

# 21° Simposio Tributario CPCECABA

Comisión N° 1 Problemática tributaria implicancias en las Pymes  
Dra. Marina Inés Parera

4 de septiembre del 2019

# Determinación -Instancias revisoras

- ▶ Desde el dictado del Decreto 507/93 y la remisión a la Ley de Procedimientos Tributarios, se ha adoptado definitivamente para los recursos de la seguridad social el sistema de autodeclaración por parte del contribuyente.

- ▶ Esta modalidad de determinación de la obligación tributaria fue novedosa dado que con anterioridad al mencionado Decreto, regía el sistema de LIQUIDACIÓN ADMINISTRATIVA.
- ▶
- ▶ El contribuyente realizaba pagos a cuenta en boletas, siendo el inspector con la verificación mediante acta de inspección, quien determinaba la obligación tributaria.

- ▶ Es por ello que a través de la regulación de los arts. 10, 11, 12 de la ley 18820, se establece un procedimiento acorde al concepto de LIQUIDACIÓN ADMINISTRATIVA, en donde el contribuyente impugna las actas que comprenden la obligación tributaria que determinó la administración.

- ▶ Por fin, por un lado se habilita el art. 11 de la ley 11683 (t.o. en 1998 y sus mod); esto es, que es el contribuyente quien determina la obligación tributaria. Se habilita el art 38 de la ley 11683, sancionando la “omisión en la presentación de declaración jurada”, que implica la sanción formal que procura la persecución ex-antes del ilícito de omisión.

- ▶ Se mantiene el procedimiento regulado por los arts. 10, 11 y 12 de la ley 18820, cuya regulación coincide con una liquidación administrativa, que se realiza y se impugna.
- ▶ También es consecuencia de ello que el art. 16 de la mencionada ley, se refiera a la "determinación de oficio" cuando el contribuyente negare los elementos para realizar la liquidación administrativa.

- ▶ Nuestro derecho tributario define a la determinación de oficio como el “procedimiento administrativo determinativo de la materia imponible y liquidatorio del tributo” y que la misma procede en la medida que el contribuyente no la haya practicado o lo hubiere hecho en defecto.

- ▶ El procedimiento de determinación de oficio, regulado por los arts. 16 y sgtes de la ley 11683, fue excluido del ámbito de aplicación de la seguridad social a consecuencia de decidirse en su oportunidad la continuidad en la aplicación de la ley 18820. La razón que se expresaba para dicho proceder, fue que la legislación en seguridad social es mas simple no siendo tan compleja la determinación de la materia imponible como en el caso impositivo. Se veía a la utilización del procedimiento de oficio regulado en la ley de procedimiento como dilatorio.
- ▶
- ▶ Con el procedimiento vigente el contribuyente DETERMINA LA OBLIGACION TRIBUTARIA, el inspector la vuelve A DETERMINAR, dado que el primero SOLO IMPUGNA las actas y de no hacerlo la DETERMINACION ADMINISTRATIVA quedará firme.

- ▶ Esto obedece a que la legislación aplicable ha sufrido parches muy difíciles de conciliar quedando limitada la garantía del debido proceso adjetivo. Y la mayor consecuencia es que se invierte la carga de la prueba del contribuyente dado que en autodeclaración es el FISCO QUIEN DEBE IMPUGNAR la materia imponible y TIENE LA CARGA DE LA PRUEBA, en el régimen de la liquidación administrativa es el contribuyente quien impugna dicha materia y carga con la prueba.

# Acto Jurisdiccional

- ▶ Otra importante contradicción es que las actas que realice el inspector sean consideradas “actos preparatorios” no siéndoles exigibles los requisitos del acto administrativo cuando de no ser impugnadas producen efectos jurídicos ya que pueden ser utilizadas como título habilitante para ejecutarlas.

En el ámbito de los procedimientos recursivos, al igual que en el correctivo el poder administrador se ve precisado a dictar lo que se denominan "actos jurisdiccionales", esto es, aquellos mediante los cuales se decide una cuestión o interés legítimo por una resolución general o un acto determinado

- ▶ La CSJN (fallos 247-646) ha consagrado su validez, en tanto dichos pronunciamientos del poder administrador se encuentren sujetos a control judicial suficiente, lo que implica reconocer a los litigantes el derecho a interponer recursos ante el Poder Judicial, y, paralelamente la negación a los órganos administrativos de dictar resoluciones definitivas en cuanto a los hecho y al derecho controvertido.

- ▶ Se comparte la opinión del Dr. Fernandez (Juez de Camara Federal de la seguridad social Sala II) quien dice que en los actos administrativos jurisdiccionales en donde la administración formula un juicio lógico jurídico que declara si ha existido o no violación del derecho, la fuerza ejecutoria debe ceder y debe poder asumir su defensa sin ver cercenados sus derechos.

