

UNIVERSIDAD EMPRESARIAL SIGLO 21



Trabajo Final de Graduación

Análisis Crítico de la Reforma Tributaria Año 2017, en Materia de Ganancias Empresariales y Contribuciones de la Seguridad Social.

Alumno: Terraza Javier Agustín Armando

DNI: 26331494

Legajo: CPB 08088

Carrera: Contador Público

Año: 2018

Agradecimientos

A mi esposa Susana y mis hijos Azul y Elías, por su apoyo en todo momento de la carrera, motivándome día a día a seguir adelante.

A mis padres Oscar y Olga, que con su cariño e incondicional asistencia, han estado en todo momento.

A mis profesores de cada materia, particulares y tutores por brindarme dedicación y gentileza al brindarme de sus conocimientos.

A mi cuñado Gustavo Molina quien en todo momento me apporto material bibliográfico de estudio.

A la Universidad, que me brindo la posibilidad de formarme y la apertura de nuevas oportunidades, además de las hermosas personas que la representan en el CAU y el Campus.

Resumen y palabras claves

El propósito del siguiente trabajo es dar luz y hacer una crítica a los cambios producidos en la ley N°27430 del 2017 que reforma en materia tributaria los temas: Ganancias de las Empresas y Contribuciones de la Seguridad Social. Completando éste con un análisis comparativo de la antigua y nueva legislación. Midiendo, el impacto de las nuevas cargas, tanto económica como financieramente, sobre las distintas categorías de empresas.

El aporte profesional que se pretende realizar es el análisis crítico de la nueva legislación tributaria, proponiendo mejoras de los puntos que producen polémica sobre la norma, basando las modificaciones en los principios del derecho tributario, además de identificar el rol del contador público como asesor técnico impositivo o previsional, y su responsabilidad.

Palabras claves: Impuesto a las Ganancias, Contribuciones Patronales, Principios Constitucionales, Pymes, Presión Tributaria.

Abstract

In the search for a reduction of the tax pressure, the tax reform was promoted, which has as its goal the release of the high tax pressure and in this way give a greater margin of profitability, resulting in a greater private reinvestment of the companies installed in the country and encouraging, together with other measures, the arrival of new investments, thus achieving the need for a greater labor occupation and an increase in exports.

The following final graduation work will delve into the following topics: Income Tax, Employer Contributions and how they affect the different categories of SMEs.

The articulation of the implementation of Law N ° 27430 and the comparison with the previous norm. To conclude with the comparison and development of improvement proposal, according to the principles that govern tax law.

Keywords: Income Tax, Employer Contributions, Constitutional Principles, SMEs, Tax Pressure.

Índice

Introducción	8
Justificación	9
Objetivos	10
Objetivo general.....	10
Objetivos específicos	10
Marco teórico	12
Sistema Tributario Argentino	12
Derecho tributario	13
Tributo.....	14
Tipos de tributos	14
Reforma tributaria	16
Principios de los impuestos	17
Impuesto a las ganancias	19
<i>Categorías impuesto a las ganancias</i>	22
<i>Alícuotas</i>	23
PyMEs	26
<i>Categorías</i>	28
Presión fiscal.....	30
Contribuciones a la seguridad social.....	31
Marco Metodológico	33
Instrumentos	33
Procedimiento	34
Resultados	37
Sistema tributario nacional argentino.....	37
Recaudación tributaria nacional.....	38
<i>Los elementos que integran el análisis de la carga tributaria</i>	39
<i>Recaudación tributaria nacional periodo 2016 y 2017</i>	39
Impuesto a las ganancias	41
<i>Reseña histórica</i>	42

Sistema de la seguridad social argentina.....	43
<i>Recaudación de la Seguridad Social nacional periodo 2016 y 2017.....</i>	<i>43</i>
Contribuciones patronales	44
<i>Reseña histórica</i>	<i>45</i>
Reforma tributaria ley N°27430	48
<i>Cambios que introduce la ley.....</i>	<i>48</i>
<i>Impuesto a las Ganancias.....</i>	<i>51</i>
<i>Recaudación 2016, 2017 y 2018 del impuesto a las ganancias.....</i>	<i>55</i>
<i>Fortalezas y oportunidad de mejoras en impuesto a las ganancias</i>	<i>58</i>
<i>Contribuciones Patronales</i>	<i>59</i>
<i>Fortalezas y oportunidad de mejoras de las contribuciones patrimoniales.....</i>	<i>63</i>
Presión Tributaria.....	65
Impuesto a las Ganancias en países de la región.	67
Contribuciones patrimoniales en países de la región	68
Discusión.....	70
Introducción.....	70
Reformas propuestas	72
Conclusión final	74
Bibliografía	76
Anexos	80

Índice de tablas

Tabla N° 1 - <i>Aplicable para el periodo fiscal 2018.</i>	24
Tabla N° 2 - <i>Aumento porcentual del mínimo no imponible.</i>	25
Tabla N° 3 - <i>Cronograma para la unificación de alícuotas de contribuciones patronales.</i>	26
Tabla N° 4 - <i>Clasificación de Pymes por actividad</i>	27
Tabla N° 5 - <i>Clasificación de la categoría de PyMES de acuerdo al límite de personal ocupado.</i>	30
Tabla N° 6 - <i>Clasificación de la categoría de PyMES de acuerdo a la última declaración jurada del Impuesto a las Ganancias (\$ ARG)</i>	30
Tabla N° 7 - <i>Ficha técnica.</i>	33
Tabla N° 8 - <i>Cronograma de avance.</i>	35
Tabla N° 9 - <i>Cuadro comparativo de la recaudación de impuestos, recursos de la seguridad social año 2017/2018 expresados en (\$ ARG)</i>	40
Tabla N° 10 - <i>Cuadro de la recaudación de la Seguridad Social de los periodos 2016 y 2017 (\$ ARG).</i>	44
Tabla N° 11 - <i>Evolución histórica de la aplicación de alícuotas sobre las contribuciones patronales.</i>	47
Tabla N° 12 - <i>Incorporaciones y Sustituciones que introduce la ley N°27430 a la legislación anterior, el impuesto a las ganancias y las contribuciones patronales.</i>	49
Tabla N° 13 - <i>Cuadro de la evolución de la alícuota del Impuesto a las Ganancias con la aplicación de la ley N°27430</i>	52
Tabla N° 14 - <i>Cuadro de la evolución grafica de la alícuota del Impuesto a las Ganancias con la aplicación de la ley N°27430</i>	53
Tabla N° 15 - <i>Cuadro de la evolución de la alícuota del Impuesto a las Ganancias con la aplicación del impuesto sobre los dividendos distribuido.</i>	53
Tabla N° 16 - <i>Cuadro de la evolución de la alícuota del Impuesto a las Ganancias con la compensación de la aplicación del impuesto sobre los dividendos distribuido.</i>	54
Tabla N° 17 - <i>Cuadro comparativo de la recaudación del Impuesto a las ganancias de enero a abril de los años 2016, 2017 y 2018(\$ ARG).</i>	55
Tabla N° 18 - <i>Cuadro comparativo de la recaudación del Impuesto a las ganancias del primer cuatrimestre de los ejercicios 2016, 2017 y 2018 (\$ ARG).</i>	56
Tabla N° 19 - <i>Cuadro comparativo de los índices de inflación acumulada del primer cuatrimestre de los ejercicios 2016, 2017 y 2018.</i>	57
Tabla N° 20 - <i>Cuadro de evolución de las alícuotas de las contribuciones patronales, con la aplicación de la ley 27430.</i>	61
Tabla N° 21 - <i>Cuadro de detracción de la base imponible para las contribuciones patronales y el porcentaje aplicable sobre el importe contemplado en el artículo 4, decreto 814/200.</i>	62

Tabla N° 22 - <i>Cuadro de Presión Tributaria de los países más relevantes de Latinoamérica y la variación que presentan entre los periodos 1995-2015.</i>	66
Tabla N° 23 - <i>Cuadro Presión Tributaria de Argentina de los años 2015 al 2018 y la proyección para el 2019.</i>	67
Tabla N° 24 - <i>Cuadro comparativo del Impuesto a las ganancias con países de Latinoamérica.</i>	68
Tabla N° 25 - <i>Fichas Bibliográficas</i>	80
Tabla N° 26 - <i>Fichas Legislativas</i>	81

Introducción

El presente trabajo es un proyecto de investigación académica, que pretende dar luz a los cambios producidos a nivel de impuesto a las ganancias de las empresas, y contribuciones patronales, a partir de la reforma tributaria argentina del año 2017.

Con el objetivo de aumentar la actividad económica, el gobierno nacional impulsó una reforma tributaria la cual fue aprobada con modificaciones el 29 de diciembre del 2017, y reglamentada a partir de los primeros meses del 2018. La modificación busca una actualización tributaria al estilo de los países más desarrollados, buscando la participación más activa de las empresas en la economía, pero a la vez, ejerciendo una presión tributaria mayor para personas físicas, ampliando la base de contribuyentes y de esta forma equilibrar las cuentas fiscales. Lo cual produce posturas diversas sobre la reforma.

Conocer los cambios producidos a partir de la reforma tributaria hace a la correcta imputación tributaria y asesoría impositiva, logrando a partir de esta, discernir el correcto accionar del Contador Público en los temas abordados por el trabajo. Así también se pretende establecer el impacto económico financiero de las nuevas cargas tributarias sobre las distintas categorías de Pymes, en materia de impuestos a las ganancias y contribuciones patronales. Para lograr un análisis libre de parcialidades totalmente objetivo en los resultados. Cotejando, también, resultados anteriores de reformas similares y sus consecuencias esperadas o inesperadas. Con el claro objetivo de poder arribar a conclusiones que nos permitan contribuir con mejoras a la norma.

En el siguiente trabajo encontraremos el análisis de la reforma tributaria, la comparación con la antigua legislación, el efecto sobre las Pymes y la recaudación

tributaria del estado. Todos estos temas abordados sobre Impuesto a las ganancias de las empresas y contribuciones patronales, puntualizando el rol del contador público en cada tema.

Justificación

El conocimiento preciso del contenido de esta reforma tributaria, incluidos los puntos en los cuales se profundiza el trabajo, son de incumbencia del contador. El cumplimiento de ésta, y todas las legislaciones referidas al hacer de la profesión del mismo, redundan en la calidad del asesoramiento que proporciona éste, y de las correctas imputaciones de acuerdo a la categoría que ocupe el cliente, haciendo referencia a la función de liquidador impositivo.

La capacitación permanente del profesional de ciencias económicas, evitará que tanto el profesional como el cliente incurran en algún delito. Es por esto, que debe tener en cuenta la norma vigente, como así también la doctrina, jurisprudencia y pronunciamientos del fisco. El contador público tendrá como norte, lograr información de fuente primaria y de secundarias, libre de subjetividades que puedan dar las interpretaciones de otros especialistas en temas tributarios.

Objetivos

Objetivo general

Determinar el impacto económico y financiero, sobre las distintas categorías de Pymes, de la nueva legislación tributaria Argentina en el impuesto a las ganancias y contribuciones patronales (año 2017) con respecto a la norma anterior, para realizar propuestas de mejoras basadas en los principios constitucionales y experiencias anteriores.

Objetivos específicos

- 1) Determinar las modificaciones que introduce la reforma tributaria, Ley N°27430 del año 2017 en Impuesto a las ganancias y contribuciones patronales sobre las distintas categorías de Pymes y nuevas alícuotas vigentes.
- 2) Contrastar la reforma tributaria ley N°27430 del 2017 con la anterior norma para entender el fin específico que buscó el legislador con esta reforma, detectando antecedentes y jurisprudencia.
- 3) Indicar en el marco de la Ley N°27430, las nuevas alícuotas o nuevas imposiciones tributarias, de existir en impuesto a las ganancias y contribuciones patronales para la correcta imputación.

