

Universidad F.A.S.T.A.
Facultad Ciencias Económicas
Contador Público
Seminario de Graduación

“Participación Laboral en las Ganancias Empresariales”

Autor: Melisa Centis

Tutor y asesoramiento: C.P.N. Gustavo Schroeder
Dpto. Metodología de la investigación: Lic. Laura Cipriano

Septiembre 2012



Autor	Melisa Centis
Título	Participación Laboral en las Ganancias Empresariales
Idioma	Castellano
Universidad	F.A.S.T.A
Facultad	Ciencias Económicas
Área de Conocimiento	Ciencias Económicas
Carrera	Contador Público
Dirección Disciplinaria	C.P.N. Gustavo Schroeder
Dirección Metodológica	Seminario de Graduación. Profesor Titular: Dra. Laura Cipriano / Dpto. de Metodología de la Investigación. Profesor Titular: Dra. Laura Cipriano
Palabras Claves	Motivación laboral, proyecto de ley, perjuicios/beneficios empresariales, participación laboral en las ganancias, impuesto a las ganancias.
Fecha de Defensa	Septiembre 2012



Resumen

Se analizará el Proyecto de Ley de “Participación de los Empleados en las Ganancias Empresariales” presentado ante el Congreso de la Nación Argentina en el año 2010. Por lo cual se realizará un análisis de cada uno de los artículos propuestos en el cuerpo del Proyecto.

Ante las preguntas que surgieron como consecuencia del proyecto de ley, ¿Beneficia o perjudica a las empresas? ¿Puede motivar a los empleados? ¿Aumentará el consumo o el ahorro en el mercado?, hemos decidido realizar un estudio de caso, en el cual se aplique el proyecto de ley en una empresa con el fin de determinar cual sería la implicancia cuantitativa y cualitativa, de sancionase el Proyecto de Ley.

Por ultimo hemos entrevistado a profesionales de la carrera de contador público para poder corroborar las conclusiones obtenidas en el estudio de caso.

Son necesarias modificaciones significativas al proyecto de ley para lograr mejores beneficios tanto para los empleados como para los empresarios, siendo importante el análisis del proyecto por tener su base inicial en la Constitución de la Nación Argentina y la ley de contrato de trabajo

Palabras claves: motivación laboral, proyecto de ley, perjuicios/beneficios empresariales, participación laboral en las ganancias, impuesto a las ganancias.



Abstract

It will analyze the Bill "Employee Participation in Profits Business" presented to Congress of Argentina in 2010. So is an analysis of each of the proposed articles in the body of the Project.

In response to questions that arose as a result of the bill, Does it benefit or harm to businesses? Can you motivate employees? Will it increase the consumption or savings in the market?, We decided to conduct a case study, in which the bill applies to a company in order to determine what would be the quantitative and qualitative implications of the proposed sanction Law

Finally we interviewed professionals in public accounting career to corroborate the conclusions obtained in the case study.

Significant changes are required to bill for better benefits for both employees and employers, being important to assess the project to have its initial base in the Constitution of Argentina and the law of contract of employment

Keywords: work motivation, Bill, losses / profits of enterprises, labor participation in profits, income tax.



Índice

RESUMEN	3
ABSTRACT.....	4
ÍNDICE	5
PROTOCOLO.....	9
ÁREA TEMÁTICA.....	9
TEMA	9
PROBLEMÁTICA.....	9
OBJETIVOS	9
<i>Objetivo General</i>	9
<i>Objetivos Específicos</i>	9
JUSTIFICACIÓN	10
DISEÑO METODOLÓGICO	11
MARCO TEÓRICO	14
ESTADO DE LA CUESTIÓN.....	14
INTRODUCCIÓN	15
DISCIPLINAS VINCULADAS CON LA TEMÁTICA A TRATAR	17
MATERIAS DE LA CARRERA DE CONTADOR PÚBLICO QUE SE APLICAN EN EL DESARROLLO DEL PRESENTE TRABAJO	17
CAPÍTULO I.....	19
“ANÁLISIS DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL ARGENTINA”	19
CONSTITUCIÓN NACIONAL.....	19
<i>Derecho “de” trabajar</i>	19
<i>Derecho “al” trabajo</i>	19
<i>Deber de trabajar</i>	20
<i>El trabajo en el artículo 14 bis. Pautas generales</i>	20
CAPÍTULO II	27
“ANÁLISIS DE LA LEY DE CONTRATO DE TRABAJO”	27
LEY DE CONTRATO DE TRABAJO NRO. 20.744	27
<i>Caracteres de la remuneración</i>	27
<i>Clasificación de la remuneración</i>	28
Participación en las ganancias.....	30



CAPÍTULO III.....	31
“ANÁLISIS DEL PROYECTO DE LEY”.....	31
PROYECTO DE LEY BAJO EL EXPEDIENTE N° 6837 – D – 2010.....	31
<i>Aspectos Generales.....</i>	<i>31</i>
<i>Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.....</i>	<i>36</i>
<i>Excepciones al régimen general.....</i>	<i>38</i>
<i>Limitaciones.....</i>	<i>40</i>
<i>Extinción del Contrato de Trabajo.....</i>	<i>40</i>
<i>Empleados de Temporada.....</i>	<i>41</i>
<i>Control de los trabajadores.....</i>	<i>42</i>
<i>Normas para la distribución. Tiempo y forma de pago.....</i>	<i>43</i>
EXPERIENCIA INTERNACIONAL.....	45
<i>Brasil. Aplicación de la Ley N° 10.101.....</i>	<i>45</i>
<i>México.....</i>	<i>46</i>
CAPÍTULO IV.....	51
“RECAUDACIÓN FISCAL”.....	51
LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.....	51
<i>Finalidades Fiscales.....</i>	<i>51</i>
<i>Finalidades Extrafiscales.....</i>	<i>51</i>
RECURSOS DEL ESTADO.....	51
<i>Caracterización.....</i>	<i>51</i>
<i>Clasificación.....</i>	<i>52</i>
<i>Los Tributos.....</i>	<i>55</i>
Impuestos.....	56
Tasas.....	56
Contribuciones especiales.....	56
IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	57
<i>La determinación de la renta a efectos fiscales.....</i>	<i>57</i>
<i>El concepto de Ganancia en la legislación Argentina.....</i>	<i>57</i>
<i>Definición de Ganancia para una persona física o sucesión indivisa.....</i>	<i>59</i>
<i>Categorías.....</i>	<i>59</i>
<i>Técnica de Liquidación para sujetos que obtienen renta de Tercera Categoría.....</i>	<i>61</i>



CAPÍTULO V.....	70
“DOCTRINA SOCIAL DE LA IGLESIA”	70
DOCTRINA SOCIAL DE LA IGLESIA	70
CAPÍTULO VI	74
“APLICACIÓN DEL PROYECTO DE LEY”	74
ESTUDIO DE CASO: “GENNARO & GIULIANNA S.R.L”	74
<i>Breve Reseña de la sociedad.</i>	74
Situación Laboral.....	75
<i>Cantidad mínima de empleados. Análisis de posibilidad de aplicación del Proyecto de Ley.</i>	76
CONCLUSIÓN DEL ESTUDIO DE CASO.	91
CAPITULO VII.....	92
ENTREVISTAS A PROFESIONALES	92
1- <i>¿A realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?</i>	92
2- <i>Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley?</i>	93
3- <i>Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros?</i>	94
4- <i>Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:</i>	95
5- <i>¿Tiene alguna observación, comentario con respeto al Proyecto de Ley?</i>	96
CONCLUSIÓN FINAL	98
BIBLIOGRAFÍA.....	101
BIBLIOGRAFÍA ESPECÍFICA.....	101
BIBLIOGRAFÍA GENERAL.....	102
AGRADECIMIENTOS	103
ANEXO I PROYECTO DE LEY:	104
I.- Disposiciones generales del Régimen.	104
II - Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.....	105
III.- Excepciones al régimen general	107
IV.- Normas para la distribución. Tiempo y forma de pago.....	108
V. Control de los trabajadores. Procedimiento.....	109
VI.- Exención impositiva	109



VII.- Del Fondo Solidario.....	109
VIII - Disposiciones complementarias.....	110
IX.- Disposiciones Transitorias.....	111
ANEXO II PAPELES DE TRABAJO DEL ESTUDIO DE CASO	113
ANEXO III ENTREVISTAS REALIZADAS A PROFESIONALES	116
DEFENSA DEL TRABAJO (FILMINAS)	127



Protocolo

Área Temática

Área Impositiva.

Tema

Análisis sobre la Participación de los Empleados en las Ganancias de la Empresa.

Problemática

¿Qué implicaría para las empresas implementar la Participación Laboral en las Ganancias Empresariales en Argentina en el año 2011?

Objetivos

Objetivo General

Determinar el impacto del Proyecto de Ley sobre participación laboral en las ganancias empresariales.

Objetivos Específicos

- Realizar un análisis de la Constitución Nacional Argentina y de la Ley de Contrato de Trabajo.
- Analizar el Proyecto de Ley bajo el expediente N° 6827 – D- 2010.
- Realizar una comparación de la Experiencia Internacional, en especial en la situación de México, comparándolo con el Proyecto de Ley presentado en el Congreso Nacional.
- Analizar cuáles son los efectos fiscales para las empresas.
- Analizar cuáles son los efectos fiscales para los empleados.
- Evaluar cuáles son los efectos en la recaudación fiscal.
- Aplicar el Proyecto de Ley en una empresa radicada en la ciudad de Mar del Plata y analizar sus resultados.



Justificación

Nuestro sistema político-institucional ha establecido, tanto en la Ley de Contrato de Trabajo como la Constitución Nacional, la participación de los trabajadores en las ganancias de las empresas, razón por la cual parece razonable darle estatus legal a un esquema de esta naturaleza.

Es así que la fundamentación del Proyecto Ley bajo el expediente número 6827-D-2010¹, (en adelante “Proyecto de Ley”), se basa principalmente en el artículo 14 bis de la Constitución Nacional Argentina, incorporado en la reforma del año 1957. En él se establece para el trabajador el derecho a la participación en las ganancias de las empresas, junto con otros derechos sociales y de trabajo.

Al realizar un estudio a la experiencia internacional, se advierte que son muchos los países, que aplican alguna forma de participación de los trabajadores en las ganancias empresariales, pero también que existe una amplia variedad de modalidades de implementación.

A partir de la sanción del Proyecto de Ley habrá procedimientos definidos cuyo cumplimiento sería obligatorio por parte de las empresas, siendo de gran importancia el análisis de los efectos y procedimientos que la misma causaría en las empresas radicadas en la República Argentina.

¹ El Proyecto de Ley fué presentado por el Diputado Héctor Recalde ante el Congreso Nacional para legislar la participación laboral en las ganancias, siendo un derecho plasmado en la Constitución Nacional, bajo el número del expediente 6827-D-2010. Hasta en tanto el mismo no sea sancionado Ley se lo conocerá bajo el número de expediente.



Diseño Metodológico

El estudio a realizar es exploratorio y descriptivo. Se realizará en Mar del Plata en el año 2012.

Para sustentar el desarrollo del estudio, se utilizará como fuente principal el Proyecto de Ley sobre Participación Laboral en las Ganancias Empresariales. Así como también datos provistos por fuentes secundarias, que consistirán en la Constitución Nacional, propulsora inicial del Proyecto de Ley; en artículos periodísticos del diario La Nación y Clarín; así como también la ley de contrato de trabajo y la ley de impuesto a las ganancias.

Para poder evaluar en forma cuantitativa el impacto que produciría el Proyecto de Ley de ser sancionada, se realizará un estudio de caso, el cual consiste en aplicar la participación laboral en el balance económico de una sociedad.

Entendemos que al ser sancionada ley el proyecto, sería de aplicación obligatoria para todas las sociedades argentinas aplicándose sobre la base imponible objeto del impuesto a las ganancias, independientemente de la actividad que desarrollen. Aun así, para el estudio de caso, aquí a desarrollar, se aplicará el Proyecto de Ley en una sociedad ubicada en Mar del Plata dedicada a la “prestación de servicios balnearios”² por ser una de las principales actividades de la ciudad.

Para la selección de la sociedad se confeccionó un listado detallado de todos los balnearios que se encuentran en las playas marplatenses, fuente provista por Centro de información Turística de la Municipalidad del Partido General Pueyrredón³.

2 Reiteramos que de ser sancionado el Proyecto de Ley, él mismo se aplicaría en todas las sociedades que cumplan con determinados requisitos, que veremos en el Capítulo III del presente trabajo, independientemente de las actividades que desarrollen. La variación cuantitativa que existirá entre las distintas sociedades se deberán a la existencia de inversiones posteriores al cierre de ejercicio económico, a quebrantos y a diferentes resultados contables e impositivos, siendo estos últimos la base de la aplicación de la participación. Considerando así, que el estudio de caso que se realizará es representativo cualitativamente de todas las sociedades.

3 Centro de Información Turística ubicado en Bv. Marítimo 2270, Local 51 Mar del Plata.



La muestra con la que se trabajó no es representativa, en tanto que se aplica en un estudio de caso por la similitud con las condiciones de todas las sociedades con actividad balnearia.

Transcribimos la muestra con el que se trabajó en la **Figura 1**

Nº	Balneario	Domicilio	Nº	Balneario	Domicilio
1	Abacathia	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km1	37	Play Beach	Av. De los trabajadores 470
2	Altos del Balcon	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km2	38	Yacht Club Argentino Bl. 0	Complejo Playagrande
3	Arena Beach- Rtd&Rtp	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km2	39	Ocean Club Bl. 1	Complejo Playagrande
4	Arenas Blancas	Complejo Punta Migtes	40	Marc del Plata Golf Club Bl. 2	Complejo Playagrande
5	Bahia Bravia	Av. F. U. Canal no 170	41	Marc del Plata Bl. 3	Complejo Playagrande
6	Bahia Varese	Paseo Jesus de Galindez	42	Playa Grande Bl. 4A	Complejo Playagrande
7	Balcon del Sol	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km2	43	Playa Grande Bl. 4B	Complejo Playagrande
8	Balneario del Mar- La Reserva	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km20	44	Pirineo Bl. 5	Complejo Playagrande
9	Balneario Nº 5 Chapachalal	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km20	45	Portofino Bl. 6	Complejo Playagrande
10	Balneario Siempre Verde	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km14	46	Pinas Bl. 7	Complejo Playagrande
11	Balneario Tercer del Miraje	Paseo Jesus de Galindez	47	Biología Surf Club Bl. 8	Complejo Playagrande
12	Cabo Corrientes	Paseo Jesus de Galindez	48	Escuela Norte UIF	Complejo Playagrande
13	Cabo Largo Beach Club	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km1	49	Playa Serena	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km8
14	Costa del Sol	Av. F. U. Canal no 160	50	Playas del Balcon	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km600
15	Guz del Sur	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km5	51	Rento Carcel	Av. F. U. Canal 400
16	H Tairo	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km1	52	Punta Iglesia	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 180
17	Guillermo	Av. De los trabajadores 462	53	Portal del Sol Bl. 1	Complejo Punta Migtes
18	Hiru Beach	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km680	54	Ulises Bl. 2	Complejo Punta Migtes
19	Horizonte del Sol	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km620	55	Due	Complejo Punta Migtes
20	La Caleta	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km1	56	Iliza Bl. 13	Complejo Punta Migtes
21	Alfonsina	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 100 La Perla	57	UIF CRA del Mar Bl. 14	Complejo Punta Migtes
22	Saint Michel	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 100 La Perla	58	Apolo Bl. 15	Complejo Punta Migtes
23	San Sebastian	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 80 La Perla	59	Hawaii Beach Bl. 16	Complejo Punta Migtes
24	Alicante	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 70 La Perla	60	Pirineo del Mar Bl. 17 y 18	Complejo Punta Migtes
25	Tenazas del Mar	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 30 La Perla	61	Mary Tennis Bl. 19	Complejo Punta Migtes
26	Perla Norte	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 20 La Perla	62	Alacid	Complejo Punta Migtes
27	Las Toscas	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 200 La Perla	63	Mediterraneo	Complejo Punta Migtes
28	Luna Rija	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km13	64	Atlantis	Complejo Punta Migtes
29	Miraflores Club de Mar	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km13	65	Hurlingham Bl. 22	Complejo Punta Migtes
30	Miraflores	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km800	66	Carica Bl. 23	Complejo Punta Migtes
31	Mirano	Av. de los trabajadores 450	67	Playa 24	Complejo Punta Migtes
32	Waiiki	Av. de los trabajadores 420	68	New Cash Bl. 3 y 4	Complejo Punta Migtes
33	Ni Gan Hotel Provincial	Bv. Maritimo Patricio Peralta Ramos 202	69	Automovil Club Argentino Bl. 5	Complejo Punta Migtes
34	Playa Alfar	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km1	70	Camon Bl. 9 y 10	Complejo Punta Migtes
35	Rasnal Beach	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km1	71	Sea View	Av. De los trabajadores 352
36	Rada Mirra	Paseo Costarero Sur Ptesidarte Illia Km1	72	South Beach	Av. De los trabajadores 450
			73	Sun Rder	Av. F. U. Canal 200

Figura 1 Listado de los balnearios de Mar del Plata

El balneario seleccionado para el estudio de caso, es la sociedad “Gennaro & Giuliana S.R.L.” ubicado en La Perla. Para lo cual solicitamos permiso al socio gerente para la utilización del balance económico cerrado al 31 de octubre del 2011, con los respectivos papeles de trabajo. Además de la información previsional, manteniendo la confidencialidad de la misma.



El estudio de caso se completará con la realización de entrevistas a profesionales de la carrera de Contador Público, de esta manera se logrará obtener un análisis en forma cualitativa con respecto a los resultados obtenidos en la aplicación del Proyecto de Ley en la empresa seleccionada. Para lo cual se procederá a entrevistar a 10 profesionales matriculados en Consejo Profesional de Ciencias Económicas delegación Mar del Plata.



Marco Teórico

Estado de la Cuestión

El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires⁴ realizó el análisis al proyecto de Ley N.º 6837-D-2010, comparando las experiencias internacionales que se han ido llevando a cabo en las últimas décadas y con la actual legislación Argentina.

En los fundamentos del Proyecto de Ley sobran menciones sobre distintas experiencias internacionales, como también respecto a distintos estudios que aportan evidencia de un mejor desempeño económico y financiero en las empresas que aplican sistemas como el que promueve el Proyecto.

En la Argentina, lo que no ha avanzado en el terreno de la legislación sí ha sido conseguido en algunos pocos pero paradigmáticos casos concretos. Existen hoy trabajadores que, bajo diversas modalidades, reciben una participación en las ganancias de las empresas para las que trabajan.

El autor Lorenzo Armando Cavalli Cesar M,⁵ considera que el proyecto de ley es muy "generoso" en el tratamiento de los efectos tributarios en cabeza de los trabajadores y absolutamente "reticente" en su contrapartida (seguramente como consecuencia del origen ideológico al que responde). El trabajo hace un análisis del aspecto tributario desde ambas posturas (empleador y trabajador)

⁴ http://www.consejo.org.ar/noticias11/files/Estudio_particip_empleados_gcias.pdf (Mayo 2011)

⁵ LORENZO ARMANDO – CAVALLI CESAR M.; “El proyecto de régimen de participación laboral en las ganancias de las empresas. Aspectos tributarios (y no tributarios). La exclusión de todo tributo en cabeza del trabajador y de su empleador”, ERREPAR consultor tributario Diciembre 2010.



Introducción

La participación de los empleados en las ganancias empresariales es un tópico de interés social de alta relevancia. En numerosos países estos esquemas de participación han sido largamente promovidos como una forma de incrementar la productividad y la performance empresarial ya que, en teoría, acerca los incentivos e intereses de los empleados a aquellos impulsados por los dueños o administradores de la compañía.

Este incentivo, funcional a otros factores y encuadrado en la participación, incrementaría el nivel de esfuerzo de los empleados o, en su defecto, reduciría los tiempos ociosos y los costos, incrementando, al mismo tiempo, la calidad del producto final por lo que, la participación de los trabajadores en las ganancias de las empresas genera una serie de beneficios muy importantes para la economía nacional.

Asimismo, y más tradicionalmente, se lo ha adoptado como una sana manera de retribuir a los empleados por la riqueza que ellos han contribuido a generar y de mejorar la distribución de los ingresos.

El Proyecto de Ley presentado por el abogado Héctor Recalde ante la cámara de Diputados de la Nación importa cumplir con el mandato que la Constitución Nacional efectúa cuando ordena que “El trabajo en su diversas formas gozará de la protección de las leyes, las que asegurarán al trabajador...participación en las ganancias...”

En primer lugar, el proyecto prevé que quedan comprendidas en el régimen de participación en las ganancias las empresas con fines de lucro, quedando excluidas aquellas cuya ganancia anual no supere el mínimo que fije el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias⁶ que se creará con la sanción de la Ley. También se exceptúan provisoriamente las nuevas empresas durante el término de dos años, y por cuatro años aquellas nuevas empresas cuya actividad principal gire en torno a la fabricación de un nuevo bien o servicio.

⁶ En el articulado del Proyecto de Ley, se determina la constitución del órgano de control conocido como “Consejo Nacional de participación Laboral en las Ganancias”, con el objetivo de evaluar los resultados sobre los que se aplicara la distribución entre los trabajadores.



La participación de los trabajadores se aplica solamente sobre aquellas ganancias que sean consideradas tales a los efectos de la ley de impuesto a las ganancias. Es por eso que al hacer partícipes a los trabajadores de este tipo de beneficio, se mejora la distribución del ingreso a favor de los que menos tienen, contribuyendo a generar una sociedad más igualitaria y justa.



Disciplinas vinculadas con la temática a tratar

Psicología: Busca medir, explicar y a veces cambiar el comportamiento de las personas, permite analizar la personalidad de los empleados y como influyen las condiciones laborales en el personal.

Sociología: Es necesario el estudio del contexto social de la Argentina para corroborar la implementación del tema a tratar.

Psicología Social: Determina la influencia que posean algunas personas sobre otra ante cambios en hábitos y costumbres que produciría la implementación del Proyecto de Ley.

Derecho: Establece la normativa laboral a aplicar ante el cumplimiento de los derechos y obligaciones de ambas partes, en la distribución de las ganancias entre los trabajadores. La normativa tributaria en la determinación del Impuesto a las Ganancias; y la legislación constitucional en donde se justifica el motivo principal para la confección del Proyecto de Ley y su respectiva sanción.

Materias de la carrera de Contador Público que se aplican en el desarrollo del presente trabajo

Teoría y Técnica Impositiva: Para la determinación del Impuesto a las Ganancias en las Sociedades, teniendo en cuenta su respectiva normativa, para la aplicación de las exenciones, deducciones y en las retenciones a las ganancias sufridas por los trabajadores. Teniendo como base al autor Diez Gustavo “Impuesto a las Ganancias”.

Derecho Tributario: Los conceptos vistos en la clasificación de los tributos y los Recursos Públicos del Estado para la recaudación. En base al autor Héctor Belisario Villegas; “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”.

Derecho Laboral: Permite efectuar la liquidación anual de los trabajadores de acuerdo a las ganancias empresariales en caso de la sanción del Proyecto de Ley. Al igual que la consideración de los derechos y obligaciones de ambas partes para la distribución de la misma.



Derecho Constitucional: Es el motor que estimula la creación del Proyecto de Ley por parte del abogado Héctor Recalde. Basándonos en el autor Néstor Pedro Sagues; “Manual de derecho Constitucional”.

Sociedades Comerciales: El control societario que se plasma en la Ley 19.550 no coincide con el estipulado en el Proyecto de Ley a analizar.



Capítulo I

“Análisis de la Constitución Nacional Argentina”

Constitución Nacional⁷

Derecho “de” trabajar.

El artículo 14 de la Constitución Nacional declara como derecho de todos los habitantes el “*de trabajar*”. El artículo 14 bis, contempla facetas particulares del tema, orientadas por lo común al trabajador bajo relación de dependencia, con una serie de derechos.

*Artículo 14 de la Constitución Nacional: Todos los habitantes de la Nación gozan de los siguientes derechos conforme a las leyes que reglamenten su ejercicio; a saber: **de trabajar** y ejercer toda industria lícita; de navegar y comerciar; de peticionar a las autoridades; de entrar, permanecer, transitar y salir del territorio argentino; de publicar sus ideas por la prensa sin censura previa; de usar y disponer de su propiedad; de asociarse con fines útiles; de profesar libremente su culto; de enseñar y aprender.*

Derecho “al” trabajo.

Con esta expresión se alude al hipotético derecho que tendría todo habitante a *conseguir trabajo*.

Al interpretar la Constitución Nacional del año 1853, Alberdi explicaba que el derecho de trabajar “no da por eso a todo trabajador la seguridad de hallar trabajo siempre” sin poder obligarse a un empleador a tomar contra su voluntad a un dependiente. En definitiva, señala la Corte Suprema, si bien la Constitución Nacional tutela ampliamente el derecho a trabajar en su artículo 14 bis, ello no significa asegurar un derecho subjetivo individual a que el Estado le proporcione un trabajo al habitante que lo solicite.⁸

⁷ Néstor Pedro Sagues, “Manual de derecho Constitucional” Ed. 2003

⁸ “Aranda”, Fallos, 315:2804.



Deber de trabajar.

En la Convención Constituyente del año 1957 quedó claro que el trabajo aludido por el artículo 14 bis importaba una *función social*, con lo que difícilmente se pueda sostener en la actualidad la existencia de un derecho constitucional al *no trabajar*.

El trabajo en el artículo 14 bis. Pautas generales.

Producido el golpe de Estado del año 1955, quedó suprimida la Constitución Nacional del año 1949 y retomó vigencia la del año 1853 con las reformas introducidas hasta ese momento.

