

21º SIMPOSIO SOBRE LEGISLACION TRIBUTARIA ARGENTINA

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 4 al 6 de septiembre de 2019

COMISION Nº 1

Directivas del relator – Dr. Eduardo A. Vázquez

Tema:

“Problemática Tributaria: Implicancias en las PyME”

I. INTRODUCCIÓN

En su 21ª edición, el Simposio sobre Legislación Tributaria Argentina organizado por el Consejo Profesional en Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, congrega nuevamente a profesionales del sector privado, funcionarios y magistrados que se desarrollan en el ámbito fiscal a un encuentro de tres días para el estudio y análisis de cuestiones de alta relevancia y actualidad en la materia.

Durante la primera jornada del Simposio -miércoles 4 de septiembre- se desarrollará el trabajo de la Comisión Nº 1, cuyo tema de estudio será el ***“La problemática de las Pymes”***.

Por “problemática” puede entenderse el *“conjunto de problemas que atañen a una persona o cosa”*¹. A los efectos del trabajo de la Comisión Nº 1, consideraremos las implicancias tributarias – que abarcan la materia impositiva y previsional- por cuanto sólo conociendo profundamente la situación actual podrá detectarse la posible mejora.

En líneas generales la propuesta está direccionada al análisis con rigor científico del tema bajo análisis con el objeto de contribuir a la mejora de los aspectos tributarios formales y sustanciales con críticas de grado académico y/o práctico y propuestas constructivas, a efectos de aportar a la comunidad las conclusiones que surjan de las ponencias de los panelistas, de los trabajos y colaboraciones técnicas que resulten presentados y del debate de los participantes de la Comisión.

Este Consejo Profesional de Ciencias Económicas ha asumido desde sus albores el compromiso de contribuir a los temas relevantes que hacen a la problemática económica e impactan sobre el conjunto de la sociedad, entre los cuales está el sistema tributario. La temática seleccionada para el trabajo de esta Comisión es una clara reafirmación de dicho compromiso e invitamos a toda la matrícula y a los participantes del evento a sumar su aporte.

¹ Definición del diccionario de la Real Academia Española, fuente: www.rae.es

II. DIRECTIVAS DEL RELATOR

En el marco de la amplia libertad académica que caracterizará a este Simposio, se exponen a continuación las Directivas de Relatoría de la Comisión N° 1, sin perjuicio de dejar a salvo el derecho de los panelistas y autores de trabajos de incorporar cuestiones no previstas que resulten de interés y relevancia para la temática seleccionada.

II.1. Aspectos impositivos

II.1.1. De carácter formal

II.1.1.1. La definición de Pyme

La primera cuestión que debemos considerar para abordar la problemática de las PyMEs es precisamente el alcance de la **definición de “pequeña empresa”**.

Nuestro ordenamiento no cuenta con una definición general de pequeña empresa. Existen dos leyes rectoras en materia de categorización de PyMEs: la Ley N° 24.467 (año 1995) y la Ley N° 25.300 (año 2000).

La Ley N° 24.467 conocida como “estatuto PyME” en su artículo 2° encomienda a la autoridad de aplicación la definición de las características de las empresas que serán consideradas como tales teniendo en cuenta las peculiaridades de cada región del país y los diversos sectores de la economía en los que se desempeñan. Al mismo tiempo en el Título III se refiere a las relaciones de trabajo en las PyMEs cuya autoridad de aplicación es el “Ministerio de Producción y Trabajo”, anteriormente “Ministerio Trabajo, Empleo y Seguridad Social”. En relación al ámbito laboral el artículo 83 señala que: “A los efectos de este Capítulo, pequeña empresa es aquella que reúna las dos condiciones siguientes: a) Su plantel no supere los cuarenta (40) trabajadores. b) Tengan una facturación anual inferior a la cantidad que para cada actividad o sector fije la Comisión Especial de Seguimiento del artículo 104 de esta ley”. Vale decir que la determinación de la calidad de PyME en materia laboral depende de dos elementos cuantitativos: la cantidad de empleados y los niveles de facturación.

La Ley N° 25.300 determina en su artículo 1° que la autoridad de aplicación deberá definir las características de las empresas que serán consideradas micro, pequeñas y medianas a los efectos de la implementación de los distintos instrumentos del presente régimen.

Asimismo la Ley 27.264 estableció diversas medidas de fortalecimiento de las PyMEs, entre ellas un tratamiento tributario diferencial en el Impuesto al Valor Agregado, en el Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Bancarias, en el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, y estableció un régimen de fomento de inversiones con efectos en el Impuesto a las Ganancias y en el Impuesto al Valor Agregado². Respecto de la definición de Pyme establece que se efectuará “contemplando las especificidades propias de los distintos sectores y regiones y con base a los siguientes atributos de las

² Al día de hoy recordemos que el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta ha quedado derogado por la Ley 27.260 para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2019. El régimen de fomento de inversiones previsto en la Ley 27.264 finalizó el 31-12-2018 dada la temporalidad que la propia ley le otorgaba.

mismas o sus equivalentes: personal ocupado, valor de las ventas y valor de los activos aplicados al proceso productivo...”

También establece que “No serán consideradas MiPyMEs a los efectos de la implementación de los distintos instrumentos del presente régimen legal, las empresas que, aún reuniendo los requisitos cuantitativos establecidos por la autoridad de aplicación, estén vinculadas o controladas por empresas o grupos económicos nacionales o extranjeros que no reúnan tales requisitos”.

Por último esta ley establece que la autoridad de aplicación revisará anualmente la definición de Micro, Pequeña y Mediana Empresa a fin de actualizar los parámetros y especificidades contempladas en la definición adoptada. La definición vigente a la fecha es la prevista por la Res. (SEPyME) 220/19.

De esta manera la reglamentación establece los elementos que deben tenerse en cuenta, siendo los de carácter cuantitativo el personal ocupado, la facturación y el valor de los activos y el de carácter cualitativo la independencia de la empresa PyME respecto de otras que no revistan tal condición, a efectos de las Leyes 25.300 y 24.467.

Aquí surge una primera cuestión a analizar, la de contar con una definición de alcance general, vale decir que se unifique la definición de PyME a todos los efectos impositivos, previsionales y financieros (ello incluye a la aplicable en materia previsional, en los mercados financieros, etc.).