- 4) Analizar la presión tributaria antes y después de la puesta en vigencia de la ley N° 27430 sobre las distintas categorías de Pymes para determinar la efectividad de la norma.

- 5) Desarrollar propuesta de modificación a vacíos legales o inconsistencias que lleven a una mala interpretación de la ley N°27430, basada en los principios del derecho tributario argentino. Con la finalidad de hacer más eficiente el tratamiento de contribuciones patronales e impuesto a las ganancias sobre las distintas categorías de Pymes.

Marco teórico

Sistema Tributario Argentino

Los impuestos en Argentina están destinados mayoritariamente a mantener los gastos de estado, garantizando la prestación de servicios como seguridad, salud, educación, justicia, etcétera. A tal fin, el estado nacional, provincial y municipal tienen la potestad de crear y modificar gravámenes sobre el consumo, los ingresos y el patrimonio. Unilateralmente el estado toma las decisiones que tienen que ver con los tributos, expresado en el artículo N°39 en la constitución nacional.

Los ciudadanos tienen el derecho de iniciativa para presentar proyectos de ley en la Cámara de Diputados. El Congreso deberá darles expreso tratamiento dentro del término de doce meses. No serán objeto de iniciativa popular los proyectos referidos a reforma constitucional, tratados internacionales, tributos, presupuesto y materia penal (Ley N° 24.430, 1994, artículo N°39).

Conforme a la potestad que poseen los estados, dichos gravámenes deben ajustarse a derecho, no violando lo estipulado por la constitución nacional artículo N°4. El gobierno federal sustenta los gastos de la nación con los fondos del tesoro nacional, formado del producto de derechos de importación y exportación, de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el congreso general, y de los

empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo congreso para urgencias de la nación, o para empresas de utilidad nacional (Ley 24430, 1994, artículo N°4).

El sistema tributario argentino está conformado por el conjunto de tributos existentes bajo los tres niveles de gobierno. Obedeciendo al ordenamiento que establece la constitución nacional. “En un país federal, el sistema tributario tiene la función de armonizar los impuestos que cobran los distintos niveles de gobierno” (Copello, 2013, p. 35).

El sistema tributario argentino se organiza según lo indican las normas legales, y dentro de estas normas legales se encuentra el derecho tributario.

Derecho tributario

Cuando se habla del derecho tributario se entiende que es una rama del derecho público que estudia las normas jurídicas, a través de las cuales, el estado ejerce su poder tributario con el objetivo de obtener de los particulares ingresos que puedan solventar el gasto público. También es definido como: “Derecho Tributario, que es la rama del Derecho Financiero que estudia el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los ingresos públicos de carácter tributario” (Perez, 2016).

En tal sentido, la masa de recursos que requiere el estado para su mantenimiento y desarrollo, implica una búsqueda constante de equilibrio, el cual aliente el desarrollo económico, la creación de fuentes laborales y por ende, un aumento en la recaudación tributaria. De esta manera el estado puede hacer frente al gasto público, pago de vencimientos de deuda, desarrollo de infraestructura, ahorro, etcétera.

Tributo

Tributos son las prestaciones pecuniarias que el estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley, al que ésta vincula el deber de contribuir, con el objeto de satisfacer necesidades públicas (CIAT, 2015, p. 105).

Todo tributo debe responder a una arquitectura en los componentes que lo integran, para poder ajustarlo a cada contribuyente. “Por lo que todo tributo requiere diferenciar como componentes básicos de su diseño los siguientes aspectos: hecho imponible, base imponible, alícuota, contribuyente y/o agente de retención” (Piffano, 2012, p. 25).

Los costos de los tributos recaerán sobre los contribuyentes o beneficiarios a los que se impongan en su ámbito temporal y espacial de acuerdo a los niveles de gobierno que los impongan, cumpliendo con los requerimientos jurídicos preexistentes. Los tributos serán pagados en moneda de curso legal o especie.

Tipos de tributos

De las anteriores definiciones de tributo, surgen los conceptos de impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Primeramente los impuestos no implican una obligación del estado de retribuir una prestación específica e identificable, sino más bien se destinan al financiamiento de los bienes públicos. Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa

al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo (CIAT, 2015, p. 36).

Los impuestos se clasifican en directos e indirectos, en cuanto a los directos hace referencia a los impuestos que no pueden ser trasladados a terceros. “Los impuestos directos gravan manifestaciones inmediatas o directas de riqueza; ellas son el ingreso (flujo) y el patrimonio (stock) de una persona (física o jurídica) o contribuyente” (Piffano, 2012, p. 26).

En cuanto a los indirectos se puede decir que sus costos son trasladados a terceros, “Los indirectos gravan manifestaciones mediatas o indirectas de la riqueza, como ser las transacciones, el consumo o la producción de bienes que denuncian la existencia de esa misma riqueza” (Piffano, 2012, p. 26).

Por otra parte las tasas y contribuciones reciben una contraprestación de servicio específico por parte del estado, aunque esta contraprestación no está dirigida exclusivamente al contribuyente, ya que está a disposición de la población en general, sin embargo el contribuyente concentrará el mayor beneficio del servicio recibido. Por ejemplo el alumbrado público beneficia a la población en general, sin embargo está a disposición continua en la vereda del contribuyente (CIAT, 2015).

En tanto que las contribuciones, a diferencia de los impuestos, tienen un fin específico, como puede ser la generación de obras que benefician a la comunidad en general. La Contribución especial es el tributo, cuya obligación tiene como hecho generador beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas, o ampliación de los servicios públicos (CIAT, 2015).

Reforma tributaria

Este trabajo estará enfocado en las contribuciones patronales e impuesto a las ganancias reformadas por la ley N° 27430 del año 2017, estas se encuentran inmersas en un universo tributario limitado a la nación Argentina.

Entendiéndose que el sistema tributario está determinado por su contexto temporal, cuyo tiempo debe adaptarse de acuerdo a las situaciones externas o internas por las que atraviese el país. De la situación temporal que atraviesa el estado, los legisladores tomarán las medidas que más beneficien al conjunto de la población, produciendo efectos en la reactivación económica y maximizando la recaudación impositiva (Riboldi J. , 2010).

Las medidas que los legisladores tomen de acuerdo al contexto temporal por el cual atraviese el país, apuntarán a mejorar la competitividad aumentando la productividad de las empresas. “El concepto de competitividad se refiere generalmente a las ventajas basadas en una mayor productividad” (Nelson, 2007, p. 160).

En la búsqueda del objetivo de aumentar la productividad, el gobierno nacional impulsó una reforma tributaria, con la cual busca aumentar el consumo de los productos duraderos por parte de las personas físicas, alentar a la inversión en acciones de empresas, sumado a una baja en impuestos que gravan y disminuyen las utilidades a las empresas (Guido, 2018).

Una mayor competitividad supone un aumento en la productividad lo que indefectiblemente contribuirá a un mayor nivel de ingresos entre los habitantes de un país. Para lograr este objetivo se deberá aumentar el stock de capital por trabajador, el

cual se obtendrá de las reducciones de las obligaciones tributarias (Guido, 2018). La productividad es simplemente la relación (ratio) del valor de los bienes y servicios y el monto de tiempo trabajado y capital usado para producir dichos bienes y servicios (Lewis, 2004).

La Reforma tributaria ley N° 27430 puesta en vigencia en el año (2018) pretende aumentar la oferta empresaria. Por otra parte el estado procurará mantener en equilibrio sus cuentas, sin salir del parámetro que nos ofrece la curva de Laffer, compensado el déficit que se produce al disminuir una serie de impuesto, incorporando al universo de impuestos existentes nuevos o aumentando alícuotas en otros. “La curva de Laffer ilustra la idea básica de que los cambios en las tasas impositivas tienen dos efectos sobre los ingresos tributarios: el efecto aritmético y el efecto económico” (Laffer, 2004).

Principios de los impuestos

Los impuestos se encuentran bajo los principios que establece la constitución nacional, determinando las prácticas tributarias. Estos principios limitan al estado en alcance a los tributos que impone. La constitución consagra una serie de principios y garantías previstos en el aseguramiento de la libertad del hombre y que el legislador está obligado a respetar (Luna, 2015).

- Legalidad
- Racionalidad económica
- Instrumentalidad

- Potestad jurisdiccional
- Control judicial
- Igualdad
- Generalidad
- Proporcionalidad y Progresividad
- No confiscatoriedad
- Libertad de circulación territorial
- Equidad

El principio de Legalidad indica que para gozar del mismo, el tributo debe ser creado mediante una ley que lo establezca. El estado tiene la facultad de crear un tributo, por medio de su órgano legislativo, lo que representa una obligación para los contribuyentes que la ley encuadre.

Principio de racionalidad económica, pretende que exista un equilibrio entre el tributo exigido y el desarrollo económico de la sociedad.

Principio de instrumentalidad, implica la buena convergencia y la coexistencia armoniosa de distintos tributos.

Principio de potestad jurisdiccional, determina la distribución de las distintas jurisdicciones de acuerdo a los niveles de organización del estado.

Principio de control judicial, establece que el poder judicial actuará como contralor de las disputas del estado con los contribuyentes, aplicando, el poder judicial, su interpretación de la legislación vigente.

Principio de igualdad, indica que los contribuyentes tendrán un mismo trato a los demás contribuyentes de su misma categoría.

Principio de generalidad, hace referencia a que todo impuesto, tasa y contribución debe afectar a la totalidad de las categorías y/o personas, y no solo a un sector del universo de contribuyentes.

Principio de proporcionalidad y progresividad, indica que las contribuciones deben ser proporcionales a la capacidad contributiva de cada contribuyente.

Principio de no confiscatoriedad, las contribuciones que el fisco aplica no pueden ser confiscatorias, absorbiendo la propiedad o la renta del contribuyente.

Principio de libertad de circulación territorial, imposibilidad de que cualquier gravamen impida el tránsito dentro del territorio nacional, o la implementación de aduanas internas.

Principio de equidad, este reúne en sí mismo la totalidad de los demás principios, no basta con que los tributos sean creados por ley sino que también deben ser generales, proporcionales, iguales y uniformes, justos y razonables (Villegas, 2001).

Impuesto a las ganancias

El impuesto a las ganancias debe reunir las características y principios antes mencionados, por ello, se pondrá bajo análisis la reforma tributaria, ley N°27430 que dispone los siguientes cambios.

La ley N°27430 (2017, art. 2) Define, que son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen 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 N° 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, excepto que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo N° 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo N° 79 y éstas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.
- 3) los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.
- 4) los resultados derivados de la enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales incluidas cuota partes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares, monedas digitales, Títulos, bonos y demás valores, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.
- 5) Los resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.” (Ley 27430, 2017, artículo N°2)

Haciendo referencia a la territorialidad la ley N° 27430 expresa, en tal sentido, las delimitaciones territoriales a las que deben someterse los alcanzados.

La ley N° 27430 (2017, art. 1) Delimita el ámbito de aplicación de la ley y los sujetos que se encuentran alcanzados por el gravamen. El artículo N°3 establece el concepto de enajenación por venta, cambio, expropiación, aporte y todo acto en que se transfiera una cosa a título oneroso. El artículo N°5 determina el criterio general de la fuente, como que son ganancias de fuente argentina, aquellas que provienen de bienes situados en la república Argentina, o la realización que se efectuare en el territorio de la nación Argentina que produzca beneficios, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia de quien produjere el acto económico o el lugar en donde se realice el contrato que genere el beneficio (ERREPAR, 2018).

La ley también grava, las ganancias generadas por, ventas de productos producidos en territorios argentinos y vendidos al exterior.