Sin embargo, los derechos sociales y la protección al trabajador eran valores que ya estaban definitivamente instalados no sólo a nivel nacional, sino en el plano internacional. De allí que los redactores de la reforma de la Constitución Nacional incorporaran, en el año 1957, el artículo 14 bis, que otorgó rango constitucional a los derechos del trabajador, a los derechos sindicales y a los derechos emergentes de la seguridad social.

Cabe afirmar, que los derechos sociales y laborales quedaron establecidos al incorporar el artículo 14 bis a la Constitución Nacional de la República Argentina. Así, dentro de una Constitución de corte liberal, que reflejaba las ideas de la época, se introdujo un artículo que consagró los derechos sociales y el constitucionalismo social.⁹

Artículo 14 bis Constitución Nacional de la República Argentina:

*“El trabajo en sus diversas formas gozará de la protección de las leyes, las que asegurarán al trabajador condiciones dignas y equitativas de labor; jornada limitada; descanso y vacaciones pagados; retribución justa; salario mínimo vital móvil; igual remuneración por igual tarea; **participación en las ganancias de las empresas, con control de la producción y colaboración en la dirección**; protección contra el despido arbitrario; estabilidad del empleado público; organización sindical libre y democrática, reconocida por la simple inscripción en un registro especial.*”

⁹ Julio Armando Grisolia; “Manual de Derecho Laboral”. Ed. 2010



Queda garantizado a los gremios: concertar convenios colectivos de trabajo; recurrir a la conciliación y al arbitraje; el derecho de huelga. Los representantes gremiales gozarán de las garantías necesarias para el cumplimiento de su gestión sindical y las relacionadas con la estabilidad de su empleo.

El Estado otorgará los beneficios de la seguridad social, que tendrá carácter de integral e irrenunciable. En especial, la ley establecerá: el seguro social obligatorio, que estará a cargo de entidades nacionales o provinciales con autonomía

financiera y económica, administradas por los interesados con participación del Estado, sin que pueda existir superposición de aportes; jubilaciones y pensiones móviles; la protección integral de la familia; la defensa del bien de familia; la compensación económica familiar y el acceso a una vivienda digna.”

El artículo 14 bis consagra las garantías mínimas del trabajo en la Argentina en los siguientes aspectos:¹⁰

Derechos del trabajador en el contrato de trabajo: condiciones dignas y equitativas de labor; jornada limitada y descanso y vacaciones pagas; régimen remuneratorio (remuneración justa, salario mínimo, vital y móvil, igual remuneración por igual tarea y participación en las ganancias con control de la producción y colaboración en la dirección); protección contra el despido arbitrario del empleado privado y estabilidad del empleado publico; estabilidad del representante sindical; compensación económica familiar (asignaciones familiares).

Derechos sindicales: derecho a la organización sindical libre y democrática reconocida por la simple inscripción en un registro especial; derecho de los sindicatos a concertar convenios colectivos de trabajo, a recurrir a la conciliación, al arbitraje y a la huelga; protección especial a los representantes gremiales para el ejercicio de su gestión, en especial la relacionada con la estabilidad en su empleo.

Derechos emanados de la seguridad social: otorgamiento de los beneficios de la seguridad social con carácter de integral e irrenunciable; seguro social obligatorio a cargo de entidades nacionales o provinciales con autonomía económica; jubilaciones y pensiones móviles; protección integral de la familia (defensa del bien de familia, compensación económica familiar y acceso a un vivienda digna).

¹⁰ Julio Armando Grisolia; “Manual de Derecho Laboral”. Ed. 2010



Para determinar su alcance es importante distinguir si los derechos y garantías consagrados en el artículo 14 bis, en cada una de sus cláusulas, están enunciados en forma operativa o programática:

Normas operativas: generan derechos y obligaciones que permiten accionar directamente con la sola invocación del derecho constitucional. Las cláusulas operativas se aplican y funcionan sin necesidad de reglamentación ni actividad ulterior de los órganos de poder.

Los derechos establecidos en el artículo 14 bis claramente operativos son la estabilidad del empleado público, el derecho de huelga, el principio de igual remuneración por igual tarea; estos derechos admiten la reglamentación pero no la exigen imprescindiblemente.

Normas programáticas: Requieren de otras normas de carácter reglamentario para que se pueda invocar derechos a su respecto. Su aplicación queda diferida a la decisión del legislador común, que tiene el mandato del constituyente para dictar la norma reglamentaria que haga efectivo el derecho constitucional “programático”.

Las cláusulas programáticas, necesitan, para su aplicación y funcionamiento, de una norma reglamentaria. En ausencia de dicha norma, la cláusula constitucional programática no goza de andamiaje propio permaneciendo el derecho en expectativa. Por ejemplo, la participación en la ganancia de las empresas (artículo 14 bis, Constitución Nacional) y el juicio por jurados (artículo 118, Constitución Nacional) son dos cláusulas programáticas de la Constitución Nacional.

Análisis de cada uno de los derechos consagrados en el artículo 14 bis de la Constitución Nacional¹¹:

Derecho de trabajar: Es el derecho a elegir la propia actividad, concretado de manera efectiva en un contrato de trabajo. También implica el derecho a la libertad de contratar.

¹¹ Julio Armando Grisolia, “Manual de Derecho Laboral”, Ed. Abeledo Perrot 2010



Derecho a las condiciones dignas y equitativas de labor: Alude a la calidad de trato que debe recibir el trabajador. Las “condiciones dignas” abarcan también el ambiente, lugar, horario, descanso, retribución, etc.

El adjetivo “dignas” debe ser interpretado como condición compatible con la dignidad del hombre. Y “equitativas” alude a la justicia de cada caso particular, al trabajador en cada situación.

Derecho a la jornada limitada: Se establece constitucionalmente que el tiempo de trabajo no puede insumir todo el tiempo de vida del hombre. La duración del trabajo debe tener tres pautas: la diaria, la semanal y la anual.

El texto no establece una cantidad máxima de horas; hace referencia a una jornada limitada, desde el punto de vista del principio de razonabilidad, y teniendo en cuenta la índole del trabajo; varía, por ejemplo, si es insalubre o si se trata de un menor. La ley es la que fija la cantidad de horas; uno de los principios de la Organización Internacional del Trabajo establece, desde el año 1919, que la jornada máxima de labor no puede exceder de 8 horas diarias.

Derecho al descanso y vacaciones pagadas: Tiene relación con lo expresado anteriormente, debiéndose destacar que el adjetivo “pagadas” debe ser entendido como pago previo o anticipado.

Derecho a la retribución justa: Cabe entenderlo como el derecho a percibir un salario que, por su monto y oportunidad de pago, resulta suficiente para vivir.

Derecho al salario mínimo, vital y móvil: Se refiere a aquella remuneración por debajo de cuyo monto se presume que resulta insuficiente para garantizar la supervivencia del trabajador, es decir, para satisfacer sus necesidades vitales que no solo le permitan vivir, sino además, vivir bien.

Ni en los convenios colectivos ni en los contratos individuales de trabajo se puede pactar un salario menor al considerado legalmente como mínimo y vital. El salario también debe ser “móvil”, porque si existe “inflación” el salario debe ser ajustado para no perder su poder adquisitivo.

Derecho a percibir igual remuneración por igual tarea: Esta es la única igualdad que la Constitución consagra en las relaciones privadas. Tiene por finalidad suprimir la arbitrariedad en cuanto a la fijación de retribución entre personas que realizan iguales tareas, en especial en los casos de sexo y edad, evitando discriminaciones.



Este precepto no se opone a que el empleador otorgue un trato distinto, fundado en razones objetivas como, por ejemplo, por mayor eficacia, laboriosidad, contracción al trabajo; no se prohíbe al empleador premiar a aquellos trabajadores que demuestren merito suficiente, sino que se sanciona el trato discriminatorio y arbitrario ante situaciones iguales.

Derecho a la organización sindical: Esta libertad implica la posibilidad de formar una asociación, poder ingresar en ella, desasociarse y no ser compelido a asociarse.

Derecho de huelga: El derecho de huelga esta constitucionalmente reconocido a los trabajadores, pero no como movimiento individual, sino colectivo. El sujeto de la huelga es el sindicato, no existe norma expresa que reconozca el derecho de huelga o lo niegue a otros sujetos activos distintos de los gremios.

El artículo 14 bis atribuyo el derecho de huelga a los gremios que se constituyen en sujetos activos de la huelga, por lo que no puede negarse su ejercicio.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación reconoció que el derecho de huelga es operativo, es decir que puede ser invocado y ejercido aunque no se dicte una ley que lo reglamente.

La doctrina iuslaboralista ha coincidido en considerarla como un conflicto colectivo y gremial, consistente en la suspensión o abstención del trabajo, con carácter temporal y con abandono del lugar de tareas para reclamar y obtener del empleador el reconocimiento o la mejora de prestaciones con fines de política social.

Derecho de los representantes sindicales a las garantías gremiales: Los representantes gremiales gozan de las garantías necesarias para el cumplimiento de su gestión sindical y las relacionadas con la estabilidad de su empleo.

La norma no se pronuncia sobre quienes son los representantes gremiales: la ley, la justicia y la doctrina son las que deben establecerlo.

Derecho a la seguridad social: Se la conceptúa como un conjunto de medidas y granitas adoptadas a favor de los hombres para protegerlos contra ciertos riesgos. Los beneficiarios de la seguridad social son todos los hombres y su objeto es amparar las necesidades que obstaculizan su bienestar.



Derecho a la protección de la familia del trabajador: El artículo 14 bis dispone que la ley establecerá la defensa del bien de familia, la compensación económica familiar y el acceso a una vivienda digna.¹²

Derecho a participar en el beneficio, el control y la dirección de la empresa: La “participación en los beneficios” es un aspecto salarial. El “control de la producción y la colaboración en la dirección de la empresa” sirve para que el trabajador tenga derecho a verificar el crédito patronal; estos dos últimos derechos no tienen carácter remuneratorio.

La participación es debida a todo empleado que coopere directamente para la obtención de un beneficio lucrativo.

Se plantea el problema de que, para participar en la producción, debe existir un control y colaboración en la dirección. Salvo acuerdo de partes, la participación en las ganancias no puede sustituir ni absorber el monto de la remuneración. Esa participación es un adicional o suplemento por encima del salario mínimo.

Este principio de participación trae aparejados diferentes problemas. En la norma constitucional no hay pauta alguna sobre como se debe hacer el reparto de las ganancias; no se dispone si es conforme al salario, a la antigüedad o a la asistencia, etc. Asimismo, el control de la producción de la empresa implicaría, la necesidad de exhibir los libros de comercio para detectar las ganancias a dividir.

Derecho a la protección contra el despido arbitrario y a la estabilidad del empleado público: Hay que distinguir entre relaciones laborales privadas y empleo público.

En el campo de las relaciones laborales privadas rige la estabilidad impropia que no prohíbe el despido ni lo anula, sino que se limita a establecer una compensación económica reparatoria; es decir que no existe la reinstalación en el empleo, sino que la reparación por el despido incausado que se traduce en el pago de una indemnización.

¹² *El bien de familia y el salario familiar han recibido consagración legal. El acceso a una vivienda digna sigue siendo una promesa incumplida para grandes sectores de la población Argentina. Julio A. Grisóla “Manual de Derecho Laboral” Ed. 2010*



En el ámbito público, el derecho a la protección contra el despido arbitrario se vincula con la estabilidad del empleado público, que es propia y esta asegurada por la nulidad de la cesantía arbitraria y la obligación estatal de reincorporación.

En el caso del empleado público, ante una cesantía sin causa legal justa o sin sumario, el Estado esta obligado a reincorporarlo.



Capítulo II

“Análisis de la Ley de Contrato de Trabajo”

Ley de Contrato de Trabajo Nro. 20.744

La ley de Contrato de Trabajo, (en adelante “L.C.T.”), en su Título IV establece la remuneración del Trabajador en donde el artículo 103 contempla:

“A los fines de esta ley se entiende por remuneración la contraprestación que debe percibir el trabajador como consecuencia del contrato de trabajo. Dicha remuneración no podrá ser inferior al salario mínimo vital. El empleador debe al trabajador la remuneración, aunque éste no preste servicios, por la mera circunstancia de haber puesto su fuerza de trabajo a disposición de aquel”.

Por lo tanto, el concepto de remuneración no se circunscribe simplemente a la contra prestación de trabajo efectivamente realizado, sino que se extiende a la disponibilidad de la fuerza de trabajo del dependiente a favor del empleador; desde tal óptica, pueden ser considerados conceptos remuneratorios las vacaciones, los feriados, las enfermedades y determinadas licencias, cuando se trata de períodos en los que el trabajador no preste servicios.

Como regla general, cabe consignar que el trabajador solo pierde el derecho a la remuneración cuando la ausencia de prestación se debe a su propia culpa, ya que si pone a disposición del empleador su fuerza de trabajo y éste no la utiliza, la prestación debe considerarse cumplida por mora del acreedor.¹³

La relación de trabajo reviste carácter oneroso y existe reciprocidad de prestaciones entre las partes, por lo cual la remuneración siempre configura una ganancia o ventaja patrimonial para el trabajador.

Caracteres de la remuneración

Patrimonial: Configura una ganancia; ingresa al patrimonio del trabajador.

Igual y justa: Rige el principio constitucional de igual remuneración por igual tarea, que se relaciona con el principio de la remuneración justa.

¹³ Artículos 78 y 103 L.C.T. y artículo 510 del Código Civil.



Insustituible: En principio la remuneración no puede reemplazarse por otras formas de pago.

Dineraria: Debe abonarse principalmente en dinero de curso legal; esta limitado el 20% el pago en especie.

Inalterable e intangible: El empleador no puede disminuirla unilateralmente porque violaría una condición esencial del contrato; tampoco puede reducirse en términos reales durante el vínculo laboral y no debe ser inferior al salario mínimo vital y móvil, ni al mínimo del convenio colectivo, existiendo restricciones para otorgar adelantos y efectuar deducciones.

Integra: El trabajador la debe percibir íntegramente; excepcionalmente pueden otorgar adelantos hasta el 50% y se pueden practicar descuentos hasta el 20%.

Conmutativa: Debe existir proporcionalidad entre el trabajo realizado y la remuneración percibida.

Continua: El contrato de trabajo, por ser de tracto sucesivo, se debe abonar durante el transcurso de la relación laboral sin interrupciones, con excepción de las legalmente receptadas.

Alimentaria: Constituye el único medio con que cuenta el trabajador dependiente y su familia para subsistir, al servir para solventar sus necesidades básicas.

Inembargable: Por su carácter alimentario es inembargable hasta la suma equivalente a un salario mínimo vital y móvil, y si lo supera es embargable con restricciones. Tampoco se la puede ceder por ningún título.

Irrenunciable: Toda renuncia del trabajador a la remuneración es nula.

Clasificación de la remuneración ¹⁴

Si bien el artículo 105, L.C.T., establece que el salario puede ser satisfecho en dinero, especie, habitación, alimentación o mediante la oportunidad de obtener beneficios o ganancias, lo cierto es que el trabajador, normalmente, debe percibir su retribución en dinero.

¹⁴ Julio Armando Grisolia; “Manual de Derecho Laboral”. Ed. 2010



La remuneración puede ser clasificada desde tres puntos de vista:

1. Teniendo en cuenta la forma de determinarla: en remuneraciones por tiempo y resultado o rendimiento; en la actualidad, ambas se combinan, por lo cual resulta común que exista un básico asegurado en virtud del tiempo trabajado (sueldo básico) y que sobre él sean establecidas distintas formas de retribución, teniendo en cuenta el rendimiento o la productividad;

1. a. *Por Tiempo (artículo 104, L.C.T.):* El trabajador tiene derecho a percibirlo si presta la tarea en el tiempo convenido. Para su cálculo se toma como modulo el mes, el día o la hora de trabajo. Hay dos tipos diferentes de remuneración - tiempo: jornal y sueldo.

1. b. *Por resultado o rendimiento (artículo 104, L.C.T.):* Esta forma de retribuir al trabajador apunta a lograr mayor productividad, y para ello se lo estimula para aumentar su rendimiento individual. Hay distintos tipos de remuneración por resultado: A destajo o por unidad de obra, comisión y primas.

2. Según la forma de pago: en remuneraciones en dinero y en especie. Según el artículo 105 establece que “el salario debe ser satisfecho en dinero, especie, habitación, alimentos o mediante la oportunidad de obtener beneficios o ganancias”. El artículo 107, Párrafo 2º, dispone que “el empleador no podrá imputar los pagos en especies a mas del veinte por ciento del total de la remuneración”.

3. Por su importancia patrimonial: en remuneraciones principales y complementarias;

3. a. *Remuneraciones Principales:* Entendiéndose las remuneraciones por tiempo o por resultado.

3. b *Remuneraciones complementarias:* Dentro de las remuneraciones complementarias se encuentra; Sueldo anual complementario, Gratificaciones, Propinas, Viáticos, en Especie y Participación en las ganancias.¹⁵

¹⁵ El tema de Participación en las Ganancias se analizará en profundidad por ser el tema de interés para este trabajo.



Participación en las ganancias¹⁶

Es un tipo de remuneración poco difundida, que se caracteriza por ser esencialmente aleatoria, ya que depende de las utilidades obtenidas por la empresa. Es una cláusula programática del artículo 14 bis, Constitución Nacional.

Se trata de una *remuneración complementaria*, por un lado, por su carácter aleatorio, ya que la remuneración principal no puede estar sujeta a la existencia o no de ganancias y, por otro lado, por su periodicidad, ya que debería ser pagada una vez por año, debido a que su liquidación esta relacionada con los resultados de un ejercicio comercial y con la ganancia global del año (Balance Comercial).

Los parámetros a tener en cuenta para establecer la participación en las ganancias de la empresa deben estar previamente establecidos.

Para que se devengue deben existir utilidades netas y se debe haber pactado expresamente la participación o surgir de la voluntad unilateral del empleador. Obviamente, la participación en las utilidades no convierte al trabajador en socio de la empresa (artículo 310, Código de Comercio) ni lo faculta para hacer responsable al empleador de la mala gestión.

El artículo 110 L.C.T., dispone que la distribución debe ser calculada sobre las utilidades netas de la empresa, es decir, las ganancias deducidos los impuestos. Las utilidades netas surgen de las diferencias entre dos mediciones de patrimonio neto efectuadas en distintos momentos, o bien de la diferencia entre ingresos obtenidos y gastos incurridos.

Artículo 110, L.C.T.: “Si se hubiese pactado una participación en las utilidades, habilitación o formas similares, estas se liquidarán sobre utilidades netas”.

La norma hace referencia no solo a la participación en las utilidades, sino también a la habilitación. Esta es la denominación que se otorga a la participación en las ganancias que se paga a los empleados jerárquicos tomando en cuenta el resultado global del negocio o de una parte determinada.

¹⁶ Julio A. Grisolia “Manual de Derecho Laboral” Ed. 2010



Capítulo III

“Análisis del Proyecto de Ley”

Proyecto de Ley bajo el Expediente N° 6837 – D – 2010¹⁷

La participación de los empleados en las ganancias empresariales es un tópico de interés social de alta relevancia. En numerosos países estos esquemas de participación han sido promovidos como una forma de incrementar la productividad y la performance empresarial ya que, en teoría, acerca los incentivos e intereses de los empleados a aquellos impulsados por los dueños de las empresas.

Aspectos Generales¹⁸

Los beneficiarios de la sanción del Proyecto de Ley impulsada por Recalde Héctor son enunciados en el artículo 1° de la misma :

“Bajo el régimen de esta ley y de las disposiciones reglamentarias que en su consecuencia se dicten, todos los trabajadores, empleados u obreros que presten servicios en virtud de un contrato de trabajo en una empresa con fines de lucro, tendrán derecho a una retribución anual en concepto de participación en las ganancias, sujeta a los resultados del ejercicio económico de la empresa a que pertenecen”

Se puede observar que el proyecto propone la distribución de utilidades entre todos los trabajadores u obreros que presten servicios, en virtud de un contrato de trabajo, en una empresa con fines de lucro. Por lo que nos encontramos frente a una retribución por el trabajo personal (con base Constitucional y en la Ley de Contrato de Trabajo), y no de un tributo a las empresas.¹⁹

¹⁷ En el Anexo I se adjunto una copia del Proyecto de Ley que es base del presente Trabajo.

¹⁸ Proyecto de Ley expediente numero 6837-D-2010

¹⁹ Opinión según la Comisión de Trabajo para el estudio del impacto del Proyecto de Ley del C.P.C.E.C.A.B.A (Mayo 2011)



Diferente es la opinión publicada por el autor Darío Rajmilovich²⁰ en diciembre del 2010. Él mismo determina que “la participación laboral en las ganancias empresariales tiene naturaleza tributaria, toda vez que se trata de un pago obligatorio cuya base de cálculo del pago esta constituida por los resultados impositivos de la empresa. Si bien se trata de un concepto de naturaleza “híbrida” en el sentido que reviste naturaleza de retribución laboral en manos del trabajador beneficiario (ingreso), y de tributo en cabeza de la empresa contribuyente (costo).

Dentro del género tributario, participa de la especie “impuesto” al reconocer como causa la capacidad contributiva, representada por la obtención de una ganancia imponible de acuerdo con lo que prevé la ley de impuesto a las ganancias. En razón de su fin básico y efectos se trata de un impuesto complementario del impuesto a las ganancias a cargo de las empresas alcanzadas como sujetos pasivos del impuesto. Mas precisamente, se trata de un impuesto complementario al impuesto a las ganancias que tiene su misma naturaleza, por lo cual es susceptible de tacha constitucional con relación al principio de reserva de ley, y el requerimiento constitucional de fijarle un termino de vigencia limitado en su condición de impuesto directo.”

Según el autor Rajmilovich uno de los aspectos más importantes en el análisis del Proyecto, lo configura la naturaleza jurídica de la Participación Laboral en las Ganancias de las Empresas en cabeza de las empresas obligadas a su pago.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, define la naturaleza jurídica de los tributos de acuerdo con sus efectos económicos. Si bien la definición de los efectos económicos de los tributos es un fenómeno regido por las leyes de la economía, existen casos en que el legislador y/o intérprete dan trascendencia jurídica a la definición de tales efectos económicos a partir del análisis de la estructura de funcionamiento y de la finalidad del tributo en cuestión

²⁰ “Proyecto de Régimen de Participación Laboral en las ganancias de las empresas: ¿Se trata de un impuesto?; Autor: Darío Rajmilovich; Diciembre 2010; Errepar.



En el fallo “Hermitage S.A.”²¹ de fecha 15 de junio del 2010, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, caracterizo al impuesto a la ganancia mínima presunta como un impuesto a la ganancia mínima, de naturaleza complementaria del impuesto a las ganancias, toda vez que “se ha contemplado en la hipótesis de incidencia del tributo a presunción de obtención de una ganancia mínima...”.

Es decir, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiende a ponderar la caracterización de la naturaleza de los tributos de acuerdo con su estructura de diseño y funcionamiento y a la intención del legislador sobre sus efectos económicos y no sobre la base de aspectos formales como ser su modalidad de ingreso o a la modalidad de determinación (como es en el caso del impuesto a la ganancia mínima presunta).

La cuestión de la naturaleza del régimen mexicano de Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, el cual conforma el antecedente de base del Proyecto, fue analizada en un caso de investigación antidumping en el contexto del Tratado ALCA (Artículo 1904) relativo a importaciones de utensilios de cocina porcelanizados procedentes de México, con el objeto de determinar la inclusión o no como costos laborales de los pagos obligatorios en concepto de reparto de utilidades a sus empleados.

Con fecha 30 de abril de 1996, el Panel Binacional dictó una resolución (Expediente Del Secretariado USA-95-1904-01) poniendo fin al litigio, resolviendo que tales pagos tenían naturaleza de pagos al trabajo, excluyendo su calificación como impuesto a la renta y como dividendos, si bien reconociendo su carácter híbrido.

Los razonamientos del Panel que dan sustento a su resolución fueron los siguientes:

Los pagos de reparto de utilidades son transferencias híbridas de valor, que guardan cierta similitud con los salarios y transferencias, tales como los gastos por interés por una parte, y los impuestos sobre la renta y pagos de dividendos por la otra.

²¹ *De los tres fallos enunciados en el trabajo de Rajmilovich, se transcribe el más relevante al trabajo a aquí a desarrollar, siendo los otros dos fallos: “Cerro Vanguardia S.A.” y “Compañía General de Combustibles S.A.”*



La empresa argumenta que los pagos de reparto de utilidades no son un costo laboral porque debido al riesgo en el que incurren los trabajadores en cualquier plan de reparto de utilidades, se asimilan más a los dividendos que a los salarios. La empresa también argumenta que los pagos de reparto de utilidades son análogos a los impuestos sobre la renta, porque ambos constituyen pagos obligatorios que están ligados a los resultados fiscales de la empresa.

No obstante, se concluye que los pagos de reparto de utilidades son distintos a los impuestos sobre la renta en dos aspectos, a saber: Los pagos de reparto de utilidades son pagos al trabajo, a diferencia de los impuestos sobre la renta que se pagan al gobierno, ya que los pagos de reparto de utilidades afectan directamente al factor de producción.

A raíz de lo explicado anteriormente, el autor Darío Rajmilovich opina: “En el caso del Proyecto de Ley Argentino, no es cierto que no se trata de un pago al gobierno, ello por cuanto: el 5% se destina al Fondo Solidario, según lo previsto en el Artículo 14 apartado 1, cuya administración se delega en el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias (esto último de acuerdo al artículo 6 inciso f del Proyecto de Ley).”

Continuando con el análisis del Proyecto de Ley²² encontramos que en el artículo 2° establece que la retribución anual en concepto de participación en las ganancias estará sujeta a los resultados económicos de la empresa que se trate.

No integra ni sustituye al salario legal, ni puede compensar la percepción de otros beneficios.