II.1.1.2. Los regímenes de información y recaudación

La multiplicidad de obligaciones tributarias formales genera elevados costos y potenciales perjuicios en las PyMEs. Los costos de cumplir con el creciente universo de obligaciones formales tanto en el ámbito nacional como local, así como las potenciales sanciones ante su involuntario incumplimiento generan un grave daño a las PyMEs dado que en la mayoría de los casos adolecen de los recursos humanos, materiales, contables y administrativos para llevarlos a cabo.

Cuando además las PyMEs deben actuar como agentes de recaudación por deuda ajena frente una multiplicidad de complejos regímenes, la situación puede tornarse crítica al punto tal de no poder cumplir adecuadamente con dicha demanda.

En materia de **regímenes de información** y tomando solo el orden nacional, contamos con más de 25 regímenes de alcance general y más de 30 regímenes de alcance específico establecidos por la administración tributaria.

A la cantidad y variedad de regímenes de información se suman otros aspectos operativos que lamentablemente han proliferado en los últimos años, a saber:

a) la desactualización de los parámetros o “montos” que disparan el deber de informar ha llevado a deban brindar información sujetos sin aptitud económica y/o respecto de operaciones carentes de interés fiscal; b) la creación y ampliación de regímenes de información que apuntan a los consumos lleva a la violación de la intimidad del contribuyente; c) la elevada periodicidad en el deber de suministro de datos; d) las

sanciones expresas e impropias -encubiertas y en algunos casos ilegales- para aquellos agentes que incumplen sus deberes de información, entre otras cuestiones negativas.

En materia de **regímenes de recaudación** se observa también una seria multiplicidad y complejidad normativa sumada a la nominación como agentes de recaudación de sujetos de baja envergadura. El verdadero desorden se observa especialmente en el ámbito provincial en materia de regímenes de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Entre los principales inconvenientes podemos destacar: a) la nominación de agentes de recaudación de empresas micro y/o pequeñas mediante el establecimiento de montos anuales de venta en lugar de su designación mediante padrones; b) la extrema complejidad de aplicación de los regímenes de recaudación, basados en la aplicación de alícuotas múltiples (16 o más alícuotas diferentes en algunos casos); c) la cuantía de las alícuotas aplicables las que muchas veces superan las del propio tributo; d) la complejidad de la determinación de las bases de cálculo, con conceptos computables y no computables; e) los valores de “recaudaciones mínimas” sumamente bajos, que evitarían la multiplicidad de registros por parte de cada agente; f) la existencia de “padrones de riesgo”, los cuales no solo receptan a contribuyentes no inscriptos e incumplidores seriales sino a muchos sujetos que cumplen regularmente con sus obligaciones tributarias pero verifican algún incumplimiento formal aislado; g) la demora en la actualización de estos “padrones de riesgo” donde los “cortes” de información que realizan las administraciones tributarias exceden a veces el mes calendario, que es el periodo fiscal del tributo en el cual se aplican las retenciones y/o percepciones; h) la designación como agentes de recaudación en una jurisdicción donde éste no posee sustento territorial; i) la falta de cierta uniformidad entre las diversas administraciones tributarias sobre la aplicación de los regímenes; estamos muy lejos de la deseable uniformidad en lo que atañe a designación de agentes, exclusiones de actuar entre sí, alícuotas aplicables, mínimos no sujetos a retención; también la falta de uniformidad en los criterios de aplicación, dado que se han extendido aquellos que consideran “la existencia de actividad en la jurisdicción” y no el “lugar de entrega de la cosa o de la prestación del servicio” para aplicar el régimen, lo que permite en la práctica que exista retención y/o percepción por parte de varias jurisdicciones a la vez; j) la existencia de regímenes de recaudación “generales” y “particulares” para determinadas actividades; k) la superposición de los regímenes de recaudación aplicables en las operaciones con clientes y/o proveedores con la simultánea y posterior incidencia de los regímenes de recaudación bancaria y los regímenes aplicados por entidades operadoras de tarjetas de crédito; l) la consecuente acumulación de saldos a favor del contribuyente; m) la complejidad y demora que se verifica en la obtención de certificados de no retención y/o percepción y en los pedidos de devolución de saldos a favor; n) el potencial perjuicio por la solidaridad del agente por el tributo omitido de recaudar ante el complejo y diverso marco normativo; ñ) la potencialidad de aplicación de sanciones administrativas y penales relacionadas con el inadecuado actuar del agente.

De allí la importancia de simplificar la gran cantidad de obligaciones materiales y formales que deben enfrentar las PyMEs. Debemos recordar asimismo que la propia Ley 27.264 en su artículo 9 instruyó a la Administración Federal de Ingresos Públicos “a implementar procedimientos tendientes a simplificar la determinación e ingreso de los impuestos nacionales para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas para lo cual

llevará a cabo las acciones necesarias para desarrollar un sistema de ventanilla única” y la citada ley también invitó a los fiscos locales a seguir el mismo camino.

II.1.1.3. La multiplicidad de registros especiales y las sanciones “impropias”

Tanto en el orden nacional como local se advierte una desmesurada proliferación de padrones, registros especiales, y/o la necesidad de obtener certificados particulares para gozar de un determinado tratamiento fiscal. En muchos casos las administraciones tributarias cuentan con la información necesaria para determinar si un contribuyente resulta acreedor de un determinado tratamiento sin necesidad de requerir una registración especial, empadronamiento u obtención de un certificado particular para gozar del mismo; estos tratamientos particulares –incluso a veces mal llamados “beneficios” por parte de las diversas administraciones tributarias- debieran operar de pleno derecho toda vez que el fisco cuente con la información suficiente para dispensar dicho tratamiento.

La situación se agrava seriamente toda vez que estos registros que supuestamente tienden a ordenar el otorgamiento de un determinado tratamiento, se convierten en generadores de “sanciones impropias” toda vez que el contribuyente resulta removido de un registro o padrón o advierte que su certificado ha sido dado de baja ante un mero y aislado incumplimiento formal o material, incumplimiento que por otra parte ya tiene previsto su propia consecuencia dentro del marco sancionatorio.

El bloqueo de las operaciones económicas del contribuyente (baja de CUIT, inhabilitación de emitir facturas “A”, bloqueo de despachos de importación, entre otras) no se encontraba previsto en la Ley 11.683 hasta el dictado de la Ley 27.430 y en consecuencia estas acciones se llevaban a cabo mediante las llamadas “vías de hecho”.