# El acta y la multa

- ▶ El criterio fiscal es que según el régimen de la RG AFIP 79/98 los inspectores constatan los hechos y aplican alícuotas de sanciones objetivas.(los tipos infraccionales no contienen alusión a la intencionalidad del infractor y lo que supone es una inversión del onus probandi al formular su descargo)
- ▶ Las notifican e intiman. Dichas actas no constituyen acto administrativo, si no un acto preparatorio. El contribuyente tiene la via impugnatoria para cuestionar la indicada constatación.

- ▶ La ley 17250 se refiere a los delitos de la seguridad social es una ley decreto surgido en gobierno de facto.
- ▶ 3M Argentina SA c/ AFIP S/ acción meramente declarativa de la Sala III CFSS 6/2012. carácter subjetivo de la multa.
- ▶ Sala II ha reencuadrado multas aplicadas con base en el art. 14 de la RG 1566, por mora por no considerar la existencia de falsedad. (art 15 ley 17250)
- ▶ La Sala II aplica el principio de la razonabilidad de la pena en varias sentencias.

- ▶ Por todo lo expuesto, se expresa:
- ▶
- ▶ Debería redefinirse la función de los inspectores que verifican la materia asimilando su accionar al del inspector impositivo.
- ▶ Establecerse un trámite de “determinación de oficio” con la actuación de jueces administrativos para la determinación administrativa de la obligación previsional y la aplicación de multas en los casos que el contribuyente no la autodeclare o lo hiciera en defecto. Este debería ser más expeditivo y de plazos más cortos para asegurar la no dilación de los trámites, por otro lado se debe exceptuar del mismo a cuestiones no determinativas como la caducidad de un plan de facilidades.
- ▶ Debería reservarse la expresión “determinación de oficio” para ese procedimiento y la de “estimación de oficio” o “presunciones” para cuando la administración no pueda determinar la materia imponible sobre base cierta.

# Actuacion Instancia administrativa revisora

- ▶ Actualmente solicitud de revisión prevista en la RG AFIP 79/98. Sirve como control en caso de Obras sociales.
- ▶ Avocación interior del país.
- ▶ TFN- considerando la falta del control del acto administrativo independiente y del efecto suspensivo. Habría especialidad.
- ▶ Naturaleza tributaria de los recursos de seguridad social.

# Solve et repete- CFSS

- ▶ Esta previsto como requisito de acceso a la justicia.
- ▶ Ley 23659
- ▶ CSJN Micrómnibus Barrancas de Belgrano. Convalida
- ▶ CSJN Orígenes AFJP acepta seguro de caucion como sucedáneo.
- ▶ Dr. Fernandez Sala II- Inconstitucional por tratarse de un acto administrativo jurisdiccional.

# Decreto 814/2001 – empresas sin fines de lucro

- ▶ El Decreto 1212/2013 expresa que la alicuota para los clubes de football es la del inc. b) del art. 2 del Decreto 814/01 por ser entidades sin fines de lucro.
- ▶ Dictamen 212 de la PTN del 2004.
- ▶ 1- La ley 25453 eleva la alícuota para las empresas prestatarias de servicios.
- ▶ 2- Del lado de los ganadores estaban las empresas de servicios públicos privatizados.
- ▶ 3- Se requiere armonización jurídica.

- ▶ El Decreto 1009/01
- ▶ Debió equiparar el servicio a comercio y para unificar toma las disposiciones del R 24/01 SPy Me y su modificatoria y el monto de los \$ 48.000.000.
- ▶ Aquí quedan fuera las empresas sin fines de lucro dado que se equipara servicio a comercio... "las locaciones y prestaciones de servicio a que hace referencia la norma mencionada implican una actividad cuya naturaleza hace que resulte necesario, a estos efectos, otorgarle un tratamiento unificado con el sector comercial"

- ▶ Dictamen PTN 112/2008 ACARA
  
- ▶ 1- finalidad bien común
- ▶ 2- en el CLANAE no hay código representativo.
- ▶ 3- Dictamen interpreta que corresponde 2b)
- ▶ 4- Entre el Decreto 1212/2003, clubes de futbol y el dictamen PTN 212/2004 hay criterios en pugna.

## Memorando 461/2013 Dirección Nacional de Impuestos.

- ▶ Cooperativa de medicamentos sin fines de lucro.
- ▶ El hecho que no hayan sido excluidas expresamente de a) no quiere decir que estén en b) no son empresa

- ▶ Código Vs. Principio de la realidad económica
- ▶ Energía eléctrica – actuación secretaria de energía.
- ▶ Salentein CFSS sala I Industria de la fruta.
- ▶ Software.
- ▶ Art 1 ley 11683 igual tratamiento a igual situación.