El artículo 2° párrafo 2do. Determina:

“En ningún caso la participación en las ganancias se computará para la determinación de las cargas sociales, montos de indemnización, ni de los aportes y contribuciones con destino a regímenes provisionales o asistenciales, y no tiene incidencia en ningún otro instituto relativo al contrato de trabajo.”

De esta manera se puede observar que la retribución de la participación en las ganancias entre los trabajadores de una empresa no generará costo para el empleador, desde el punto de vista que no se verán influenciadas las cargas sociales del mes en que se perciban por los empleados.

²² Proyecto de Ley expediente numero 6837-D-2010



En lo que respecta al tratamiento impositivo del beneficio, éste no está alcanzado por ningún tipo de impuesto.

Sin embargo, en su artículo tercero y a los efectos de su cómputo, se establece que deberá considerarse la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias, es decir, la utilidad antes de impuesto.

Artículo 3° Proyecto de Ley: “...Se considerará ganancia de las empresas a la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias, o las que se establezcan en el futuro sobre los beneficios, utilidades, réditos o ganancias de las empresas.

Solo estará afectado a la participación laboral el rédito neto, obtenido en cada ejercicio anual, para lo cual se restarán del rédito bruto los gastos necesarios para obtenerlo, mantenerlo y conservarlo cuya deducción admita la legislación impositiva aplicable. También serán deducibles las reinversiones de utilidades hasta un máximo del cincuenta por ciento.

No se harán compensaciones de los años de pérdidas con los de ganancias. Sin embargo cada tres ejercicios consecutivos de resultados negativos, en el primer año en que obtengan resultado positivos las empresas podrán distribuir solo un 50% de las cantidades de esta ley.”

El artículo 3 del Proyecto de Ley se analizará en profundidad en el Capítulo IV “Recaudación Fiscal”.

Ahora bien el control que se realice sobre la determinación de la ganancia empresarial estará a cargo de los trabajadores, según indica el artículo 4 del Proyecto de Ley :

“La determinación de las ganancias de la empresa de conformidad con la legislación impositiva aplicable estará sujeta a la revisión que surja del ejercicio del control de los trabajadores, en las condiciones y modalidades establecidas por la presente ley y su reglamentación”.

Lo establecido en el artículo 4 del Proyecto de Ley, pareciera entrar en conflicto con el principio de secreto fiscal emanado de la Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683; determinando sanciones y controles distintas a las establecidas en dicha ley.²³

En el artículo 5 de proyecto de ley se determina en un 10% (por ciento) el porcentaje de los beneficios a distribuir.

23 Opinión según la comisión de trabajo de estudio del C.P.C.E.C.A.B.A. la cual compartimos.



Pero habrá que analizar los distintos tipos de emprendimientos que pueden requerir un tiempo mayor de inversión. Tal es el caso de la construcción en sus diversas formas (emprendimientos inmobiliarios, obra pública como gasoductos, rutas, etc.) y la exploración de recursos naturales (petróleo, gas, minerales, etc.).²⁴

En todos estos casos, antes de llegar a pagar utilidades, transcurren algunos ejercicios en los que los estados contables reflejan beneficios que no son líquidos, sino que se corresponden con el avance de la infraestructura que desarrollan.

En este tipo de procesos, agregar el costo de conseguir el capital necesario para pagar la parte que corresponde a los trabajadores es oneroso para una empresa que, seguramente, ya ha tenido que esforzarse para conseguir el capital necesario para iniciar la obra. Cabe recordar que el Proyecto de Ley, en su artículo 3, solo habilita a deducir hasta un máximo de 50% de las sumas destinadas a inversión, limitación ésta que pareciera afectar el desarrollo de este tipo de sectores de evidente significación en la economía del país.²⁵

Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias

Con el fin de coordinar las cuestiones de control, en los artículos 6 y 7 establecen la creación y constitución del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias, respectivamente.

Artículo 6: “Crease el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias, que será la autoridad de aplicación de la presente Ley con competencia en todo el territorio de la República Argentina, y funcionará en el ámbito del Ministerio de Trabajo Empleo y Seguridad Social de la Nación.

Serán facultades del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias:

²⁴ comisión de trabajo de estudio del C.P.C.E.C.A.B.A sobre el Proyecto de Ley N° 6837-D-2010.

²⁵ Opinión según la comisión de trabajo de estudio del C.P.C.E.C.A.B.A



- ✓ *La determinación de la ganancia mínima anual a partir de la cual las empresas quedan sometidas al régimen regulado en esta Ley. En dicha determinación tomará en consideración los diferentes sectores de actividad económica, las eventuales asimetrías regionales, las dimensiones y estructura de costos de las empresas, la caracterización de micro, pequeñas y medianas empresas de conformidad con las leyes vigentes y normativa reglamentaria, y todo otro aspecto que resulte relevante para el normal desenvolvimiento de la actividad de la empresa.*
- ✓ *Determinar nuevos productos a los fines de la excepción prevista en el artículo 10 inciso b.²⁶*
- ✓ *Resolver, mediante resolución fundada, las controversias relativas a las declaraciones de ganancias y proyectos de distribución, y presentaciones relativas a exclusiones y excepciones al régimen que la presente Ley reglamenta.*
- ✓ *La fijación de la tasa de interés.*
- ✓ *La fijación de las multas.*
- ✓ *Administrar los recursos del Fondo Solidario creado por el artículo 14 apartado 1 de esta Ley, pudiendo, en caso de que éste resultará superávitario durante dos años consecutivos, reasignar el excedente con destino al combate contra la informalidad laboral en los términos que establezca la reglamentación.²⁷*
- ✓ *Resolver sobre las solicitudes de percepción de las compensaciones del Fondo Solidario.*
- ✓ *Resolver las controversias que se generen en torno a las ganancias y su distribución en empresas integrantes de un grupo económico.*
- ✓ *Resolver controversias.*

²⁶ El artículo 10 se analizará en el subtítulo “exenciones al régimen general” en la página 32 del presente trabajo.

²⁷ Se entiende que si aún no está sancionada el Proyecto de Ley aún no hay reglamentación, pero que en un futuro con la sanción de la ley habrá reglamentación complementaria.



- ✓ *Modificar el monto de la compensación dispuesta en el Capítulo VII en las condiciones previstas en el artículo 26.²⁸*

Artículo 7: “El Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias estará integrado por doce miembros; cuatro en representación del Estado, dos de ellos por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la Nación y dos por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de la Nación, cuatro en representación de la Confederación General del Trabajo; y cuatro en representación de las asociaciones de empleadores suficientemente representativas que en su conjunto comprendan todas las ramas de la actividad económica...”

“... El presidente del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias deberá ser designado por el Poder Ejecutivo Nacional entre los representantes del Ministerio de Trabajo Empleo y Seguridad Social...”

Artículo 8: “Los miembros del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias serán designados por el Poder Ejecutivo Nacional a propuesta de las entidades representadas.

Duraran dos años en sus funciones y podrán ser reelectos. Deberán reunir los requisitos exigidos para ser electo diputado nacional y poseer reconocida versación en materia laboral o económica. Si alguna de las entidades se negare a formular la propuesta, las designaciones se harán de oficio...”

Excepciones al régimen general.

No todas las empresas se encuentran obligadas al cumplimiento del Proyecto de Ley, es así, debido a que en el artículo 10 del Proyecto determina cuales son las empresas exceptuadas del pago de participación en las ganancias al personal.

Quedan exceptuadas de las obligaciones que la ley establece:

28 Capítulo VII del Proyecto de Ley: el Fondo Solidario será destinado a abonar una compensación económica a los trabajadores no registrados beneficiarios de la Asignación Universal por Hijo para la Protección Social prevista en el Decreto 1602/09. En este caso el trabajador recibirá, además de lo estipulado por el mencionado decreto, una compensación por única vez equivalente a diez (10) veces el valor de la Asignación Universal por Hijo para la Protección Social.

Artículo 26: Facúltase al Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias a modificar el monto de la compensación prevista en este Capítulo en la medida que los recursos del Fondo Solidario y el objetivo tenido en miras con su creación así lo ameriten



- Las nuevas empresas, durante los dos primeros años de funcionamiento, o las que al entrar en vigencia esta ley no tuviesen tal antigüedad. A los fines del cálculo de la antigüedad requerida por esta ley se estará a la de la empresa y no a la del titular de su explotación.
- Las nuevas empresas cuya actividad principal gire en torno a la fabricación de un nuevo bien o servicio, durante los primeros cuatro años de su funcionamiento, previa aprobación de la excepción por parte del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias. (de acuerdo a lo visto en el Artículo 6)
- Las empresas cuya ganancia anual en los términos del artículo 3 del Proyecto de Ley 29 no supere el mínimo que determine el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.
- Las fundaciones e instituciones de carácter privado con personería jurídica, que no tengan propósitos de lucro y ejecuten actos de asistencia con fines humanitarios, culturales o científicos y en general todo empleador que no obtenga lucro con la actividad del trabajador.
- Las sociedades cooperativas, con relación exclusivamente a los socios de las mismas.

²⁹ *Artículo 3 Proyecto de Ley: “...Se considerará ganancia de las empresas a la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias, o las que se establezcan en el futuro sobre los beneficios, utilidades, réditos o ganancias de las empresas.*

Solo estará afectado a la participación laboral el rédito neto, obtenido en cada ejercicio anual, para lo cual se restarán del rédito bruto los gastos necesarios para obtenerlo, mantenerlo y conservarlo cuya deducción admita la legislación impositiva aplicable. También serán deducibles las reinversiones de utilidades hasta un máximo del cincuenta por ciento.

No se harán compensaciones de los años de pérdidas con los de ganancias. Sin embargo cada tres ejercicios consecutivos de resultados negativos, en el primer año en que obtengan resultado positivos las empresas podrán distribuir solo un 50% de las cantidades de esta ley.”



Limitaciones

También existen límites a la distribución de la participación laboral en las ganancias empresariales, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 11 del Proyecto de Ley.

El derecho a la participación en las ganancias no será aplicable a:

- Los directores, administradores y gerentes cuya remuneración anual sea superior a 5 (cinco) veces el salario anual promedio pagado por la empresa;³⁰
- Los trabajadores contratados por medio de Empresas de Servicios Eventuales autorizados para funcionar como tales, destinados a la cobertura de necesidades eventuales de empresas usuarias, respecto de las ganancias de éstas.³¹

Extinción del Contrato de Trabajo

El beneficio a percibir la participación en las ganancias empresariales que tiene el empleado de una empresa no se extingue al momento de la ruptura del contrato de trabajo, cualquiera sea la causa de las enunciadas en la Ley de Contrato de Trabajo³², antes del término del ejercicio económico.

30 Por ejemplo; Si el salario Anual promedio de los trabajadores de una empresa es de \$48.000 (teniendo 10 empleados, y cobrando mensualmente \$4000 por igual). El límite operará cuando los ingresos anuales de los directores, administradores o gerentes superen en cinco veces los \$48.000, ósea, \$240.000.

31 Los trabajadores que por medio de empresas de servicios eventuales desarrollen actividades eventualmente en otras empresas no participan en las ganancias de estas últimas, ya que corresponde que participen en las ganancias de la empresa de servicios eventuales, que es con quien tiene una relación laboral independiente.

32 Ley de Contrato de Trabajo Título XII. Causales de extinción del contrato de trabajo por:

Renuncia del trabajador.

Voluntad concurrente de las partes.

Justa causa (Despido).

Fuerza Mayor o por falta o disminución de trabajo.

Muerte del trabajador.



En tal supuesto la retribución que le corresponda según el tiempo de servicios cumplidos y las remuneraciones devengadas hasta el momento de la extinción del contrato, se hará efectiva simultáneamente con los demás trabajadores de la empresa.

Es comprensible que la distribución de la participación en las ganancias de todos los empleados se realice en el mismo momento, debido a que para poder distribuir la misma, se debe determinar la base de cálculo, la cual se obtiene al concluir el ejercicio económico.

Empleados de Temporada

Ahora una situación distinta es el empleado cuya modalidad de contratación es de temporada. En esta situación, los trabajadores de temporada adquieren los derechos que el Proyecto de Ley asigna a los trabajadores permanentes.

Según la Ley de Contrato de Trabajo, el empleado de temporada tiene una modalidad de contratación indeterminada pero de prestación de servicio discontinuo, a diferencia del empleado con modalidad de contratación indeterminada continua, para aquellos trabajadores que prestan servicios todo el año.

Es así, que a los efectos previstos en el artículo 14 inciso a), la distribución de la participación en proporción al número de días efectivamente trabajados entenderá trabajado todo el año, cuando el trabajador lo hubiera hecho en la temporada o ciclo completo.

Muerte del empleador.

Vencimiento del plazo.

Quiebra o concurso del empleador.

Jubilación del trabajador.

Incapacidad o inhabilidad del trabajador.



Control de los trabajadores

De acuerdo al artículo 18 del Proyecto de Ley, la empresa deberá informar a los trabajadores de la misma y a la asociación sindical que ostente la representación de los intereses colectivos de estos, dentro del término para la presentación de la declaración jurada de impuestos a las ganancias sobre:

1. La Ganancia gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias, o las que se establezcan en el futuro sobre los beneficios, utilidades, réditos o ganancias de las empresas.
2. La información de los días trabajados y remuneraciones devengadas por cada trabajador en el año.
3. La forma de distribución de ganancias de conformidad con lo dispuesto el Proyecto de Ley.

La asociación sindical podrá fiscalizar la información proporcionada por la empresa y requerir la totalidad de la información complementaria y documentación respaldatoria que considere necesaria para cumplir con su cometido. A tal fin, podrá designar a los representantes gremiales y a los profesionales técnicos idóneos.

La empresa deberá facilitar el acceso a la información y documentación requerida, no pudiendo negarse a su entrega ni obstaculizar el ejercicio de las facultades de control. Será considerada práctica desleal en los términos previstos por el artículo 53 y siguientes de la Ley de Asociaciones Sindicales número 23.551³³ la reticencia empresaria a entregar información o a exhibir documentación respaldatoria, y la obstaculización al ejercicio de las facultades de fiscalización y control por parte de la representación sindical. Sin perjuicio de la aplicación de las multas correspondientes, el juez deberá ordenar la entrega de la información o la exhibición de la documentación respaldatoria requeridas.

³³ Artículo 53 Ley 23551: *Serán consideradas prácticas desleales y contrarias a la ética de las relaciones profesionales del trabajo por parte de los empleadores, o en su caso, de las asociaciones profesionales que los representen:*

Subvencionar en forma directa o indirecta a una asociación sindical de trabajadores;

Intervenir o interferir en la constitución , funcionamiento o administración de un ente de este tipo;

Obstruir, dificultar o impedir la afiliación de los trabajadores a una de las asociaciones por ésta reguladas;



La asociación sindical, por su parte deberá guardar secreto respecto de la información o documentación que la empresa brinde justificadamente bajo reserva.

Normas para la distribución. Tiempo y forma de pago.

El proyecto de Ley en su artículo 14, establece la modalidad para la distribución de las ganancias empresariales entre los trabajadores de las mismas.

Es así, como determina que el importe a distribuir se dividirá de la siguiente manera:

1. El 5 % (cinco por ciento) será destinado al fondo Solidario que se crea en el

Promover o auspiciar la afiliación de los trabajadores a determinada asociación sindical;

Adoptar represalias contra los trabajadores en razón de su participación en medidas legítimas de acción sindical o en otras actividades sindicales o de haber acusado, testimoniado o intervenido en los procedimientos vinculados a juzgamiento de las prácticas desleales;

Rehusarse a negociar colectivamente con la asociación sindical capacitada para hacerlo o provocar dilaciones que tiendan a obstruir el proceso de negociación;

Despedir, suspender o modificar las condiciones de trabajo de su personal, con el fin de impedir o dificultar el ejercicio de los derechos a que se refiere esta ley;

Negarse a reservar el empleo o no permitir que el trabajador reanude la prestación de los servicios cuando hubiese terminado de estar en uso de la licencia por desempeño de funciones gremiales;

Despedir, suspender o modificar las condiciones de trabajo de los representantes sindicales que gocen de estabilidad de acuerdo con los términos establecidos por este régimen, cuando las causas del despido, suspensión o modificación no sean de aplicación general o simultánea a todo el personal;

Practicar trato discriminatorio, cualquiera sea su forma, en razón del ejercicio de los derechos sindicales tutelados por este régimen;

Negarse a suministrar la nomina del personal a los efectos de la elección de los delegados del mismo en los lugares de trabajo.



Proyecto de Ley.³⁴

2. El total restante será distribuido entre el plantel de trabajadores del siguiente modo:
 - a. El 50 % (porciento) se distribuirá entre todos los trabajadores en proporción al número de días efectivamente trabajados por cada uno de ellos en el año, a excepción para los trabajadores de temporada, que como se ha dicho anteriormente, considera que ha trabajado todo el año completo cuando haya hecho la temporada o ciclo completo
 - b. El 50 % (porciento) restante se distribuirá en proporción a la sumatoria de las remuneración devengadas por cada trabajador durante el ejercicio económico de que se trate.

La determinación del monto y modalidad de distribución de ganancias, deberá efectuarse dentro de los 30 días posteriores a la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada de Impuesto a las Ganancias.

Para el computo de los días efectivamente trabajados se considera como tales a los días en que el empleado haya trabajado y a todos los períodos de licencias legales siempre que los mismos no sean por culpa o voluntad del trabajador.

En muchas ocasiones las empresas rectifican las declaraciones juradas impositivas, ante la situación de que la ratificación aumente la declaración del impuesto a las ganancias del período, se efectuará un reparto adicional una vez determinada definitivamente la diferencia a abonar. En tal supuesto la retribución adicional que corresponda a cada trabajador será incrementada en un 50 % (porciento) y devengará el interés compensatorio que fije el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.

34 El Artículo 14 apartado I será destinado a abonar una compensación económica a los trabajadores no registrados beneficiarios de la Asignación Universal por Hijo para la Protección Social prevista en el Decreto 1602/09. En este caso el trabajador recibirá, además de lo estipulado por el mencionado decreto, una compensación por única vez equivalente a diez veces el valor de la Asignación Universal por Hijo para la Protección Social. (El valor actual a partir de octubre del año 2011 es de \$270 mensual para la asignación por hijo, por lo que cobrarían por única vez según el Proyecto de Ley es de diez veces 270 ósea, \$2.700).

La diferencia entre la Asignación por Hijo y la Asignación Universal por Hijo, radica en que el primero lo cobran los trabajadores activos y el segundo los trabajadores desempleados o “en negro”.



Experiencia Internacional

Respecto a la distribución de la participación, diferente es la situación en Brasil y en México que a continuación analizaremos brevemente.³⁵

Brasil. Aplicación de la Ley N° 10.101.³⁶

Brasil cuenta, desde diciembre del año 2000, con la Ley N° 10.101 que regula la forma en que los trabajadores pueden obtener una participación en las ganancias de su empleador.

En la ley brasilera, la participación en las ganancias debe ser objeto de negociación entre la empresa y sus empleados, ya sea por medio de un comité elegido por las partes, integrado también por un representante designado por el sindicato de su clase, o por medio de un convenio colectivo. No obstante, no hay obligación de instrumentar ningún plan y, por tanto, la incorporación de este beneficio depende de una exitosa negociación entre las partes.

En este sentido la ley simplemente impone las condiciones mínimas que deben contener los acuerdos privados, los cuales deben incluir en forma clara y precisa en que consistirá la participación, cuanto será, como se determinará, y como se verificará la información. Dicho acuerdo debe contemplar, a su vez, el período de vigencia y su renegociación o renovación; sin perjuicio de ello, puede fijar condiciones muy diferentes a las preexistentes en el acuerdo anteriormente negociado entre las partes.

Entre los criterios y condiciones que pueden convenirse se encuentran: a) niveles de productividad, calidad o rentabilidad de la empresa; b) programas basado en metas y resultados, dentro de los plazos acordados de antemano. En otras palabras, se requiere de criterios objetivos y comprobables.

³⁵ *Incorporando al final del presente capítulo un cuadro comparativo, resaltando las principales características entre México y el Proyecto de Ley en Argentina, debido a que la legislación Mexicana es base al proyecto Argentino; finalizándolo con una conclusión personal.*

³⁶ http://www.cemupro.com.ar/wpcontent/uploads/2010/10TO_Modelos_de_participacion_laboral_1.pdf



Las partes tienen amplia libertad para determinar la forma en que se estructura el mecanismo de participación y su vigencia, e inclusive implementar un nuevo mecanismo.

Las empresas brasileñas encuentran un estímulo en conceder este tipo de planes por cuanto el pago proveniente del mismo puede ser deducido impositivamente por parte de la empresa (los empleados pagan impuesto a las ganancias) y no tiene efectos laborales en vacaciones, indemnizaciones ni en las cargas sociales. Por el contrario, si el empleador implementa un plan que no siga con las condiciones mínimas que impone la Ley N° 10.101, se encontrara expuesto a que los pagos realizados al personal sean caracterizados como remuneración y, luego, alcanzados por las cargas sociales.

México

En el caso de México la distribución de ganancias no se plasma en una ley particular como sucede en Brasil, sino que el tema se contempla en la Ley Federal del Trabajo.

El sistema de participación laboral en las ganancias empresariales mexicano se consagró constitucionalmente desde el año 1946 teniendo vigencia a partir del año 1970.

Este sistema usa como base la renta gravable de las empresas y no se pueden deducir pérdidas de años anteriores.

El porcentaje lo fija la Comisión, quedando establecido por ley la forma de distribución, en donde plasma que el 50% (porcentaje) en forma proporcional y el restante 50% (porcentaje) igual para todos. Aunque posee un sistema de alícuota variable, en la actualidad México aplica una alícuota del 10 % (porcentaje).

El sistema mexicano coincide con el Proyecto de Ley, en tanto consideran que el control sobre el resultado que se debe aplicar la distribución, debe estar bajo el control y revisión sindical, al igual que en los puntos tratados anteriormente.



CUADRO COMPARATIVO ENTRE LA LEGISLACIÓN DE MÉXICO Y EL PROYECTO DE LEY EN ARGENTINA. FIGURA 2

<i>Proyecto de Ley Argentina</i>	<i>Legislación México</i>
ART. 3 PROYECTO DE LEY - BASE DE CALCULO	
<ul style="list-style-type: none"> - Ganancia gravable de acuerdo con la Ley Impuesto a las Ganancias. - No se computan los quebrantos anteriores. - Serán deducible: a) la reinversión de utilidades hasta un máximo del 50%. B) el 50% de la ganancia gravable en el primer año en que la empresa obtenga resultados positivos luego de experimentar 3 ejercicios con quebrantos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ganancia gravable de acuerdo con la ley de impuesto sobre la renta, con las siguientes excepciones: a) No son aplicables las exenciones, b) Solo se computan las deducciones específicamente autorizadas. - No se computan los quebrantos anteriores.
ART. 9 DEL PROYECTO DE LEY - EXCEPCIONES SUBJETIVAS	
<ul style="list-style-type: none"> - Las fundaciones e instituciones de carácter privado con personería jurídica, que no tengan propósitos de lucro y ejecuten actos de asistencia con fines humanitarios, culturales o científicos y en general todo empleador que no obtenga lucro con la actividad del trabajador. - Las sociedades cooperativas, con relación exclusivamente a los asociados de las mismas. 	<ul style="list-style-type: none"> - Instituciones de asistencia privada reconocidas por leyes con fines humanitarios de asistencia, sin propósitos de lucro y designar individualmente a los beneficiarios. - Las sociedades cooperativas con relación a los socios. - Instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia.
ART. 10 DEL PROYECTO DE LEY – EMPLEADOS EXCEPTUADOS	
<p>El derecho a la participación en las ganancias regulado en la presente ley no será aplicable a:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) los directores, administradores y gerentes cuya remuneración anual sea superior a 5 veces el salario anual promedio pagado por la empresa. b) Los trabajadores contratados por medio de Empresas de Servicios Eventuales autorizadas para funcionar como tales, destinados a la cobertura de necesidades eventuales de empresas usuarias, respecto de las ganancias de estas. 	<p>El derecho a la participación no será aplicable a:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Los directores, administradores y gerentes generales de las empresas. b) Los trabajadores eventuales tienen derecho a participar de las utilidades de la empresa, cuando hayan trabajado un mínimo de 60 días durante el año, ya sea continua o discontinua. c) Los trabajadores de confianza en el monto de retribución que exceda al que corresponda al trabajador sindicalizado o de base de mas alto salario dentro de la empresa



	aumentado en un 20%.
ART. NO CONTEMPLADO EN EL PROYECTO DE LEY – EXIGIBILIDAD DEL PAGO DE LA PARTICIPACIÓN EN LAS GANANCIAS.	
No hay previsión.	Los trabajadores con derecho a la percepción de la Participación en las Utilidades tienen un año para cobrar la retribución, plazo que se cuenta desde el día siguiente en que deban pagarse las utilidades. Las cantidades no reclamadas se agregan a la utilidad repartible del ejercicio fiscal siguiente.
ART. 18 Y 19 DEL PROYECTO DE LEY – RESPONSABLE DEL PROYECTO DE DISTRIBUCIO. FACULTADES DE FISCALIZACION DEL SINDICATO	
<ul style="list-style-type: none"> - El proyecto de distribución de la participación es facultad y obligación del empleador. - La asociación Sindical podrá fiscalizar la información proporcionada por la empresa y requerir la totalidad de la información complementaria y la documentación respaldatoria que considere necesaria. 	<ul style="list-style-type: none"> - En cada empresa debe integrarse una Comisión Mixta de Reparto de Utilidades (CMRU) cuya función consiste en elaborar el proyecto que determine el reparto individual de utilidades.
ART. 14 DEL PROYECTO DE LEY – FORMULA DE DISTRIBUCION DE LA PARTICIPACIÓN EN LAS UTILIDADES.	
<p>Una vez determinada la cantidad total que cada empresa ha de distribuir entre sus trabajadores, su importe se dividirá de la siguiente manera: 1) El 5% será destinado al Fondo Solidario. 2) El total restante será distribuido entre el plantel de trabajadores del siguiente modo: a) el 50% entre todos los trabajadores en proporción al número de días efectivamente trabajador por cada uno de ellos en el año. b) el 50% restante se distribuirá en proporción a la sumatoria de las remuneraciones devengadas por cada trabajador durante el ejercicio económico de que se trate.</p> <ul style="list-style-type: none"> - La determinación del monto y modalidad de distribución de ganancias, deberá efectuarse dentro de los 30 días posteriores a la fecha de vencimiento de la presentación de la declaración anual de Impuesto a las Ganancias 	<p>Una vez determinada el importe a distribuir, se dividirá de la siguiente manera: a) el 50% entre todos los trabajadores en proporción al número de días efectivamente trabajador por cada uno de ellos en el año. b) el 50% restante se distribuirá en proporción a la sumatoria de las remuneraciones devengadas por cada trabajador, excluyendo las sumas por trabajo extraordinario, gratificaciones y otras prestaciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> - La determinación del monto y modalidad de distribución de ganancias, deberá efectuarse dentro de los 60 días posteriores a la fecha de vencimiento de la presentación de la declaración anual de Impuesto a las Ganancias.