El artículo N° 8 indica que las ganancias generadas por exportación de productos manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente considerados de fuente argentina. La determinación de la ganancia neta y la ganancia neta sujeta a impuesto se determinará como lo indica el artículo N°17, primero se determina la ganancia neta que resultará de restar los gastos necesarios para la obtención a la ganancia bruta. Si se mantiene la fuente, se procederá a la determinación de la ganancia neta sujeta a impuesto en el gravamen que la ley dispone (ERREPAR, 2018).

Se establece que la tasa del impuesto a las ganancias para las sociedades de capital incluidas las Sociedades Anónimas Unipersonales SAU y las Sociedades por Acciones Simplificadas SAS y los establecimientos permanentes será del 30% para los ejercicios

que se inicien a partir del 1/1/2018 hasta el 31/12/2019, y se reducirá al 25% para los ejercicios posteriores. También se gravan los dividendos que distribuyan los citados sujetos con una alícuota del 7% o del 13% para los períodos citados, respectivamente (ERREPAR, 2018).

La ley N°27430 obedeciendo a los principios de igualdad y generalidad establece las categorías en la que se agruparán por actividad los contribuyentes.

Categorías impuesto a las ganancias

El artículo N°41 clasifica en cuatro categorías al impuesto a las ganancias:

Primera categoría renta al suelo, sufrió una modificación en el inciso b) del artículo, que fue modificado para los ejercicios fiscales iniciados a partir del 01/01/2018 inclusive en la que hace referencia a la incorporación de contraprestaciones que otorga la constitución a favor de terceros de derecho de usufructo, uso, habitación, anticrisis, superficie u otro derecho real.

El artículo N°45 establece la segunda categoría, renta de capitales, en la que se produce la sustitución en el inciso k) a partir del ejercicio 2018, e incorpora operaciones por venta de acciones u otros activos documentarios, incluidas cuota partes de fondos comunes de inversión, certificados de participación en fideicomisos o cualquier otro derecho, como así también transferencias de derechos sobre inmuebles (ERREPAR, 2018).

El artículo N°46 la norma sustituye este artículo en cual grava los dividendos y utilidades recibidos por los beneficiarios, exceptuando las provenientes de prima de emisión, los dividendos en especie se computarán a valores corrientes a la fecha de su

disposición. En los rescates de acciones, se computará la diferencia que resultare de éste (ERREPAR, 2018).

Ganancias de tercera categoría, el artículo N°49 establece las rentas comprendidas para esta categoría los que prevea el artículo N°69. El artículo N° 50 determina la atribución del resultado a los socios. Artículo N°51 determina la ganancia bruta de los bienes de cambio. Artículo N°52 computo de valuación de existencia de bienes de cambio y el artículo N°58 determinación del costo computable de los bienes muebles amortizables (ERREPAR, 2018).

Ganancias de cuarta categoría, cita en el artículo N°79 los ingresos del trabajo personal en relación de dependencia. Rentas comprendidas, consideraciones generales de las deducciones (ERREPAR, 2018).

Alícuotas

Las alícuotas establecidas para el año 2018 están determinadas por el artículo N°90 para las personas físicas y las sucesiones indivisas, mientras no existan declaratoria de herederos ni testamento declarado válido, abonarán ganancias de acuerdo a la siguiente tabla:

Tabla N° 1 - *Aplicable para el periodo fiscal 2018.*

Ganancia neta imponible acumulada		pagaran	más el %	sobre el exceso de \$
más de \$	A \$			
0	25.754	0	5%	0
25.754	51.508	1.287,7	9%	25.754
51.508	77.262	3.605,56	12%	51.508
77.262	103.016	6.696,04	15%	77.262
103.016	154.524	10.559,14	19%	103.016
154.524	206.032	20.345,66	23%	154.524
206.032	309.048	32.192,5	27%	206.032
309.048	412.064	60.006,82	31%	309.048
412.064	en adelante	91.941,78	35%	412.064

Fuente: (ERREPAR, 2018)

En la tabla queda explicada la progresividad que seguirá la aplicación de Impuesto a las ganancias para el periodo fiscal 2018.

Con respecto a las contribuciones patronales la ley N°27430 (2017), determina en tal sentido las nuevas disposiciones:

La ley N°27430 (2017, art. 166) trata las contribuciones patronales e incorpora el artículo N°3 mediante el cual se establece los cambios de las alícuotas, el artículo N°4 determina la base imponible a partir de los \$12.000 para el ejercicio 2022, en concepto de remuneración bruta, escalando los porcentajes desde el ejercicio 2018.

Tabla N° 2 - *Aumento porcentual del mínimo no imponible.*

Hasta el 31/12 de	Detracción de la base imponible para contribuciones patronales/porcentaje aplicable sobre el importe contemplado en el artículo 4, decreto 814/2001	Mínimo no imponible para jornada completa, en pesos
2018	20%	2.400,00
2019	40%	4.800,00
2020	60%	7.200,00
2021	80%	9.600,00
2022	100%	12.000,00

Fuente: (ERREPAR, 2018)

La tabla indica cómo se irá ampliando el mínimo no imponible a partir del ejercicio 2018 hasta el periodo fiscal 2022. La ley N°27430 (2017, art. 166) incorpora al artículo N°3.

“ARTÍCULO 3°.- El Poder Ejecutivo nacional establecerá las proporciones que, de las contribuciones patronales que se determinen por la aplicación de la alícuota a que alude el primer párrafo del artículo precedente, se distribuirán a cada uno de los subsistemas del Sistema Único de Seguridad Social allí mencionados” (INFOLEG, 2018).

El artículo N°167 sustituye al decreto 814/2001 y sus modificaciones por el artículo N°4.

“ARTÍCULO 4°.- De la base imponible sobre la que corresponda aplicar la alícuota prevista en el primer párrafo del artículo 2° se detraerá mensualmente, por cada uno de los trabajadores, un importe de doce mil pesos (\$ 12.000), en concepto de remuneración bruta, que se actualizará desde enero de 2019, sobre la base de las variaciones del Índice de Precios al Consumidor (IPC) que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos, considerando las variaciones acumuladas de dicho índice correspondiente al mes

de octubre del año anterior al del ajuste respecto al mismo mes del año anterior”
(INFOLEG, 2018).

El artículo N°173 determina como las alícuotas se irán igualando gradualmente desde diciembre de 2018 a 2022.

Tabla N° 3 - *Cronograma para la unificación de alícuotas de contribuciones patronales.*

Hasta el 31/12 de	Empleador cuya actividad principal sea locación y prestación de servicios. Decreto 814/2001 artículo 2, inciso a)	Resto de empleadores y determinadas empresas y organismos. Decreto 814/2001, artículo 2 inciso b)
2018	20,70%	17,50%
2019	20,40%	18,00%
2020	20,10%	18,50%
2021	19,80%	19,00%
2022	19,50%	19,50%

Fuente: (ERREPAR, 2018)

La tabla explica cómo se igualarán las alícuotas de contribuciones patronales para distintas categorías de Pymes, llegando al objetivo en el año 2022.

Las contribuciones patronales e impuestos a las ganancias antes mencionados, afectarán las utilidades que produzcan las Pymes y el desarrollo de la economía donde estas están radicadas.

PyMEs

Se entiende por Pymes al sector de la producción y comercio que ocupan las pequeñas y medianas empresas. Las características de las Pymes es que cuentan con un presupuesto limitado y una pequeña a mediana cantidad de empleados. Mediante la resolución 24/2001 en su artículo N°1 se determina la siguiente clasificación de Pymes.

Tabla N° 4 - *Clasificación de Pymes por actividad*

	construcción	Servicios	Comercio	Industria y minería	Agropecuario
Micro	\$5.900.000	\$4.600.000	\$15.800.000	\$13.400.000	\$3.800.000
Pequeña	\$37.700.000	\$27.600.000	\$95.000.000	\$81.400.000	\$23.900.000
Mediana tramo1	\$301.900.000	\$230.300.000	\$798.200.000	\$661.200.000	\$182.400.000
Mediana tramo 2	\$452.800.000	\$328.900.000	\$1.140.300.000	\$966.300.000	\$289.300.000

Fuente: (Nación, 2018)

La tabla número cuatro clasifica a las Pymes de acuerdo a su actividad y el tamaño de las mismas, de acuerdo a la facturación que esta produjera en el periodo fiscal.

El gobierno nacional tiene como objetivo final, mediante la presente norma, la incentivación a la producción y el aumento de la inversión.

La nueva legislación busca desviar el flujo de fondos, producto de la reducción impositiva (disminuir la presión fiscal), a la inversión privada sobre la producción, de esta manera mejorar la actividad económica del país y por ende aumentar la recaudación fiscal. “La política fiscal tiene efectos positivos sobre la demanda. Una política fiscal expansiva aumenta el gasto agregado, y permite a las empresas (que padecen restricciones de demanda) vender más producto, aumentando así los ingresos y el empleo” (Amico, 2013, p. 5).

La definición de PyME no se ha estandarizado internacionalmente. En Argentina, son las empresas que se clasifican de acuerdo a sus ventas anuales y a su rubro.

Este tipo de empresa representan el 95% del total de empresas existentes de los sectores de donde se las clasifica, genera, en conjunto, grandes riquezas para cada país además de ser uno de los principales motores del empleo alcanzando el 64,26%. Sin

embargo, por sus particularidades, necesitan protección e incentivos para competir frente a las grandes corporaciones.

Las nuevas leyes, líneas de crédito con condiciones especiales, los beneficios impositivos y la consultoría sin cargo son algunos de los instrumentos que suelen ofrecerse desde el Estado a las PyMEs para desarrollarse. (Gomez, 2016)

Categorías

La ley N° 24467 y la ley N° 25300 introducen distintos parámetros para definir la clasificación de Pymes, lo cual viene a subsanar la ley N° 27264 introduciendo como autoridad de aplicación para ambas normas la Secretaría de Emprendedores y Pequeña y Mediana Empresa (SEPYME), quien deberá revisar y actualizar anualmente los parámetros a tener en cuenta para la categorización. Se unifican de manera objetiva y precisa, las características que las empresas deberán poseer para ser incluidas en alguna de las categorías que la ley designa, micro, pequeñas y mediana empresas.

Las exclusiones que la ley considera serán:

- Por actividades

Los sujetos que realizan actividades de servicios de hogares privados, que contraten servicios domésticos.

Servicios de organizaciones o servicios extraterritoriales.

La administración pública.

La defensa y seguridad social obligatoria.

Los servicios relacionados con los juegos de azar y apuestas.

- Por actividad y patrimonio

Los sujetos que tengan declarado ante la AFIP como actividad principal la intermediación financiera, servicios de seguro o la actividad de servicios inmobiliarios.

Los comisionistas y consignatarios de mercaderías.

Los servicios de agentes de viaje.

El valor de los activos informados en la última declaración jurada de impuesto a las ganancias superando la suma de \$100.000.000,00 (pesos argentinos).

- Empresas controlantes y/o vinculantes

Las empresas que se encuentren controladas por vinculación a otras empresas o grupos económicos tanto nacionales o extranjeros que no reúnan tales requisitos.

La categorización desde agosto del 2018 se determina de la siguiente manera. Mediante la Resolución General 215/2018, la Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa determinó una nueva clasificación Micro, Pequeña y Mediana Empresa (MI Pyme). Esta clasificación adopta como tres criterios: las ventas totales anuales, el personal empleado y los activos.

Por las ventas totales anuales por la cual se rige la de Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa.

Tabla N° 5 - Clasificación de la categoría de PyMES de acuerdo al límite de personal ocupado.

