por ciento.

Así, aunque en el primer análisis de los costos diarios entre ambos tipos de contrataciones se observó una diferencia de 26,69 por ciento, es decir, \$19,91 por empleado, entre ambos y a favor de la relación de dependencia, una vez que se contrasta con otro tipo de información, la variación aparece como poco significativa. Una variación de \$39.800,00, es decir 4,15 por ciento sobre el costo laboral y 1,41 por ciento sobre el costo total del producto, no es significativa teniendo en cuenta el nivel de operatoria de la compañía.

En síntesis, se puede observar que un primer análisis realizado solo a nivel de valor hora en ambos tipos de contratación resulta insuficiente, por lo que "Metalúrgica de Ezeiza" necesitará realizar análisis más exhaustivos para determinar qué tipo de contratación le resulta conveniente.

Tabla 9. Cálculo del costo total del producto bajo dos supuestos: todo su personal está en relación de dependencia y el 20 por ciento de su personal es tercerizado

	100% personal en relación de dependencia	80% personal en relación de dependencia, 20% personal tercerizado
Materiales e insumos necesarios para la producción - 31,86%		
$\$3.264.800,00 \times 0,3186$	\$1.040.165,28	\$1.040.165,28
Costos financieros asignados a la producción	\$0,00	\$0,00
Costo de conversión		
Sin incluir mano de obra - 25,11%		
$\$3.264.800,00 \times 0,2511$	\$819.791,28	\$819.791,28
Mano de obra directa e indirecta	\$958.105,98	\$997.905,98
Total	\$2.818.062,54	\$2.857.862,54

6.5. Comparación de la utilidad de “Metalúrgica de Ezeiza” bajo dos supuestos: todo su personal está en relación de dependencia y el 20 por ciento de su personal es tercerizado

Luego de haber determinado la diferencia entre el valor hora de un ingresante en relación de dependencia y uno tercerizado, y de haber calculado los costos de producción bajo ambas modalidades, resta analizar el impacto que tiene cada alternativa en la utilidad de la empresa.

6.5.1. Utilidad de “Metalúrgica de Ezeiza” cuando la totalidad de su personal está en relación de dependencia

Sobre la base del análisis realizado en el apartado 6.4, se procede a determinar la utilidad de la empresa.

Las ventas, bajo el supuesto de que en temporada alta se venden 40 toneladas mensuales, y que el kilo se vende a \$108,53 neto por tonelada, serían equivalentes a \$4.341.200,00 por mes. El valor del kilo se obtuvo del informe del contador al 30 de junio de 2016.

Si se detrae de las mismas el costo de ventas obtenido en el apartado 6.4 de \$2.818.062,54 , se determina una utilidad bruta de \$1.523.137,46. Si a este importe se le descuentan los gastos de venta de \$295.045,69, de administración de \$127.549,53, y los financieros de \$199.037,42, todos obtenidos del sistema de gestión de la empresa, se arriba a un resultado del ejercicio de junio de 2016 de \$901.504,82.

Tabla 10. Cálculo de la utilidad del producto con todos los empleados en relación de dependencia

	Ventas	40000 kilos x \$108,53	\$4.341.200,00
menos	Costo de ventas		\$2.818.062,54
	Utilidad bruta		\$1.523.137,46
menos	Gatos de venta		\$295.045,69
menos	Gastos de administración		\$127.549,53
	Utilidad operativa		\$1.100.542,24
menos	Gastos financieros		\$199.037,42
	Resultado del ejercicio		\$901.504,82

Con esta información, es posible determinar el margen de utilidad bruta dividiendo la utilidad bruta de \$1.523.137,46, por las ventas de \$4.341.200,00, con lo que se obtiene así un resultado de 35,09 por ciento.

Otro índice que se puede señalar es el de la utilidad neta. La misma se calcula dividiendo el resultado neto del ejercicio, \$901.504,82, por las ventas de \$4.341.200,00, cuyo resultado es 20,77 por ciento.

6.5.2. Utilidad de “Metalúrgica de Ezeiza” cuando el 20 por ciento de su personal es tercerizado

Para calcular la utilidad se seguirá el mismo procedimiento que en el apartado anterior. Asumiendo que las ventas son \$4.341.200,00 por mes, se les restará el costo de ventas obtenido previamente de \$2.857.862,54. Esto arroja como resultado una utilidad bruta de \$1.483.337,46. Si a la misma se le restan los gastos de venta, \$295.045,69, de administración, \$127.549,53, y los financieros, \$199.037,42, se llega a un resultado del ejercicio del mes de junio de 2016 de \$861.704,82.