ART. NO CONTEMPLADO EN EL PROYECTO DE LEY – OBJECIONES DE LOS TRABAJADORES ANTE EL ORGANISMO FISCAL.	
No hay previsión.	<p>Los trabajadores pueden formular las objeciones que juzguen procedentes sobre el contenido de la declaración jurada para que la autoridad fiscal efectúe la revisión de la misma; este derecho le compete al Sindicato o, en ausencia del mismo, a la mayoría de los trabajadores debidamente representados.</p> <p>Las empresas no están obligadas a permitir a los trabajadores el acceso a los libros de contabilidad que sirvieron de base para formular la contabilidad, derecho que compete a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando esta última acepta por escrito las objeciones deberá conducir una fiscalización con el objeto de investigar la procedencia de las observaciones formuladas, en el término de 6 meses, debiendo adoptar una resolución en el plazo de 2 meses desde la conclusión de la investigación, en la que rectifique, o determine la renta gravable base del reparto.</p>

Figura 2. Cuadro comparativo entre la legislación de México y el Proyecto de Ley en Argentina.

Conclusión respecto al tema internacional.

Como puede contemplarse el Proyecto de Ley presentado por el Abogado Laboralista Héctor Recalde es muy similar a la Legislación en México con respecto a la distribución de la participación en las ganancias empresariales entre los trabajadores.

La principal característica que analizáramos es la base de cálculo para obtener el importe a distribuir entre los trabajadores, siendo la misma la Ganancias Gravable de acuerdo a la Ley de Impuesto a las Ganancias, es decir, la utilidad antes de impuesto. En ese sentido, en el caso de la República Argentina, la consideración de una base impositiva para la distribución de ganancias va en contra de la Ley de Sociedades Comerciales N° 19550, toda vez que podría llevar a computar ganancias inexistentes desde el punto de vista contable y societario. Existiendo los siguientes conflictos:



Los dividendos no pueden ser distribuidos ni aprobados por los socios sino por ganancias liquidas y realizadas resultante de un balance confeccionado de acuerdo con la ley y el estatuto, y aprobado por el órgano social competente.

Las sociedades de responsabilidad limitada y las sociedades por acciones deben efectuar una reserva no menor del 5% de las ganancias realizadas y liquidas que arroje el estado de resultados del ejercicio, hasta alcanzar el 20% del capital social.

Las ganancias no pueden distribuirse hasta tanto no se cubran las perdidas de ejercicios anteriores.

De la base de cálculo se pueden deducir las reinversiones de utilidades que se realicen a diferencia de la ley en México que no lo contempla.

Sin embargo en ninguno de los dos casos se puede deducir los quebrantos de ejercicios anteriores. En nuestra opinión, la imposibilidad de deducir los quebrantos, produce un efecto poco real de la situación de la empresa, ya que se debería poder deducir los quebrantos y sobre la ganancia resultante realizar la distribución entre los trabajadores, evitando que solo las ganancias sean pasibles de distribución entre los trabajadores cuando existan, mientras que las perdidas solo serán soportadas por los accionistas.

De esta manera si la empresa obtiene en un ejercicio económico - \$10.000 pesos perdidas y en el ejercicio económico siguiente obtiene un resultado positivo de \$50.000 pesos se debería ver disminuida la ganancia por las perdidas del ejercicio anterior, afectando así el resultado a distribuir entre los trabajadores.



Capítulo IV

“Recaudación Fiscal”

La actividad financiera del Estado³⁷

Es el conjunto de operaciones del Estado, que tiene por objeto tanto la obtención de recursos como la realización de gastos públicos necesarios para movilizar las funciones y servicios que satisfagan las necesidades de la comunidad.

Finalidades Fiscales. Es la aplicación de un impuesto para satisfacer una necesidad pública de manera indirecta. Es decir, se recauda y lo producido de la recaudación (el dinero) se aplica en gastos para financiar diversos servicios públicos.

Finalidades Extrafiscales. Es la aplicación de un impuesto para satisfacer una necesidad pública o interés público de manera directa. El legislador sabe que al establecer el impuesto, se obligará a los afectados a desarrollar determinada actividad o a dejar de desarrollarla, con tal de no pagar el impuesto, por ejemplo, el impuesto a los cigarrillos o bebidas alcohólicas.

Recursos del Estado

Caracterización.³⁸ En términos generales, puede decirse que los recursos públicos son aquellas riquezas que se devengan a favor del Estado para cumplir sus fines, y que en tal carácter ingresan en su tesorería. Las concepciones financieras modernas consideran que el recurso no puede limitarse a asegurar la cobertura de los gastos indispensables de administración, sino que es uno de los medios de que se vale el Estado para llevar a cabo su intervención en la vida general de la nación.

³⁷ Néstor Pedro Sagues (2003), *“Manual de derecho Constitucional”*, 3ra. Ed. Editorial Astrea Buenos Aires.

³⁸ Héctor Belisario Villegas (2005) *“Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”*. 9na. Ed. Editorial Astrea Buenos Aires.



Clasificación³⁹. Como bien dice Giuliani Fonrouge, la clasificación de los recursos estatales ha preocupado siempre a los autores, que los han encarado desde distintos puntos de vista, lo que explica la diversidad de criterios aplicados, y por cierto que ninguno de ellos resulta exento de crítica. En el presente trabajo nos basaremos en la clasificación optada por el autor Héctor Villegas.

Villegas realiza un análisis particularizado de los distintos recursos, lo cual implica una distribución de objetos en grupos homogéneo, o sea, un aglutinamiento que tiene en cuenta sus características más destacables, tanto para encuadrar a varios de ellos en una misma categoría (por ejemplo: las tasas, los impuestos y las contribuciones especiales dentro de los “recursos tributarios”), como para diferenciarlos de los restantes.

Siguiendo esa orientación, distribuimos los recursos públicos de la siguiente manera:

Recursos patrimoniales propiamente dichos o de dominio: Dentro de esta categoría, el autor Villegas, comprende los ingresos que el Estado obtiene tanto de los bienes de dominio público como de los bienes de dominio privado.

Bienes de dominio público. Estos bienes surgen por causas naturales (Por ejemplo, ríos, arroyos, lagos, etc.). Atento a su destino, los bienes mencionados no pueden ser objeto de apropiación privada, ya sea por enajenación a los particulares o porque estos los adquieran por el paso del tiempo. Por lo general, la utilización de esos bienes por los particulares es gratuita, pero en ocasiones especiales el Estado puede exigir el pago de sumas de dinero para su uso particularizado, lo cual se materializa en forma de concesiones o autorizaciones de uso, etc. Tales ingresos son, de reducida importancia cuantitativa.

Bienes de dominio privado. Se trata de bienes que son generalmente enajenables y prescriptibles. En cuanto se refiere específicamente a los ingresos obtenibles de estos bienes, puede distinguirse la propiedad inmobiliaria y la propiedad mobiliaria.

³⁹ Héctor Belisario Villegas (2005) “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”. 9na. Ed. Editorial Astrea Buenos Aires.



Las rentas de propiedades inmobiliarias son reducidas en su monto, y puede diferenciarse a su vez las rentas provenientes de bienes que el Estado conserva en propiedad (por ejemplo, arrendamiento de tierras públicas, etc.). En tanto las rentas mobiliarias son las derivadas de acciones y obligaciones de algunas empresas privadas en las cuales el Estado, como accionista o prestamista, percibe dividendos e intereses.

Recursos de las empresas estatales. Las empresas públicas son unidades económicas de producción pertenecientes al Estado, que a veces forman parte de la administración general con cierta independencia funcional, o a veces están descentralizadas con independencia funcional total aunque con control estatal.

Existe una polémica sobre la conveniencia o no de que el Estado actúe como empresario. Los argumentos en contra, dicen que las empresas estatales tienen poca eficiencia técnica y económica, que tienen gran propensión a la burocracia, que crean déficit que posteriormente caen en el presupuesto nacional y en definitiva son cargas para todos los contribuyentes. Pero los argumentos a favor de la empresa estatal, afirman que las empresas públicas son necesarias en sectores estratégicos como la energía, la minería, la banca o la siderurgia, que no pueden estar en manos privadas. Se argumenta también que el fin de estas empresas no es el de obtener beneficios, sino prestar servicios que los particulares no están en condiciones de ofrecer.

Recursos Gratuitos. Puede también el Estado obtener ingresos en virtud de la entrega no onerosa de bienes por parte de terceros. Los ingresos de este tipo pueden provenir de particulares (por ejemplo, donaciones, legados, etc.), de entes internacionales o de Estados extranjeros (por ejemplo, ayudas internacionales para reconstrucción de daños bélicos). Todos estos ingresos son de escasa importancia cuantitativa y de irregular percepción, no obedeciendo generalmente a regla alguna de oportunidad económica.

Recursos Tributarios. La mayor parte de los ingresos con los cuales los países cubren sus erogaciones provienen de las detracciones coactivas de riqueza denominados “Tributos” (Se analizará la noción de tributos al finalizar la clasificación de recurso del estado).

El principio fundamental en la distribución de la carga impositiva, o sea, es el de la *Capacidad Contributiva*, entendida como la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos.



La adopción de este criterio distributivo responde a exigencias de “razonabilidad” y “justicia”. Estos valores imponen que sea la capacidad contributiva de los miembros de la comunidad, la magnitud sobre la cual se establezca la cuantía de los pagos impositivos. Dicha cuantía debe ser fijada por el legislador mediante la ponderación de todas aquellas circunstancias que tornen equitativa la participación de los ciudadanos en la cobertura del gasto público.

Recursos por sanciones patrimoniales. Una de las misiones más trascendentales del Estado consiste en asegurar el orden jurídico normativo castigando mediante sanciones o penalidades a quienes infringen dicha normatividad. Entre esas sanciones están aquellas de tipo patrimonial (por ejemplo las multas), que son prestaciones pecuniarias coactivamente exigidas a los particulares para reprimir a las acciones ilícitas.

Mientras los ingresos tributarios son entradas dinerarias normales que el Estado obtiene en la medida de sus objetivos y necesidades, los ingresos por sanciones patrimoniales son ingresos anormales, que aún beneficiando pecuniariamente al Estado, no están destinados a ese fin.

Recursos monetarios. El manejo de la banca central y el derecho a emitir moneda que corresponde al Estado moderno, constituye, también, una forma de obtener ingresos. Mediante la moneda el Estado regula y controla directamente el intercambio de bienes y servicios y las transacciones públicas y privadas en general.

El emisionismo monetario puede ser considerado desde dos puntos de vista: como procedimiento estatal de regulación económica y como medio de procurarse ingresos.

El emisionismo como regulador económico. El papel de la emisión es fundamental, por cuanto la existencia de medio de pago debe estar en correcta proporción al volumen de los bienes y servicios disponibles en una economía nacional. Los medios de pago deben aumentar al mismo ritmo que se incrementa el volumen producido de bienes y servicios a pagar.



El emisionismo como medio de obtener ingresos. Ello ocurre cuando el Estado cubre su déficit presupuestario con la emisión de papel moneda. Pero, utilizar el emisionismo con tal finalidad constituye un elemento de presión inflacionaria. La emisión de moneda con fin fiscal solo se justifica en casos extremos y si la necesidad pública lo requiere en forma absoluta. Pero es menester tener presente que, aun así, la conveniencia de acudir a este recurso estará condicionada a que no sea posible ninguna otra forma de procurarse ingresos. Por otra parte, este tipo de emisionismo debe ser de carácter provisional y ser seguido por medidas de saneamiento.

Recursos del Crédito Público. Los recursos emanados del crédito público tienen, por supuesto, sus limitaciones como cualquier recurso, pero estos límites no dependen de que los gastos a financiar sean ordinarios o extraordinarios, sino de razones de política financiera.

Los Tributos⁴⁰

Desde el punto de vista de las finanzas públicas, los *tributos* son prestaciones obligatorias, generalmente en dinero, exigidos por el Estado en virtud de su imperio, para atender sus necesidades y realizar sus fines políticos, económicos y sociales. Esto significa, en otras palabras, que son retraimientos de parte de la riqueza individual o particular que se operan a favor del Estado merced de su poder de imposición.

Este retraimiento, sin embargo, no equivale al imperio de la arbitrariedad, ni podría el Estado en un régimen jurídico de convivencia civilizada que sustentare el respeto y las garantías de los derechos individuales, forzar o apartarse de tales postulados básicos. La tributación queda por ende sujeta a reglas de derecho, según lo establecido por la Constitución Nacional y las leyes dictadas en su consecuencia.

Tal subordinación tiene su explicación en la finalidad esencial de la tributación: *el bienestar general*. Desde el establecimiento del estado de derecho, los recursos tributarios deben responder a este requisito esencial. En los tiempos actuales, sea que los tributos tengan una misión exclusivamente fiscal o que se les asigne además una finalidad extrafiscal, deben necesariamente tener como ultimo objetivo el beneficio general de la comunidad.

⁴⁰ La clasificación y definición de los tributos, pertenecen al autor Villegas H. “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, 9na. Ed. Pág. 67



Los tributos han sido desde hace mucho tiempo objeto de una triple clasificación: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales.⁴¹

Impuestos. Es el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponible, siendo estos hechos imponible ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado.

Es decir que el tributo es exigido a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponible, (el hecho generador de la obligación de tributar esta relacionado con la persona o bienes del obligado).

Tasas. Es un tributo cuyo hecho generador esta integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente.

Se crean para realizar determinadas obras o prestar un servicio determinado. (Por ejemplo la tasa que paga un abogado para iniciar una demanda judicial)

A diferencia de los impuestos, el servicio se materializa a través de una serie de prestaciones, que no obstante servir al interés público, benefician particularmente a aquellas personas que las solicitan o que deben requerirlas por exigencia de la ley.

Contribuciones especiales. Son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado. (Por ejemplo, cuando se realiza una obra pública se produce una valorización de ciertos bienes inmuebles o un beneficio personal de otra índole).

⁴¹ Héctor Belisario Villegas (2005) “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”. 9na. Ed. Editorial Astrea Buenos Aires.



Impuesto a las Ganancias⁴²

La determinación de la renta a efectos fiscales. Económicamente se puede definir renta como el conjunto de bienes y servicios producidos en un determinado periodo de tiempo, o lo que es su equivalente, la suma de las remuneraciones de todos los factores de producción que dan origen a esos bienes y servicios.

La ganancia es el objeto o el aspecto objetivo del presupuesto de hecho o hecho imponible, del impuesto a las ganancias. Este es su papel en la estructura de la obligación tributaria⁴³.

Lo que importa a los efectos del nacimiento de la obligación tributaria es su encuadre o no en la normativa vigente; es decir cual ha sido la conceptualización que ha efectuado el legislador del hecho imponible del impuesto.

El concepto de Ganancia en la legislación Argentina. El concepto actual, de la renta imponible, está definido en el Artículo 2 de la ley de Impuesto a las Ganancias.

“art. 2: A los efectos de esta ley son ganancia, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indique en ellas:

- 1) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.*
- 2) Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y las mismas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior;*
- 3) Los beneficios obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, títulos, bonos y demás títulos valores, cualquiera fuere el sujeto que las obtenga.”*

⁴² Tema desarrollado en base al autor Gustavo E. Diez – “Impuesto a las Ganancias” 3° Edición Actualizada 2007

⁴³ Impuesto a las Ganancias – Dino Jarach – Editorial Caballo - Primera Edición de 1980



Como se advierte existen dos definiciones de ganancia imponible disímiles, que dependerán del sujeto que la obtenga.⁴⁴

Una definición, **Teoría de la fuente o rédito- producto** (artículo 2 apartado 1), que se aplica si el sujeto es una persona de existencia visible o ideal que no esté mencionado expresamente en el artículo 2 apartado 2 de la ley.

Quedan comprendidos en este apartado como sujetos:

- La Persona Física o Sucesión Indivisa, domiciliada o radicada en el país o en el exterior;
- La Persona Jurídica, constituida en el exterior, sin establecimiento permanente en el país.
- El Fideicomiso constituido en el país, en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario, excepto que sea un fideicomiso financiero o cuando el fiduciante- beneficiario sea un sujeto beneficiario del exterior.

Otra definición, **Teoría del balance o rédito – ingreso** (artículo 2 apartado 2 de la ley), que se aplica para los sujetos expresamente mencionados en el apartado.

Los sujetos mencionados en el artículo son:

- Una sociedad, constituida en el país (SA, SCA, SRL, SCS, SH)
- Una Asociación Civil o Fundación constituida en el país.
- Un Fondo Común de Inversión constituido en el país.
- Una empresa o Explotación Unipersonal. Que es una empresa, ubicada en el país, que con fin de especulación o lucro, desarrolla actividades comerciales, industriales, agropecuarias o de cualquier tipo, pertenecientes a personas físicas residentes en el país o sucesiones indivisas radicadas en el mismo.
- Un establecimiento Estable. Que es un establecimiento ubicado en el país, que desarrolla actividades comerciales, industriales, o de cualquier otro tipo, organizado en forma de empresa estable, perteneciente a sociedades de cualquiera sea su naturaleza, constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior.

⁴⁴ Diez Gustavo, (2008), “Impuesto a las Ganancias”, 4ta. Ed. Editorial La Ley.



Definición de Ganancia para una persona física o sucesión indivisa.⁴⁵ Según la norma son ganancias: “... los rendimientos rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación”.

Para que sea ganancia gravada se deben dar en forma concomitante la trilogía de elementos que conforman la definición legal, a saber: Periodicidad, Permanencia de la fuente productora y Habilitación de la fuente productora.

Categorías.⁴⁶ Debemos tener en cuenta que el impuesto a las ganancias comprende cuatro categorías de renta, siendo la tercera categoría y cuarta categoría el eje del trabajo aquí a desarrollar.

- a) Primera Categoría: Renta de Suelo
- b) Segunda Categoría: Renta de Capitales
- c) Tercera Categoría: Renta de Participación empresaria
- d) Cuarta Categoría: Renta del Trabajo Personal

En el impuesto a las ganancias la persona de existencia ideal que verifica en la realidad el hecho imponible (sujeto pasivo del impuesto), no siempre es la que asumen el carácter de sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

Los responsables del artículo 69 de la ley 20628⁴⁷ al Impuesto a las Ganancias son, los sujetos pasivos del impuesto a la renta y además los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

⁴⁵ Diez Gustavo, (2008), “Impuesto a las Ganancias”, 4ta. Ed. Editorial La Ley.

⁴⁶ Ley 20.628, “Ley Impuesto a las Ganancias”, ERREPAR.

⁴⁷ ARTICULO 69 Ley 20628 - Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas:

a) *AL TREINTA Y CINCO POR CIENTO (35 %):*

1. *Las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, constituidas en el país.*

2. *Las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país.*



Como se trata de demostrar en el esquema siguiente los mencionados sujetos son, quienes obtienen la ganancia, determinan y declaran el resultado impositivo, y además ingresan el impuesto.

3. Las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país en cuanto no corresponda por esta ley otro tratamiento impositivo.

4. Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.

5. Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la Ley N° 22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, en cuanto no corresponda otro tratamiento impositivo en virtud de lo establecido por el artículo 6 de dicha ley.

6. Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la Ley N° 24.441, excepto aquellos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario.

La excepción dispuesta en el presente párrafo no será de aplicación en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el título V.

7. Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la Ley N° 24.083 y sus modificaciones.

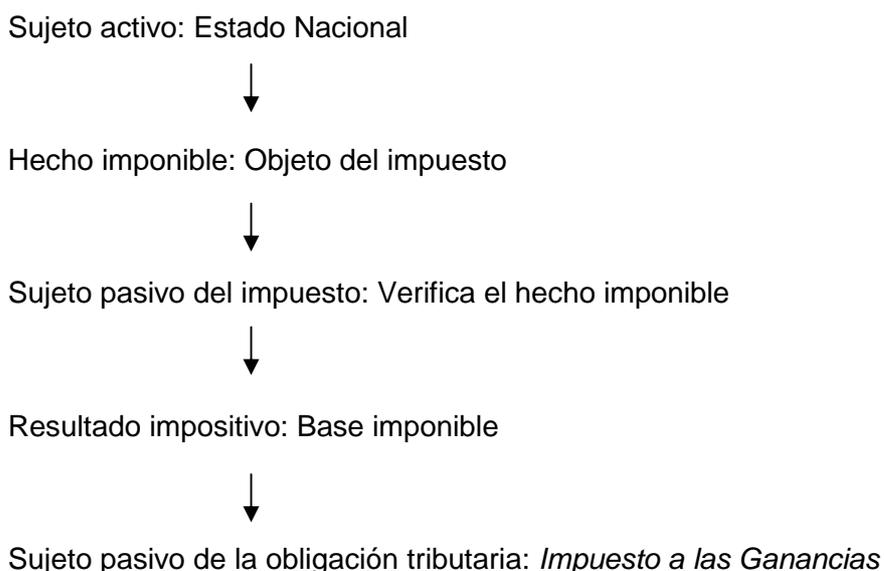
Los sujetos mencionados en los apartados precedentes quedan comprendidos en este inciso desde la fecha del acta fundacional o de celebración del respectivo contrato, según corresponda.

A efectos de lo previsto en los apartados 6 y 7 de este inciso, las personas físicas o jurídicas que asuman la calidad de fiduciarios y las sociedades gerentes de los fondos comunes de inversión, respectivamente, quedan comprendidas en el inciso e), del artículo 16, de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones.

b) Al treinta y cinco por ciento (35%):

Los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios, mineros o de cualquier otro tipo, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a asociaciones, sociedades o empresas, cualquiera sea su naturaleza, constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior.

No están comprendidas en este inciso las sociedades constituidas en el país, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones del artículo 14, sus correlativos y concordantes.



Mientras que las demás sociedades, no incluidas en el artículo 69 de la ley de impuesto a las ganancias, y las empresas o explotaciones unipersonales, si bien se las considera sujetos pasivos de impuesto, debido a que son quienes verifican los presupuestos fácticos definidos por el legislador, los verdaderos sujetos de la obligación tributaria pasan a ser los socios, individualmente considerados o su titular, si son empresas unipersonales, para lo cual van a liquidar el impuesto de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la ley de impuesto a las ganancias; determina que las sociedades (Sociedades colectivas, sociedades de hecho, sociedades civiles-denominadas sociedades de personas o de interés) o empresa unipersonal determina el resultado impositivo y cada socio o su titular presenta la declaración jurada contabilizando en ella, ganancia o pérdida de la tercera categoría, la parte que del mismo le es atribuido.

Técnica de Liquidación para sujetos que obtienen renta de Tercera Categoría.⁴⁸ Se consideran rentas de la tercera categoría, aquellas que tienen origen en actividades empresariales y comprende las rentas provenientes de:

- Sociedades constituidas en el país.
- Establecimientos estables en el país.

⁴⁸ Diez Gustavo, (2008), “Impuesto a las Ganancias”, 4ta. Ed. Editorial La Ley.



- Empresas o explotaciones unipersonales.
- Sociedades de personas o explotaciones unipersonales, que desarrollen actividades de los incisos f) y g) del artículo 79 de la ley al impuesto a las ganancias y la complementen con una actividad comercial.

Todos estos sujetos aplican para definir ganancia gravada por el impuesto, la Teoría del Balance, por la cual todo incremento patrimonial se encuentra alcanzado por el mismo.

La determinación del resultado impositivo de éstos sujetos dependerá de:

- Si los sujetos llevan libros contables
- Si los sujetos no llevan libros contables

Los sujetos que lleven un **sistema contable** que les permita confeccionar balances en forma comercial, determinan la ganancia neta siguiendo los pasos detallados a continuación:

Al resultado neto del ejercicio comercial suman los montos computados en la contabilidad cuya deducción no admite la ley y restan las ganancias no alcanzadas por el impuesto. Del mismo modo proceden con los importes no contabilizados que la ley considera computables a efectos de la determinación del tributo.

Al resultado del inciso anterior, se le adiciona o detrae el ajuste por inflación impositivo (en la actualidad el ajuste por inflación como título dentro de la ley no está derogado pero el coeficiente de actualización vigente es igual a 1).



Cuando se trate de los responsables comprendidos en los incisos b) y c) y en el último párrafo del artículo 49⁴⁹ de la ley, los mismo deben informar la participación que le corresponda a cada uno en el resultado impositivo discriminando dentro de tal concepto la proporción del ajuste por inflación impositivo que le corresponde a cada participe.

Es decir que los contribuyentes que llevan libros contables deben partir del resultado contable y a ese resultado deben realizarle los ajustes necesarios, a través del mecanismo conocido como columna I (-) y columna II (+), para llegar al resultado impositivo o base imponible.

Una vez que se llega a la Base Imponible se aplicara la alícuota del impuesto, actualmente el 35%, y se obtendrá el Impuesto Determinado.