La Ley 27.430 modificó el artículo 35 de la Ley 11.683 incorporando un nuevo inciso h) que prevé la facultad fiscal de disponer medidas preventivas tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria, tanto sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales a terceros, o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias y en lo relativo a la realización de determinados actos económicos y sus consecuencias tributarias. La reforma legal pretende otorgar respaldo legal –de manera sumamente amplia- a las acciones que ya venían llevándose a cabo en la práctica. Por ello entendemos de suma relevancia analizar las diversas situaciones que estas acciones generan:

- a) La aplicación de estas “sanciones impropias” causan graves perjuicios a las PyMEs y no siempre recaen en aquellos que realizan maniobras de evasión tributaria ni participan directamente o indirectamente en la emisión o utilización de comprobantes apócrifos con la finalidad de generar créditos fiscales ilegítimos o erogaciones inexistentes.
- b) Estas medidas de índole sancionatoria impiden a quienes las perciben ejercer plenamente sus derechos constitucionales de desarrollar su operatoria comercial

y necesariamente deben estar precedidas de un proceso que le permita al contribuyente ejercer su derecho de debido proceso y defensa en juicio.

- c) Las situaciones que ponen en marcha estas sanciones impropias deben ser analizadas por el Fisco siempre con un carácter integral y no en forma aislada. Estas sanciones impropias se aplican sin comunicación o advertencia previa que señale el incumplimiento y le permita al contribuyente subsanarlo para evitar el grave perjuicio causado por las mismas.
- d) Las causas que potencialmente pueden llevar a la aplicación de estas sanciones impropias muchas veces se publican en “Anexos” y se prevé que estos “Anexos” pueden ser modificados colocándose sus actualizaciones en el sitio web del Organismo. Esta volatilidad resulta peligrosa y su falta de publicación genera desconcierto en contribuyentes y profesionales intervinientes.

Finalmente consideramos que en caso de disconformidad del contribuyente los remedios administrativos previstos resultan insuficientes, teniendo en cuenta la gravedad de estas sanciones impropias y los perjuicios que las mismas generan. Resultaría altamente preferible la aplicación de las sanciones pecuniarias previstas en el ordenamiento sancionatorio más que la aplicación de estas sanciones impropias cuyas consecuencias en cada caso particular son imposibles de predecir y/o de cuantificar.

II.1.2. De carácter sustancial

En materia de beneficios tributarios para las PyMEs, oportunamente nuestro Consejo Profesional había recomendado, entre otras medidas, la de prever plazos más largos para el ingreso de los tributos de carácter mensual, la derogación del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, el aumento progresivo del monto computable como pago a cuenta de otros tributos del Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Bancarias procurando su futura eliminación, la posibilidad de acceder a un régimen de fomento de inversiones, el establecimiento de la libre disposición y/o devolución de los saldos a favor del contribuyente mediante una cuenta corriente única, y un exhaustivo proceso de simplificación normativa y de reducción de obligaciones formales.

Podemos afirmar algunas de las recomendaciones han sido recogidas por la reciente legislación PyME; se cuenta en la actualidad con la posibilidad de ingresar el Impuesto al Valor Agregado en forma diferida, el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta ha sido derogado desde el periodo 2019 en adelante y dejado sin efecto para las Pymes desde el periodo 2017; y el pago a cuenta generado por el Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Bancarias ha aumentado significativamente.

No obstante, sobre estos mismos puntos cabría analizar: a) dado que el régimen de fomento de inversiones ha perdido vigencia el 31-12-2018, la posible existencia de un nuevo régimen de fomento de carácter permanente; b) la alternativa de seguir aumentando no solo la cuantía del pago a cuenta proveniente del Impuesto sobre los Débitos y Créditos en cuentas bancarias sino también ampliar su destino, tanto respecto de los impuestos a las que resulta aplicable como en el aspecto de traslación a ejercicios futuros; c) retomar el análisis de la postergada libre disposición de los saldos a favor del

contribuyente y la posibilidad de contar con una verdadera cuenta corriente tributaria única.

Por otra parte, la importante reforma introducida por la Ley 27.430 ha introducido nuevas cuestiones en el **Impuesto a las Ganancias** que afectan a la generalidad de los contribuyentes pero en forma particular a las Pymes.

El contexto inflacionario verificado a partir del año 2018 y la no entrada en vigencia del **ajuste por inflación impositivo** en virtud de la “contra reforma” a la Ley 27.430 introducida por la Ley 27.468 produce efectos altamente distorsivos en la medición de los resultados impositivos. Debemos sumar a ello que los balances contables vuelven a ajustarse por inflación a partir del mencionado periodo, razón por la cual el resultado impositivo y contable diferirán con independencia de los habituales ajustes motivados por las diferencias entre la norma contable e impositiva.

La consecuencia impositiva de no aplicar dicha metodología de corrección es la desatención de la capacidad contributiva del contribuyente, pudiendo resultar en confiscación, que de ocurrir en modo considerable lesiona el derecho de propiedad (CN, art. 17), en flagrante violación a nuestra Constitución Nacional. Así lo ha entendido la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN), tal como lo ha resuelto en autos “Candy” (del 03/7/2009), en base a que se había acreditado en dicha causa la confiscatoriedad del tributo y así lo continuó resolviendo en fallos posteriores siempre que estuvo debidamente acreditado tal agravio.

Por otra parte, los **dividendos y utilidades distribuidas** han quedado gravados en cabeza del perceptor en la medida que las utilidades se originen en resultados obtenidos en ejercicios iniciados a partir del 01-01-2018. El esquema adoptado por el legislador se basa en un sistema de integración que combina una baja de la tasa corporativa (del 35% al 30% para los ejercicios 2018 y 2019) y grava la utilidad distribuida en cabeza del perceptor (al 7% en dichos ejercicios) alcanzando entre ambos sujetos una escala de imposición total casi igual a la anterior (34.9%). La reforma buscó disminuir la carga fiscal para las empresas que reinvierten sus utilidades en lugar de distribuirlas, pero en el contexto de inflación verificado durante el 2018 y año actual, y en función de la diversidad del resultado impositivo histórico con el resultado contable ajustado por inflación sobre el cual se distribuirán las utilidades, se producen fuertes efectos distorsivos respecto del esquema pretendido por la modificación legal.

Cabe advertir también el impacto económico que puede generar el ajuste por inflación contable, convertido en obligatorio para los ejercicios cerrados a partir del 31-12-2018 inclusive, cuando en el primer ejercicio de aplicación el ajuste arroje resultados acumulados negativos, los cuales deberán ser tratados por la Asamblea, y que según lo fija la Ley General de Sociedades, deben ser aplicados en primer instancia contra el saldo de reservas facultativas. Esos fondos que tributaron impuesto en el ejercicio de su constitución pueden verse limitados en cuanto a los retiros del accionista al no encontrarse más disponibles.