- ▶ PTN Dictamen 2016 05373209. Casino del Litoral. Servicio de esparcimiento Vs. Contrato civil de juego.
- ▶ 1 - el punto 1.3 dice
- ▶ " al respecto interesa recordar que la analogía es una técnica hermenéutica que nuestro sistema jurídico admite a fin de salvar sus indeterminaciones."
  
- ▶ Art 1 de la ley 11683 hoy reformado no admite la analogía

# Actualizacion de los montos

## Decreto 814/01

- ▶ Fisco dice que la Res 24 y el Decreto 1009 regulan distintas materias y que son ámbitos jurídicos diferentes no se aplican actualizaciones.
- ▶ El BCRA que recepta la misma resolución actualiza los montos.

# Actualización de los montos

## Decreto 814/01 – CFSS

- ▶ Entender que las resoluciones que actualizan los montos de la Res 24/01 SP Y Me no inciden en el Decreto 1009/01, implicaría convalidar la existencia de disposiciones contrapuestas, otorgando inestabilidad jurídica para los contribuyentes.
- ▶ Al referirse el Decreto 1009/01 a la Res 24/01 y ME y su modificatoria, indica la intención de incluir las posteriores modificaciones.

# Corte Suprema de Justicia – Decreto 814/01

- ▶ La CSJN, en dos actuaciones, una del 12 de diciembre del 2017 y otra del 26 de diciembre del 2017 ha declarado inadmisibles treinta y un causas que la AFIP, hubiera apelado por obtener por parte de la CFSS sentencias adversas. O sea, todas en el sentido que los montos a tomar en consideración para aplicar la alícuota incrementada se actualizan en el macro del Decreto 814/01.

# Solidaridad- fuentes legales

- ▶ Previsional
- ▶ Laboral
- ▶ Tributaria



- ▶ “Obligaciones Solidarias”, expresa el art. 827 CCCN que *“hay solidaridad en las obligaciones con pluralidad de sujetos y originadas en una causa única cuando, en razón del título constitutivo o de la ley, su cumplimiento total puede exigirse a cualquiera de los deudores, por cualquiera de los acreedores*

# Previsional

- ▶ LEY 14.236 – ARTÍCULO 22: Los adquirentes de entidades civiles o comerciales serán solidariamente responsables con los transmitentes por las obligaciones contraídas con las Cajas en concepto de aportes y contribuciones

- ▶ LEY 26.063 - ARTICULO 8: .... las personas físicas o las empresas que contraten a cooperativas de trabajo serán solidariamente responsables de las obligaciones que, para con el Sistema Único de la Seguridad Social, se hayan devengado por parte de los asociados de dichas cooperativas durante los períodos comprendidos en la respectiva contratación, hasta el monto facturado por la cooperativa.

# Laboral

- LEY 20.744, artículos 29; 29bis; 30; 31; 228; 229
- LEY 22.250, artículo 32 (régimen del personal de la construcción)

- ▶ ARTICULO 228 DE LA LCT – PLENARIO 289 DE FECHA 8 DE AGOSTO DE 1997:
- ▶ “ El adquirente de un establecimiento en las condiciones previstas en el art. 228 de la ley de contrato de trabajo es responsable por las obligaciones del transmitente derivadas de relaciones laborales extinguidas con anterioridad a la transmisión”.
- ▶ CNAT - Autos “BAGLIERI OSVALDO D. C/ FRANCISCO NEMEC Y CIA S.R.L. Y OTRO S/ DESPIDO”

# Tributaria

- ▶ **LEY 11.683 – ARTÍCULO 8°:** Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo:
- ▶ a) Todos los responsables enumerados en los puntos a) a e) del inciso 1 del artículo 6° cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo, **si los deudores no regularizan su situación fiscal dentro de los 15 días de la intimación administrativa de pago ya sea que se trate o no de un procedimiento de determinación de oficio.** No existirá esta responsabilidad personal y solidaria si se demuestra que sus representados los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

# Visión Integradora de la Pyme

- ▶ Empleo 65% en manos de las Pymes
- ▶ Se debe considerar la protección universal de los individuos OIT.
- ▶ Empleo informal
- ▶ Distintas formas de empleo
- ▶ Flexibilización laboral.
- ▶ Educación.
- ▶ Tecnología.

# Desafíos del contexto

- ▶ Creciente informalidad
- ▶ Desigualdad, pobreza vulnerabilidad
- ▶ Medidas de protección para trabajadores de economía informal.
- ▶ Facilitar la transición a la economía formal.