Tabla 11. Cálculo de la utilidad del producto con combinación de empleados en relación de dependencia y tercerizados

	Ventas	40000 kilos x \$108,53	\$4.341.200,00
menos	Costo de ventas		\$2.857.862,54
	Utilidad bruta		\$1.483.337,46
menos	Gatos de venta		\$295.045,69
menos	Gastos de administración		\$127.549,53
	Utilidad operativa		\$1.060.742,24
menos	Gastos financieros		\$199.037,42
	Resultado del ejercicio		\$861.704,82

En este punto cabe calcular el margen de utilidad bruta y neta. Para determinar el primero se dividirá \$1.483.337,46, utilidad bruta, por \$4.341.200,00, las ventas brutas del ejercicio. El porcentaje obtenido es igual a 34,17 por ciento. La utilidad neta, en cambio, será igual a \$861.704,82, resultado del ejercicio, dividido por \$4.341.200,00, ventas mensuales. De ahí que la utilidad neta es igual a 19,85 por ciento.

6.5.3. Conclusión

En una primera instancia, la diferencia entre el valor hora de un ingresante en relación de dependencia y uno tercerizado parecía muy significativa. La primera opción implicaba un valor hora de \$74,56, mientras que la segunda, un valor de \$94,46. Esto significa que entre ambas opciones hay un incremento del 26,69 por ciento.

Posteriormente, al analizar los costos de producción para los supuestos de poseer la totalidad del personal en relación de dependencia o poseer el 80 por ciento en relación de dependencia y el resto tercerizado, la diferencia entre ambas opciones se minimiza. El costo total del producto bajo el primer supuesto es de \$2.818.062,54. El costo total del producto bajo el segundo supuesto es de \$2.857.862,54. Entre una y otra opción hay una variación de 1,41 por ciento sobre el costo total.

Finalmente, se calcularon los márgenes de utilidad. Cuando la totalidad del personal está bajo relación de dependencia, la utilidad bruta de la empresa es de 35,09 por ciento y la neta, del 20,77 por ciento. En cambio, la utilidad bruta de la empresa cuando el 20 por ciento de su personal es tercerizado es de 34,17 por ciento, mientras que la neta es de 19,85 por ciento. Entonces, la variación entre ambas utilidades (bruta y neta) de un supuesto y otro es de 0,92 por ciento.

Una vez más, se observa que la significatividad de la variación entre elegir una opción u otra se reduce. Por este motivo, es necesario analizar adicionalmente otros factores que incidirían en la decisión de optar por una u otra alternativa de contratación, como ser las implicancias legales que tiene cada tipo de contratación y el impacto en los gastos de juicios.

Además, como fue mencionado con anterioridad, no se deben dejar de lado los costos ocultos y otros agentes que pueden influir a la hora de tomar la determinación de contratar personal a través de una agencia de servicio eventual. Entre los costos ocultos es posible mencionar la baja productividad del primer mes del ingresante, así como el tiempo consumido para el reclutamiento y procesos administrativos posteriores si quien contrata es “Metalúrgica de Ezeiza”. En esta línea, cabe mencionar también la falta de cuidado de las máquinas por parte del ingresante con motivo de su desconocimiento, así como el impacto que tiene en el resto de los empleados la rotación de personal.

6.6. Análisis de la variación de la cantidad de juicios laborales en base al tipo de contratación: en relación de dependencia y tercerizada

Hasta 2005 “Metalúrgica de Ezeiza” contrataba personal directamente. A partir de 2006, la empresa decidió emplear operarios a través de empresas de servicio eventual para evaluar la conveniencia de esta modalidad de contratación, tanto desde el punto de vista operativo (simplicidad en el proceso de selección) como desde el punto de vista legal (eventuales contingencias derivadas de demandas judiciales).