La reforma de la Ley 27.430 no solo grava la distribución de utilidades sino que además incorpora una serie de medidas anti elusivas que podríamos denominar “**dividendos fictos**”. La ley presume que ante la realización de determinados actos económicos

(retiros de fondos, uso o goce de bienes por parte de los socios o accionistas que formen parte del activo de la sociedad, gastos realizados por la sociedad en beneficio de sus socios o accionistas que no respondan a operaciones realizadas en interés de la empresa, etc.) se presumirá que se ha configurado la puesta a disposición de dividendos o utilidades asimilables que como tales, quedan alcanzados en cabeza del accionista o socio. Esta presunción puede afectar la realidad actual de las Pymes pequeñas y/o de composición familiar en las cuales se configuran habitualmente este tipo de situaciones.

Al mismo tiempo la citada reforma legal modificó también el instituto previsto en el artículo 73, la llamada “disposición de fondos y bienes a favor de terceros” introduciendo un nuevo esquema en sintonía con la presunciones de dividendos fictos que opera una vez agotados los resultados distribuibles del ejercicio anterior.

La legislación actual carece de un régimen transitorio y/o permanente, de desgravación y/o de un **régimen general de promoción de inversiones**, no sujeto a cupos ni cuestiones burocráticas que obstaculicen su implementación, destinado a la incorporación de bienes de capital y al fomento de planes de investigación y desarrollo, sin perjuicio de las herramientas que poseen las normas en vigencia para controlar el fiel cumplimiento de los objetivos que se persigan. No se prevén actualmente incentivos a la adquisición de bienes de capital (mediante la deducción de amortizaciones aceleradas, el cómputo como pago a cuenta de las sumas invertidas con un cierto límite, etc.) ni un tratamiento específico favorable a los gastos de investigación y desarrollo.

Tampoco contamos con **progresividad en las tasas del impuesto a la renta** con fundamento en la menor capacidad que poseen las PyMEs de poder trasladar dicho tributo ni la opción de poder optar por aplicar la imposición progresiva independientemente de la forma jurídica del ente. Adicionalmente, se invita a los panelistas y autores a contemplar las ventajas de un esquema de alícuotas alternativo, como también si resultaría conveniente una imposición atenuada para las PyMEs.

Otra cuestión muy relevante está referida al tratamiento legal de los **quebrantos**. Actualmente existe una limitación temporal para su cómputo, establecida en un plazo de cinco años, y una limitación por calidad u origen del quebranto para aquellos originados en operaciones de fuente extranjera, enajenación de acciones e instrumentos financieros derivados. Resultaría conveniente analizar la vigencia de dichas limitaciones. Por ejemplo, en lo que respecta a la “cedularización”, su origen pudo haber respondido a una intención anti elusión, en base a la dificultad que tenía en aquel entonces de verificar ciertas operaciones (p.e. las de fuente extranjera, las realizadas con instrumentos financieros derivados, etc.). Sobre dicha base, sería conveniente contemplar si, con las posibilidades actuales de fiscalización que traen el avance tecnológico y los tratados que permiten obtener información internacional y asistencia en las fiscalizaciones, dichas limitaciones continúan siendo necesarias y justifican la existencia de quebrantos cedulares. Asimismo la falta de actualización de los valores de los quebrantos genera un importante perjuicio para las PyMEs.

En materia de **Impuesto sobre los Bienes Personales**, cabe recordar que dicho impuesto sufrió varias modificaciones para el periodo fiscal 2018³ y para el periodo fiscal 2019⁴. Si bien las alícuotas del impuesto se elevan considerablemente a partir del

³ Ley 27.467 B.O. 04-12-2018

⁴ Ley 27.480 B.O. 21-12-2018

periodo fiscal 2019 para las personas humanas y no así para las sociedades (Bienes Personales Acciones y Participaciones el cual se mantiene en 0.25%), debe analizarse una cuestión relacionada con las Sociedades por Acciones Simplificadas (SAS), tema que será planteado más adelante. Asimismo el efecto del impuesto alcanza el capital de las PyMEs sin que se prevea ninguna atenuación o excepción para estas empresas.

En el campo de los **tributos locales**, varias cuestiones son las que afectan muy seriamente a las PyMEs. Hemos ya mencionado los efectos distorsivos generados por los sistemas de recaudación en la fuente, su alcance extraterritorial y la disparidad normativa y de criterios de aplicación. Las alícuotas excesivas, la falta de cumplimiento efectivo por parte de las provincias del Pacto Fiscal⁵ y la acumulación de saldos a favor del contribuyente con mecanismos de alta complejidad para evitarlos o para solicitar su devolución, constituyen un grave perjuicio para las pequeñas y medianas empresas. Por otra parte, los procesos determinativos tienden a informatizarse y basarse sobre mecanismos presuntos con recursos acotados, limitando así seriamente las garantías del contribuyente en sede administrativa. Téngase en cuenta que las PyMEs no cuentan normalmente con recursos para afrontar los costos que demanda un reclamo judicial.

Por su parte la extensión de la **imposición municipal** genera permanentes controversias respecto de la recta interpretación del artículo 35 del Convenio Multilateral y acerca de los límites territoriales al poder de imposición, el principio de correspondencia o proporcionalidad entre el monto de las tasas y el costo del servicio que ellas retribuyen y la carga de la prueba de la correspondencia entre el monto de la tasa y el costo del servicio.

La ley 27.467 modificó el Código Aduanero gravando las operaciones de **exportación de servicios**, vale decir aquellos prestados en el país que se utilicen económicamente en el exterior, facultando el PEN a fijar el gravamen dentro de ciertas pautas. Mediante el Decreto (PEN) 1201/2018 estos servicios se gravaron con un derecho del 12% con un valor máximo de \$ 4 por dólar. Si bien las normas reglamentarias eximen del pago de tales derechos a las PyMEs –registradas como tales ante el organismo de control- ello solo ocurre en la medida que las exportaciones no superen U\$\$600.000 en el ejercicio, quedando alcanzado el excedente de dicho monto. Por otra parte existen fundaciones y asociaciones sin fines de lucro que exportan servicios –incluso de carácter técnico y científico- que no pueden obtener inscripción como PyME ante la ausencia de una reglamentación que las comprenda expresamente y por ende quedan sujetas al pago de estos derechos.