TRAMO	ACTIVIDAD				
	CONSTRUCCION	SERVICIOS	COMERCIO	INDUSTRIA Y MINERIA	AGROPECUARIO
MICRO	12	7	7	15	5
PEQUÑA	45	30	35	60	10
MEDIANA TRAMO 1	200	165	125	235	50
MEDIANA TRAMO 2	590	535	345	655	215

Fuente: (ERREPAR, 2018)

Clasificación por el límite de activos expresados en pesos, de acuerdo con la última declaración jurada de impuesto a las ganancias presentada ante AFIP.

Tabla N° 6 - Clasificación de la categoría de PyMES de acuerdo a la última declaración jurada del Impuesto a las Ganancias (\$ ARG)

	Empresas cuya actividad principal registrada en AFIP sea alguna de las estipuladas en Argentina
Limite	\$ 100.000.000,00

Fuente: (ERREPAR, 2018)

Presión fiscal

Las cargas impositivas que afectan las distintas categorías de Pymes son la presión fiscal. Esta presión determina el ingreso de capitales por parte de los inversores, porque de acuerdo a los márgenes de utilidad que ofrezca este sector, incentivará el ingreso de nuevos capitales.

La presión fiscal nacional se entiende como la magnitud de las imposiciones tributarias, sobre una persona física, grupo o colectividad, por sus actividades económicas que realizan en su conjunto. La misma se determina con el siguiente cálculo: La presión tributaria es igual a tributación sobre la renta nacional. La presión fiscal tendrá una estrecha relación al grado de desarrollo del país, la distribución del ingreso, el sistema tributario, en tanto respeten los principios constitucionales de legalidad y la no confiscatoriedad.

Existen tres sectores a los que se les atribuye la presión fiscal; estos sectores son: nacional, provincial y municipal en los cuales la presión fiscal no es la misma.

Las personas tienen distintas imposiciones de acuerdo a su capacidad contributiva. Se define la presión tributaria, como la relación existente entre la exacción fiscal soportada por la colectividad y la renta que dispone dicha colectividad, siendo la Presión Tributaria PT nacional la que surge del conjunto de tributos y la riqueza de la colectividad (Riboldi j. , 2016, p. 6).

Contribuciones a la seguridad social

La doctrina discute acerca de cuál es la naturaleza jurídica de los aportes y contribuciones destinados a la seguridad social: si participan de la naturaleza de los tributos y, dentro de dicho género, en cuál de las especies -impuestos, tasas o contribuciones especiales- deben encuadrarse. La adopción de una determinada postura no sólo se sostiene en aspectos técnicos relativos a los elementos que caracterizan cada uno de los institutos, sino que va más allá. Parece ser la consecuencia de una determinada

concepción sobre qué es la seguridad social, cuál es su alcance y qué grado de relevancia tiene dentro de las funciones del Estado moderno.

Marco Metodológico

Instrumentos

Tabla N° 7 - *Ficha técnica.*

Ficha técnica	
Tipo de investigación	Exploratoria, Descriptiva
Metodología	Cualitativa
Técnicas	Relevamiento de legislación Relevamiento bibliográfico Fichaje Análisis comparativo
Instrumentos	Guía de relevamientos de legislación Guía de relevamiento bibliográfico Fichas legislativas Fichas bibliográficas Guía de análisis comparativo Fichas de análisis comparativo

Fuente: Elaboración propia.

Para lograr los objetivos del presente trabajo, se necesitó de la asistencia de diversas herramientas que ayudaron a recabar información y contribuyeron con el análisis que posteriormente se realizó.

Primeramente se utilizó el tipo de investigación exploratoria ya que se debe tener conocimiento detallado de la nueva norma vigente. La misma tuvo un carácter previo a una investigación más compleja.

A partir de la investigación exploratoria, se definió y se clasificaron conceptos, se conoció la situación actual tributaria argentina. Luego se continuó con una investigación descriptiva de tipo longitudinal, en la cual se midió y analizó a lo largo del tiempo el impacto de la nueva norma, sobre las distintas categorías de Pymes (Ildefonso grande y Abascal Fernández, 2017, p. 39, 40).

Para ambos tipos de investigación, mencionados con antelación, se utilizó el enfoque cualitativo, debido a que se busca con ésta, el mayor detalle posible sobre los fenómenos estudiados, poniendo acento en la posterior utilización práctica del presente trabajo (Cauas, 2015, p. 2).

Las técnicas con las que se trabajó en la etapa de investigación exploratoria fue, el fichaje, el relevamiento de la legislación y relevamiento bibliográfico de la reforma tributaria en materia de ganancias empresarias y contribuciones patronales de la ley N° 27430.

Procedimiento

A través del relevamiento de datos de la legislación y bibliografía se obtuvo el material suficiente para el desarrollo del análisis crítico que pretende el trabajo.

La técnica del fichaje resultó de gran utilidad a la hora de compilar la información, además de organizar la procedencia de la fuente de la que provenga (Arias Villegas, 2015, p. 299).

Una vez obtenida, caracterizada y fichada la información se procedió al análisis comparativo de la información, y de esta manera establecer diferencias, nuevos alcances, cambios en alícuotas e instrumentación de la ley N° 27430.

Los instrumentos seleccionados de acuerdo a las características del trabajo, fueron guías de relevamiento bibliográfico, guías de relevamiento legislativas, fichas legislativas, fichas bibliográficas, guías de análisis comparativo y fichas de análisis comparativo.

A continuación se describió en un cronograma las tareas que se hicieron para desarrollar el trabajo propuesto, asignándole a cada una de las tareas el tiempo que ésta insumió, como así también el orden en que se ejecutaron. Se ubicaron en la primera columna del cronograma las actividades a realizar, y en la primera fila cuando se ejecutó la actividad y la duración que insumió dicha actividad.

Tabla N° 8 - *Cronograma de avance.*

Meses	Agosto 2018	Septiembre 2018	Octubre 2018	Noviembre 2018	Diciembre 2018	Enero 2019
Actividades						
Recabar información de fuentes primarias y secundarias sobre la reforma tributaria del año 2017.						
Establecer las modificaciones que introduce la ley N°27430.						
Reunir antecedentes y jurisprudencia sobre normas anteriores, ganancias de las empresas y contribuciones patronales.						
Enlistar las alícuotas dispuestas en la ley N° 27430 sobre impuesto a las ganancias de las empresas y contribuciones patronales.						
Cuantificar las variaciones de las alícuotas de la ley N°27430 con la norma anterior.						
Calendarizar la aplicación de las imposiciones que prevé la ley N°27430.						
Señalar nuevas imposiciones tributarias introducidas por la ley N°27430.						
Medir la presión tributaria en materia de ganancias y contribuciones patronales a las distintas categorías de Pymes que introduce la ley N°27430.						
Cuantificar la variación de la presión tributaria que impone la ley N°27430 con la norma anterior.						
Proponer mejoras a vicios o inconsistencias de la ley 27430.						

Fuente: Elaboración propia.

El trabajo de investigación PIA se llevó a cabo desde el mes de agosto del 2018 a enero del 2019, en la ciudad de Cipolletti provincia de Río Negro, República Argentina.

Resultados

El siguiente Trabajo Final de graduación buscó analizar los cambios que introdujo la Ley N° 27430 sobre el Impuesto a las Ganancias de las pequeñas y medianas empresas como así también los cambios sobre las Contribuciones Patronales y como impactaran en la recaudación fiscal, pero por sobre todo la aplicación de la norma a la actividad profesional del Contador Público.

Dentro de la reforma tributaria bajo análisis, se buscaron los cambios que dicha norma produzca en el impuesto a las ganancias y las contribuciones patronales, los que pondrá bajo análisis midiendo los efectos sobre las distintas categorías de Pymes y como impactaran estos cambios sobre la recaudación tributaria del fisco y el aporte a la seguridad social de la republica argentina.

Asimismo, con la información recabada, se midió la presión tributaria antes y después de la reforma tributaria, para cuantificar si cumple con el objetivo buscado por el estado nacional.

Del análisis de los puntos anteriores se buscó vacíos o inconsistencias de la norma, para el desarrollo de modificaciones o incorporaciones a la norma.

Sistema tributario nacional argentino

El sistema tributario argentino como los países de latino américa se apoyan fuertemente sobre la imposición indirecta, con el impuesto al valor agregado como el principal recurso tributario. Seguido por el impuesto a las ganancias en términos de recaudación impositiva, este ultimo de imposición directa. Concentrándose en cabeza de

las sociedades, en donde se dificulta la traslación de este costo al no quedar claro si se trasladara la carga fiscal a los costos de los bienes o a los servicios consumidos por las personas físicas.

Es por esto, que la reforma tributaria pone énfasis en dar equilibrio, no solo entre los impuestos indirectos e impuestos directos, sino también el impuesto a la renta que diferencia entre los que gravan a las personas físicas y los que gravan a las empresas, considerando la distribución del ingreso de cada uno de los impuestos. (Gomes Sabaini, 2002)

El impuesto a las ganancias es considerado uno de los impuestos vertebrales dentro del sistema tributario, basado en las características que este impuesto reúne en sí mismo con los cuales respeta los principios constitucionales en su conjunto. (Mauro, 2009)

Sistema de la Seguridad Social se encuentra conformado por los aportes de los empleados y contribuciones a cargo de los empleadores, a los efectos de financiar dicho sistema. Las contribuciones patronales fueron fijadas en un principio por decreto del poder ejecutivo nacional y luego por ley fija las alícuotas a pagar por los empleadores.

Recaudación tributaria nacional

El sistema tributario debe satisfacer al valor "equidad" cuando los sectores de mayor capacidad contributiva, pagan una cuota de impuesto más elevada relativamente a los demás sectores. Los gastos públicos sociales en general cumplen con el mismo

criterio aunque en una medida inversa, que debe beneficiarse más a los sectores más desprotegidos o de menores recursos. (Gomes Sabaini, 2002)

Los elementos que integran el análisis de la carga tributaria

El análisis de la carga tributaria deberá incluir las siguientes características que se detallaran a continuación:

La identificación de cada uno de los componentes del universo de impuestos y de sus principales características distintivas, que permitan que sean clasificados convenientemente.

Cuadros analíticos de la distribución del ingreso, de fuentes provenientes de los mismos ingresos y del consumo, estratificados por niveles.

Datos cuantitativos sobre la función de producción de las empresas e información desagregada sobre la estructura de mercado, las formas de distribución de bienes y servicios de peso en la economía.

Datos detallados provenientes de encuestas de gastos que permitan establecer la forma de la función de consumo por tipo de bienes y la ubicación de los mismos en los correlativos estratos de ingreso. (Gomes Sabaini, 2002)

Recaudación tributaria nacional periodo 2016 y 2017

El estado nacional recauda por impuestos más del 80% del total de los ingresos de la Nación, a través de gravámenes que aplica sobre el consumo, los ingresos y el patrimonio. En el grupo del consumo podemos destacar al impuesto de mayor

recaudación para el estado, que es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), del cual proviene aproximadamente un cuarto de la recaudación total.