Al interponer demandas, la mayoría de los empleados tercerizados lo hace directamente contra las ESE y, si bien como empresa usuaria “Metalúrgica de Ezeiza” es solidaria, las ESE siempre llegan a un acuerdo con los ex empleados, ya que son las que deben responder en primera instancia. Esto trajo como consecuencia que la empresa pasó de tener aproximadamente 40 nuevas demandas por año a tener actualmente 15 nuevos reclamos en promedio, de los cuales 35 por ciento corresponde a personal tercerizado. De ese porcentaje, 95 por ciento es conciliado antes de llegar a juicio y la ESE se hace cargo de

abonar el acuerdo. Esta información corresponde a los balances de los últimos 15 años, es decir, de 2001 a 2015, además de informes anuales confeccionados por el abogado de la empresa, donde se plasman todas las demandas iniciadas y la factibilidad de que tengan un dictamen favorable para "Metalúrgica de Ezeiza".

Es importante recordar que la desvinculación del empleado puede darse de diferentes maneras. El mismo puede renunciar o realizar abandono de trabajo. En el primer caso, deberá enviar un telegrama informando su decisión a la ESE, su principal empleador. En el segundo, la empresa usuaria notificará a la empresa de servicios eventuales y será esta última quien intimará al empleado a presentarse a realizar tareas.

En aquellos casos en que la empresa usuaria requiera la baja del operario, la ESE tendrá la obligación de otorgarle un nuevo destino de trabajo. Como establece la ley, el período de suspensión entre las asignaciones no podrá ser mayor a 45 días corridos o 90 días alternados en un año. Transcurrido el plazo máximo, si la ESE no comunica al trabajador un nuevo destino, el mismo podrá denunciar el contrato de trabajo, considerándose despedido sin justa causa y solicitar las indemnizaciones correspondientes.

También es importante tener presente que la empresa que consume estos servicios es solidariamente responsable con la ESE, pero exclusivamente por las obligaciones originadas durante el período en que ella hizo uso de los mismos.

Según los datos aportados por los abogados de "Metalúrgica de Ezeiza", en los ejercicios anteriores a 2006, se han iniciado demandas laborales contra la compañía sin sentencia firme aún por un valor total que oscila entre \$ 50.000 y \$ 200.000 incluyendo honorarios de abogados y peritos por cada demanda. Según informan los abogados, estas demandas deberán resolverse próximamente con un pronóstico desfavorable en la casi totalidad de los casos. Esta problemática judicial es de alto impacto en la economía de la empresa

También es relevante aclarar que 63 por ciento de los conflictos actuales está relacionado con accidentes de trabajo y muchos empleados optan por demandar a la ART en vez de reclamarle a "Metalúrgica de Ezeiza".

Otro tema a considerar es el vinculado a los reclamos a las ART por accidentes laborales a partir de las modificaciones de la Ley de Riesgos del Trabajo, cuestión que se desarrollará en profundidad en el apartado 6.7.

6.6.1. Conclusión

Tomando en cuenta la reducción de demandas laborales y sabiendo que en el 95 por ciento de los casos las ESE terminan conciliando con los ex empleados, es evidente que, desde el punto de vista de los costos de eventuales juicios futuros, la opción de tercerizar resulta más conveniente que la de contratar directamente. Más allá de que la empresa usuaria solo pueda utilizar esta modalidad de contratación para el 20 por ciento de su personal, sigue

resultando una forma efectiva de evitar eventuales contingencias por futuros juicios, si se tiene en cuenta que cada demanda resulta un gasto de entre \$50.0000 y \$200.000.

6.7. Evaluación de las modificaciones en la Ley de Riesgos del Trabajo, Decreto No. 762/2014 y su impacto en los costos laborales

A los efectos de evaluar los cambios producidos en la Ley de Riesgos del Trabajo y el Decreto No. 762/2014, se tendrán en cuenta solo aquellos aspectos con impacto en los costos laborales.

6.7.1. Modificaciones

En 2012, la Ley de Riesgos del Trabajo No. 24.557 sufrió una modificación importante por medio de la Ley No. 26.773.

Entre sus cambios más importantes se encuentran la actualización de los montos indemnizatorios, la introducción del principio general indemnizatorio del pago único y el adicional de 20 por ciento cuando el daño se produzca en el lugar del trabajo. Esto resultó un gran beneficio para el trabajador accidentado o con enfermedad profesional.

Como contracara, estableció la eliminación de lo que comúnmente se llamaba la “doble vía” y su reemplazo por la “opción excluyente”, lo que significa que los trabajadores afectados por un accidente o una enfermedad profesional ahora deben optar entre percibir las indemnizaciones que otorgan las ART o iniciar una demanda judicial y regirse por las normas del derecho civil. Como consecuencia de estos cambios legislativos, se generó una notoria disminución en la llamada “industria del juicio”.