Respecto del **Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes** (conocido en nuestro medio como “Monotributo”) vigente desde 1998, podemos afirmar que históricamente se ha coincidido en mantener la vigencia del régimen teniendo en cuenta que, más allá de la crítica que pueda efectuarse sobre la vulneración de los principios de capacidad contributiva e igualdad, el régimen contempla dos prestaciones fundamentales: la seguridad social y la cobertura de salud.

Si bien el Monotributo fue introducido como alternativa de entrada al mundo formal y con carácter transitorio, la falta de controles en sus inicios, la ausencia de un sistema de

⁵ Ley 27.429 B.O. 02-01-2018

transición al régimen general, y la complejidad de este último entre otras, son razones de peso para que muchos contribuyentes no emigren del régimen simplificado.

Ciertamente los controles presenciales y sistémicos hoy día provocan un seguimiento pormenorizado de la correcta categorización e inclusión de los contribuyentes en el régimen; pero el sistema de transición y la simplificación del régimen general son asignaturas pendientes.

Más allá de estas cuestiones, una correcta evaluación del verdadero costo fiscal de cada componente del régimen y del consecuente valor adecuado de la cuota, y la permanente mejora de la administración y control del sistema, implicarían un mejor rendimiento del régimen. Ciertamente las obligaciones actuales de facturación y registración de operaciones (las facturas electrónicas, los registros de compras y ventas que realizan los responsables inscriptos en el IVA, etc.) han mejorado mucho la fiscalización del sistema. No obstante, la inexistencia de una campaña pública sostenida de concientización de los contribuyentes y la falta de esquemas que conlleven al control por oposición de intereses son cuestiones pendientes. Un esquema de deducción limitada de los gastos personales del contribuyente fortalecería este control y favorecería el buen cumplimiento, fomentando una conciencia tributaria más generalizada.

Por otra parte, en sistemas donde las escalas determinan la categorización de los contribuyentes resulta imprescindible reconocer el efecto inflacionario de forma adecuada, periódica y automática tanto de las escalas como en los montos del tributo a ingresar. La existencia histórica de periodos carentes de actualización, como aquellos con actualización por debajo de las variables inflacionarias, producen una clara situación de injusticia perceptible hasta por parte del contribuyente menos informado y puede fomentar aún más el refugio indebido en el régimen.

Según ha trascendido públicamente, recientemente el Fondo Monetario Internacional (FMI) ha recomendado la revisión del Régimen Simplificado y el análisis de una convergencia entre el mismo y el régimen general de los tributos, en función de la pérdida de efectividad que ha demostrado el régimen. En una sociedad con un margen importante de informalidad, donde la presión tributaria alcanza su nivel récord, donde el “régimen general” se aleja día a día de la observación real de las bases imponibles y se acerca a la utilización de presunciones y se convierte en un sistema “transaccional” (retenciones y percepciones generales y bancarias), encarrilar el Monotributo mejorando sus parámetros y costos puede contribuir a mejorar su rendimiento evitando su derogación, la cual ciertamente también provocaría efectos no deseados. Ciertamente en cuestiones de transición de este régimen al “general” podrían analizarse diferentes alternativas desde escalas superiores con una cuota mayor medida en términos de presión tributaria, o su ingreso al régimen general a tasas inferiores, evitando la creación de un nuevo sistema intermedio para no profundizar aun más el problema de la diversidad y complejidad normativa.

II.2. Aspectos previsionales

II.2.1. Aspectos formales

Como hemos esbozado al comienzo, las PyMEs debieran contar con una verdadera “cuenta tributaria única” y por lo tanto debiera permitirse la compensación de obligaciones de la seguridad social con impuestos. Estamos hablando en ambos casos de tributos y la meta debe ser una única cuenta corriente. Ciertamente esta cuestión es altamente opinable, si bien no podemos dejar de lado que hoy en día la seguridad social se financia en gran medida con impuestos además de los recursos propios de los subsistemas. Respecto de la naturaleza tributaria de los recursos de la seguridad social, nos referimos a la obra “Bases y Lineamientos Generales para una Futura Reforma Tributaria”.^{6,7}

El acceso a la seguridad social constituye un derecho connatural a la persona. La universalidad de la cobertura de los sistemas de seguridad social extiende la protección a personas desempleadas o que trabajan en la economía informal mediante un conjunto de medidas de asistencia alimentaria, sanitaria, prestaciones familiares y pensiones para personas mayores y discapacitadas, lo que implica una necesidad creciente de recursos.

Por ello es público y notorio que los sistemas actuales de seguridad social precisan un financiamiento creciente, pero el mismo no debe recaer únicamente en las tareas de fiscalización y recaudación. No puede exigirse al recaudador la solución de problemas estructurales dado que estos sistemas han requerido en tiempos recientes de otro tipo de medidas de fondo.

El aumento del empleo no registrado no obedece exclusivamente a las limitaciones que presentan los controles implementados por la Administración; sino también a la progresiva extensión del sector informal en la economía que se encuentra integrado por empresas de baja productividad y por las características particulares de contratación que presentan algunos sectores que demuestran mayor informalidad. De allí que pueda pensarse en disposiciones de control específicas para estos sectores de modo de no comprometer burocráticamente a la totalidad del universo empleador.

El empleo no registrado se encuentra disperso en un gran número de empleadores con nóminas menores a 10 trabajadores. No puede soslayarse que las PyMEs poseen, entre otras dificultades, menor rentabilidad y difícil acceso al crédito, lo que puede fomentar la contratación de personal no registrado como un modo –manifiestamente ilegal por cierto- de afrontar dichos obstáculos. Recordemos también que por lo general, las PyMEs no cuentan con una estructura administrativa para cumplir las complejas regulaciones tributarias y previsionales. Muchas de ellas son pequeñas empresas *intuitu personae* en las cuales participa en forma mayoritaria el grupo familiar. De allí que toda medida tendiente a disminuir la presión previsional formal y material sobre la nómina de las PyME y a simplificar al aspecto registral puede redundar en notables mejoras en los índices de registración.

6 Allí, la comisión integrada por el Dres. Daniel Pérez, Alejandra Schneir y Silvia Alzola, concluye que “ya no pueden haber demasiadas dudas respecto de la naturaleza tributaria de los recursos que sirven para el financiamiento de la seguridad social. Si podría aun debatirse si estamos frente a un tributo vinculado o no vinculado”.

⁷ Editorial Edicon, año 2001, página 266.