En el grupo de los impuestos a los ingresos, se encuentra el gravamen de las ganancias de personas físicas y el correspondiente a corporaciones o personas jurídicas (impuesto a las ganancias). A su vez, la actividad laboral se grava a través de los aportes y contribuciones al sector de la seguridad social. (Fernandes Felices, 2016)

Tabla N° 9 - Cuadro comparativo de la recaudación de impuestos, recursos de la seguridad social año 2017/2018 expresados en (\$ ARG)

Concepto	Recaudación 2016	porcentaje	Recaudación 2017	porcentaje
IVA	\$ 583.216.936,35	23,791%	\$ 765.336.286,87	24,931%
Ganancias	\$ 432.907.154,03	17,660%	\$ 555.022.972,54	18,080%
Cuentas Corrientes	\$ 131.669.078,98	5,371%	\$ 172.838.482,24	5,630%
Combustibles líquidos y GNC	\$ 75.663.968,50	3,087%	\$ 102.845.595,22	3,350%
Internos	\$ 46.991.440,32	1,917%	\$ 68.985.336,84	2,247%
Adicional de emergencia sobre cigarrillos	\$ 4.237.843,65	0,173%	\$ 5.750.479,93	0,722%
Bienes personales	\$ 19.540.724,13	0,797%	\$ 22.165.134,85	0,722%
Ganancia mínima presunta	\$ 3.246.332,04	0,132%	\$ 2.560.469,00	0,083%
Monotributo - Recursos Impositivos	\$ 6.873.037,76	0,280%	\$ 10.544.045,02	0,343%
Resto	\$ 113.315.481,17	4,622%	\$ 52.099.216,67	1,697%
Devoluciones, reintegros fiscales y reembolsos	\$ 20.915.000,00	0,853%	\$ 45.459.096,51	1,481%
SEGURIDAD SOCIAL	\$ 723.953.300,30	29,532%	\$ 946.600.627,70	30,835%
Facilidades de Pago pendientes de distribución	\$ 3.951.802,72	0,161%	\$ 5.183.057,40	0,169%
RECURSOS ADUANEROS	\$ 142.463.341,38	5,811%	\$ 157.238.135,52	5,122%
Comercio Exterior	\$ 127.874.650,64	5,216%	\$ 136.756.633,26	4,455%
Tasas Aduaneras	\$ 38.490,33	0,002%	\$ 7.222,60	0,000%
Ingresos brutos	\$ 13.847.079,71	0,565%	\$ 19.737.871,78	0,643%
Resto	\$ 703.120,69	0,029%	\$ 736.407,88	0,024%
RECAUDACION TOTAL	\$ 2.451.408.782,72		\$ 3.069.867.071,82	

Fuente: (AFIP, 2019)

La tabla N° 9 muestra cómo se compone la recaudación fiscal del estado argentino, indicando los porcentajes en que cada uno de los tributos aporta al total de la recaudación impositiva.

Dentro de la recaudación impositiva para el 2017, se aprecia que el impuesto a las ganancias contribuye casi con el 18% del total de la recaudación tributaria, además de los aportes a las Seguridad Social con casi un 30% del total de la recaudación en su conjunto.

Dentro de los aportes a la Seguridad Social, se encuentran las contribuciones patronales que suman casi un 45% de la recaudación, como se puede apreciar en la tabla N° 10, la cual indica el total de las recaudaciones por cada concepto y el porcentaje que esta ocupa dentro de la recaudación total de la seguridad social.

Impuesto a las ganancias

Se puede definir las ganancias como aquellos resultados positivos que no puedan ser clasificados como “ingresos” se prefiere conceptualizarlas como resultados positivos que se atribuyen a operaciones secundarias o bien, “periféricas o incidentales”.

(Alejandro, 2018)

También se entiende por Ganancias a otras partidas que satisfacen la definición de ingresos pero que no son ingresos de actividades ordinarias. Cuando las ganancias se reconocen en el estado del resultado integral, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas.

(Foundation, 2009)

La ley de Impuesto a las ganancias define en su el ámbito de aplicación las personas físicas, jurídicas y demás sujetos que tributen este impuesto, residentes en el país, sobre las ganancias obtenidas en el país o exterior. Y los no residentes que tributan sobre las ganancias de fuente argentina.

Define además el concepto de ganancias lo que entiende como tal, los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación, las del artículo 69, y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales más los resultados derivas de la enajenación que la ley indica. (ERREPAR, 2018)

Reseña histórica

El impuesto a las Rentas que luego se llamaría Ganancias, surge en 1932 en la presidencia de Justo Agustín y se mantiene con mínimas modificaciones hasta 1973. En el año 1974, bajo el gobierno del General Juan Domingo Perón, entró en vigencia la Ley N° 20.628, Impuesto a las Ganancias, contemplaba esta la imposición sobre la ganancia potencial y que comprendía como objeto de impuesto toda clase de enriquecimiento tanto periódico como eventual. En esta modificación se introduce la cuarta categoría de ganancias, en donde, los trabajadores de altos ingresos comienzan a tributar.

Una de las últimas modificaciones que se le introdujo fue a partir de la sanción de la Ley 26.893 (Boletín Oficial 23/09/2013) la que gravó los resultados provenientes de la enajenación de acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores,

dividendos o utilidades, en dinero o en especie, que sean distribuidos, obtenidos por personas físicas residentes en el país y sucesiones indivisas. (Píccoli, 2017)

Sistema de la seguridad social argentina

La seguridad social es un instrumento que satisface las necesidades humanas y surge de la capacidad de previsión del individuo y de la solidaridad como valor colectivo.

Emerge en la concepción del Estado de Bienestar y se constituye como un elemento irrenunciable, al que todo sujeto tiene derecho.

Para el trabajo social representa diversas formas de intervención que pueden ser abordadas desde las perspectivas de familia, comunidad, redes sociales, gestión social y política social. (Gerardo, 2007)

Recaudación de la Seguridad Social nacional periodo 2016 y 2017

Dentro de la recaudación tributaria nacional encontramos la recaudación de la Seguridad Social, de cual se desprende la recaudación de las contribuciones patronales que es uno de los puntos a los que se aboca el presente trabajo.

Tabla N° 10 - Cuadro de la recaudación de la Seguridad Social de los periodos 2016 y 2017 (\$ ARG).

Concepto	Recaudación 2016		Recaudación 2017	
SEGURIDAD SOCIAL	\$ 723.953.300,30		\$ 946.600.627,70	
Contribuciones	\$ 324.234.771,61	44,8%	\$ 424.268.193,41	44,8%
Aportes	\$ 212.743.446,33	29,4%	\$ 279.185.783,35	29,5%
Obras sociales	\$ 108.665.741,66	15,0%	\$ 142.003.045,36	15,0%
Riesgos del trabajo	\$ 63.810.902,83	8,8%	\$ 80.368.331,29	8,5%
Monotributo - Recursos de la Seguridad Social	\$ 14.039.801,91	1,9%	\$ 20.092.535,41	2,1%
Seguro colectivo de vida	\$ 458.635,96	0,1%	\$ 682.738,88	0,1%

Fuente (AFIP, 2019)

El cuadro N° 10 muestra la recaudación total del fisco argentino, que produce en concepto de la Seguridad Social, comparando las recaudaciones de los años 2016 y 2017.

Dentro de la recaudación a la seguridad social el concepto que más recauda y por lo tanto más impacta sobre las PyMES, son justamente las Contribuciones Patronales, con porcentajes idénticos en los 2 periodos analizados con un 44,8% de total.

Contribuciones patronales

La remuneración al trabajo asalariado, incluye el salario neto o de bolsillo, los aportes, sumas retenidas o ingresadas a cargo del trabajador y las contribuciones, importes a ingresar por el empleador. En la mayoría de los casos, las fuentes de estadísticas económicas se refieren a la sumatoria de estos tres como salario “bruto”, es decir que contiene el salario neto o de bolsillo y los aportes del trabajador. (Susana Kidiba, 2015)

Las contribuciones patronales: son aquellos pagos que debe realizar el empleador para cubrir diversas contingencias, inmediatas o futuras, de los trabajadores. Son calculadas como un porcentaje sobre la remuneración imponible de cada empleado. Las tasas de las contribuciones han estado sujetas a diferentes modificaciones, provenientes de la legislación laboral. (INDEC, 2017)

Las contribuciones patronales a tributarse se encuentran encuadradas por las siguientes leyes, las que ajustan las alícuotas a tributarse.

a) Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA). (Ley N° 24.241)

b) Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados. (Ley N° 19.032)

c) Régimen Nacional de Asignaciones Familiares. (Ley N° 24.714)

d) Fondo Nacional de Empleo. (Ley N° 24.013)

e) Régimen Nacional del Seguro de Salud. (Ley N° 23.661)

f) Régimen Nacional de Obras Sociales. (Ley N° 23.660)

(Ministerio de Hacienda, 2018)

Reseña histórica

Desde los comienzos del siglo XX, el sistema previsional argentino fue uno de los pioneros en latino América, con el aumento de la demanda de cobertura previsional por parte de los trabajadores principalmente vinculados al sector público o a servicios estratégicos, había obtenido el beneficio de un seguro social, organizado generalmente por mutuales de los grupos de trabajadores. (AFIP, 2010)

Durante la primera mitad del siglo XX, se registraron aumentos en las alícuotas de la mayoría de las Cajas existentes, aunque estas variaban según la antigüedad de cada Caja. Por ejemplo, en la Caja del Estado, una de las más antiguas, el aporte personal pasó del 5% al 10% y las contribuciones patronales pasaron de una suma fija al 14% del salario entre 1904 y 1952. En la Caja de trabajadores ferroviarios, la suma de aportes personales y patronales pasó del 6% al 20% entre 1915 y 1942 y, en la Caja de empleados de servicios públicos, del 13% al 20% entre 1921 y 1947. Durante la década de 1960, con el proceso de unificación de las Cajas previsionales, también se unificaron las alícuotas, siendo el Poder Ejecutivo el encargado de fijar sus niveles en función de las necesidades económico financieras del sistema (según artículo 10 de la Ley N° 18.037). (Fabio Bertranou, 2011)

Durante la década de 1970, la alícuota de aportes personales se estableció en el 5% y la correspondiente a las contribuciones patronales en el 15%. A principios de la década de 1980, se suprimieron temporalmente las contribuciones patronales pero luego volvieron a ser fijadas en sus valores originales. Con la sanción de la Ley N° 24.241, las alícuotas se fijaron a partir de 1994 en el 11% y 16% para aportes y contribuciones, respectivamente, aunque en el caso de las contribuciones, el porcentaje efectivo era menor dada la existencia de un esquema de reducciones que buscaban favorecer la competitividad de la economía. (Fabio Bertranou, 2011)

Tabla N° 11 - *Evolución histórica de la aplicación de alícuotas sobre las contribuciones patronales*

CONTRIBUCIONES PATRONALES	
Año	alícuota
1991	33%
1992	33%
1993	33%
1994	21,30%
1995	27%
1996	21,30%
1997	21,30%
1998	21,30%
1999	17,70%
2000	17,70%
2001	21%
2002	23%
2003	23,70%
2004	23,70%
2005	23,70%
2006	23,70%
2007	23,70%
2008	23,70%
2009	23,70%
2009	23,70%
2010	23,70%
2011	23,70%
2012	23,70%
2013	23,70%
2014	23,70%
2015	23,70%
2016	23,70%
2017	23,70%
2018	20,70%
2019	20,40%
2020	20,10%
2021	19,80%
2022	19,50%

Fuente: (Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, 2003)

Reforma tributaria ley N°27430

En el presente apartado del trabajo final de graduación abordaremos la importancia y el impacto en la rentabilidad de las empresas, que produce el impuesto a las ganancias y las contribuciones patronales, con las modificaciones propuestas por la ley 27430. Así mismo del impacto que producirá en la recaudación fiscal.

Por lo que se analizara las contribuciones patronales, de los periodos 2017 y 2018 y como afectaran las incorporaciones de la ley 27430 en la participación de estas en el sistema previsional argentino.

También se analizara los cambios que se produzcan con el impuesto a las ganancias sobre las distintas categorías de Pymes, como así también el impacto que produzca sobre la recaudación fiscal, analizando los periodos 2016, 2017 y 2018.

Cambios que introduce la ley

Dentro de la Ley 27430 nos encontramos con cambios sobre distintos impuestos e introducción de otros nuevos, procedimientos tributarios y la ley penal tributaria.