La normativa asimismo reconoce como el hecho generador de la reparación dineraria el momento en que ocurrió el accidente o se determinó la relación causal adecuada de la enfermedad profesional, y la compensación se computa a partir de dicho momento.

Además, en caso de muerte o incapacidad total, otorga una indemnización adicional que nunca será inferior a \$70.000.

Por otro lado, a través del Decreto No. 762/2014, se definió que era conveniente que la ART de la empresa usuaria preste el servicio de cobertura dada la existencia de una relación contractual con el empleador dueño del establecimiento, el conocimiento de las instalaciones y la mayor facilidad para el acceso a los lugares de trabajo. Así, la empresa usuaria se encuentra en mejores condiciones para realizar actividades de prevención de riesgos y control del trabajo de los empleados eventuales. A partir de esta modificación, es la EU la que incluye en sus propias declaraciones juradas a los trabajadores eventuales y abona a la ART el monto correspondiente por esos empleados.

A su vez, se establece que la obligación de cobertura llegará a su fin cuando se den las causales que establece la propia Ley No. 24.557 o cuando el trabajador deje de prestar servicios en la empresa usuaria.

Con motivo de esta modificación legislativa, las EU deben retener, de los pagos que realicen a las ESE, los valores correspondientes a las cuotas de ART por aquellos trabajadores eventuales que contraten, ya sea abonando una alícuota menor a las ESE o exigiendo una devolución del importe aportado. Y en caso de accidente o enfermedad profesional, las empresas usuarias están obligadas a denunciar el hecho ante su ART.

6.7.2. Impacto en los costos laborales

En este apartado se analizará el impacto de la modificación del Decreto No. 762/2014 sobre los costos laborales comparando los mismos antes y después de la reforma de 2014.

De acuerdo con lo determinado en el apartado 6.3, el valor hora por empleado tercerizado es de \$94,46 según el siguiente detalle:

Tabla 12. Cálculo del valor hora del personal tercerizado cuando la EU abona la alícuota de ART por el mismo

Jornal básico		\$48,62
Coefficiente agencia 1,83	$\$48,62 \times 0,83$	\$40,35
ART valor variable 10,055%	$\$48,62 \times 0,10055$	\$4,89
ART valor fijo \$0,60		\$0,60
	Total	\$94,46

Si al valor hora se le resta el costo de ART, obtenemos un nuevo valor de \$88,97. Esto quiere decir que el costo de mano de obra tercerizado por hora, a raíz del Decreto No. 762/2014, se incrementó en 6,17 por ciento.

Tabla 13. Cálculo del valor hora del personal tercerizado cuando la EU no abona la alícuota de ART por el mismo

Jornal básico		\$48,62
Coefficiente agencia 1,83	$\$48,62 \times 0,83$	\$40,35
	Total	\$88,97

Si se compara este nuevo valor con el costo de mano de obra del personal propio, que era \$74,56, se concluye que emplear personal tercerizado resulta 19,33 por ciento más caro que antes del dictado del decreto.

Si la diferencia del valor hora entre personal propio y tercerizado, según lo estimado en el apartado 6.3 era de 26,69 por ciento, a partir del nuevo decreto esa diferencia entre ambas opciones se incrementó en 7,36 por ciento.

En el supuesto de que se aplicara este nuevo valor hora de \$88,97 para el cálculo del costo de mano de obra directa e indirecta, y bajo los supuestos del apartado 6.4, se

determinará un nuevo importe de costo total del producto, equivalente a \$986.925,98, que representaría un 34,67 por ciento sobre el costo total del producto.

Tabla 14. Cálculo del costo de mano de obra con combinación de empleados en relación de dependencia y tercerizados, cuando la EU no abonar ART por el personal tercerizado

Mano de obra directa e indirecta - 34,67%	
En relación de dependencia no reemplazable - 12 empleados	\$242.329,98
En relación de dependencia reemplazable por ingresantes - 38 empleados $\$74,56 \times 38 \times 200$	\$566.656,00
Tercerizada reemplazable por ingresantes - 10 empleados $\$88,97 \times 10 \times 200$	\$177.940,00
Total	\$986.925,98

El costo total del producto cuando todo el personal se encuentra bajo relación de dependencia es de \$2.818.062,54 según lo estimado en el apartado 6.4. Si se compara con el nuevo valor de costos totales que es igual a \$2.846.822,54, se obtiene un nuevo margen de variación de 1,02 por ciento entre los dos supuestos: todo el personal bajo relación de dependencia y el 80 por ciento del personal en relación de dependencia, el resto tercerizado. Una vez más, se ve el impacto negativo que tuvo en los costos la modificación en la Ley de Riesgos del Trabajo y la implementación del Decreto No. 762/2014.