# Algunas medidas

- ▶ Intersafra. Con obligación a estudio y capacitación con limite en el tiempo.
- ▶ Convenios de corresponsabilidad gremial.
- ▶ Monotributo. Trabajos atípicos. UBER
- ▶ Eliminación de umbrales de horas mínimas
- ▶ Coberturas parciales

- ▶ Transformación de planes asistenciales. En lugar de subsidiar a un desempleado se le paga parte de su salario. Subsidio a la empresa.
- ▶ Regulación de contratos on demand o por periodos parciales.

- ▶ Eliminación de umbrales de horas mínimas o duración de empleo los deja incluidos en el marco jurídico. Ej Vietnam.
- ▶ Canadá cobertura de trabajadores por cuenta propia a través del seguro de empleo, maternidad, y enfermedad.
- ▶ Turquía Instituciones del seguro social brindan cobertura para artistas, taxistas, agrícolas, domésticos

- Los empleos no convencionales crecen rápidamente
- 1.4 billones en 2017. 17 millones por año.
- ▶ Brindarle un esquema de seguridad social a esos trabajadores es difícil si no está regulado. Los esquemas tradicionales los excluyen.
- ▶ Los empleados informales representan 2 billones de la población mundial empleada.
- ▶ Es el 61,2% del empleo global. 90% se encuentra en países emergentes.

# Trabajador autónomo vinculado– Monotributista??

- ▶ Crecimiento del número de trabajadores involucrados en plataformas digitales o economía “gig” intermedios (dep/ind).
- ▶ - Contratos a corto tiempo.
- ▶ - trabajo freelance.
- ▶ - sujetos a contratación de último momento.  
On- demand

# Avance de la tecnología y su efecto en el empleo

- ▶ Michael Piore de MIT.
- ▶ Hacia donde va el empleo según “Consenso de Silicon Valley” con sus tres pilares a) de la innovación, b) conocimiento y c) emprendedorismo con tecnologías cada vez mas sofisticadas.
- ▶ Profecía auto cumplida.
- ▶ No siempre se sabe que es innovación, los inversores colocan sus recursos en ciertos lugares y dimensiones en particular.

- ▶ El direccionamiento que un gobierno le da a sus gastos es muy influyente. 30 a 40% del gasto en investigación de Estados Unidos sale del presupuesto federal.
- ▶ Buscar tecnologías que empleen una gama amplia de trabajo.
- ▶ En nuestro país se invierte en tecnología para mejorar economía regional. Investigación orienta inversiones a sectores creadores de empleo

- ▶ Tecnologías accesibles a personas con menos calificación. Se deben desarrollar y ampliar. Ej Cultivo de vegetales orgánicos.
- ▶ Las fábricas aprenden por tutoriales en la web y no en la educación formal. Desarrollan el conocimiento colectivo

# Educacion

- ▶ Alan Benneth Krueger
- ▶ La enseñanza debe enfocarse a la resolución de problemas. Hay que desarrollar una actitud que permita enfrentar situaciones nuevas.
- ▶ En la época de Adam Smith el grueso de la población trabajaba en los campos. Hoy una mínima parte de la fuerza laboral produce mercadería. El resto genera servicios.

- ▶ El 70% del PBI de una economía desarrollada corresponde a servicios.
- ▶ Los servicios digitales van a ser la mitad del PBI a nivel mundial en 15 o 20 años.

# Desafíos

- ▶ La baja de las contribuciones no sirve, si no hay crecimiento estable.
- ▶ Coherencia jurídica
- ▶ Decreto 814/01 Pymes.
- ▶ Prescripción reforma a 5 años.
- ▶ Costos extrasalariales como procesos de judicialización, multas, falta de coherencia en la aplicación de normas.
- ▶ Depuración y regulación normativa.

- ▶ La indemnización previene que la rotación de empleo suba, esto es a favor. Pero por el costo no se formaliza empleo. Juicios.
- ▶ Podría sustituirse la indemnización solo con el seguro de desempleo.??
- ▶ Indemnizaciones Ley 24013 sustitución por multa por falta de registración para los organismos de la seguridad social.

- ▶ Blanqueo habría que esperar mayor nivel de actividad.
  
- ▶ Costo laboral
  - a) Salario
  - b) Costos extrasalariales
  - c) Productividad.

- ▶ Sindicatos
  
- ▶ A) Costos de logística en Argentina 25% del valor del alimento y bebida Chile y Uruguay 11%
- ▶ B) Contribución Solidaria.
- ▶ C) Manejo de Obras Sociales.

- ▶ Los regímenes de jubilación provinciales, necesitan una revisión que les permita garantizar suficiencia y sostenibilidad de sus beneficios. Ir paulatinamente unificando con la Nación.
- ▶ Modificar urgente la doble cobertura previsional. \$ 120.000 millones anuales. 1% del PBI 1/3 del déficit primario.

Gracias por su  
atención y paciencia.