Esto es así siempre que, el sujeto pasivo del impuesto sea a su vez el sujeto pasivo de la obligación tributaria, como sería por ejemplo el caso de Sociedades Anónimas, Sociedades de Responsabilidad Limitada, Asociaciones, etc.

Mientras que si el sujeto pasivo de la obligación tributaria no coincide con el sujeto pasivo del impuesto, como por ejemplo en el caso de las Sociedades Colectivas o Explotaciones Unipersonales, se determina el resultado impositivo en cabeza de la sociedad o empresa, pero ese resultado no es base imponible, es el resultado fiscal adjudicable al titular o a los socios en función a la participación que cada uno tenga en el resultado.

Ahora si los sujetos **no llevan libros contables**, o sea, cuando no confeccionen balances en forma comercial, determinarán la ganancia neta de acuerdo con el siguiente procedimiento:

⁴⁹ Artículo 49 Ley 20628 “Constituyen ganancias de la tercera categoría: ...b) Todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país o de empresas unipersonales ubicadas en éste; c) Las derivadas de la actividad de comisionista, rematador, consignatario y demás auxiliares de comercio no incluidos expresamente en la cuarta categoría...Cuando la actividad profesional u oficio a que se refiere el artículo 79 se complemente con una explotación comercial o viceversa, el resultado total que se obtenga del conjunto de esas actividades se considerara como ganancia de la tercera categoría.”



Del total de ventas o ingresos, incluidos los retiros, deducen el costo de ventas, los gastos y otras deducciones admitidas por la ley.

El costo de ventas a que se refiere el inciso a), se obtiene adicionando a las existencias al inicio del año fiscal las compras realizadas en el curso del mismo y al total así obtenido se le restaran las existencias al cierre del mencionado año fiscal.

Al resultado del inciso a) se le adicionará o restará el ajuste por inflación impositivo (en la actualidad el ajuste por inflación como título dentro de la ley no está derogado pero el coeficiente de actualización vigente es igual a 1).

Cuando se trate de los responsables comprendidos en los incisos b), c) y en el último párrafo del artículo 49 de la ley al Impuesto a las Ganancias, los mismos deberán informar la participación que le corresponda a cada uno en el resultado impositivo.

A diferencia de los sujetos que llevan libros rubricados, que cuentan con un punto de partida para la liquidación impositiva como es el resultado contable del ejercicio, estos sujetos al realizar el estado de resultado considerando las normas impositivas no origina ningún tipo de ajuste.

Ahora bien reiterando lo visto en la anteriormente en el presente trabajo; el artículo 3 del Proyecto de Ley determina:

“A los fines de esta ley se considerará ganancia de las empresas a la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias, o las que se establezcan en el futuro sobre los beneficios, utilidades, réditos o ganancias de las empresas.

Solo estará afectado a la participación laboral el rédito neto, obtenido en cada ejercicio anual, para lo cual se restarán del rédito bruto los gastos necesarios para obtenerlo, mantenerlo y conservarlo cuya deducción admita la legislación impositiva aplicable. También serán deducibles las reinversiones de utilidades hasta un máximo del 50%.

No se harán compensaciones de los años de pérdidas con los de ganancias. Sin embargo cada tres ejercicios consecutivos de resultados negativos, en el primer año en que obtengan resultado positivo las empresas podrán distribuir solo un 50% de las cantidades.”



Como se ha dicho en primera oportunidad en la que hicimos referencia al artículo 3 del Proyecto de Ley; el tratamiento impositivo del beneficio, no está alcanzado por ningún tipo de impuesto. Sin embargo, a los efectos de su cómputo, se establece que deberá considerarse la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias, es decir, la utilidad antes de impuesto.

En ese sentido, la consideración de una base impositiva para la distribución de ganancias va en contra de la Ley de Sociedades Comerciales 19.550, toda vez que podría llevar a computar ganancias inexistentes desde el punto de vista contable y societario.

En particular, existen conflictos con lo establecido en la citada ley, a saber:

El artículo 68 de la Ley 19.550 establece que los dividendos no pueden ser distribuidos ni aprobados por los socios sino por ganancias liquidas y realizadas resultante de un balance confeccionado de acuerdo con la ley y el estatuto, y aprobado por el órgano social competente, salvo en el caso previsto en el artículo 224 de la Ley 19.550 segundo párrafo, respecto de los dividendos anticipados.

El artículo 70 de la Ley 19.550 establece que las sociedades de responsabilidad limitada y las sociedades por acciones deben efectuar una reserva no menor del 5% de las ganancias realizadas y liquidas que arroje el estado de resultados del ejercicio, hasta alcanzar el 20% del capital social.

El artículo 71 de la Ley 19.550 establece que las ganancias no pueden distribuirse hasta tanto no se cubran las perdidas de ejercicios anteriores.

En cuanto a las deducciones, el mencionado artículo 3 del Proyecto de Ley expresa dos cuestiones relevantes. La primera se relaciona con gastos tipificados en la legislación vigente, mientras que la segunda tiene origen en la posibilidad de reinvertir hasta el 50% de las utilidades generadas.

Profundizando un poco más en el tema de los dividendos y utilidades.

El *dividendo* es propuesto por el directorio sobre la base del resultado del ejercicio, es decir el balance contable y de las perspectivas de la empresa previsible, según los términos de la memoria. Mas es la asamblea general ordinaria, de acuerdo con el artículo 347 del Código de comercio, la que dispone la distribución, confirmando o modificando la propuesta del directorio.



Una vez declarado, el dividendo es irrevocable, salvo que la distribución obedezca a fraude o error, eventos en que el balance y, por ende, el dividendo debe ser rectificado.

En cuanto a la época del pago, los dividendos distribuidos han de pagarse en la época que fijen los estatutos. Si los estatutos nada dicen, el término será el que establezca la asamblea y, en caso de que ésta nada dispusiera, el dividendo será exigible desde la declaración de la asamblea sobre la distribución.

Se consideran renta de segunda categoría, por aplicación del inciso i) del artículo 45 de la ley de Impuesto a las Ganancias, los dividendos y utilidades, en dinero o en especie, que distribuyen a sus accionistas o socios las sociedades comprendidas en el inciso a) del artículo 69 de la Ley 20.628:

“Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas:

a) Al 35%

- 1. Las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, constituidas en el país.*
- 2. Las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país.*
- 3. Las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país en cuanto no corresponda por esta ley otro tratamiento impositivo.*
- 4. Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.*
- 5. Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la Ley N°22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, en cuanto no corresponda otro tratamiento impositivo en virtud de lo establecido por el artículo 6 de dicha ley.*
- 6. Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la Ley N°24.441, excepto aquellos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario.*

La excepción dispuesta en el presente párrafo no será de aplicación en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el título V.
- 7. Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la Ley N°24.083 y sus modificaciones.*



Los sujetos mencionados en los apartados precedentes quedan comprendidos en este inciso desde la fecha del acta fundacional o de celebración del respectivo contrato, según corresponda.

A efectos de lo previsto en los apartados 6 y 7 de este inciso, las personas físicas o jurídicas que asuman la calidad de fiduciarios y las sociedades gerentes de los fondos comunes de inversión, respectivamente, quedan comprendidas en el inciso e), del artículo 16, de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones...”

Los dividendos no serán incorporados por los beneficiarios en la determinación de su ganancia neta, ya que los mismos se consideran no computables, cualquiera sea el sujeto que los obtenga, para la determinación de su ganancia sujeta a impuesto.

El fundamento de considerarlos no computables es porque la sociedad que los distribuye, ya soportó el impuesto a las ganancias.

Sin embargo, cuando las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, constituidas en el país, los establecimientos estables y los sujetos mencionados en el tercer párrafo del artículo 69, efectúen pagos de dividendos o, en su caso distribuyan utilidades, en dinero o en especie, que superen las ganancias determinadas de acuerdo a las normas generales de la ley de impuesto a las ganancias, acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de dicho pago, deberá retener con carácter de pago único y definitivo, el 35% sobre el excedente.

Ahora bien, la relación que buscamos⁵⁰ hacer al hablar de los dividendos en el impuesto a las ganancias con el tema del trabajo aquí tratado, es la base sobre la cual se utiliza para aplicar la participación laboral.

Analizando un poco más profundo la base sobre la que se aplica el porcentaje a distribuir entre los trabajadores de la empresa, para lo cual, encontramos que desde el título del Proyecto de Ley es “Participación laboral en las *Ganancias de las empresas*”, ahora nos preguntamos; ¿Qué entiende por Ganancia?

⁵⁰ Opinión que es realizada por quien escribe del presente trabajo.



Para poder respondernos a dicha cuestión, tenemos que reiterar lo ya dicho en el artículo 3 del Proyecto de Ley. “... se considerará ganancia de las empresas a la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias...”; ante este párrafo del artículo, se puede interpretar que la base para aplicar el 10% de acuerdo a lo establecido en el artículo 5 del Proyecto de Ley es sobre el resultado antes del impuesto a las ganancias.

Si, seguimos similar razonamiento que para los dividendos, podremos decir que al estar aplicándose el porcentaje de distribución sobre una ganancia que no fue gravada por el impuesto respectivo, se entendería que la sociedad no ingreso impuesto por dicho resultado, por lo que, los trabajadores podrían verse alcanzados por el impuesto sobre los beneficios recibidos; de esta manera el Ente Recaudador no vería modificados sus ingresos por la disminución del importe que las empresas dejarían de ingresar por la menor base imponible.

Pero la interpretación del Proyecto de Ley determina que el cálculo del beneficio para los trabajadores se debería aplicar sobre la base imponible antes del impuesto a las ganancias societarias. Ahora bien, al momento de determinación del Impuesto a las Ganancias de la sociedad, utilizaría la misma base que se uso anteriormente para el calculo de la participación laboral, recién en ese momento, la sociedad estaría ingresando el impuesto. Llegándose a la conclusión de que, es la sociedad la responsable de ingresar el impuesto a las ganancias, calculado con la misma base que para la determinación del beneficio.

A modo de ejemplo: si la empresa tiene como base imponible para el impuesto a las ganancias \$100.000 (pesos), de los cuales el 10% tiene como destino distribuir entre los trabajadores.

Resultado Impositivo	100.000,00
10% Participación Laboral	10.000,00
Base Imponible para Impuesto a	_____
las Ganancias Sociedades	100.000,00

Igualmente la base imponible no se varía disminuida en \$10.000, generando un impuesto determinado de \$35.000, al aplicar la alícuota del 35%.



Por el contrario, si consideramos que la empresa obtuvo una ganancia de \$100.000, y que el Impuesto Determinado es de \$35.000, al querer determinar a que alícuota se liquida el Impuesto a las Ganancias, habrá que dividir los \$35.000 sobre \$100.000 dando como resultado una alícuota del 35%.

Por lo que la realidad de la sociedad, sería aplicar un impuesto sobre un resultado, que no se ve disminuido por el beneficio que debe distribuir entre sus trabajadores.

¿Pero en verdad la ganancia de la empresa fue de \$100.000? Al aplicar el Proyecto de Ley, obtenemos que de la ganancia que en principio obtuvo la empresa debe distribuir el 10% entre sus trabajadores, (ósea \$10.000), por lo que la ganancia final (ó real) de la empresa es de \$90.000 (\$100.000 menos el 10%).

Por lo que podemos decir, que si la empresa liquida el Impuesto a las Ganancias en \$35.000, pero la verdadera ganancia que obtuvo es de \$90.000, entonces la alícuota que aplicó es de 0,3889 (es decir: $\$35.000/\90.000).

Pero para poder comprobar la opinión hasta aquí expuesta, aplicaremos del Proyecto de Ley en una empresa de la ciudad de Mar del Plata, en el capítulo número VI, para poder corroborar o contradecir lo anteriormente dicho.



Capítulo V

“Doctrina Social de la Iglesia”

Doctrina Social de la Iglesia ⁵¹

Como los seres humanos no están solos ni aislados en el mundo, sino que viven en sociedad, la Iglesia desarrolla un juicio moral en materia económica, política y social, a fin de inspirar actitudes justas en el uso de los bienes terrenos y en las relaciones socio-económicas. Se llama Doctrina Social de la Iglesia a ese cuerpo de principios desarrollados a través del tiempo para dar justas orientaciones ante las realidades sociales, económicas y políticas en constante evolución.

Ofrece una visión de un orden socio-económico en que no sólo domine el criterio del lucro y lo material, sino que busque el bien común en la construcción de un sistema de acuerdo con el desarrollo de la dignidad humana.

Entre los males que acechan al mundo, Juan Pablo II mencionó: drogas, lavado de ganancias ilícitas, corrupción, violencia, armamentismo, discriminación racial, desigualdades entre grupos sociales, destrucción de la naturaleza.

No obstante ser tan amplia, se suele entender por Doctrina Social de la Iglesia la que trata sobre los principios que deben regir las actividades económicas, entre las que están las relaciones entre patrones y empleados, especialmente a partir de la llamada Revolución Industrial iniciada en el siglo XVIII.

⁵¹ <http://www.profesorenlinea.cl/religion/DoctrinaSocialIglesia.htm>;

<http://iifv.wordpress.com/2011/03/10/comentario-al-proyecto-de-participacion-en-las-ganancias-del-diputado-recalde/>



El Proyecto de Ley para que los trabajadores participen de las ganancias de las empresas está inspirado en el artículo 14 bis de la Constitución Nacional. La iniciativa del diputado Héctor Recalde retoma y propone llevar al plano de lo concreto una de las prioridades históricas de la Doctrina Social de la Iglesia, lo que los obispos católicos suelen llamar Magisterio Social, un compilado de todas las encíclicas⁵² que emitió el Vaticano desde fines del siglo XIX hasta la actualidad. Al menos cuatro de los documentos más conocidos de los últimos 100 años en la historia de la Iglesia⁵³ impulsan la incorporación de los trabajadores a la gestión de las empresas, como también su participación en las utilidades que obtienen sus empleadores.

El aval más contundente de la Doctrina Social de la Iglesia a la participación de los trabajadores en las ganancias empresariales le corresponde paradójicamente al Papa Juan Pablo II. En 1981, ya en el Vaticano, Juan Pablo II firmó una encíclica sobre el trabajo humano que rendía homenaje a los 100 años del primer documento oficial de la Iglesia, referido a la relación entre capital y trabajo: la encíclica *FERUM Novarum*, del papa León XIII. La carta de 1981 firmada por Juan Pablo II llevaba por título “*Laborem Exercens*”.

En el apartado sobre “conflicto entre trabajo y capital” en la presente fase histórica, la encíclica de 1981 destaca con particular énfasis que los expertos en relaciones laborales de la propia iglesia han hecho “numerosas propuestas” que promueven la participación de los trabajadores en la gestión y en las ganancias empresariales.

También hay antecedentes bastante explícitos sobre la posición favorable de la Iglesia a la inclusión de los trabajadores en la gestión de las empresas. Una posición que mantuvo a lo largo del siglo XX y que difundió a través de encíclicas y documentos. En 1965, en el documento más importante del Concilio Vaticano II, la Constitución apostólica *Gaudium et Spes*, se instaba a promover la participación de los trabajadores en la gestión de las empresas.

52 Encíclicas: Cartas que firman los Papas y que envían a los obispos de todo el mundo para fijar la posición oficial de la Iglesia sobre determinadas cuestiones importantes.

53 Los cuatro documentos que impulsan la incorporación de los trabajadores a la gestión de la empresa y a la participación de las utilidades son: FERUM Novarum (1891), Master et Magistra (1961), Gaudium et Spes (1965), Laborem Exercens (1981).



La encíclica *Mater et Magistra*, pocos años antes, había fijado posición en el mismo sentido. “No dudamos, sin embargo, en afirmar que a los trabajadores hay que darles una participación activa en los asuntos de la empresa donde trabajan, tanto en las privadas como en las públicas”, señalaba la carta firmada por el papa Juan XXIII en 1961.

El Papa Juan XXIII llamó la atención a la necesidad de emplear medios eficaces para que las desigualdades económico-sociales no aumenten, sino que se atenúen; y una de las formas más deseables consiste en hacer que los trabajadores puedan venir a participar en la propiedad de las mismas empresas.

Así el Papa Juan XXIII decía: “Para aliviar y eliminar el aumento de la desigualdad, es necesario que en la riqueza que se va creando participen los trabajadores que han contribuido a su creación, y para eso es necesario hacerlos codueños de la empresa.

El salario justo y la participación en las utilidades dan al trabajador una retribución adecuada, pero no le proporcionan un segundo ingreso para asegurar su futuro progreso y evitar su empobrecimiento relativo.

Así, en la lucha contra las desigualdades, surge el concepto de democracia económica y empresarial que procura dar al trabajador una participación en las utilidades, decisiones y propiedad o capital de la empresa en que trabaja”.

Aunque en el Episcopado argentino conocen estos documentos, hasta ahora no hubo intervenciones públicas de la Iglesia en la discusión abierta por el proyecto del diputado Recalde.

En el diario “Tiempo Argentino”⁵⁴, se realizaron dos entrevistas a obispos argentinos.

- Miembro de la Comisión de Pastoral Social del Episcopado, el obispo de Gualeguaychú, Jorge Lozano, opinó que los principios que sustentan el proyecto son legítimos:

⁵⁴ *Tiempo Argentino* – Copyright 2010. Publicado el 3 de Octubre de 2010. Autor Martín Pique. <http://tiempo.infonews.com/notas/doctrina-social-de-iglesia-impulsa-reparto-de-ganancias>



“El Papa Juan Pablo II apuntaba a un principio que no es solo participar de los beneficios y de las ganancias de una empresa, sino también entender que la propiedad de los medios de producción no debería ser necesariamente entendida como propiedad privada. Eso está en el compendio de Doctrina Social de la Iglesia, que recoge justamente las enseñanzas del Papa y donde se hace hincapié en la relación entre trabajo y capital mediante la participación de los trabajadores en la propiedad, en la gestión y en los frutos del trabajo”.

- Obispo de la ciudad salteña de Orán, ex párroco de la diócesis de Quilmas, decía:

“Este proyecto viene a cubrir un vacío que existe en nuestro sistema legal desde el año 1957, cuando la Convención Constituyente acuña la forma de la participación obrera en las ganancias en el artículo 14 bis de la Constitución Nacional. LABOREM EXERCENS tiene un elemento que aporta, que se llama el criterio personalista, que hace ver que es significativo que el hombre cuando trabaja y empieza a desarrollar una tarea, además gana en creatividad y en eficacia cuando piensa que lo hace en algo que le es propio, que de algún modo le pertenece. Participar eventualmente de las ganancias fruto del trabajo es un elemento interesante, que despierta una mayor competitividad, una mayor eficacia laboral”.



Capítulo VI

“Aplicación del Proyecto de Ley”

Estudio de Caso: “Gennaro & Giulianna S.R.L.”

En la siguiente sección se analizará la aplicación del Proyecto de Ley de Participación Laboral en una empresa de la ciudad de Mar del Plata.

Por confidencialidad de la información contable que se utilizará, hemos decidido cambiar la razón social e información que pueda servir para identificarla, por ejemplo: domicilio de la explotación, C.U.I.T. nombres y apellidos o demás información relacionada con los socios-gerentes o empleados, siendo la naturaleza jurídica y el resto de la información verídica. Por lo cual nombraremos a la empresa “*Gennaro & Giulianna S.R.L.*”.

Para el presente desarrollo se utilizaran los Estados Contables cerrados al 31 de Octubre del año 2011 correspondientes al ejercicio económico número 15 de dicha sociedad.

Breve Reseña de la sociedad.⁵⁵

La sociedad “*Gennaro & Giulianna S.R.L.*”, conocida bajo el nombre de fantasía “*Príncipes del Mar*”, fué constituida el 05 de diciembre del año 1996. Fue inscripta en la Dirección Provincial de Personas Jurídicas el 16 de diciembre del año 1996, con un término de duración de noventa y nueve años contados desde su inscripción registral.

Según surge de su Estatuto Societario la fecha de cierre de ejercicio económico es el 31 de octubre de cada año. Con domicilio social en la ciudad de Mar del Plata, Partido de General Pueyrredón, provincia de Buenos Aires.

55 La información referente a la sociedad bajo estudio, se obtuvo por medio del socio – gerente de la misma, mediante nota de autorización. La reseña se basa en el estatuto social, contrato de concesión balnearia, balance económico.



De acuerdo al artículo cuarto de su Estatuto Societario, la sociedad tendrá por objeto realizar, por si o por terceros o asociada a terceros las siguientes actividades: La explotación de unidades turísticas, campings, balnearios, actividades de recreación, gastronomías, y toda otra actividad relacionada con el turismo, ya sea tanto en forma de explotación privada o mediante adjudicación de concesiones oficiales por licitación pública o privada o adjudicación directa.

La sociedad “Gennaro & Julianna S.R.L.” desarrolla la actividad de balneario ubicado en la ciudad de Mar del Plata, en La Perla. Además de brindar el servicio de alquiler de unidades de sombra, entendidas como carpa o sombrillas; posee locales comerciales que alquila por las temporadas de verano a terceros, para que estos últimos puedan brindar diferentes servicios adicionales y complementarios al balneario; como son restaurante, bar – café, kiosco, juguería, sandwichera, entre otros.

El balneario cuenta con contrato de concesión de la unidad turística vigente obtenido mediante licitación pública con la Municipalidad de General Pueyrredón, pagando un canon anual.

Situación Laboral.⁵⁶

Los empleados poseen un contrato de tiempo indeterminado discontinuo por lo que los trabajadores son dados de alta ante la Administración Federal de Ingresos Públicos con la modalidad de contratación “Empleado de Temporada”.

En las declaraciones juradas de las cargas sociales, en época de verano, se los declara en la situación de revista “activos” pero durante el invierno (estación del año en que el balneario no tiene actividad), los empleados son declarados con la situación de revista “reserva de puesto”; ya que de esa manera se le conserva el puesto de trabajo hasta el inicio de la próxima temporada de verano, en donde se los vuelve a declarar como “activos” en las declaraciones juradas de cargas sociales, y así sucesivamente.

⁵⁶ La información laboral se obtuvo del Libro Sueldos Rubricado, y nomina de personal que surge de la página Web www.afip.gov.ar en el rol Mi Simplificación.



En el caso del balneario que trataremos, posee empleados con los que posee contrato laboral indeterminado continuo, dados de alta en la Administración Federal de Ingresos Públicos como a tiempo completo e indeterminado, también conocidos como “empleados efectivos de todo el año”. Los puestos que estos trabajadores desarrollan en la explotación durante la época invernal, es de mantenimiento y seguridad del mismo.

Es interesante el análisis de este caso, en tanto que nos encontramos con dos clases de modalidades de contratación, con distintos métodos de aplicación del Proyecto de Ley.

La cantidad promedio de trabajadores que en el ejercicio económico⁵⁷ que analizaremos para la empresa es de 25 empleados, de los cuales 3 son empleados de todo el año.

Cantidad mínima de empleados. Análisis de posibilidad de aplicación del Proyecto de Ley.

Con respecto a la cantidad mínima de empleados para poder aplicar el Proyecto de Ley, debemos posicionarnos en su artículo 31, el cual dice:

“La presente ley entrará en vigencia en las etapas que a continuación se establecen en función de los sujetos empleadores obligados:

1) A partir del año fiscal siguiente a la promulgación de la presente ley, serán empleadores comprendidos en las obligaciones en ésta dispuestas aquellos que se encuentren obligados a elaborar y girar el Balance Social previsto en el artículo 25 de la Ley 25.877 y aquellos cuya ganancia anual exceda del monto mínimo que para el período fije el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.

2) A partir del segundo año fiscal subsiguiente de la promulgación de la presente ley, las obligaciones dispuestas en la presente serán también aplicables a los empleadores que empleen a más de 100 (cien) trabajadores y a aquellos cuya ganancia anual exceda del monto mínimo que para el período fije el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.

⁵⁷ La aplicación del Proyecto de Ley se realizará, como se dijo anteriormente, en el ejercicio económico número 14, iniciado el 01 de Noviembre del año 2009 y finalizado el 31 de Octubre del año 2010.



3) A partir del tercer año fiscal siguiente al de la promulgación de la presente ley, las obligaciones dispuestas en la presente comprenderán a todos los empleadores definidos en el artículo 1 con las excepciones previstas en su artículo 10.”

Si quisiéramos analizar más detenidamente el inciso primero del artículo 31 del Proyecto de Ley, nos tendríamos que remitir al Decreto número 1171/2000 que había reglamentado en su artículo 18 de la Ley número 25.250, que las empresas con más de 500 trabajadores dependientes estaban obligadas a elaborar y entregar al sindicato con personería gremial un documento único denominado balance social. Asimismo debía incluir, como mínimo, información sobre el empleo, las remuneraciones, cargas sociales y demás elementos integrantes de la base de cálculo del costo laboral, condiciones de higiene y seguridad de la empresa o de los establecimientos, los planes referidos a la formación y capacitación, y todo lo relativo a las relaciones profesionales.

El balance social debía cerrarse al 30 de abril de cada año, y el Ministerio de Trabajo era la Autoridad de Aplicación según lo establecía esta ley.

Pero la Ley número 25.877 derogó la Ley número 25.250, regulando en sus artículos 25 a 27 los aspectos relativos a la elaboración y contenido del balance social reduciendo a 300 trabajadores la cantidad mínima a partir de la cual las empresas se encuentran obligadas a elaborar anualmente un balance social, (siendo esta la cantidad mínima a que se refiere el inciso primero del artículo 31 del Proyecto de Ley).

Son diversas las definiciones que existen sobre el balance social, pero la mayoría de ellas comparten un común denominador, que es la idea de un instrumento que reúna periódicamente información sistematizada relativa a los aspectos sociales de la empresa u organización.