Tabla 15. Cálculo del costo total del producto bajo dos supuestos: todo su personal está en relación de dependencia y el 20 por ciento de su personal es tercerizado (sin abonar la alícuota de ART por el personal tercerizado)

	100% personal en relación de dependencia	80% personal en relación de dependencia, 20% personal tercerizado
Materiales e insumos necesarios para la producción - 31,86%		
$\$3.264.800,00 \times 0,3186$	\$1.040.165,28	\$1.040.165,28
Costos financieros asignados a la producción	\$0,00	\$0,00
Costo de conversión		
Sin incluir mano de obra - 25,11%		
$\$3.264.800,00 \times 0,2511$	\$819.791,28	\$819.791,28
Mano de obra directa e indirecta	\$958.105,98	\$986.925,98
Total	\$2.818.062,54	\$2.846.882,54

6.7.3. Conclusión

En cuanto a los efectos de las modificaciones al régimen de ART, es necesario apuntar, por una parte, que la eliminación de la “doble vía”, desalienta la industria del juicio. Por otra parte, la actualización de los montos indemnizatorios genera mayor conformidad por parte de los empleados. También lo hace el pago de un monto mínimo de \$70.000 por incapacidad total o fallecimiento, o el adicional de 20 por ciento por la ocurrencia del accidente en el lugar de trabajo.

Si se tiene en cuenta que las modificaciones de la ley afectan tanto a los empleados bajo relación de dependencia como a los tercerizados, cabe señalar entonces que los beneficios generados por estos cambios no son excluyentes de un tipo de contratación, por lo que resulta neutra su influencia a la hora de elegir entre una opción y la otra.

No sucede lo mismo con los cambios que surgieron a partir de la sanción del decreto. Esta norma obliga a las empresas usuarias a abonar la alícuota de ART de los empleados tercerizados; por lo tanto, se elevan los costos de la empresa.

Sin embargo, si se analiza en su conjunto la totalidad de las modificaciones introducidas en la Ley de Riesgos del Trabajo así como las ocurridas a partir de la sanción del Decreto No. 762/2014, el factor de mayor impacto para “Metalúrgica de Ezeiza” ha sido la reducción de los eventuales gastos de juicio, contingencia que compensaría con creces el incremento en el costo de mano de obra.

7. Conclusión

Este trabajo tenía como objetivo comprobar que a “Metalúrgica de Ezeiza” le resultaba más conveniente contratar parte de su personal a través de agencias de servicios eventuales en vez de hacerlo directamente, bajo relación de dependencia y por medio de un contrato a plazo fijo o eventual.

Para corroborar la hipótesis, primero se determinó el valor hora hombre de cada opción, lo que arrojó una diferencia de 26,69 por ciento. Así, resultaba más económico poseer un ingresante en relación de dependencia que uno tercerizado.

En segundo lugar, se obtuvo el costo de mano de obra bajo ciertos supuestos que acotaban la variación entre las dos opciones. La misma resultó en una diferencia de 4,15 por ciento sobre el costo laboral. Seguía siendo más costoso emplear a un ingresante tercerizado, pero la diferencia ya era menor. La instancia siguiente fue comparar los costos totales del producto para ambas opciones. Esto generó una disparidad aún más pequeña: solo variaba en 1,41 por ciento.

Luego se calculó la utilidad para los dos supuestos. Nuevamente, se alcanzó una diferencia poco significativa. Esta vez fue de 0,92 por ciento.

A su vez, se analizó la influencia de la tercerización de personal en los gastos de juicios y se notó una drástica reducción en los mismos. Sumado al hecho de que las empresas de servicio eventual, por motivos comerciales, preferían conciliar en la mayoría de los casos, fue aún más evidente el beneficio de sus servicios.