La ley N°27430 se encuentra estructurada en grandes ejes, los cuales son:

- Impuesto a las Ganancias
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuestos Selectivos al Consumo

- Impuestos sobre los Combustibles
- Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes
- Seguridad Social
- Procedimiento Tributario
- Código Aduanero
- Régimen Penal Tributario
- Revaluó Impositivo y Contable
- Unidad de Valor Tributaria
- Promoción y Fomento de la Innovación tecnológica
- Disposiciones Finales

Tabla N° 12 - *Incorporaciones y Sustituciones que introduce la ley N°27430 a la legislación anterior, el impuesto a las ganancias y las contribuciones patronales.*

Artículo	Incorporación	Sustitución
2		Concepto de ganancias
4		Bienes recibidos por herencias
7		Acciones, cuotas y participaciones sociales, monedas digitales, títulos, bonos y demás valores.
8		Exportaciones e Importaciones.
13		Películas cinematográficas, cintas magnéticas, transmisiones de radio y televisión, télex, etcétera.
13.1	Enajenación indirecta de bienes situados en el territorio nacional	
14	Sucursal y filiales de las empresas extranjeras. Cuarto párrafo.	
15		Precios de transferencia
15.1		Pautas para establecer la vinculación económica.
15.1.1	Jurisdicciones no cooperantes	
15.1.2	Jurisdicciones de baja o nula tributación	
16.1	Establecimiento permanente	
18	Año fiscal e imputación de las ganancias y gastos. Inc. A) últimos 3 párrafos. Inc. B) segundo párrafo	
19		Compensación de quebrantos con ganancias.

20	Exenciones. Incisos L y Z	Incisos F,H, J y W
21		Transferencia de ingresos a Fiscos extranjeros
26		Concepto de Residencia. Último párrafo
29		Ganancias atribuibles a cada cónyuge.
37	Salidas no documentadas. Impuesto aplicable del pago no documentado.	
41		Ganancias de la primera Categoría. Inc. B)
42		Valor locativo.
45		Ganancias de la segunda Categoría. Inc. K)
46		Dividendos y utilidades.
46.1	Dividendos puestos a disposición.	
49		Ganancias de la tercera Categoría. Rentas comprendidas
50		Atribución de resultados a los socios
52		Valuación de existencias. Inc. F) último párrafo.
58		Determinación del costo computable. Bienes muebles amortizables. Inc. C) anteúltimo párrafo.
61	Acciones, cuotas o participaciones sociales. Cuota-parte de fondos comunes de inversión. Anteúltimo párrafo.	
63		Títulos públicos. Primer párrafo.
65		Otros bienes.
67		Venta y remplazo. Segundo párrafo.
69		Sociedades de Capital, tasas, otros sujetos comprendidos. Primer párrafo
73		Disposición de fondos o bienes a favor de terceros. Presunción de ganancia gravada.
75		MINAS, CANTERAS Y BOSQUES. Deducción por agotamiento. Tercer párrafo.
80		Deducciones. Consideraciones generales.
80.1	Gastos realizados en el país y en el exterior.	
81	Inc. A) punto 6, Inc. I), Inc. J)	Deducciones admitidas. Inc. A) Segundo y tercer párrafo, Inc. B) primer párrafo, Inc. C) punto 1, Inc. G),
87	Deducciones especiales de la tercera categoría. Inc. h) último párrafo.	
88		Deducciones no admitidas. Inciso j)
94		Ajuste por inflación.
95	Procedimiento de cálculo. Ajuste por inflación. Inc. E) segundo y tercer párrafo.	
96		Valuación. Inc. C)
97		Valuación. Inc. B)
135		Quebranto de fuente extranjera proveniente de enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales.
145.1	Determinación de costos o inversiones de los bienes enajenados.	
146		Ganancias de tercera categoría. Rentas comprendidas.

150		Atribución del resultado de fuente extranjera de sociedades o empresas del país.
165		Unificación de alícuota. Sustituye artículo 2 decreto 814/2001
166	Artículo 3 decreto 814/2001 proporción de contribuciones que se destinara a cada subsistema del sistema único de seguridad social.	
167		Base imponible para el cálculo de la contribución patronal.
173	Pautas para la aplicación de los artículos referidos a las contribuciones patronales.	

Fuente: *Elaboración propia basado en Ley N°27430*

El artículo 43 de la ley 27430 modifica el artículo N° 69 de la ley de impuesto a las ganancias, estableciendo una alícuota del 25% para las sociedades de capital, especificando, en el inciso d), que esta reducción de la alícuota, será gradual alcanzando su totalidad en los ejercicios iniciados 01/01 del periodo 2020. (ERREPAR, 2018)

Por otro lado los artículos N° 165, 166, 167 y 173 modifican en todo lo que tiene que ver con las contribuciones patronales, siendo estos artículos los estructurales de las modificaciones que tienen que ver con la seguridad social.

Impuesto a las Ganancias

Alcance de alícuota a cada categoría de Pyme

La ley de impuesto a las ganancias en el artículo N°69 determina las tasas a aplicar a partir del periodo fiscal 2018 en adelante en donde practica una serie de reducción en la alícuota general, pero nada dice de una alícuota diferenciada para las distintas categorías de empresas. Es por esto que la ley no distingue diferencia entre la

facturación anual, la cantidad de personal ocupado ni la última declaración jurada de impuesto a las ganancias.

Evolución del impuesto a las ganancias en relación a la aplicación de la Ley N° 27430

La ley 27430 en su artículo 69 incisos d) introduce cambios en las alícuotas de Impuestos a las ganancias, las mismas entraran en vigencia a partir de los ejercicios fiscales iniciados a partir del año fiscal 2018. La modificación en la alícuota que introduce el artículo N°69 es la disminución del 35% al 30% para los ejercicios iniciados a partir del 2018 y del 30% al 25% de la tasa general, aplicable a las ganancias netas Imponibles a partir de los ejercicios fiscales iniciados a partir del 01/01/2020. (Carlos Subelet, 2018)

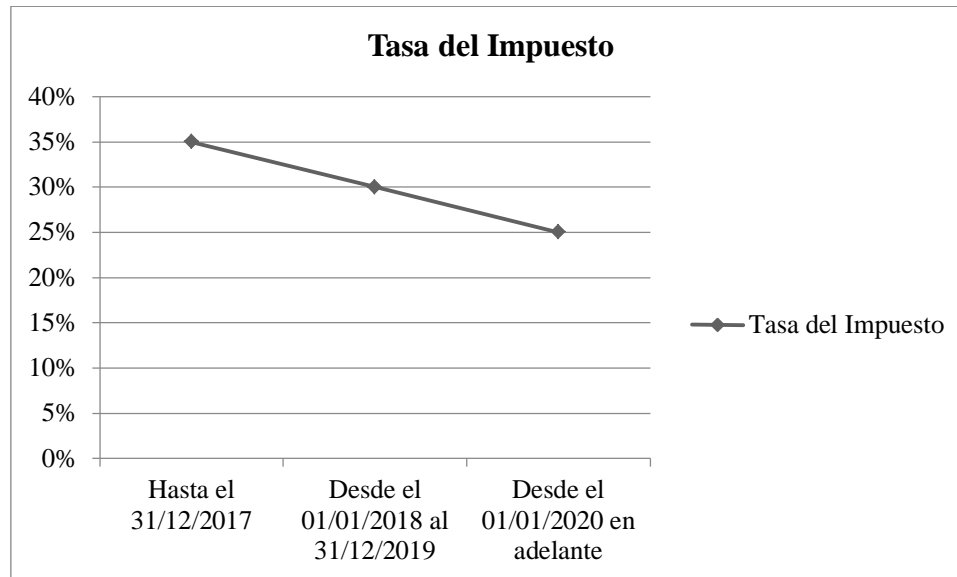
Tabla N° 13 - *Cuadro de la evolución de la alícuota del Impuesto a las Ganancias con la aplicación de la ley N°27430*

Periodo Fiscal	Tasa del Impuesto
Hasta el 31/12/2017	35%
Desde el 01/01/2018 al 31/12/2019	30%
Desde el 01/01/2020 en adelante	25%

Fuente: (Carlos Subelet, 2018)

Según lo expuesto en la tabla N° 13 y 14 se observa que la alícuota se reducirá al 31/12/2018 en un total de 14,3% y para el periodo que comienza 01/01/2020 la alícuota se reducirá con relación a la aplicable hasta antes del comienzo de dicho periodo de un 16,7% y un total acumulado de 21% y una tasa real de descuento total con los cambios que introduce la ley de 28,6%.

Tabla N° 14 - Cuadro de la evolución grafica de la alícuota del Impuesto a las Ganancias con la aplicación de la ley N°27430



Fuente: (Carlos Subelet, 2018)

La ley propone además la incorporación de un adicional que grava a los dividendos distribuidos, que recaerá sobre accionistas y socios de las Pymes. Gravando para el año 2018 este impuesto con un 7%, y gravando con un 13% para los siguientes ejercicios iniciados a partir del 2019.

Tabla N° 15 - Cuadro de la evolución de la alícuota del Impuesto a las Ganancias con la aplicación del impuesto sobre los dividendos distribuido.

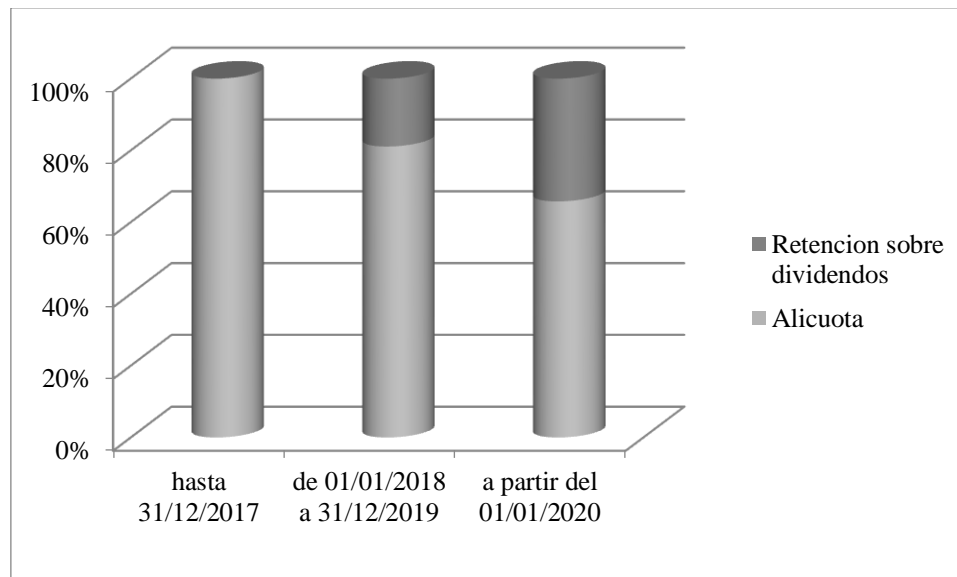
Ejercicio	hasta 31/12/2017	de 01/01/2018 a 31/12/2019	a partir del 01/01/2020
Alícuota	35%	30%	25%
Retención sobre dividendos	0%	7%	13%
Impuesto de igualación	en vigencia	derogado	derogado

Fuente: (Poder Legislativo Argentino, 2019)

Estos cambios antes mencionados no impactan a las Pymes que reinviertan sus ganancias y no las distribuyan entre los socios y accionistas. De ocurrir la distribución de

ganancias de las empresas en el periodo que va desde el 01/01/2018 al 31/12/2020 acumulan las 2 alícuotas antes mencionadas quedando 2% por encima del 35% anterior, sin tomar en cuenta la eliminación del impuesto de igualación, para los ejercicios comenzados a partir del 01/01/2020. La situación se revertirá al quedar 2% por debajo del 35% original como se puede apreciar en la tabla N° 16.

Tabla N° 16 - Cuadro de la evolución de la alícuota del Impuesto a las Ganancias con la compensación de la aplicación del impuesto sobre los dividendos distribuido.