El elevado índice de informalidad no legitima un procedimiento determinativo que no garantice los mecanismos que permitan la adecuada defensa por parte del empleador. El procedimiento determinativo de oficio adolece de una instancia revisora fuera de la propia Administración, en oportunidades se recurre a la utilización de mecanismos presuntivos sin antes haber agotado la vía de la determinación cierta, se aplica el principio de la realidad económica y el de una “presunción general” sobre la existencia de contrato de trabajo” en forma simultánea y confusa; el procedimiento se vale de presunciones de dudosa razonabilidad, se aplican “índices mínimos de trabadores” (IMT) considerados mayoritariamente por la doctrina como un exceso reglamentario; se aplican sanciones de carácter represivo a las que se otorga carácter objetivo, y finalmente se requiere el pago previo –o la garantía de una suma equivalente al monto del reclamo- para poder recurrir ante la Cámara Federal de la Seguridad Social.

Por lo tanto existen cuestiones que permanecen pendientes de mejora de muy antiguo: a) la necesidad de agotar la vía de la determinación sobre base cierta antes de recurrir a la determinación presunta. b) el carácter “preparatorio” que revisten las actas determinativas de deuda y la imposibilidad de que resulten impugnadas al no reconocérseles el carácter de actos administrativos c) la condición del funcionario que lleva adelante el proceso quien no reviste el carácter de juez administrativo y no obstante ello determina deuda y aplica sanción d) la necesidad de incorporar una instancia revisora independiente e) el “solve et repete” en esta materia.

II.2.2. Aspectos sustanciales

Entre las cuestiones relacionadas con la seguridad social no puede soslayarse la adopción de una solución definitiva respecto de las **contribuciones patronales** que deben ingresar las PyMEs.

Recordemos que la AFIP interpreta que las empresas que operen en los sectores de “comercio” y “servicios” una vez superados los parámetros establecidos en el Decreto (PEN) 1009/01 y en la R.G. (AFIP) 1095/01 deben aplicar el inciso a) del artículo 2 del Decreto (PEN) 814/01, vale decir la alícuota más elevada de contribución de seguridad social.

En sentido contrario, el contribuyente interpreta –y ello resulta convalidado por la jurisprudencia mayoritaria de la Cámara Federal de la Seguridad Social- que cabe integrar las normas citadas en el párrafo anterior con las sucesivas resoluciones de la SEPyME que definen cuándo una empresa encuadra como Pyme, y en función de ello, debe determinarse si le resulta aplicable la alícuota establecida en el inciso a) o la fijada en el inciso b) del artículo 2 del Decreto (PEN) 814/01, siendo que esta última resulta más baja que la del inciso a) citado.

Con fecha 29/12/2016 se expidió el Procurador del Tesoro de la Nación (PTN) sobre la alícuota de contribuciones de seguridad social que le corresponde ingresar a la empresa “Casinos del Litoral SA”. Más allá de la actividad específica de dicha empresa (explotación de juegos de azar), el dictamen puntualiza algunas cuestiones sobre la actividad desarrollada, el concepto de ventas totales anuales, la calificación de pyme y la consecuente aplicación de la normativa pyme a la seguridad social y el peso de la jurisprudencia de la CFSS. La posición del Procurador resulta favorable a la posición

del Fisco. No obstante la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 12/12/2017, se expidió sobre varias causas⁸ referidas a la alícuota aplicable en materia de contribución de seguridad social, no haciendo lugar a los recursos extraordinarios ni a la quejas interpuestas por el Fisco sin entrar en la cuestión de fondo⁹, dejando firme los fallos de la Cámara.

En segundo lugar, y procurando una definición de PyME aplicable también a la seguridad social, entendemos que cabe analizar nuevos esquemas de **reducción de contribuciones patronales** de carácter permanente (similar al previsto por la Ley 26.940, hoy derogado) revisando los sujetos comprendidos, el número máximo de trabajadores beneficiados, y los montos anuales de ventas admitidas utilizando la “grilla” Pyme.¹⁰ También puede repensarse un régimen temporario de reducción de contribuciones patronales en concordancia con el régimen permanente recién comentado¹¹. En esta materia contamos con varios antecedentes, tales como la Ley 25.250, 25.877, 24.476, 26.940, y la actual Ley 27.430 que establece en lugar del beneficio anterior, la detracción de un monto de la base de cálculo de la contribución de seguridad social, excluidos los 2 puntos porcentuales extras correspondientes a la contribución de seguridad social correspondiente a regímenes previsionales diferenciales que fuera reimplantada por el Decreto (PEN) 633/18¹².

⁸ SOS S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA; CSJ 130/2014 (50-A)/CSI 'AUTOS DEL SUR S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSJ 585/2013 (49-V)/CSI 'VÍA BARILOCHE S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSJ 586/2014 (50-G) /CSI 'GRANJA DOS CUÑADOS S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 41558/2012/1/RHI 'REUTEMANN AUTOMOTORES SA C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G. I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 59102/2011/1/RHI 'CASINO DE VICTORIA SA C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 12358/2013/1/RHI 'FERROCONS S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 12400/2013/1/RHI 'HOSPITAL PRIVADO CENTRO MÉDICO DE CÓRDOBA S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 16130/2011/1/RHI 'ISRAEL FELLER SA C/ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 23096/2010/1/RHI 'MICROOMNIBUS NORTE S.A. C/ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 104839/2012/1/RHI 'HENRY HIRSCHEN & CÍA S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS D.G.I. S/IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 237/2015/1/RHI 'MULTIORIGINAL PARTS S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 5550/2015/1/RHI 'MULTIORIGINAL PARTS S.A. C/ APMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 65256/2012/1/RHI 'QUÍMICA DEL CAUCHO S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G. I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 12999/2010/1/RHI 'ADECCO RECURSOS HUMANOS ARGENTINA SA C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.L S/IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 42744/2014/1/RHI 'HENRY HIRSCHEN y CÍA. S.A. C/ ADMINISTRACIÓN DE INGRESOS PÚBLICOS S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 66097/2012/1/RHI 'CRISTOBAL COLÓN SRL C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 45858/2011/1/RHI 'TRANSPORTE 25 DE MAYO SRL C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 13418/2010/1/RHI 'MICROOMNIBUS NORTE S.A. e/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G. I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 65663/2012/1/RHI 'EMPRESA ARGENTINA DE SERVICIOS PÚBLICOS SA C/ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 5353/2013/1/RHI 'TOYOTA TSUSHO ARG. S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 5553/2015/1/RHI 'TECNOMATTER INSTALACIONES Y CONSTRUCCIONES S. A. e/ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 65645/2012/1/RHI 'ETERTIN S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS D.G. I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 99680/2012/1/RHI 'COOPERATIVA ELÉCTRICA LUJANENSE LTDA. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - D.G.I. S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'; CSS 21589/2012/1/RHI 'FUNDACIÓN GALICIA SAUDE C/ AFIP S/ IMPUGNACIÓN DE DEUDA'