También, se consideró el impacto de la modificación en la Ley de Riesgos del Trabajo y la implementación del Decreto No. 762/2014 sobre los costos laborales, total del producto y la utilidad de la empresa. Las normas generaron un aumento en los dos primeros y, por consiguiente, una reducción en la utilidad, pero si se los comparaba con beneficios obtenidos como la disminución en la “industria del juicio” seguía resultando conveniente la tercerización de personal.

En consecuencia, sabiendo que la implicancia en los costos no resulta significativa, que su influencia en la reducción de los gastos de juicio es importante y teniendo en cuenta otras ventajas como la facilidad para reponer personal y el ahorro de tiempo al evitar tareas administrativas, pero sin olvidar el impacto que tiene en la eficiencia en la producción durante el primer mes de contratación y la alta rotación, es posible afirmar que a “Metalúrgica de Ezeiza” le resulta más beneficioso tener un 20 por ciento de personal tercerizado en épocas de alta producción que todo su personal en relación de dependencia.

8. Bibliografía

Acuerdo año 2016 de la Unión Obrera Metalúrgica – Homologado el 09 de mayo de 2016

Autor desconocido (2016). Panorama laboral y sindical 2016; acuerdo salarial para empleados de comercio; asignaciones. *Maurette y Asociados* – URL <http://myaabogados.com.ar/es/newsletters-interna/panorama-laboral-y-sindical-2016-acuerdo-salarial-para-empleados-de-comercio-asignaciones-37.html>

Autor desconocido (2013). Avance de la Tercerización: para bajar costos, empresas “prescinden” de áreas contables, cadetes y hasta recepcionistas. *Iprofesional* – URL <http://www.iprofesional.com/notas/158370-Avance-de-la-tercerizacin-para-bajar-costos-empresas-prescinden-de-reas-contables-cadetes-y-hasta-recepcionistas>

Convenio colectivo de trabajo N° 260/75 de la Unión Obrera Metalúrgica

Coremberg, Ariel (2015). Por la Baja Productividad Crecieron los Costos Laborales en la Construcción. *Centro de Estudios de la Productividad ARKLEMS + LAND*

Decreto N° 1694/2006 – Reglamentación de empresas de servicios eventuales

Decreto N° 762/2014 – Riesgos del Trabajo. Empresas de Servicios Eventuales y Empresas Usuarías. Reglamentación

García Colín, J. (2014). *Contabilidad de Costos* (4ª ed.) México: McGraw-Hill

Grisolía, J. A. (2015). *Manual de Derecho Laboral* (6ª ed.) Buenos Aires: Abeledo Perrot.

Iriarte, Alvaro (2010). El Costo Laboral como Herramienta Necesaria para los Sistemas Presupuestarios y el Control de la Gestión. *El Cronista Comercial* – URL <http://www.cronista.com/impresageneral/El-costo-laboral-como-herramienta-necesaria-para-los-sistemas-presupuestarios-y-el-control-de-la-gestion-20100322-0027.html>

Ley N° 26.773 – Régimen de Ordenamiento de la Reparación de los Daños Derivados de los Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales

Ley N° 19.032 – Ley Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados

Ley N° 20.744 – Ley de Contrato de Trabajo

Ley N° 23.660 – Ley Obras Sociales

Ley N° 23.661 – Ley Sistema Nacional del Seguro de la Salud

Ley N°24.013 – Ley Nacional de Empleo

Ley N°24.241 – Ley Nacional del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones

Ley N°24.557 – Ley de Riesgos del Trabajo

Ley N°24.714 – Régimen de Asignaciones Familiares

Ley N°26.994 – Código Civil y Comercial de la Nación

Ortega Pérez de León, A. (1998). *Contabilidad de Costos* (6ª ed.). México: Limusa

Página web del Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas – URL <http://www.economia.gob.ar>

Página web del Ministerio de Trabajo de la Nación – URL <http://www.trabajo.gov.ar>

Resolución general N° 2069/06 – Régimen General de Retención. Reducción de la alícuota –
Administración Federal de Ingresos Públicos

Resolución general N° 3983/95 – Obligaciones del Sistema de la Seguridad Social –
Administración Federal de Ingresos Públicos

Resolución Técnica N°17 – Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias
Económicas

Torres Salinas, A. (2010). *Contabilidad de Costos. Análisis para toma de decisiones* (3ª ed.)
Monterrey: McGraw-Hill.