Pero dicha cantidad disminuye por la instrumentación del inciso 2) del artículo aquí analizado, descendéndola a 100 trabajadores para el segundo año fiscal. Aunque el aplicación del inciso 3) del artículo 31 del Proyecto de ley quedarían obligadas mas sociedades a la aplicación de la participación laboral en las ganancias, ya que a partir del tercer año fiscal subsiguiente a la sanción del Proyecto de Ley, habrá que considerar a todas las empresas teniendo en cuenta el artículo 10 del Proyecto de Ley.

Recordemos los incisos del artículo 10 del Proyecto de Ley, enunciados anteriormente en el desarrollo del presente trabajo.



Las limitaciones a la aplicación de la Participación Laboral Empresarial son:

- Las nuevas empresas, durante los dos primeros años de funcionamiento, o las que al entrar en vigencia esta ley no tuviesen tal antigüedad. A los fines del cálculo de la antigüedad requerida por esta ley se estará a la de la empresa y no a la del titular de su explotación.
- Las nuevas empresas cuya actividad principal gire en torno a la fabricación de un nuevo bien o servicio, durante los primeros cuatro años de su funcionamiento, previa aprobación de la excepción por parte del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias. (De acuerdo a lo visto en el Artículo 6)
- Las empresas cuya ganancia anual en los términos del artículo 3 del Proyecto de Ley no supere el mínimo que determine el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.
- Las fundaciones e instituciones de carácter privado con personería jurídica, que no tengan propósitos de lucro y ejecuten actos de asistencia con fines humanitarios, culturales o científicos y en general todo empleador que no obtenga lucro con la actividad del trabajador.
- Las sociedades cooperativas, con relación exclusivamente a los socios de las mismas.

Como podemos apreciar, nuestro estudio de caso se encuentra en el inciso c) del artículo 31 del Proyecto de Ley.

Derivándonos a aplicar el artículo 10, observando que tampoco se encuentra en algunos de los ítems enunciados en el mismo, ya que, no es una sociedad nueva, no fabrica nuevos bienes, posee fines de lucro y no es una cooperativa.

En cuanto al inciso 3) del artículo 10 del Proyecto de Ley: “Las empresas cuya ganancia anual en los términos del artículo 3 del Proyecto de Ley no supere el mínimo que determine el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias”, al no estar sancionado el Proyecto de Ley, no podemos determinar ni saber cual es el importe mínimo que determine el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias, ya que aun dicho Consejo no se encuentra constituido actualmente.

Por todo lo ante dicho, concluimos que nuestro caso a analizar, “*Gennaro & Giulianna S.R.L.*” se encuentra en óptimas condiciones de aplicar el Proyecto de Ley y analizar el resultado que surgiría del mismo.



Estudio de Caso “Gennaro & Giulianna S.R.L.”

Para el análisis del estudio del caso, nos gustaría remitirnos nuevamente al artículo 3 y el artículo 5 del Proyecto de Ley:

Artículo 3º: A los fines de esta ley se considerará ganancia de las empresas a la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias, o las que se establezcan en el futuro sobre los beneficios, utilidades, réditos o ganancias de las empresas.

Solo estará afectado a la participación laboral el rédito neto, obtenido en cada ejercicio anual, para lo cual se restarán del rédito bruto los gastos necesarios para obtenerlo, mantenerlo y conservarlo cuya deducción admita la legislación impositiva aplicable. También serán deducibles las reinversiones de utilidades hasta un máximo del cincuenta por ciento (50%).

No se harán compensaciones de los años de pérdidas con los de ganancias. Sin embargo cada tres ejercicios consecutivos de resultados negativos, en el primer año en que obtengan resultado positivo las empresas podrán distribuir sólo un 50% de las cantidades que esta ley.

Como podemos ver en el primer párrafo del artículo 3, al decir, “se considerará ganancia de las empresas a la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias”, se entiende, que se refiere a la “utilidad antes del Impuesto”.⁵⁸ (Como ya vimos en el capítulo III del presente trabajo).

Por lo que para determinar la base para la aplicación de la Participación Laboral en la Ganancia de “Gennaro & Giulianna S.R.L.” debemos partir del Estado de Resultado, correspondiente al ejercicio finalizado el 31 de Octubre de 2011.

⁵⁸ Opinión según la comisión de trabajo de estudio del C.P.C.E.C.A.B.A. la cual compartimos.



En la **Figura 3** Podemos observar el Estado de Resultados, estado contable de donde surge la base para la aplicación del Proyecto de Ley.

Estado de Resultados	31-10-11
	\$
Ingresos por servicios	986.362,39
Total de ingresos	986.362,39
Costo de los Servicios Prestados	(529.922,29)
Utilidad bruta	456.440,10
Gastos de Comercialización	(105.190,02)
Gastos de Administración	(37.505,16)
Otros ingresos / egresos netos	13.619,79
Resultados financieros y por tenencia	(44.663,26)
Resultado ordinario	282.701,45
Impuesto a las ganancias	(81.325,07)
Ganancia del Ejercicio	201.376,38

Figura 3. Estado de Resultado al 31/10/2011

En el Anexo II, se presentan los papeles de trabajo utilizados para la determinación de la ganancia a distribuir de acuerdo al Proyecto de Ley, que a continuación iremos haciendo referencia a los mismos. Teniendo en cuenta que en el ejercicio siguiente no se realizarán inversiones.

El resultado del ejercicio económico cerrado al 31 de octubre del 2011 asciende a un total de \$ 282.701,45 (pesos).

Dicho importe es la base para la determinación del impuesto a las ganancias luego de la aplicación de las correspondientes deducciones⁵⁹ de acuerdo a la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias.

⁵⁹ Ley 20.628, “Ley Impuesto a las Ganancias”, ERREPAR.



De esta manera se obtiene la liquidación del Impuesto a las Ganancias correspondiente al año 2011. **Figura 4**

Resultado Contable	\$ 282.701,45
Honorarios 2011	\$ -50.344,09
Resultado Impositivo	\$ 232.357,36

Figura 4. Base para la determinación del Impuesto a las Ganancias 2011 “Gennaro & Giulianna S.R.L.”

Ahora bien, como vimos anteriormente, la base imponible para la determinación del Impuesto a las Ganancias es de \$232.357,36 (pesos); base que coincide con la aplicación del artículo 3 del Proyecto de Ley para la Participación Laboral en las Ganancias Empresariales.

Una vez que logramos identificar la base imponible, está nos servirá para la aplicación del 10% según lo determinado en el Artículo 5 del Proyecto de Ley, el cual recordamos:

“Fijase en el 10% de las ganancias netas anuales, de acuerdo a lo normado en el art. 3º de esta Ley, el porcentaje de participación en las ganancias.”

Ascendiendo a \$23.253,74 (pesos) el total de las ganancias empresariales a distribuir entre todos los trabajadores de la misma.

Para la distribución de la ganancia obtenida en el ejercicio hay que tener presente el artículo 14 del Proyecto de Ley, en donde determina la forma en que se debe proceder.

Como podemos recordar dicho artículo determina que, del total de la ganancia a distribuir un 5% (porciento) tiene como destino el Fondo Solidario; por lo que, en nuestro estudio de caso, “Gennaro & Giulianna S.R.L.”, el importe con destino al Fondo Solidario es de \$1.161,79 (pesos).

Ganancia a Distribuir	—————>	\$23.235,74
Se destina el 5% al Fondo Solidario		
Ósea	—————>	\$1.161,79



Del total restante se deberá dividir en un 50% para distribuir según la cantidad de días trabajados efectivamente por cada trabajador y un 50% en proporción a la sumatoria de las remuneraciones devengadas por cada trabajador durante el ejercicio económico cerrado al 31 de octubre del 2011.

Ganancia a Distribuir (menos) 5% fondo solidario:

$$\$23.235,74 (-) \$1.161,79 = \$22.073,95$$

Ganancia restante	\$ 22.073,95
50% días trabajados	50%
Total a distribuir según días trabajados	\$ 11.036,97

Y:

Ganancia restante	\$ 22.073,95
50% días trabajados	50%
Total a distribuir según remuneración	\$ 11.036,97

Aplicando las formulas anteriores, obtenemos a las siguientes conclusiones:

Respecto a la distribución de las ganancias según los días efectivamente trabajados, tenemos que tener en cuenta las modalidades contractuales que cada empleado tiene con la empresa. Por la actividad que posee nuestro caso, “Gennaro & Giuliani S.R.L.” existen dos tipos de modalidades para efectuar el alta ante Administración Federal de Ingresos Públicos: 1) modalidad de jornada completa e indeterminada y 2) la modalidad de trabajo de temporada.



Para poder aplicar el artículo 14 inciso 2) del Proyecto de Ley, distribución de las ganancias según los días efectivamente trabajados, debemos remitirnos al artículo 12.

Artículo 12 –“Los trabajadores de temporada adquieren los derechos que esta ley asigna a los trabajadores permanentes. A los efectos previstos en el artículo 14 inciso 2 a) se entenderá trabajado todo el año cuando el trabajador lo hubiera hecho en la temporada o ciclo completo”.

Es así, que para la aplicación de la distribución del 50% según los días efectivamente trabajados considerando el ejercicio económico bajo análisis, se decidió relevar en una planilla la cantidad de empleados contratados por la empresa, e ir plasmando en la misma la cantidad de días trabajados en cada mes y su respectivos haberes remunerativos.

Algunas de las particularidades que pudimos observar son que, los 25 empleados cumplen con asistencia perfecta.

Los puestos de trabajo son:

- Carpero o sombrillero: son los empleados que deben estar atentos a los servicios y comodidades que se les ofrece a los clientes de carpas o sombrillas.
- Serenos o Seguridad: su puesto se desarrolla en turnos diurnos o nocturnos, son los responsables de evitar robos o destrucción de las instalaciones del balneario.
- Administrativa: control de reservas, cobros y facturación de los servicios solicitados por los clientes.
- Control del Ingreso: se encargan evitar el ingreso de personas ajenas al balneario;
- Guardavidas: su función es la de socorrer y proteger a los turistas en el mar.



Para la liquidación de los sueldos la empresa aplica el Convenio Colectivo de Trabajo 56/1989 de Guardavidas aplicable a la Ciudad de Mar del Plata, el cual indica que el sueldo básico mensual para los afines⁶⁰ a la actividad son de \$2.300, mientras que para los guardavidas es de \$2.699,27. Es por este motivo, que los empleados con puestos afines a la actividad, poseen similares haberes remunerativos, siendo la antigüedad el único concepto remunerativo que hace variar las liquidaciones entre si. Además, hay que considerar el tipo de jornada de trabajo que tiene cada trabajador.

En el caso de los guardavidas, la diferencia de los haberes remunerativos entre las distintos empleados de dicho puesto laboral, además del concepto de la antigüedad también es por la liquidación de otros conceptos que se determinan por el Convenio Colectivo de Trabajo.

Volviendo al tema que nos es relevante, al aplicar el artículo 14 inciso 2.a) del Proyecto de Ley, encontramos que todos los empleados recibirían el mismo porcentaje de ingreso en concepto de participación laboral en las ganancias empresariales de acuerdo a los días efectivamente trabajados. Debido a que bajo el artículo 12 del Proyecto de Ley los trabajadores de temporada, se consideran que trabajaron el año completo cuando hayan cumplido con la temporada o ciclo de actividad en forma completa.

Dicho resultado puede parecerle satisfactorio a aquellos empleados contratados bajo dicha modalidad, pero podrían los trabajadores efectivos de todo el año sentirse en una situación injusta, al trabajar todo el año y recibir el mismo importe.

Pero esta diferencia se subsana, cuando se aplica el artículo 14 inciso 2.b), ya que en este caso, los trabajadores que son efectivos todo el año perciben un mayor ingreso en la participación en las ganancias empresariales a consecuencia de la sumatoria de las remuneraciones devengadas.

Transcribiremos el ingreso que percibiría cada empleado, en concepto de participación laboral en las ganancias empresariales **Figura 5:**

⁶⁰ Se denomina a los “Afines” a todos los empleados que tienen puestos de trabajo distintos a los Guardavidas; ósea, carpero o sombrillero, serenos o seguridad, administrativas y control de ingreso.



Empleados	Puesto	Modalidad de contratación	Jornada de Trabajo	Sumatoria		Proyecto de Ley		
				Días Trab.	Rem.	50% sobre los días Trab. (a)	50% sobre las remuneraciones (b)	Total a recibir (a+b)
Mario	Mantenimiento	Todo el Año	Media Jornada	365,00	14.760,00	441,48	820,17	1.261,65
Ruben	Mantenimiento	Todo el Año	Media Jornada	365,00	14.400,00	441,48	800,16	1.241,64
Olga	Seguridad	Todo el Año	Jornada Completa	365,00	28.315,00	441,48	1.573,38	2.014,86
Sergio	Seguridad	Temporada	Jornada Completa	90,00	6.900,00	441,48	383,41	824,89
Carlos	Seguridad	Temporada	Media Jornada	90,00	3.450,00	441,48	191,71	633,18
Juan Carlos	Carpero	Temporada	Media Jornada	90,00	3.450,00	441,48	191,71	633,18
Adrian	Carpero	Temporada	Media Jornada	90,00	3.465,00	441,48	192,54	634,02
Jorge	Carpero	Temporada	Media Jornada	90,00	3.450,00	441,48	191,71	633,18
Vilma	Carpero	Temporada	Jornada Completa	90,00	6.990,00	441,48	388,41	829,89
Juan Jose	Carpero	Temporada	Jornada Completa	90,00	6.900,00	441,48	383,41	824,89
Justino	Carpero	Temporada	Jornada Completa	90,00	7.050,00	441,48	391,75	833,23
Esteban	Carpero	Temporada	Jornada Completa	90,00	6.900,00	441,48	383,41	824,89
Martin	Guardavidas	Temporada	Jornada Completa	90,00	15.000,00	441,48	833,50	1.274,98
Osvaldo	Carpero	Temporada	Jornada Completa	90,00	3.450,00	441,48	191,71	633,18
Ailen	Sereno	Temporada	Jornada Completa	90,00	6.900,00	441,48	383,41	824,89
Gustavo	Seguridad	Temporada	Jornada Completa	90,00	6.900,00	441,48	383,41	824,89
Maria	Sombrillero	Temporada	Jornada Completa	90,00	3.450,00	441,48	191,71	633,18
Luis	Sombrillero	Temporada	Jornada Completa	90,00	3.450,00	441,48	191,71	633,18
Matias	Guardavidas	Temporada	Jornada Completa	90,00	12.000,00	441,48	666,80	1.108,28
Mariano	Guardavidas	Temporada	Jornada Completa	90,00	13.500,00	441,48	750,15	1.191,63
Mariana	Administrativa	Temporada	Jornada Completa	90,00	3.450,00	441,48	191,71	633,18
Melisa	Control de ingreso	Temporada	Jornada Completa	90,00	6.975,00	441,48	387,58	829,06
Jose	Sombrillero	Temporada	Jornada Completa	90,00	6.900,00	441,48	383,41	824,89
Armando	Control de ingreso	Temporada	Jornada Completa	90,00	7.170,00	441,48	398,41	839,89
Alba	Administrativa	Temporada	Jornada Completa	90,00	3.450,00	441,48	191,71	633,18
				198.625,00		11.036,97	11.036,97	22.073,95

Figura 5 Cuadro detallado de los empleados indicando puesto laboral, modalidad de contratación, sumatoria de los días y remuneraciones obtenidas en el año y determinación de la participación laboral en las ganancias empresariales.

De acuerdo a lo visto en el artículo 2 del Proyecto de Ley, en ningún caso la participación en las ganancias se computará para la determinación de las cargas sociales, montos de indemnizaciones, ni de los aportes y contribuciones con destino a regimenes previsionales o asistenciales. Además la misma no integra ni sustituye al salario legal o convencional, ni su pago puede compensar o alterar la percepción de otros beneficios u obligaciones a cargo del empleador, tengan o no carácter remuneratorio.



Por lo que no generará un costo para la empresa ya que no se deberá considerar para la liquidación de las cargas sociales en el mes en que se determine y cancele la participación en las ganancias. En nuestro caso bajo análisis, al ser el cierre de ejercicio el 31 de octubre de 2011, la fecha límite para el pago de la participación es a los sesenta días siguientes a la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración anual de Impuesto a las Ganancias, siendo la misma en el mes de marzo 2012.

El Proyecto de Ley también prevé la situación de que la empresa presente ante la Administración Federal de Ingresos Públicos rectificativa de la declaración jurada de Impuesto a las Ganancias, en caso de suceder esto, la empresa deberá recalcular el importe a distribuir entre sus empleados y proceder a cancelar la diferencia que surgiera entre el importe ya distribuido y el pendiente a distribuir por motivo de la rectificativa de la declaración jurada anual del respectivo impuesto.

Como ya hemos dicho en reiteradas oportunidades, el beneficio que recibe el trabajador en concepto de participación laboral en las ganancias, no esta alcanzado por ningún impuesto. Ahora bien, la empresa sigue siendo responsable de la obligación del ingreso del impuesto determinado bajo el impuesto a las ganancias de las sociedades, utilizando la misma base que se había determinado en su momento para la aplicación del Proyecto de Ley.

En el estudio de caso el impuesto determinado es:

Resultado Contable	\$ 282.701,45
Honorarios 2011	\$ -50.344,09
Resultado Impositivo	\$ 232.357,36
Quebranto	-
Impuesto determinado (35%)	\$ 81.325,07

Por lo que la empresa deberá declarar ante la Administración Federal de Ingresos Públicos un total de \$81.325,07 (pesos) bajo el Impuesto a las Ganancias de Sociedades mediante el Formulario 713.

Debiendo considerar si posee Anticipos Ganancias 2011 al impuesto ingresados, retenciones a las ganancias sufridas, o créditos según la Ley 25.413; de esta manera podría disminuir el total del impuesto determinado a ingresar.



Es así que, el impuesto determinado anteriormente calculado se le restará los siguientes conceptos:

Impuesto Determinado	\$	81.325,07
Retenciones	\$	-4.653,23
Anticipos	\$	-41.461,75
Crédito Ley 25413	\$	-1.860,37
Saldo a favor AFIP	\$	33.349,72

Importe a ingresar ante AFIP \$33. 349,73 (pesos)

Se puede concluir que la empresa estaría declarando un impuesto a las ganancias que asciende a \$81.325,07 (pesos), calculado sobre una base imponible de \$232.357,36 (pesos); cuando por aplicación del Proyecto de Ley, esa ganancia se vio disminuida en un 10%, dando como resultado una ganancia neta de la participación laboral de \$ 209.121,62 (pesos).

Resultado Impositivo	\$ 232.357,36
(-)	
Ganancia a distribuir	\$ -23.235,74
Ganancia Neta de Participación Laboral	\$ 209.121,62

Ganancia Neta obtenida por la empresa luego de ser disminuida por la participación laboral

Considerando que la nueva base imponible sobre la cual se debería determinar el impuesto determinado es de de \$209.121,62, que al aplicarle la alícuota del 35 % daría como resultado un Impuesto a las Ganancias de \$73.192,46 (pesos).

Siguiendo este lineamiento, ninguno de las dos partes (trabajadores ni empleadores) estaría ingresando el impuesto a las ganancias, perjudicando al Ente Recaudador ¿Pero hasta que punto se vería perjudicado el Estado?

Pero si la empresa ingresará el impuesto determinado originariamente, ósea \$81.325,07, se estaría calculando sobre una ganancia que no es la real, ya que de la base imponible se redujeron \$23.235,74 (pesos) para la distribución de la participación laboral en las ganancias empresariales.



Consideramos que de ser sancionado el Proyecto de Ley presentado por el Abogado Recalde Héctor, se debería considerar que la empresa se vería perjudicada en la determinación del impuesto a las ganancias. Y buscar la solución mediante una nueva base considerando la reducción del porcentaje que se destina a distribuir entre los empleados, sin considerar que el beneficio que recibe el empleado sea alcanzado por el Impuesto a las Ganancias ya que se encuentra exento por el Proyecto de Ley

Para poder justificar lo dicho en el último párrafo, hemos decidido obtener diferentes resultados posibles de acuerdo a tres hipótesis planteadas.

Hipótesis posibles:

1. ¿Qué importe, en concepto de Impuesto a las Ganancias debería declarar ante la Administración Federal de Ingresos Públicos la empresa al aplicar el Proyecto de Ley, en caso de que la base imponible **NO** se vea disminuida por la participación laboral?

Como estuvimos viendo anteriormente, en el caso bajo análisis la sociedad debería declarar \$81.325,07 (pesos).

Para poder comprobar la correcta alícuota aplicable se debería realizar la división entre el impuesto determinado y la base imponible.

$$\text{Ósea, } \$81.325,07 / \$232.357,36 = 0,35$$

Pero la base imponible se vio disminuida en un 10%, y en ese caso la ganancia de la empresa es de \$209.121,62, al querer determinar la alícuota aplicable haríamos:

$\$81.325,07 / \$209.121,63 = 0,3889$, ósea una alícuota mayor a la que le correspondería de acuerdo a la Ley Impuesto a las Ganancias.

2. ¿Qué importe en concepto de Impuesto a las Ganancias debería declarar ante la Administración Federal de Ingresos Públicos la empresa al aplicar el Proyecto de Ley, en caso de que la base imponible **SI** se vea disminuida por la participación laboral?



Con esta opción, la empresa aplicaría la alícuota que la según la Ley de Impuesto a las Ganancias determina para las sociedades del 35% sobre una base menor, al verse disminuida por la distribución de un 10% de la ganancia entre sus trabajadores.

Dando como resultado un Impuesto determinado de \$73.192,57 (pesos).

Resultado Impositivo	\$ 232.357,36
(-)	
Ganancia a distribuir	\$ -23.235,74
Ganancia Neta de Participación Laboral	\$ 209.121,62

Nueva base Imponible

Resultado Impositivo	\$ 209.121,62
	(x) Alícuota 35%
Impuesto Determinado	\$ 73.192,57

Para poder comprobar la correcta alícuota aplicable se debería realizar la división entre el impuesto determinado y la base imponible.

$$\text{Ósea, } \$73.192,57 / \$209.121,62 = 0,35$$

Bajo este análisis, ni la empresa ni los trabajadores estarían ingresando el Impuesto a las Ganancias por el porcentaje de la ganancia que se distribuye, pero habría que considerar que se activaría el mercado de consumo por parte de los trabajadores ya que al gastar ese beneficio en el mercado se estaría ingresándose mediante IVA e Ingresos Brutos, además podría verse afectado sobre los bienes que adquiera el empleado ya que podría tener que declarar bienes personales.

- ¿Qué importe en concepto de Impuesto a las Ganancias debería declarar ante la Administración Federal de Ingresos Públicos la empresa si **no se sanciona** el Proyecto de Ley?



De acuerdo al Estado de Resultado según el Balance cerrado al 31 de Octubre del 2011, el resultado contable asciende a la suma de \$ 282.701,45 (pesos).

Gennaro & Giulianna S.R.L.	
Estado de Resultados al 31 de Octubre 2011	31/10/2011
	\$
Ingresos por servicios	986.362,39
Total de ingresos	986.362,39
Costo de los Servicios Prestados	-529.922,29
Utilidad bruta	456.440,10
Gastos de Comercialización	-105.190,02
Gastos de Administración	-37.505,16
Otros ingresos / egresos netos	13.619,79
Resultados financieros y por tenencia	-44.663,26
Resultado ordinario	282.701,45
Impuesto a las ganancias	-81.325,07
Ganancia del Ejercicio	201.376,38

Estado de Resultados al 31 de Octubre del 2011 “Gennaro & Giulianna S.R.L.”

Luego de los ajustes y deducciones según la Ley de Impuesto a las Ganancias, la base imponible es de \$232.357,36 (pesos) dando como resultado el siguiente Impuesto determinado a declarar:

Resultado Contable	\$ 282.701,45
(-)	
Honorarios 2011	\$ -50.344,09
Resultado Impositivo	\$ 232.357,36
Aplicando la alícuota del 35%	
Impuesto determinado	\$ 81.325,08

Una vez más, controlando que la alícuota aplicable para la determinación del Impuesto a las Ganancias, haríamos la división entre el impuesto determinado sobre la base imponible.

$$\text{Ósea, } \$81.325,07 / \$232.357,36 = 0,35$$



Conclusión del estudio de caso.

Luego de un análisis exhaustivo del Proyecto de Ley y de la legislación vigente para el Impuesto a las Ganancias, acompañado con la aplicación del Proyecto de Ley en una sociedad real, ubicada en la Ciudad de Mar del Plata; llegamos a la siguiente conclusión.

De sancionarse el Proyecto de Ley presentado por el Diputado Héctor Recalde ante el Congreso de la Nación, debiera hacerse modificaciones pertinentes, o en su caso, el legislador por necesidad deberá resolver “lagunas”⁶¹ de interpretación del Proyecto de Ley.

Ya que, de aplicarse el Proyecto de Ley, sin las pertinentes modificaciones las sociedades se verían perjudicadas.

La empresa “Gennaro & Giulianna S.R.L.” al aplicar el Proyecto de Ley sin modificaciones⁶², observamos que estaría declarado un Impuesto a las Ganancias mayor al que liquidaría en caso de que el Proyecto de Ley no se sancionará (esto se observa en comparación con la hipótesis 1 y 3)

⁶¹ *Termino utilizado por el autor del presente trabajo para referirse a Baches o falta de explicaciones ante dudas que surgen de la interpretación de la ley.*

⁶² *Cuando nos referimos a Proyecto de Ley sin modificaciones, hacemos hincapié en la posibilidad de aplicar el impuesto a las ganancias sobre la base imponible retraída la participación laboral.*

Capítulo VII

Entrevistas a profesionales

El presente capítulo tiene como objetivo corroborar en forma cualitativa los resultados obtenidos en el capítulo anterior.

Para poder lograr el cumplimiento de dicho objetivo, se procederá a realizar diez entrevistas a profesionales de la carrera de Contador Público en forma anónima.