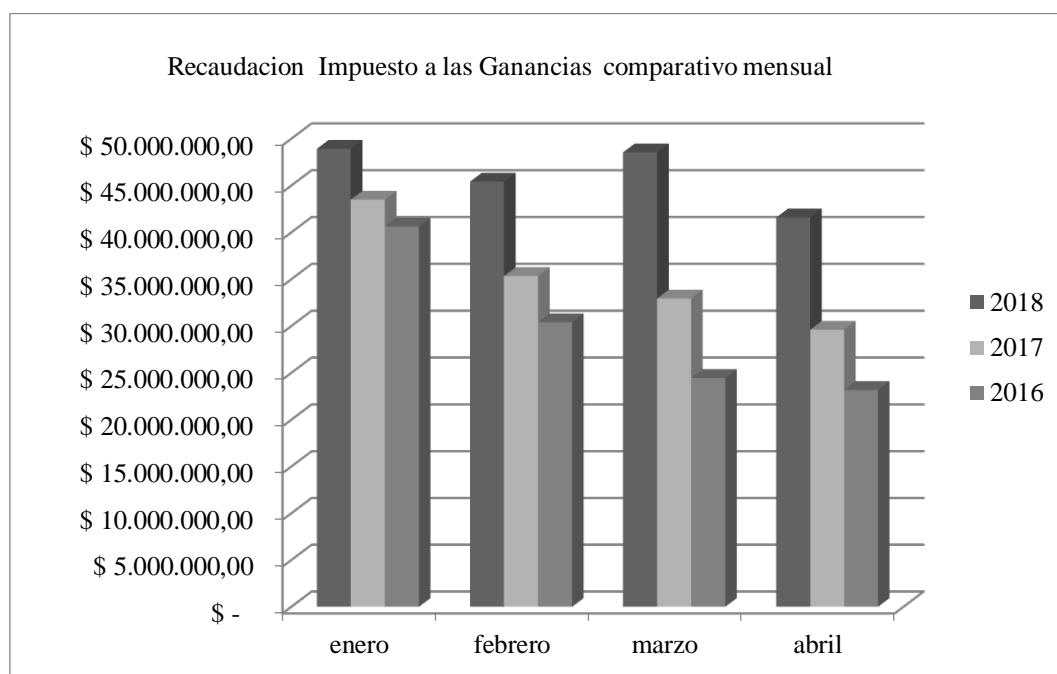
Fuente: (Poder Legislativo Argentino, 2019)

La situación que se observa en la tabla N°17, perjudicaría a las Pymes más pequeñas con menor capacidad de financiamiento, ya que las empresas más pequeñas, destinan la mayoría de sus ganancias a cubrir sus consumos o la adquisición de bienes y servicios. (ERREPAR, 2018)

Recaudación 2016, 2017 y 2018 del impuesto a las ganancias

A los fines del trabajo final de graduación, se medirá las recaudaciones para los años 2016 y 2017 anteriores a la implementación de la disminución de la alícuota, que pasa del 35% al 30%, coincidente con el periodo en que se lleva a cabo el presente trabajo.

Tabla N° 17 - Cuadro comparativo de las recaudación del Impuesto a las ganancias de enero a abril de los años 2016, 2017 y 2018(\$ ARG).



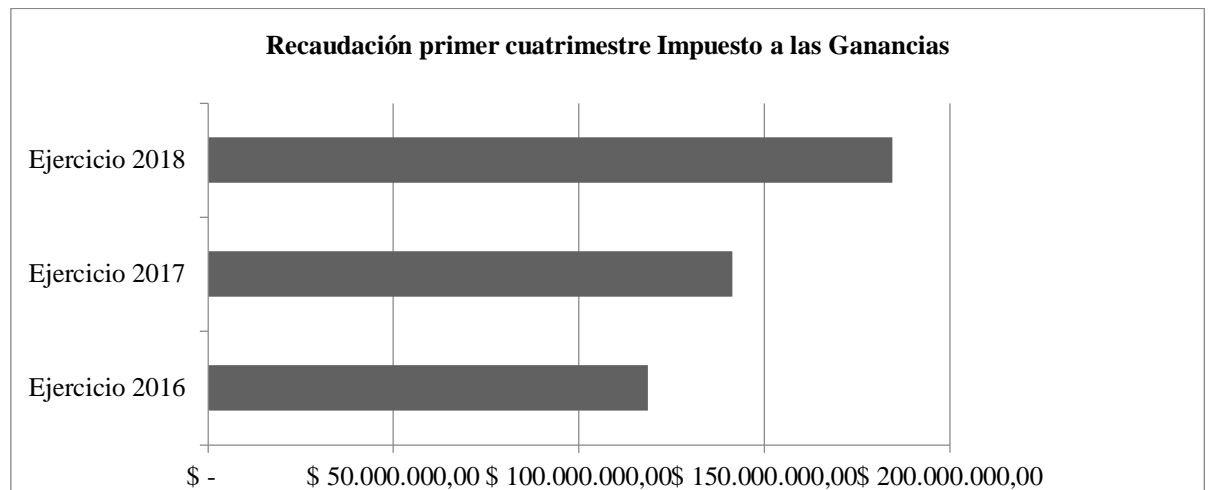
Fuente: (AFIP, 2019)

La recaudación del impuesto a las ganancias, como se observa en la tabla N° 18, respecto a los años 2016 y 2017 durante el mes de enero, se aprecia un incremento en la recaudación del 7,1%, durante el mes de febrero se registra un aumento de la recaudación

del 16,3%, en el mes de marzo nuevamente otro aumento del 34,7% y en el mes de abril continuando con la tendencia del año 2017 se registra un aumento del 27,7%.

La recaudación para los mismos meses pero esta vez entre los ejercicios 2017 y 2018, se observa la misma tendencia que el periodo anterior en que el último año registra un aumento en la recaudación, en enero 12,5%, febrero 28,5%, marzo 47,4% registrando un pico máximo en la recaudación del cuatrimestre y el mes de abril 40,5%.

Tabla N° 18 - Cuadro comparativo de las recaudación del Impuesto a las ganancias del primer cuatrimestre de los ejercicios 2016, 2017 y 2018 (\$ ARG).



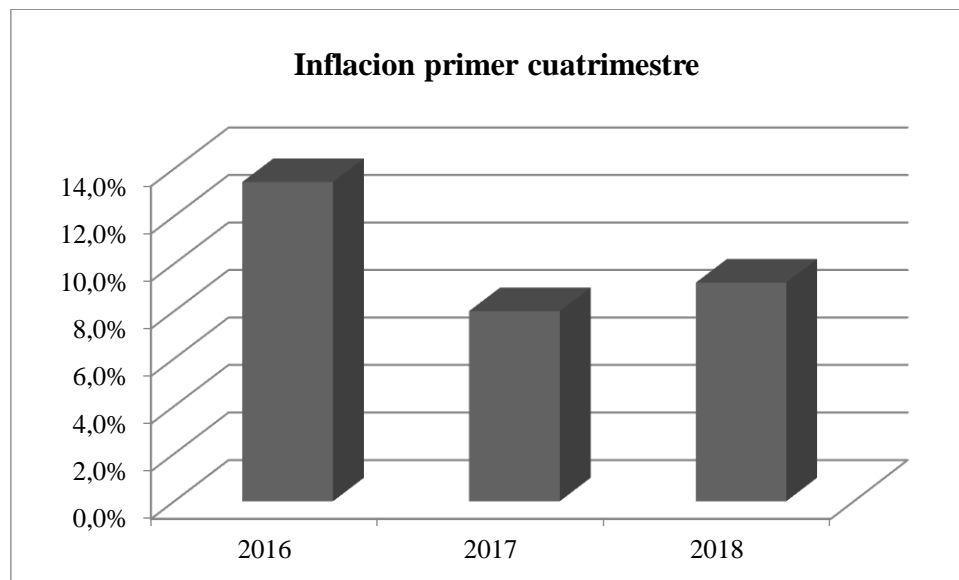
Fuente: (AFIP, 2019)

En la tabla N° 18 podemos comparar las recaudaciones de los ejercicios 2016, 2017 y 2018 del primer cuatrimestre de cada año. Los 2 primeros trimestres se toman en cuenta que la alícuota general es del 35% y para el ejercicio 2018 la alícuota es del 25%, por lo cual se observa el impacto en la recaudación general.

Se puede observar la recaudación del primer trimestre de cada ejercicio fiscal. Primeramente en el ejercicio 2016 la recaudación total del impuesto a las ganancias fue

de \$118.663.515,00 registrando un aumento en la recaudación del ejercicio 2017 del 19,2% llegando a una recaudación de \$141.396.362,00 y por último, en línea con la tendencia creciente en la recaudación, el ejercicio 2018 fue de \$184.490.273,00 aumentando un 30,5%.

Tabla N° 19 - Cuadro comparativo de los índices de inflación acumulada del primer cuatrimestre de los ejercicios 2016, 2017 y 2018.



Fuente: (Camara de Diputados , 2019)

Hay que tener en cuenta que el periodo 2016 la inflación anual alcanzo el 40,3% anual y un promedio mensual de 2,9%, alcanzando una inflación promedio para el cuatrimestre de 13,44%. Según los datos estadísticos de IPC Congreso como se observa en la tabla N°19.

En el periodo 2017 se registra en el mes de enero un 1,6% de inflación, en febrero 2,1%, en marzo 2,2%, en abril 2,1%, lo que suma una inflación acumulada para el primer cuatrimestre de 8%. Como informo IPC congreso en su informe de octubre 2017.

En el periodo 2018, primer trimestre se obtienen los siguientes datos de inflación, registrando en el mes de enero un 1,8%, febrero 2,4%, marzo 2,3% y el mes de abril 2,7%, llegando a un total de 9,2%. Según los datos publicados por INDEC.

Fortalezas y oportunidad de mejoras en impuesto a las ganancias

Aspectos positivos

Según los datos publicados por el Ministerio de Producción y Trabajo con la reconducción de la alícuota sobre el Impuesto a las Ganancias del 35% al 30% sujeto a inversión, se observó que las PyMEs han realizado inversiones productivas durante su último ejercicio fiscal, además de la extensión del plazos para presentar su declaración jurada y acceder al Régimen de Fomento de Inversiones.

La reducción de las tasas en cabeza de las sociedades, criterio seguido en la actualidad en gran parte del mundo, compensa la recaudación con las mayores cargas a los individuos, que fueron los mayormente afectados por las modificaciones.

Las empresas pueden computar como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias hasta el 10% del monto de la inversión que se realice en bienes de capital y obras de infraestructura, a medida que permanezca el crédito de las inversiones como saldo a favor en la Declaración Jurada de IVA, pueden recibir un bono de crédito fiscal para descontar contra deudas impositivas y aduaneras. (Ministerio de la Produccion , 2019)

Principios constitucionales favorecidos

Legalidad, las nuevas imposiciones tributarias gozan de este principio ya que las modificaciones que se dan en las alícuotas del impuesto a las ganancias, están contempladas por la ley 27430, promulgada por el poder Legislativo de la República Argentina.

Instrumentalidad, las nuevas imposiciones en lo que tiene que ver con el impuesto a las ganancias tiene buena convergencia con el resto de los tributos y las retenciones sobre los rendimientos que las ley estipula como se ve en la tabla N°17 se complementa a la alícuota anterior y no produce interferencia con otros tributos.

Generalidad, esta imposición tributaria afecta a la totalidad de las categorías y personas del universo de contribuyentes.

Principios constitucionales desfavorecidos

Proporcionalidad y Progresividad, teniendo en cuenta clasificaciones de PyMES según su facturación anual no contempla una progresividad en tal sentido, pero teniendo en cuenta la clasificación de PyMES por cantidades de empleados, se entiende el sentido en proteger las empresas que generan mayor cantidad de empleo.