⁹ De acuerdo con el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación en su Sección 6 (Procedimiento ante la Corte Suprema), el artículo 280 prevé: “Llamamiento de autos. Rechazo del recurso extraordinario. Memoriales en el recurso ordinario. Cuando la Corte Suprema conociere por recurso extraordinario, la recepción de la causa implicará el llamamiento de autos. La Corte, según su sana discreción, y con la sola invocación de esta norma, podrá rechazar el recurso extraordinario, por falta de agravio federal suficiente o cuando las cuestiones planteadas resultaren insustanciales o carentes de trascendencia. Si se tratare del recurso ordinario del artículo 254, recibido el expediente, será puesto en secretaría, notificándose la providencia que así lo ordene personalmente o por cédula. El apelante deberá presentar memorial dentro del término de diez (10) días, del que se dará traslado a la otra parte por el mismo plazo. La falta de presentación del memorial o su insuficiencia traerá aparejada la deserción del recurso. Contestado el traslado o transcurrido el plazo para hacerlo, se llamará autos. En ningún caso se admitirá la apertura a prueba ni la alegación de hechos nuevos”. Por su parte, la Sección 7 (Queja por recurso denegado) establece en el artículo 282: “Si el juez denegare la apelación, la parte que se considere agraviada podrá recurrir directamente en queja ante la Cámara, pidiendo que se le otorgue el recurso denegado y se ordene la remisión del expediente. El plazo para interponer la queja será de cinco (5) días, con la ampliación que corresponda por razón de la distancia, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 158”.

¹⁰ Personas de existencia visible, sociedades de hecho y S.R.L. que empleen hasta 5 trabajadores -máximo 7 trabajadores, en ese caso el trabajador 6 y 7 no poseen reducción- con una facturación anual que no supere los \$ 2.400.000.

¹¹ El régimen dispone que su uso es optativo para el empleador por lo que la falta de utilización oportuna del beneficio (a partir del inicio de una nueva relación laboral por tiempo indeterminado) obstará a que el empleador pueda hacer uso retroactivo del mismo.

¹² B.O. 10-07-2018

II.3. Otros aspectos relacionados

II.3.1. Aspectos relacionados con el financiamiento

El 9 de mayo de 2018 el Congreso de la Nación aprobó la Ley de Financiamiento Productivo, que introdujo significativas reformas a la Ley de Mercado de Capitales (Ley 26.831). La misma tiene como fin lograr un encuadre normativo financiero que contribuya al desarrollo de la economía del país. Entre sus medidas de fomento, deseamos destacar la introducción obligatoria de la emisión de **“facturas de crédito electrónicas”** (FCE) aplicable en forma obligatoria cuando una PyME factura a una empresa “grande” (o bien a otra PyME que haya optado por el régimen) con el propósito de facilitar el acceso de las micro, pequeñas y medianas empresas a los mercados de capitales.

El régimen se encuentra vigente pero algunas cuestiones técnicas y operativas verificadas han provocado el dictado de normas que limitan la emisión de la FCE, quedando alcanzadas solo aquellas operaciones que se encuentren por encima de sumas elevadas causando su baja aplicación práctica¹³.

La Ley de Apoyo al Capital Emprendedor, Ley 27.349 introdujo un sistema de financiamiento colectivo y creó un nuevo tipo societario denominado **Sociedad Anónima Simplificada (SAS)**, entre otras cuestiones.

La ley establece que revisten la calidad de “Inversores en Capital Emprendedor” todas las personas jurídicas, públicas, privadas o mixtas, o fondo común de inversión o fideicomiso público privado o mixto, constituido en el país o en el exterior, que inviertan recursos propios o de terceros en “Instituciones de Capital Emprendedor”; las personas humanas que inviertan recursos propios en “Instituciones de Capital Emprendedor”; y las personas humanas que realicen aportes propios directamente a un “emprendimiento”.

Los destinatarios de los beneficios son las personas jurídicas -privadas públicas o mixtas- fondos comunes de inversión y fideicomisos del país que realicen aportes a “Instituciones de Capital Emprendedor”; las personas humanas que realicen aportes propios a “Instituciones de Capital Emprendedor” y las personas humanas que realicen aportes en forma directa al “Emprendimiento”.

El beneficio implica una deducción en el Impuesto a las Ganancias, con el límite del 75% de los aportes efectuados y hasta el 10% de la ganancia neta sujeta a impuesto (en personas humanas) o de la ganancia neta imponible (en personas jurídicas) del ejercicio (en forma proporcional a los meses desde el inicio) pudiendo alcanzar el 85% en emprendimientos de zonas de menor desarrollo (Salta, Jujuy, Tucumán, La Rioja, Catamarca, Misiones, Corrientes, Chaco, Formosa y Santiago del Estero).

Por otra parte la ley creó un nuevo tipo societario, la comentada “SAS”. Este nuevo tipo consagrado por la Ley 27.349 introdujo un nuevo tipo legal –por fuera del régimen de la Ley General de Sociedades- basado en instituto jurídico híbrido que está conformado

¹³ Por medio de la Res. (Secretaría Simplificación Productiva) 10/2019 del 03-05-2019 se e incrementa, a partir del 1/5/2019, el monto de los comprobantes a partir del cual resulta aplicable el Régimen de factura de crédito electrónica MiPyMEs, estableciendo que el mismo deberá ser igual o superior a \$ 6.000.000.

combinadamente por instrumentos propios de las sociedades por acciones y de las sociedades de responsabilidad limitada, que pretende consagrar una estructura simple y de rápida puesta en marcha, para fomentar los emprendimientos del capital emprendedor.

Las SAS tributan la tasa del Impuesto a las Ganancias correspondiente a las sociedades de capital, sin ninguna atenuación o tratamiento preferencial. Ello debiera ser analizado dado que el nuevo tipo societario se ajusta al modelo jurídico que habitualmente podría elegir una PyME.

Recordemos asimismo que respecto del denominado “Impuesto sobre los Bienes Personales –Acciones y Participaciones” que alcanza a las participaciones de las sociedades regidas por la Ley General de Sociedades (LGS)- no incluye a las SAS por no estar incluidas en la LGS sino en la Ley 27.349, razón por la cual el sujeto obligado a tributar resulta directamente el socio. Ello genera un perjuicio con relación a las tasas aplicables a partir del periodo fiscal 2019, cuya alícuota se determina en función a la totalidad de los bienes alcanzados por el impuesto para la persona humana de forma progresiva del 0.25% al 0.75% y no bajo la alícuota del 0.25% aplicable a las participaciones societarias regidas por la LGS.