El modelo de las entrevistas que se realizarán se adjunta en el anexo III.

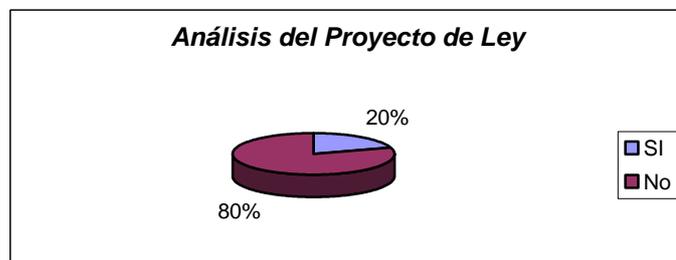
Análisis de las preguntas realizadas en las entrevistas:

1- ¿A realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?

La primera pregunta se realizará con el fin de comprender el interés por parte de los profesionales en el Proyecto de Ley bajo análisis.

En caso de que el profesional nos diera una respuesta negativa, procederemos a realizar una breve descripción del Proyecto de Ley, de manera de poder proseguir con las demás preguntas.

Luego de realizadas las diez encuestas, observamos que únicamente dos profesionales de la carrera de contador público se han vistos interesados en realizar un análisis, al menos mínimo, sobre el Proyecto de Ley. Como lo podemos observar en el gráfico siguiente.



Con esta pregunta llegamos a la conclusión de que los profesionales en la carrera aun no se ven interesados en el Proyecto de Ley, su motivo puede ser la falta de sanción del mismo para su aplicación en las empresas.



2- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley?

Esta pregunta nos brindará información respecto a la opinión personal del profesional desde el punto de vista de la empresa, y como impactaría la sanción del Proyecto de Ley.

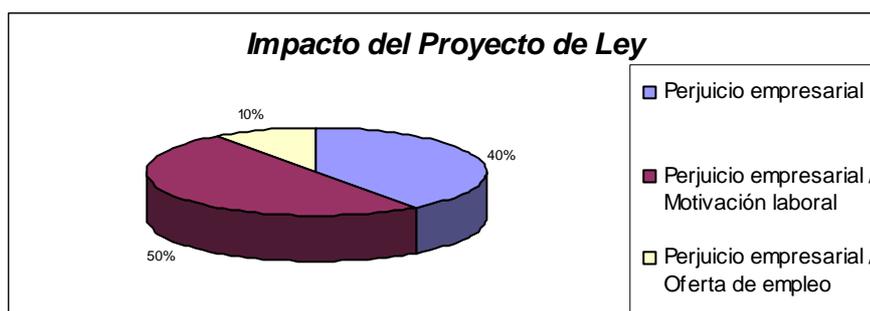
Luego de un exhaustivo análisis a las respuestas de las entrevistas, todos los contadores llegaron a la conclusión de que el empresario se vería perjudicado desde el aspecto financiero y económico. Pero también observaron que la participación en las ganancias de la empresa por parte de los trabajadores podría significar una motivación laboral en sus puestos dentro de la empresa, ya que debido a su mejor actitud frente a su cotidianidad laboral obtendría un beneficio anual.

También se obtuvieron respuestas referentes a la oferta laboral. Varios de los entrevistados opinaron que por el impacto que podría producir negativamente en la empresa, variaría negativamente la oferta de empleo.

Para el análisis de la pregunta se decidió englobar las 10 entrevistas en tres categorías:

1. Perjuicio empresarial
2. Perjuicio empresarial / Motivación laboral
3. Perjuicio empresarial / Oferta de empleo

Con lo que se obtuvo el siguiente grafico representativo:



Obtuvimos un resultado parejo respecto de que sancionarse el Proyecto de Ley sin producirse modificaciones pertinentes, los perjuicios empresariales serian notorios. Aunque no se dejo de observar que podría producir un aumento en la motivación laboral generando mayores resultados para el empresario dependiendo de la actividad de la empresa.



3- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros?

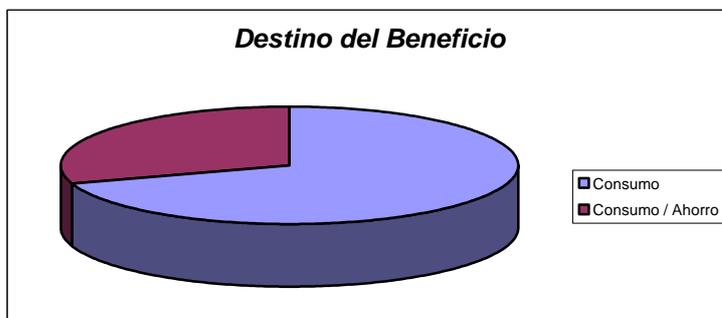
Lo que se obtenga como respuesta de la pregunta, nos servirá para analizar el impacto posible en el mercado como consecuencia del incremento de los ingresos de los empleados por la participación en las ganancias empresariales.

Cuando se entrevistaron a los distintos profesionales, observamos que el principal destino que tendría el beneficio por la participación laboral en las ganancias empresariales sería el consumo. Argentina es un país consumista, por lo que dependiendo del importe que reciban los empleados será el destino final del mismo.

También se puede destinar al ahorro, en caso de que se decida realizarlo mediante una entidad bancaria, el dinero generaría intereses, además de que el mismo se reactivaría en el mercado financiero por el uso financiero que los bancos le darían para el otorgamientos de prestamos.

La pregunta anterior se clasifico en dos grupos:

1. Consumo
2. Consumo / Ahorro



Como observamos en el grafico representativo, el mayor destino del beneficio obtenido es el “consumo”. Aunque nosotros consideramos que el principal destino sea el consumo, los empleados que se encuentren en un situación económica estable y media/ alta pueden llegar a destinar el beneficio al “ahorro” mediante la utilización de plazos fijos o en propiedades.



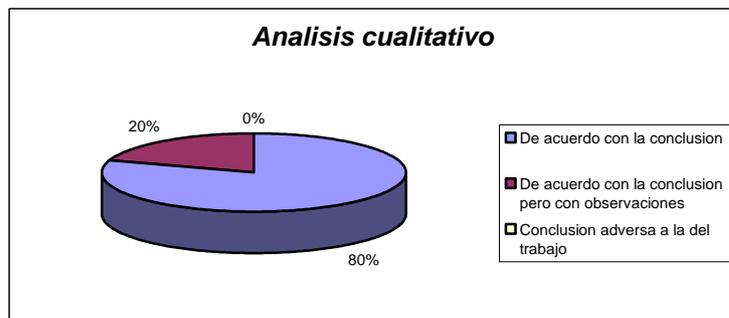
4- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;
- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.
- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizará una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto?

Con esta pregunta se obtendrá la opinión en forma cualitativa con respecto al estudio de caso realizado; para lo cual se analizaron las respuestas teniendo en cuenta tres grupos:

1. De acuerdo con la conclusión
2. De acuerdo con la conclusión pero con observaciones
3. No comparte la conclusión



En el cuadro representativo de la pregunta numero cuatro, observamos que de las diez entrevistas realizadas comparten la conclusión obtenida en la aplicación del Proyecto de Ley. No se obtuvieron respuestas contradictorias a las conclusiones planteadas.



Pero si se obtuvieron opiniones con observaciones a las conclusiones que se plantearon en el estudio de caso, tales como, que se debería considerar la deducción del beneficio distribuido respecto al impuesto a las ganancias, que se deberían realizar varias modificaciones al Proyecto de Ley presentado para una mejor aplicación, y que quizás los empresarios prefieran otorgar otro tipo de beneficios o gratificaciones a los empleados que puedan verse beneficiados en el impuesto a las ganancias.

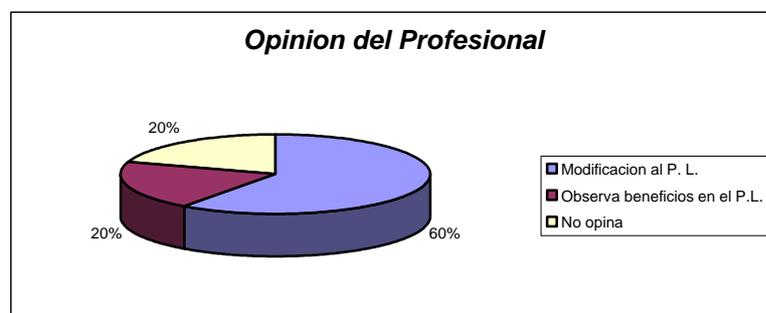
Compartimos, las objeciones planteadas por nuestros futuros colegas, aunque de ser sancionado Ley el proyecto, su aplicación sería obligatoria para las, lo que nos hace considerar que los empresarios al verse obligados al otorgamiento del beneficios prescindan de brindar otra clase de beneficios para la motivación de los empleados.

5- ¿Tiene alguna observación, comentario con respecto al Proyecto de Ley?

Lo que buscamos obtener con esta última pregunta, es conocer la opinión del profesional con respecto al Proyecto de Ley, y analizar alguna posible sugerencia que realicen con respecto a una modificación del mismo.

Diversas son las respuestas que se obtuvieron a la pregunta bajo análisis. Por lo que se decidió a su clasificación en tres grupos globales, representándolo en un gráfico.

1. Modificaciones al P. L.
2. Observa beneficios en el P. L.
3. No opina.



Dentro del grupo “Modificación al Proyecto de Ley” se observó que la principal modificación que se debería incorporar es la deducción en el impuesto a las ganancias de las sociedades el beneficio distribuido a sus empleados, para evitar que las empresas graven sobre una base imponible mayor a la real.



Varios de los entrevistados opinaron que de sancionarse el Proyecto de Ley es probable que las empresas prefieran invertir en el extranjero disminuyendo la oferta de empleo en Argentina. Con respecto a esto, no estamos de acuerdo, debido a que la participación laboral en las ganancias empresariales se aplica en varios países extranjeros. Lo que se podría realizar determinadas modificaciones al proyecto argentino teniendo en cuenta las distintas actividades de las empresas, cantidad de empleados, inversiones futuras a realizar, además el porcentaje de participación podría verse aplicado en forma progresiva teniendo en cuenta determinadas características de la empresa.

Con respecto al grupo “observación de beneficios en el Proyecto de Ley” los dos profesionales que opinaron al respecto, se referían a la motivación laboral para la realización de sus labores dentro de la empresa, ya que se verían reconfortados con las ganancias en las cuales los trabajadores también participan en su obtención. Además de que incremento del consumo del mercado, aumentaría la recaudación del estado mediante otros impuestos. Compartimos estas opiniones debido a que si ese beneficio distribuido, no sufre la retención del impuesto a las ganancias a los empleados por considerarse una retribución no habitual, lo que el Estado no recaudase por ese impuesto, lo estaría recaudando por otros, por ejemplo el impuesto al valor agregado, impuesto a los ingresos brutos y probablemente también impuesto a los bienes personales dependiendo del bien adquirido.



Conclusión Final

El Proyecto de Ley busca poner límites a la discrecionalidad empresarial en la determinación de las utilidades que serán objeto de participación laboral, pero este objetivo estaría adecuadamente cumplido si se emplean estados contables elaborados en base a las normas contables profesionales, y a la vez, auditados en base a las normas de auditoría profesionales.

Ante la negativa de las autoridades de no reconocer la existencia de inflación significativa en nuestro país, produce variaciones en el poder adquisitivo de la moneda sobre la medición de los resultados contables. La Ley de Impuesto a las Ganancias⁶³ determina que el índice de actualización desde el año 1992 es igual a uno. Teniendo en cuenta además que para la confección de los estados contables la Resolución Técnica número 16⁶⁴, determina que se valúen en moneda de curso legal, siempre que las variación inflacionarias operadas durante el año no fueran significativas a los efectos de su preparación y exposición.

Además, lo que hace más ficticia la medición de la ganancia empresarial, es el hecho de no contemplar en la base de cálculo de la participación laboral la incidencia del impuesto a las ganancias del empleador.

Pero al aplicarse la participación laboral sobre la base imponible del impuesto a las ganancias, según el artículo 3 del Proyecto de Ley, y no sobre la base de resultados reales. Teniendo incidencia, en la economía del accionista, socio o dueño de la empresa, ya que verá mermada su utilidad neta real; pero al ser un derecho plasmado por la Constitución Nacional para el trabajador, la distribución de las ganancias pasaría a ser una obligación para el empleador, él cual se vería beneficiado como consecuencia de la motivación laboral.

63 Ley de Impuesto a las Ganancias artículo 89.

64 Capítulo 7 "Desviaciones aceptables y significación" de la Resolución Técnica Nro. 16. Y Resolución Nro. 3150/03 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires (CPCEPBA) que ratifica lo dispuesto por el art. 1 de la Resolución Nro. 287/03 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas se considera que no existe un contexto de inflación o deflación en el país, por lo que se discontinúa la reexpresión de las cifras de los estados contables a partir del 01/10/2003.



Si bien no es, un costo para la empresa en el aspecto previsional, debido a que el beneficio obtenido por los trabajadores no se considera sueldo y por lo tanto, no se deben practicar los descuentos en concepto de aportes y contribuciones correspondientes a las Obras Sociales y del Sistema de Seguridad Social.

Desde el punto de vista impositivo si se podría considerar como un costo, al declarar un Impuesto a las Ganancias mayor, por la imposibilidad de poder disminuir la base imponible en el porcentaje que destina a distribuir entre sus empleados, aplicando una alícuota mayor⁶⁵ a la determinada por la Ley del Impuesto a las Ganancias; como lo pudimos apreciar en el estudio de caso.

Esto último se podría solucionar si el Proyecto de Ley sufriera modificaciones en cuanto a la posibilidad de deducir de la base imponible del impuesto a las ganancias la participación laboral, evitando un resultado poco real. Pero si esta modificación se viera implementada, el Estado podría ver reducida su recaudación en cuanto que el impuesto a las ganancias sería menor (por la aplicación sobre una menor base), aunque si el beneficio en cuestión, fuese alcanzado por el mismo impuesto en cabeza de los trabajadores podría el Estado recuperar parte de su recaudación fiscal completando la misma con el incremento en el consumo, el cual incrementaría otros impuestos directos o indirectos.

Luego del estudio de caso en donde pudimos comprobar que de sancionarse el Proyecto de Ley sin las pertinentes mejoras estudiadas en el presente trabajo, se estaría perjudicando a los empresarios, con posibilidades de producir una disminución en las ofertas laborales para evitar el cumplimiento de la participación laboral en las ganancias. Junto con la investigación del tema, la experiencia internacional y las entrevistas realizadas a profesionales de la carrera de Contador Público, observamos la posibilidad de que la distribución del beneficio produciría una motivación en los puestos laborales desempeñados por los trabajadores.

65 Al hablar de alícuotas mayor nos referimos, a que en vez de aplicar el 0,35 correspondiente de acuerdo a la Ley del Impuesto a las Ganancias, se estaría aplicando un 0,3889.



Por lo que concluimos que sería beneficioso la sanción del Proyecto de Ley ya que incrementaría el mercado de consumo haciendo que el Estado no vea perjudicada su recaudación fiscal. Las modificaciones planteadas (respecto a la base imponible sobre la cual se calcula la participación laboral en las ganancias empresariales) deberían considerarse para no perjudicar a las empresas, beneficiando a ambas partes (empresario – empleado) y lograr un cumplimiento más efectivo del Proyecto de Ley.

Como ultimo consideramos que también debería verse modificado el artículo cuarto del proyecto, el cual determina el control de la base sobre para el cálculo del beneficio por parte de los trabajadores; una posible solución sería la creación de una comisión independiente al sector laboral dirigida por un órgano competente, como por ejemplo, la Administración Federal de Ingresos Públicos, determinando que la participación laboral se manifieste mediante una declaración jurada de responsabilidad de la empresa.



Bibliografía

Bibliografía Específica

- Constitución de la Nación Argentina, (Junio 1999), Producciones MAWIS
- Diez Gustavo, (2008), “Impuesto a las Ganancias”, 4ta. Ed. Editorial La Ley.
- Héctor Belisario Villegas (2005) “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”. 9na. Ed. Editorial Astrea Buenos Aires.
- Hernández Sampieri, Fernández Collado y Baptista Lucio, “Metodología de la Investigación”. Ed. McGRAW-HILL.
- Julio Armando Grisolía (2010) “Manual de Derecho Laboral”, 6ta. Ed. Editorial Abeledo Perrot Buenos Aires.
- Ley 20.744 (2007), “Ley de Contrato de Trabajo”, ERREPAR.
- Ley 23.551, “Ley de Asociaciones Sindicales”, ERREPAR.
- Ley 19.550, “Ley de Sociedades Comerciales”, ERREPAR.
- Ley 20.628, “Ley Impuesto a las Ganancias”, ERREPAR.
- Néstor Pedro Sagues (2003), “Manual de derecho Constitucional”, 3ra. Ed. Editorial Astrea Buenos Aires.
- Proyecto de Ley, Expediente Nro. 6837-D-2010, Trámite Parlamentario 135 (16/09/2010).
- Rajmilovich Darío (Diciembre 2010), “Proyecto de Régimen de Participación Laboral en las ganancias de las empresas: ¿se trata de un impuesto? Ed. Errepar



Bibliografía General

- <http://buscador.clarin.com/participacion%20en%20ganancias%20empresariales>
- <http://impuestos.iprofesional.com/notas/117334-Efectos-de-implementar-la-participacion-de-empleados-en-las-ganancias-de-empresas>
- <http://www.ele-ve.com.ar/Estudio-sobre-la-participacion-de-los-empleados-en-las-ganancias-de-las-empresas.html>
- http://www.cemupro.com.ar/wp-content/uploads/2010/10/TP_Modelos_de_participacion_laboral1.pdf
- <http://www.lanacion.com.ar/1306310-la-participacion-en-las-ganancias>
- <http://noticias.iruya.com/opinion/articulos/5198-participacion-ganancias-libertad-sindical.html>
- <http://www.memoriaymovilizacion.org/index.php/2011/07/13/regimen-de-participacion-laboral-en-las-ganancias-de-las-empresas>
- http://www.ieco.clarin.com/economia/Fuerte-critica-Iglesia-proyecto-Recalde_0_359964227.html
- <http://tiempo.infonews.com/notas/doctrina-social-de-iglesia-impulsa-reparto-de-ganancias>
- <http://www.turismomardelplata.gov.ar/playas-balnearios-amarlaweb.asp>
- <http://www.puntomardelplata.com/balnearios-mar-del-plata.asp>
- <http://www.turismomardelplata.gov.ar/playas-balnearios-amarlaweb.asp>



Agradecimientos

Luego de mucho esfuerzo y dedicación ha llegado este día tan esperado, el día de mi graduación.

Hoy comienza una nueva etapa de mi vida tanto profesional como personal, y esto no hubiese sido posible sin mi principal pilar de apoyo: la familia y la pareja.

Es por eso que:

Quiero agradecerles a mi papá y mi mamá que siempre me dieron las herramientas necesarias para construir mi camino y crecer día a día enseñándome que con honestidad, trabajo y amor todo se puede lograr.

Quiero agradecerles a mis hermanos, con quien juntos aprendimos a apoyarnos y aconsejarnos en nuestra etapa estudiantil sin dejar de ser mejores amigos.

Quiero agradecerle a José, mi novio, quien gracias a su amor incondicional me ayudo y me acompañó a que este día se haga realidad. Y que junto a su mamá y hermana me dieron una familia postiza en esta ciudad.

Gracias a todos, sobrinos, cuñados, abuelos, tíos, primos y amigos que siempre tuvieron la confianza en mí para hoy ser una profesional.

Gracias al tutor y a todos los profesores que a lo largo de la carrera dieron todo su esfuerzo y dedicación por la enseñanza.

Simplemente Gracias a todos!!!

*Melisa
Septiembre 2012*



Anexo I

Proyecto de Ley:

Participación Laboral en las Ganancias de las Empresas

H. Cámara de Diputados de la Nación

Nº de

Expediente 6837-D-2010

Trámite

Parlamentario 135 (16/09/2010)

Sumario REGIMEN DE PARTICIPACION LABORAL EN LAS GANANCIAS DE LAS EMPRESAS.

Firmantes

RECALDE, HECTOR PEDRO - DIAZ ROIG, JUAN CARLOS - GULLO, JUAN CARLOS DANTE - GONZALEZ, JUAN DANTE - ALIZEGUI, ANTONIO ANIBAL - PLAINI, FRANCISCO OMAR - PEREYRA, GUILLERMO ANTONIO - PAIS, JUAN MARIO - KUNKEL, CARLOS MIGUEL - NEBRED, CARMEN ROSA - ARGÜELLO, OCTAVIO - SALIM, JUAN ARTURO - ROBLEDO, ROBERTO RICARDO - GODOY, RUPERTO EDUARDO - BASTEIRO, SERGIO ARIEL.

Texto facilitado por los firmantes del proyecto. Debe tenerse en cuenta que solamente podrá ser tenido por auténtico el texto publicado en el respectivo Trámite Parlamentario, editado por la Imprenta del Congreso de la Nación.

El Senado y Cámara de Diputados,...

REGIMEN DE PARTICIPACION LABORAL EN LAS GANANCIAS DE LAS EMPRESAS.

I.- Disposiciones generales del Régimen.

Artículo 1º - Bajo el régimen de esta ley y de las disposiciones reglamentarias que en su consecuencia se dicten, todos los trabajadores, empleados u obreros que presten servicios en virtud de un contrato de trabajo en una empresa con fines de lucro, tendrán derecho a una retribución anual en concepto de participación en las ganancias, sujeta a los resultados del ejercicio económico de la empresa a que pertenecen.

Artículo 2º - La participación de los trabajadores en las ganancias de las empresas no integra ni sustituye al salario legal o convencional, ni su pago puede compensar o alterar la percepción de otros beneficios u obligaciones a cargo del empleador, tengan o no carácter remuneratorio.



En ningún caso la participación en las ganancias se computará para la determinación de las cargas sociales, montos de indemnización, ni de los aportes y contribuciones con destino a regímenes previsionales o asistenciales, y no tiene incidencia en ningún otro instituto relativo al contrato de trabajo.

Artículo 3º - A los fines de esta ley se considerará ganancia de las empresas a la renta gravable de conformidad con las normas de la legislación impositiva vigente sobre Impuesto a las Ganancias, o las que se establezcan en el futuro sobre los beneficios, utilidades, réditos o ganancias de las empresas.

Solo estará afectado a la participación laboral el rédito neto, obtenido en cada ejercicio anual, para lo cual se restarán del rédito bruto los gastos necesarios para obtenerlo, mantenerlo y conservarlo cuya deducción admita la legislación impositiva aplicable. También serán deducibles las reinversiones de utilidades hasta un máximo del cincuenta por ciento (50%). No se harán compensaciones de los años de pérdidas con los de ganancias. Sin embargo cada tres ejercicios consecutivos de resultados negativos, en el primer año en que obtengan resultado positivo las empresas podrán distribuir sólo un 50% de las cantidades que esta ley.

Artículo 4º - La determinación de las ganancias de la empresa de conformidad con la legislación impositiva aplicable estará sujeta a la revisión que surja del ejercicio del control de los trabajadores, en las condiciones y modalidades establecidas por la presente ley y su reglamentación.

Artículo 5º - Fijase en el 10% de las ganancias netas anuales, de acuerdo a lo normado en el art. 3º de esta Ley, el porcentaje de participación en las ganancias.

II - Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.

Artículo 6º - Crease el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias, que será la autoridad de aplicación de la presente Ley con competencia en todo el territorio de la República Argentina, y funcionará en el ámbito del Ministerio de Trabajo Empleo y Seguridad Social de la Nación.

Serán facultades del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias:

a.- La determinación de la ganancia mínima anual a partir de la cual las empresas quedan sometidas al régimen regulado en esta Ley. En dicha determinación tomará en consideración los diferentes sectores de actividad económica, las eventuales asimetrías regionales, las dimensiones y estructura de costos de las empresas, la caracterización de micro, pequeñas y medianas empresas de conformidad con las leyes vigentes y su normativa reglamentaria, y todo otro aspecto que resulte relevante para el normal desenvolvimiento de la actividad de la empresa.



- b.- Determinar nuevos productos a los fines de la excepción prevista en el art. 10 inc. b.
- c.- Resolver, mediante resolución fundada, las controversias relativas a las declaraciones de ganancias y proyectos de distribución, y presentaciones relativas a exclusiones y excepciones al régimen que la presente Ley reglamenta.
- d.- la fijación de la tasa de interés a que se refiere el artículo 16 de esta Ley en su última parte.
- e.- la fijación de las multas previstas en el art. 28 de la presente Ley.
- f.- administrar los recursos del Fondo Solidario creado por el artículo 14 ap. 1 de esta Ley, pudiendo, en caso de que éste resultara superavitario durante dos años consecutivos, reasignar el excedente con destino al combate contra la informalidad laboral en los términos que establezca la reglamentación.
- g.- resolver sobre las solicitudes de percepción de las compensaciones del Fondo Solidario previstas en el art. 22 de la presente ley.
- h.- resolver las controversias que se generen en torno a las ganancias y su distribución en empresas integrantes de un grupo económico.
- i.- resolver las controversias previstas en el art. 32 de la presente ley.
- j.- modificar el monto de la compensación dispuesta en el Capítulo VII en las condiciones previstas en el artículo 26.

Artículo 7º - El Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias estará integrado por doce (12) miembros; cuatro en representación del Estado, dos de ellos por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la Nación y dos por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de la Nación, cuatro en representación de la Confederación General del Trabajo; y cuatro en representación de las asociaciones de empleadores suficientemente representativas que en su conjunto comprendan todas las ramas de la actividad económica, todos con sus respectivos suplentes que reemplazarán a los titulares en caso de renuncia, ausencia, licencia, enfermedad, fallecimiento u otro impedimento. El presidente del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias deberá ser designado por el Poder Ejecutivo Nacional entre los representantes del Ministerio de Trabajo Empleo y Seguridad Social. Los miembros del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias podrán ser asistidos por asesores técnicos, con voz pero sin voto.

Las decisiones del Consejo Nacional de Participación Laboral en la Ganancias deberán ser adoptadas por la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros que lo integran. En caso de empate, decidirá el Presidente.

Sus resoluciones serán recurribles por las partes, dentro de los diez (10) días, ante la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo o máximo tribunal con competencia en lo laboral en cada jurisdicción provincial, según corresponda al lugar donde estuviere radicado el establecimiento o domicilio de la empresa.

Artículo 8º - Los miembros del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias serán designados por el Poder Ejecutivo Nacional a propuesta de las entidades representadas.



Durarán dos años en sus funciones y podrán ser reelectos. Deberán reunir los requisitos exigidos para ser electo diputado nacional y poseer reconocida versación en materia laboral o económica. Si alguna de las entidades que deben elegir representantes se negase a formular la propuesta, las designaciones se harán de oficio. Los miembros titulares y suplentes del Consejo, salvo los representantes oficiales, desempeñarán sus funciones ad honorem.

Artículo 9º - Corresponderá al Poder Ejecutivo Nacional adecuar la ley de ministerios, reglamentar las atribuciones,, competencias y funciones del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias para el mejor cumplimiento de los objetivos de esta ley y su aplicación, sin perjuicio de las facultades que las normas de la presente le asignan como ente regulador de la participación.

III.- Excepciones al régimen general.

Artículo 10 - Quedan exceptuadas de las obligaciones que esta ley establece para distribuir ganancias a su personal:

- a) Las nuevas empresas, durante los dos primeros años de funcionamiento, o las que al entrar en vigencia esta ley no tuviesen tal antigüedad. A los fines del cálculo de la antigüedad requerida por esta ley se estará a la de la empresa y no a la del titular de su explotación;
- b) Las nuevas empresas cuya actividad principal gire en torno a la fabricación de un nuevo bien o servicio, durante los primeros cuatro años de su funcionamiento, previa aprobación de la excepción por parte del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias;
- c) La empresas cuya ganancia anual en los términos del artículo 3º de la presente Ley no supere el mínimo que determine el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias;
- d) Las fundaciones e instituciones de carácter privado con personería jurídica, que no tengan propósitos de lucro y ejecuten actos de asistencia con fines humanitarios, culturales o científicos y en general todo empleador que no obtenga lucro con la actividad del trabajador;
- e) Las sociedades cooperativas, con relación exclusivamente a los socios de las mismas.

Artículo 11 - El derecho a la participación en las ganancias regulado en la presente ley no será aplicable a:

- a) Los directores, administradores y gerentes cuya remuneración anual sea superior a 5 (cinco) veces el salario anual promedio pagado por la empresa;
- b) Los trabajadores contratados por medio de Empresas de Servicios Eventuales autorizadas para funcionar como tales, destinados a la cobertura de necesidades eventuales de empresas usuarias, respecto de las ganancias de éstas.

Artículo 12 - Los trabajadores de temporada adquieren los derechos que esta ley asigna a los trabajadores permanentes. A los efectos previstos en el artículo 14 inc. a) se entenderá trabajado todo el año cuando el trabajador lo hubiera hecho en la temporada o ciclo completo.



Artículo 13 - La ruptura del contrato de trabajo, cualquiera sea la causa, antes del término del ejercicio económico, no priva al trabajador de su derecho a participar en las ganancias de la empresa. En tal supuesto la retribución que le corresponda según el tiempo de servicios cumplidos y las remuneraciones devengadas hasta el momento de la extinción del contrato, se hará efectiva simultáneamente con los demás trabajadores de la empresa.

IV.- Normas para la distribución. Tiempo y forma de pago.

Artículo 14 - Una vez determinada la cantidad total que cada empresa ha de distribuir entre sus trabajadores, su importe se dividirá de la siguiente manera:

1. El 5% será destinado al Fondo Solidario que se crea en el Capítulo VII de la presente ley.
2. El total restante será distribuido entre el plantel de trabajadores del siguiente modo:
 - a. El 50% se distribuirá entre todos los trabajadores en proporción al número de días efectivamente trabajados por cada uno de ellos en el año, a excepción de lo normado en el art. 12 de esta Ley, independientemente de su remuneración;
 - b. El 50% restante se distribuirá en proporción a la sumatoria de las remuneraciones devengadas por cada trabajador durante el ejercicio económico de que se trate.

La determinación del monto y modalidad de distribución de ganancias, deberá efectuarse dentro de los 30 días posteriores a la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración anual de impuestos a las ganancias.

Artículo 15 - A los fines del cómputo de días trabajados, se considerará como tales a los días efectivamente laborados y a todos los períodos de licencias legales o convencionales que no tengan por causa la culpa o voluntad del trabajador.

A los efectos de la distribución de utilidades, las remuneraciones a considerar en cada período solo comprenden las cantidades que el trabajador reciba en dinero.

Artículo 16 - El pago a los trabajadores del importe que les corresponda por participación en las ganancias, deberá efectuarse dentro de los sesenta (60) días siguientes a la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración anual de impuestos a las ganancias.

Cuando mediaren observaciones a las cantidades que la empresa haya denunciado como ganancia del período y se aumentare posteriormente el monto a distribuir, se efectuara un reparto adicional una vez determinada definitivamente la diferencia a abonar. En tal supuesto la retribución adicional que corresponda a cada trabajador será incrementada en un 50% y devengará el interés compensatorio que fije el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.

Artículo 17 - Las cantidades que correspondan a los trabajadores en concepto de participación en las ganancias quedan protegidas por las normas generales que la legislación laboral vigente establece sobre la tutela y pago de salarios y sometidas al mismo régimen de pago.



V. Control de los trabajadores. Procedimiento

Artículo 18 - Cada empleador deberá, a los fines de esta ley, informar a los trabajadores de la empresa o establecimiento y a la asociación sindical que ostente la representación de los intereses colectivos de éstos, dentro del término para la presentación de la declaración anual de impuestos a las ganancias sobre:

- a.- la ganancia considerada en el artículo 3º de esta Ley.
- b.- la información de los días trabajados y remuneraciones devengadas por cada trabajador.
- c.- el proyecto de distribución de ganancias de conformidad con lo dispuesto en esta Ley.

La asociación sindical podrá fiscalizar la información proporcionada por la empresa y requerir la totalidad de la información complementaria y documentación respaldatoria que considere necesaria para cumplir con su cometido. A tal fin, podrá designar a los representantes gremiales y a los profesionales técnicos idóneos.

La empresa deberá facilitar el acceso a la información y documentación requerida, no pudiendo negarse a su entrega ni obstaculizar el ejercicio de las facultades de control. Será considerada práctica desleal en los términos previstos por el art. 53 y siguientes de la Ley 23.551 la reticencia empresaria a entregar información o a exhibir documentación respaldatoria, y la obstaculización al ejercicio de las facultades de fiscalización y control por parte de la representación sindical. Sin perjuicio de la aplicación de las multas correspondientes, el juez deberá ordenar la entrega de la información o la exhibición de la documentación respaldatoria requeridas.

La asociación sindical, por su parte deberá guardar secreto respecto de la información o documentación que la empresa brinde justificadamente bajo reserva.

Artículo 19 - La existencia de impugnaciones deducidas por la asociación sindical a la determinación de ganancias o a su distribución, no exime a la empresa de la efectivización del pago de la que hubiere determinado dentro del plazo previsto en el artículo 16º de esta Ley.

VI.- Exención impositiva

Artículo 20 - Las cantidades percibidas por los trabajadores en concepto de participación en las ganancias estarán eximidas del pago de cualquier tipo de impuesto.

VII.- Del Fondo Solidario.

Artículo 21: El Fondo Solidario previsto en el artículo 14 ap. 1 de esta ley será destinado a abonar una compensación económica a los trabajadores no registrados beneficiarios de la



Asignación Universal por Hijo para la Protección Social prevista en el Decreto 1602/09, que cumplan las condiciones previstas en el artículo siguiente. En este caso el trabajador recibirá, además de lo estipulado por el mencionado decreto, una compensación por única vez equivalente a diez (10) veces el valor de la Asignación Universal por Hijo para la Protección Social.

Artículo 22: Para percibir la compensación del Fondo Solidario el trabajador no registrado deberá presentar declaración jurada sobre el nombre o razón social y actividad del empleador, lugar de trabajo, y su antigüedad en la empresa; y acreditar mediante información sumaria la veracidad de sus dichos. La información sumaria no hará prueba en un eventual juicio posterior entre el trabajador y su empleador ni en actuaciones administrativas distintas de la aquí prevista.

Artículo 23: La Administración Nacional de la Seguridad Social, ante quien tramitarán las solicitudes de percepción de las compensaciones del Fondo Solidario, deberá, en forma inmediata, poner en conocimiento de la AFIP las solicitudes de pago efectuadas en los términos del presente capítulo a fin de verificar la veracidad de los hechos denunciados por el trabajador, y remitir las actuaciones al Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias a los fines previstos en el artículo 6 inciso g) de la presente ley.

Artículo 24: A partir de la presentación de la declaración jurada prevista en el artículo 22, el trabajador gozará de estabilidad en su puesto de trabajo, no pudiendo ser despedido suspendido ni modificadas sus condiciones de trabajo sin justa causa y previa autorización judicial durante el término de un (1) año. En caso de violación de la estabilidad aquí consagrada, el trabajador podrá optar entre su reinstalación en el puesto de trabajo o la percepción de las indemnizaciones que por aquel le correspondan con mas una indemnización equivalente al importe de las remuneraciones que habría devengado en el término de un año. Esta indemnización será acumulable con otras que pudieren corresponderle en virtud de otras disposiciones legales o convencionales.

Artículo 25: El trabajador que hubiera obtenido las prestaciones establecidas en la presente ley mediante fraude, simulación o reticencia, será pasible de las sanciones previstas en los artículos 172 y 173 del Código Penal.

Artículo 26: Facultase al Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias a modificar el monto de la compensación prevista en este Capítulo en la medida que los recursos del Fondo Solidario y el objetivo tenido en miras con su creación así lo ameriten.

VIII - Disposiciones complementarias

Artículo 27 - Esta ley es de orden público. Consecuentemente, será nulo y sin valor todo pacto o convención de partes, anterior o posterior a la entrada en vigencia de la presente ley, que



suprima o reduzca los derechos previstos por ésta y quedan derogadas todas las disposiciones en contrario.

Las convenciones colectivas de trabajo debidamente homologadas que contengan normas más favorables a los trabajadores serán válidas y de aplicación.

Artículo 28. - Sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponder por otras leyes, el falseamiento de balances o declaraciones juradas de ganancias serán sancionadas con multas de entre el diez por ciento (10%) y el cien por ciento (100%) del total que debió haberse abonado en concepto de participación en las ganancias. Los importes abonados en concepto de multas serán destinadas a la financiación del Fondo Solidario.

La autoridad de aplicación de esta Ley graduará prudencialmente la multa teniendo en cuenta los antecedentes del infractor y la naturaleza y gravedad de la infracción constatada.

Artículo 29.- Las acciones que se deriven de los derechos previstos en la presente ley prescriben a los (5) años a partir del vencimiento del plazo para el pago de la participación regulada en esta Ley. Las reclamaciones y controversias que se deduzcan en los términos previstos en esta ley interrumpirán el curso de la prescripción durante su trámite, pero en ningún caso por un lapso inferior a seis (6) meses.

Artículo 30.- El poder ejecutivo deberá reglamentar la presente ley dentro de un plazo de ciento veinte (120) días corridos desde su promulgación.

IX.- Disposiciones Transitorias.

Artículo 31.- La presente ley entrará en vigencia en las etapas que a continuación se establecen en función de los sujetos empleadores obligados:

- 1) A partir del año fiscal siguiente a la promulgación de la presente ley, serán empleadores comprendidos en las obligaciones en ésta dispuestas aquellos que se encuentren obligados a elaborar y girar el Balance Social previsto en el artículo 25 de la Ley 25.877 y aquellos cuya ganancia anual exceda del monto mínimo que para el período fije el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.
- 2) A partir del segundo año fiscal subsiguiente de la promulgación de la presente ley, las obligaciones dispuestas en la presente serán también aplicables a los empleadores que empleen a más de 100 (cien) trabajadores y a aquellos cuya ganancia anual exceda del monto mínimo que para el período fije el Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias.
- 3) A partir del tercer año fiscal siguiente al de la promulgación de la presente ley, las obligaciones dispuestas en la presente comprenderán a todos los empleadores definidos en el artículo 1 con las excepciones previstas en su artículo 10.

Artículo 32.- El régimen de participación en las ganancias creado por la presente ley no será acumulable con los regímenes de participación en las ganancias provenientes de convenios



colectivos, acuerdos de empresa, contratos individuales o disposiciones unilaterales del empleador vigentes al momento de promulgación de la presente, los que mantendrán su vigencia en tanto resulten mas favorables que el creado en esta ley. En caso de existir controversias en torno a la determinación del régimen más favorable, éstas serán sometidas a resolución del Consejo Nacional de Participación Laboral en las Ganancias, quien resolverá al respecto en base al criterio de conglobamiento orgánico.

Artículo 33.- Comuníquese al Poder Ejecutivo.



Anexo II

Papeles de trabajo del estudio de caso

“Gennaro & Julianna S.R.L.”

Determinación del Impuesto a las Ganancias Sociedades año 2011

Resultado Contable	282.701,45
(*) Honorarios 2011	-50.344,09
Resultado Impositivo	232.357,36
Quebranto	-
Impuesto determinado (35%)	81.325,07
Retenciones	-4.653,23
Anticipos	-41.461,75
Crédito Ley 25413	-1.860,37
Crédito Ley 25413	-
Saldo a favor AFIP	33.349,73

(*) **Determinación de Honorarios directores 2011**

Utilidad impositiva	282.701,45
1) Honorarios (25% Utilidad Contable)	50.344,09
2) 12.500 por c/u de los directores	25.000,00
Prueba	
Utilidad contable	
Honorarios	
Utilidad impositiva después de honorarios:	232.357,36
Impuesto	-50.344,09
Utilidad comercial - Impuesto:	201.376,38
Honorarios 25%	50.344,09
check (OK)	0,00



Aplicación del Proyecto de Ley

Resultado Contable	282.701,45
Honorarios 2011	-50.344,09
Resultado Impositivo	232.357,36
Aplicación del 10% según artículo 5°	10%
Ganancia a distribuir	23.235,74

Forma de la distribución de la Ganancia según artículo 14:

1. Del total de la ganancia a distribuir: un 5% es con destino al Fondo Solidario.

Ganancia de distribuir	23.235,74
5% Fondo Solidario	5%
Destino Fondo Solidario	1.161,79

2. Del total restante se distribuye entre los trabajadores de la empresa de la siguiente manera:

- a. Un 50% según los días trabajados efectivamente en el año:

Ganancia restante (23.235,74-1.161,79)	22.073,95
50% días trabajados	
	50%
Total a distribuir según días trabajados	11.036,97



- b. Un 50% en proporción a la sumatoria de las remuneraciones devengadas por cada trabajador:

Ganancia restante (23.235,74-1.161,79)	22.073,95
50% días trabajados	
	<u>50%</u>
Total a distribuir según días trabajados	11.036,97

En síntesis:

Total de ganancia destinada al Fondo Solidario:	\$1.161,79
Total de ganancia según los días efectivamente trabajados:	\$11.036,97
Total de ganancia según la remuneración promedio:	<u>\$ 11.036,97</u>
	\$ 23.235,74



Anexo III

Entrevistas realizadas a Profesionales

Modelo en blanco de la entrevista realizada a Contadores Públicos.

- 1- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral? Si: _____ No: _____

(En caso de que no este informado al respecto en el cuerpo del mail le realizo una breve síntesis)

- 2- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley?
-

- 3- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros?
-

- 4- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;
- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.
- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizo una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto?

- 5- ¿Tiene alguna observación o comentario con respeto al Proyecto de Ley?
-



Entrevista nro. 1 a Contador Público

1- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?

Si: No: *x*

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley?

Considero que los empresarios no estarían conformes en caso de que se sancionara el proyecto de ley.

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros?

Puede ser que los empleados, dependiendo del importe de la retribución que reciban es el destino que le den, puede ser consumo o al ahorro, pero de ambas maneras se estarían reactivando la circulación de dinero.

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizó una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *Entiendo que la empresa se vería perjudicada por el pago de un impuesto mayor al correspondiente.*

5.-¿Tiene alguna observación o comentario con respecto al Proyecto de Ley? *Deberían hacerse varias modificaciones antes de su sanción.*



Entrevista nro. 2 a Contador Público

1.- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?

Si: No:

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley?

Puede llegar a perjudicar a los empresarios en el aspecto económico, pudiendo quizás incentivar el labor del empleado.

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros?

Puede ser que produzca un aumento en el consumo, pero siempre depende de la cantidad que reciban.

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizo una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *La empresa estaría gravando un impuesto mayor al correspondiente. Además se debería prever el tipo de actividad de cada empresa.*

5.- ¿Tiene alguna observación o comentario con respecto al Proyecto de Ley? *Tendría que hacer un mejor análisis para poder opinar más profundamente.*



Entrevista nro. 3 a Contador Público

1.- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?

Si: No:

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley? *Podría perjudicarlo desde el aspecto económico como financiero.*

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros? *Definitivamente produciría una activación en el mercado.*

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizó una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *Notablemente se ve una aplicación de alícuota mayor, o una base no real*

5.- ¿Tiene alguna observación o comentario con respecto al Proyecto de Ley? *Deberían evaluarse varias modificaciones para que su aplicación sea la más conveniente para ambas partes.*



Entrevista nro. 4 a Contador Público

1.- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?

Si: No:

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley? *El empresario financieramente se ve perjudicado por disponer parte de su ganancia a los empleados, pero podría verse beneficiado si logra motivar a los empleados con la distribución aumentando las ganancias.*

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros?

Produciría un aumento en el consumo.

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizó una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *Es clara la observación, de que la empresa aplicando una mayor alícuota para poder determinar el impuesto a las ganancias, además su resultado contable se vería disminuido.*

5.- ¿Tiene alguna observación o comentario con respecto al Proyecto de Ley? *Se tendría que tener en cuenta las distintas actividades de las empresas, para evaluar las futuras inversiones en las mismas, y su respectiva deducción para el cálculo de distribución de ganancias.*



Entrevista nro. 5 Contador Público

1.- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral? No: __X__

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley? *Sería un impacto importante para los empresarios, que supongo que no van a estar muy contentos al tener que distribuir parte de sus ganancias entre sus trabajadores. Considero que habrá menos oferta de empleo por parte de las empresas que estén incluidas en este proyecto.*

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros? *Considero de por sí, que estamos en la actualidad frente a una sociedad muy consumista.*

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizó una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *La alícuota del impuesto a las Ganancias, se debería aplicar sobre las ganancias líquidas y realizadas y no sería este el caso. Esto haría que se desalentarán las inversiones en el país y como ya dije una menor oferta de empleo.*

5.- Tiene alguna observación o comentario con respecto al Proyecto de Ley? *Opino que la participación de los empleados en el resultado de la empresa es una manera importante de motivar a los mismos y lograr asimismo una mayor productividad, aparte de que considero que es un derecho del trabajador porque él también fue responsable de que la empresa obtuviera dichas ganancias (obviamente armaría una escala de valoración, méritos y responsabilidades para distribuir la renta en diferente proporción) pero para lograr incentivar a los empresarios deberían tener algún beneficio como la posibilidad de su deducción aunque sea parcial del Impuesto a las Ganancias por ejemplo.*



Entrevista nro. 6 Contador Público

1.- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral? Si: _____ No: X

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley? *No creo que al sector empresarial este muy de acuerdo, mas que nada porque no se puede deducir en el Impuesto a las Ganancias.*

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros. *Si, los mayores ingresos fomentan al consumo. En las clases mas bajas lo aplicarían a bienes de consumo y las mas altas a bienes de capital.*

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias seria la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizo una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *Que es poco viable. El empleador va a preferir dar gratificaciones al personal u otro tipo de incentivos que sean factibles de ser deducidos en el impuesto en cuestión.*

5.- ¿Tiene alguna observación o comentario con respeto al Proyecto de Ley? *Creo que seria más factible su aplicación si permitirían deducir el importe atribuido a los empleados.*



Entrevista nro. 7 Contador Público

1.- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral? Si: _____

No: _____x_

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley? *Impactará negativamente, tendrán que considerar el costo de la participación laboral dentro de los presupuestos que realicen a la hora de definir si invierten o no en determinada actividad. Con respecto a los trabajadores obviamente será favorable ya que de ahora en más si a la empresa le va bien a ellos por efecto derrame también y se sentirían mas identificado con la empresa.*

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros? *Considero que si aumentaría el consumo por el efecto directo de que los trabajadores tendrían mas poder adquisitivo, pero por otro lado también podría darse que estos tomen ese porcentaje como ahorro, y de esta manera no aumentaría el consumo.*

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

-Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizo una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *Que este proyecto tendría que ser el borrador de un proyecto mas claro y concreto que contemple todos estos factores que los legisladores no tuvieron en cuenta, y viendo el mismo desde todos los ángulos, es decir desde el sector empresarial, contable-tributario y desde los trabajadores.*

5.- ¿Tiene alguna observación o comentario con respecto al Proyecto de Ley?

Me gustaría saber si en el caso de que la empresa sufra perdidas si los trabajadores ayudarían a la empresa a solventar las mismas, o por ejemplo a reducir el salario percibido por ejemplo.

Creo que a veces por querer ayudar a los trabajadores de una manera se los puede perjudicar indirectamente, porque al aumentar los costos y riesgos empresariales, las mismas pueden decidir invertir en otros países, generando fuentes de trabajo en el exterior y perjudicando el mercado laboral nacional.



Entrevista nro. 8 Contador Público

1.- ¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?

Si: X No: _____

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley? *Entiendo que puede tener un impacto positivo en el segmento productivo por la incentivación que tendrán los trabajadores. Habría que evaluar la incidencia del costo en el resultado final de la empresa.*

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros? *Entiendo que si, considerando que la casi totalidad de los ingresos de los asalariado, en la Argentina de hoy se destina al consumo, donde todo el universo de productos se encuentran alcanzados por estos gravámenes con puntuales excepciones.*

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizo una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *Se tendría que evaluar la incidencia de la fidelización y mayor entusiasmo por su trabajo que motivaría a los empleados. Es evidente que al no ser deducible el 35% se aplicaría sobre una base imponible que contiene la porción correspondiente a los empleados.*

5.- ¿Tiene alguna observación o comentario con respecto al Proyecto de Ley? *Conceptualmente parte de una mejora para los asalariados que se traducirá en mayor recaudación del estado a través de los impuestos directos e indirectos. Las empresas deberán en ese caso asumir ese mayor costo, pero tendrán la posibilidad de negociar con su masa salarial los incrementos salariales, con esta nueva herramienta.*



Entrevista nro. 9 Contador Público

1.-¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?

Si: No: X

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley? *Desde la óptica del empresario, el proyecto de ley no resulta beneficioso en lo económico, no solo porque sufre una merma de las ganancias de las cuales el podría disponer, sino que no puede deducir dicha distribución del impuesto a las ganancias. Sólo le veo un beneficio indirecto en cuanto a que el trabajador podría encontrarse más motivado en su trabajo, dado que se sentiría partícipe directo de la generación de ganancias.*

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros? *Considero que un impacto positivo en el consumo es muy probable. Lo cual podría repercutir en el incremento de varios tributos, pero habría que analizar que tan fuerte es ese impacto, y todo depende del dinero que le represente al empleado la distribución de ganancias (esto dependerá de la magnitud de la empresa a en la cual trabaje, del porcentaje que finalmente se apruebe para dicha distribución, etc.)*

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizo una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? *Opino que en lo económico e impositivo, el empresario se ve perjudicado.*

5.- ¿Tiene alguna observación o comentario con respecto al Proyecto de Ley? *Si, que tendría que haber distintos rangos de porcentajes de ganancias a distribuir, dado que tendría que tenerse en cuenta la actividad de la empresa, el monto de ganancias obtenido cada año, la magnitud de la empresa, la cantidad de empleados, si la empresa ya tiene políticas de motivación y premios para los empleados (deberían quedar exentas de este proyecto de ley), etc.*



Entrevista Nro. 10 a Contador Público

1.-¿Ha realizado un análisis del Proyecto de ley sobre la participación laboral?

Si: No:

2.- Desde el punto de vista empresarial ¿Cómo considera usted que impactaría el Proyecto de Ley? [Creo que impactaría negativamente.](#)

3.- Como profesional ¿Considera que el beneficio que obtendrían los empleados podría producir un aumento en el consumo final, generando la tributación en IVA, Bienes personales, Impuestos Internos, entre otros? [Produciría un aumento en el consumo y en el ahorro dependiendo del importe del beneficio.](#)

4.- Hemos realizado un estudio de caso, en donde procedimos a aplicar el Proyecto de Ley en una sociedad. Obtuvimos los siguientes resultados:

- en principio la empresa vería disminuida el resultado contable;

- al no poder deducir del resultado impositivo la participación a las ganancias, la base sobre la aplicación del impuesto a las ganancias sería la misma que de no ser sancionado el Proyecto de Ley, lo que se estaría aplicando la alícuota del 35% sobre una base que no representaría la ganancia real.

- Además, al querer comprobar la alícuota aplicada obtenemos que se utilizo una alícuota mayor, por mantenerse la base imponible igual.

¿Usted que opina al respecto? [Comparto las conclusiones obtenidas en el estudio de caso.](#)

5.- ¿Tiene alguna observación o comentario con respeto al Proyecto de Ley? [No puedo opinar, tendría que analizar un poco mejor el Proyecto de Ley.](#)