II.3.2. Aspectos relacionados con la contratación de personal

Durante el año 2017 fue enviado al Congreso de la Nación un proyecto de reforma laboral que incluía un blanqueo de personal y que contenía además reformas sustanciales sobre el concepto de trabajo, sobre la responsabilidad solidaria, acerca del instituto del *ius variandi*, sobre el concepto de progresividad, el otorgamiento de licencias, preveía la creación de un “banco de horas extras” y modificaba la indemnización por despido sin causa, entre otras cuestiones.

Un **blanqueo laboral** puede resultar oportuno y exitoso en la medida que venga acompañado en forma simultánea con legislación que mejore y simplifique la contratación de trabajadores. El “día después” de un régimen de exteriorización de personal no registrado debiera contar con legislación actualizada sobre varias cuestiones. A modo de disparador del debate tomaremos como referencia el tratamiento que preveía el citado **proyecto de reforma laboral**:

-Una nueva regulación de trabajadores profesionales o no, autónomos, pero económicamente vinculados. En el proyecto se excluían de la Ley de Contrato de Trabajo (LCT) a los trabajadores que dependieran hasta el 80% en sus ingresos y trabajasen hasta 22 hs. semanales para otra persona humana o jurídica, debiendo ser incluidos en un estatuto especial. La nueva realidad del mercado laboral está a la vista, como así también las serias contingencias que se avecinan de no legislarse en consecuencia (trabajadores remotos, trabajadores que desempeñan tareas para las nuevas plataformas digitales tales como Uber, Rappi, Glovo, PedidosYa, por citar solo algunas de ellas).

-Una actualizada regulación del instituto de la responsabilidad solidaria. Se establecía un elenco de actividades no sujetas al alcance del artículo 30 de la LCT y por lo tanto el “tercerista” no resultaría solidariamente responsable de la relación laboral entre el prestador del servicio y su empleador directo, salvo fraude laboral. Por otra parte en los

casos en que el tomador de los servicios resultare responsable, el control de las obligaciones previsionales del empleador directo sobre el personal tercerizado liberaría de responsabilidad al tomador de los servicios, otorgando una mayor seguridad jurídica.

-Una redefinición de la jornada parcial. El límite de la jornada parcial se establecía sobre la jornada establecida en el CCT en lugar de la jornada habitual, lo que puede resultar más adecuado.

-Una renovada visión del concepto de “irrenunciabilidad”. El proyecto establecía que las pautas del contrato de trabajo individual resultarían “irrenunciables” salvo que se modifiquen mediante debida homologación, lo que dotaría a la relación laboral de mayor flexibilidad acorde a la actualidad del mercado.

-Certificación de servicios y remuneraciones. Se establecía su cumplimiento de acuerdo a los procesos informáticos establecidos por la AFIP y se preveía su envío informático al trabajador y/o su puesta a disposición en las dependencias de la AFIP. La sanción prevista ante su falta de entrega se mantenía sin cambios pero el plazo previsto ante la intimación del trabajador se modificaba legalmente –hoy depende de un decreto- de 2 días hábiles a 30 días corridos (en ambos casos computados desde el día siguiente al de recepción del reclamo). Con este punto se busca evitar la alta litigiosidad actual que genera la demora en la entrega del certificado lo cual constituye en muchos casos el único objeto del reclamo judicial.

-La revisión de la indemnización por despido sin causa. La base de cálculo incluía la mejor remuneración mensual, normal y habitual devengada durante el último año o durante el tiempo de prestación de servicios si este fuera menor. La base de cálculo de la indemnización por despido excluía el SAC, los premios, bonificaciones y toda compensación y/o reconocimiento de gastos que el empleador reconozca al trabajador. Cuando deban computarse conceptos remunerativos variables se preveía tomar el promedio del último año (antes los mayores); la base de cálculo nunca podrá implicar una reducción superior al 33% de la mejor remuneración normal y habitual último año.

-Horas extras. El proyecto preveía la creación de un “banco de horas extras”, lo que se adaptaría a la realidad actual de muchas actividades, entre ellas aquellas de servicios que muchas veces operan con flexibilidad horaria.

-Fondo de cese laboral. Se proponía crear un fondo de carácter optativo al que podrá aportar el empleador y sustituía la obligación de pago de las siguientes indemnizaciones: a) antigüedad art. 245 LCT b) preaviso art. 232 LCT c) fuerza mayor o falta o disminución de trabajo art. 247 LCT d) muerte del trabajador art. 248 LCT e) muerte del empleador art. 249 LCT f) vencimiento del contrato a plazo fijo art. 250 LCT g) quiebra o concurso del empleador art. 251 LCT h) jubilación del trabajador art. 252 LCT i) extinción del contrato del trabajador jubilado art. 253 LCT j) incapacidad o inhabilidad del trabajador art. 254 LCT. La constitución del fondo sería voluntaria para el empleador y se establecería a nivel convencional celebrando un acuerdo las partes representativas de cada actividad.

-Registración laboral. Se actualizaría el concepto de “registración” según lo establecido en las normas actuales vigentes. Se proponía un cambio sustancial –favorable desde nuestro punto de vista para evitar la “industria del juicio” en los casos de personal

debidamente registrado que se encuentra tercerizado- respecto de las sanciones previstas por registración inexistente o deficiente respecto de la tomadora de los servicios; la sanción actual del 25% de la remuneración no registrada o mal registrada que se destina al trabajador, se sustituía por una equivalente al 50% de un SMVyM con destino a los organismos de la seguridad social para ser computados en favor de los trabajadores mal registrados.

III.PALABRAS FINALES

Todo lo considerado anteriormente intenta ser el punto inicial para incentivar el análisis y el debate en materia de *“La problemática de las Pymes”*, pretendiendo servir de invitación a todos los profesionales que quieran asumir el desafío de realizar un aporte a la comunidad a través de su participación en esta Comisión N° 1.

Agradezco muy especialmente la colaboración de la Dra. Cecilia Osler, Presidente de esta Comisión Nro. 1, en la preparación de las presentes directivas.

Ciudad de Buenos Aires, 10 de mayo de 2019.

Dr. (CP) Eduardo A. Vázquez - Relator - Comisión N° 1