Contribuciones Patronales

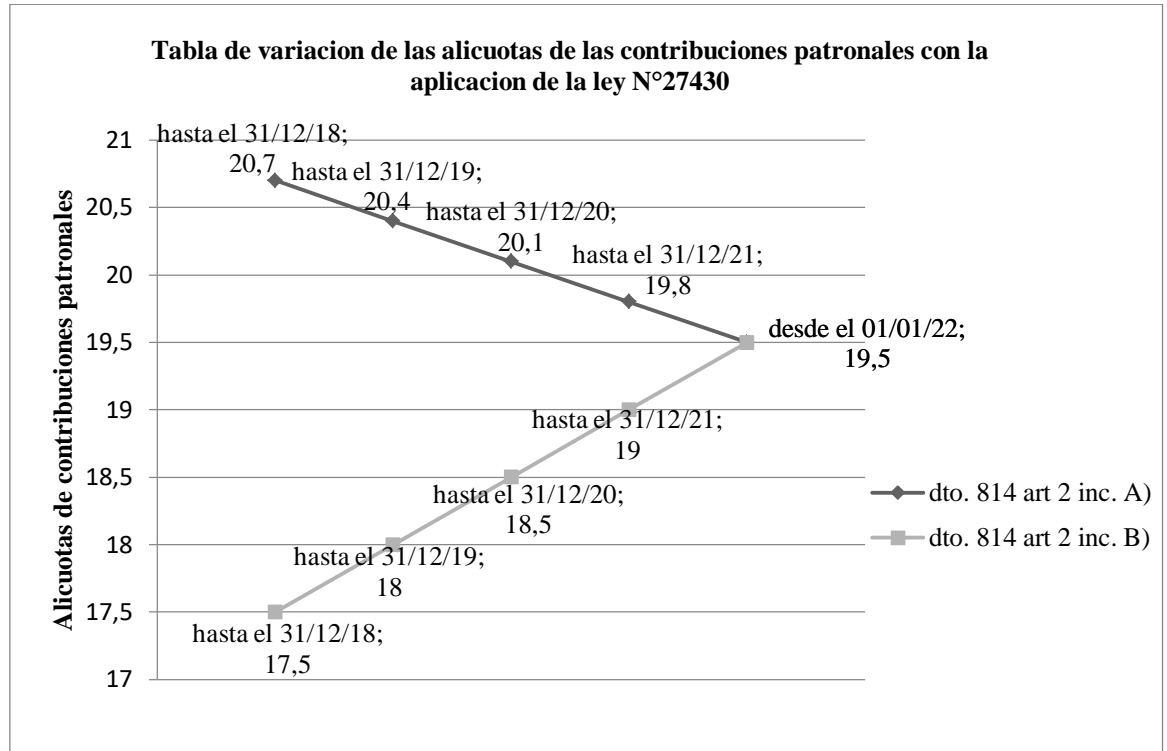
Antes de la reforma tributaria de la ley 27430 se distinguían dos tipos de empleadores a los que se asignaba una alícuota de contribuciones de seguridad social, lo que la ley modifica gradualmente hasta la unificación de la alícuota.

Aquellos cuya actividad principal fuera la de Servicios o Comercio, de acuerdo a la resolución de la Secretaria de la Pequeña y Mediana Empresa del Ministerio de Economía, y sus ventas totales anuales superaran la suma de \$48.000.000 (según el Decreto 1009/01) debían contribuir una alícuota del 21%. El resto tenía asignada una alícuota de seguridad social del 17%.

A esas alícuotas se debe agregar, en ambos supuestos, la contribución al régimen de obras sociales (6%) y la contribución a la Ley de Riesgos del Trabajo, según la alícuota pactada con la ART.

Al terminar con la unificación de alícuota, esta será del 19,50%, vigente a partir del 1° de enero de 2022. Esta unificación se producirá mediante una convergencia gradual. Durante ella, se mantiene la distinción referida según el tipo de empleador del régimen anterior. Para el período febrero a diciembre de 2018, inclusive, la contribución de los empleadores que abonaban el 21% pasará a ser del 20,70%, en tanto que quienes pagaban el 17% pasará a ser del 17,50%.

Tabla N° 20 - Cuadro de evolución de las alícuotas de las contribuciones patronales, con la aplicación de la ley 27430.



Fuente: (Perz, 2018)

Cabe destacar de la tabla N° 20 las alícuotas del artículo 2, inciso b) del decreto 814/2001, sufren un incremento en la alícuota de un 2%. Por otro lado las alícuotas del inciso a) del mismo artículo, obtienen una rebaja en la alícuota del 1,2%.

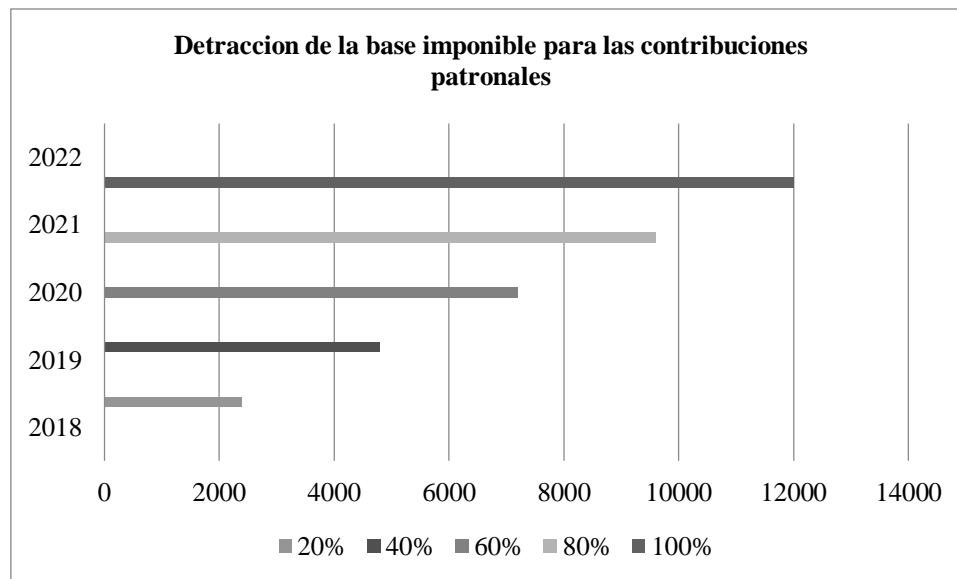
Sumado a la modificación de la alícuota se agrega un cambio de la base imponible, el empleador detraerá de aquella, mensualmente por cada trabajador, un importe de \$12.000 en concepto de remuneración bruta. Esa detracción será proporcional en el supuesto de los contratos a tiempo parcial.

Sin embargo, la aplicación también es gradual. Para el período febrero a diciembre de 2018, se detraerá el 20% de la suma mencionada, equivalente a \$2.400 por

cada trabajador. La aplicación porcentual irá aumentando en años sucesivos, al tiempo que el importe nominal de la detracción se irá actualizando, por Índice de Precios al Consumidor, hasta culminar la aplicación total a partir del 1° de enero de 2022. (Sirena, 2018)

Los cambios detallados con anteriormente se pondrán en vigencia con la nueva versión del aplicativo Sistema de Cálculo de Obligaciones de Seguridad Social (SICOSS). Busca formalizar el empleo en relación de dependencia reduciendo los costos laborales y el trabajo en negro, alcanzando a todas las modalidades de contratación de la Ley de Contrato de Trabajo y del Régimen Nacional de Trabajo Agrario. (Lopez, 2018)

Tabla N° 21 - Cuadro detracción de la base imponible para las contribuciones patronales y el porcentaje aplicable sobre el importe contemplado en el artículo 4, decreto 814/200.



Fuente: (Sirena, 2018)

En la tabla N°21 se detalla cómo será la evolución del Mínimo No Imponible año a año:

De \$2.400, a partir del 2018.

De \$4.600, a partir del 2019, actualizada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) del INDEC, acumulado desde noviembre de 2017.

De \$6.200, a partir del 2020, actualizada por el IPC del INDEC, acumulado desde noviembre de 2017.

De \$9.200, a partir del 2021, actualizada por el IPC del INDEC, acumulado desde noviembre de 2017.

De \$12.000, a partir del 2022, actualizada por el IPC del INDEC, acumulado desde noviembre de 2017.

Fortalezas y oportunidad de mejoras de las contribuciones patrimoniales

Aspectos positivos

Reducción de la carga impositiva, mediante la reducción de las contribuciones patronales y facilitando mediante el sistema SICOSS, el ingreso de las nóminas laborales y diversos procedimientos fiscales en línea. Esta medida intenta revertir la situación del trabajo no registrado.

Aspectos negativos

Distintas políticas tributarias han reducido históricamente los costos impositivos del empleo. A través de los sucesivos pactos fiscales entre los gobiernos provinciales y la nación se redujeron aportes patronales.

El “Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento”, de 1993, las provincias implementaron reformas estructurales, como reducción las cargas patronales. A esta medida se le atribuía un carácter estratégico en la creación de empleo, ya que daría mayor competitividad de los productos regionales. La reducción de aportes patronales no tuvo el efecto esperado, al mismo tiempo que tuvo un alto costo fiscal, estimado en unos 3600 millones anuales. Esto ha sido señalado como una inconsistencia macroeconómica en las políticas de empleo. La reducción de aportes patronales significa un desfinanciamiento del Fondo Nacional de Empleo, que financia programas de empleo, lo cual resulta una contradicción. (Oliva, 2000)

La reglamentación, por medio del decreto 759/2018, del artículo N°165 de la ley 27430, carece de aspectos reglamentarios, si no que reafirma que los empleadores incluidos en el ámbito de aplicación son del sector privado y las empresas del estado, excluyendo al sector público. (ERREPAR, 2018)

Generación de bases imponibles diferentes, primero en el caso de la ley N°26494 que regula el régimen especial para trabajadores de la industria de la construcción, que fija una alícuota adicional del 5% y en segundo lugar la ley N° 26727 del régimen especial de trabajadores agrarios que tiene una alícuota adicional del 2%. El decreto 759/2018 dice en su artículo N°1 que las alícuotas adicionales previstas en regímenes previsionales diferenciales, se deben aplicar sobre la base imponible que corresponda sin considerar la detracción regulada por el artículo N°4 del texto del decreto.

Principios constitucionales favorecidos

Igualdad, la aplicación de la unificación de alícuotas con la eliminación gradual de las alícuotas diferentes que establecía el decreto 814/2018 de su artículo N° 2 lo incisos a) y b).

Principios constitucionales desfavorecidos

Instrumentalidad, este principio se vio afectado en los casos de los trabajadores de la construcción afectados por la ley N°26494 en que se fija una alícuota del 5% y en el caso de los trabajadores agrarios, afectados por el régimen de la ley N° 26727 que fija una alícuota del 2%. Esto afecta la base imponible para el decreto 759/2018.

Generalidad, en la reglamentación instruida por el decreto 759/2018 excluye dentro del ámbito de aplicación a las contribuciones patronales del sector público.

Equidad, las grandes empresas que hasta 2017 tributaban 20,7% y para el 2022, tributarán el 19,5%. Por otro lado las PyMES que representan el 60% del empleo formal de Argentina, tributaban hasta el 2017 el 17,5% y para el 2022 se equipararán a las grandes empresas con el 19,5%.

Presión Tributaria

Dentro de los países de Latinoamérica argentina es el que lidera las posiciones en presión tributaria para el año 2015, por lo que la intervención de la ley 27430 busca la disminución de estas cargas y el aumento del Producto Bruto Interno, de esta forma se podrá disminuir los guarismos de la Presión Tributaria.

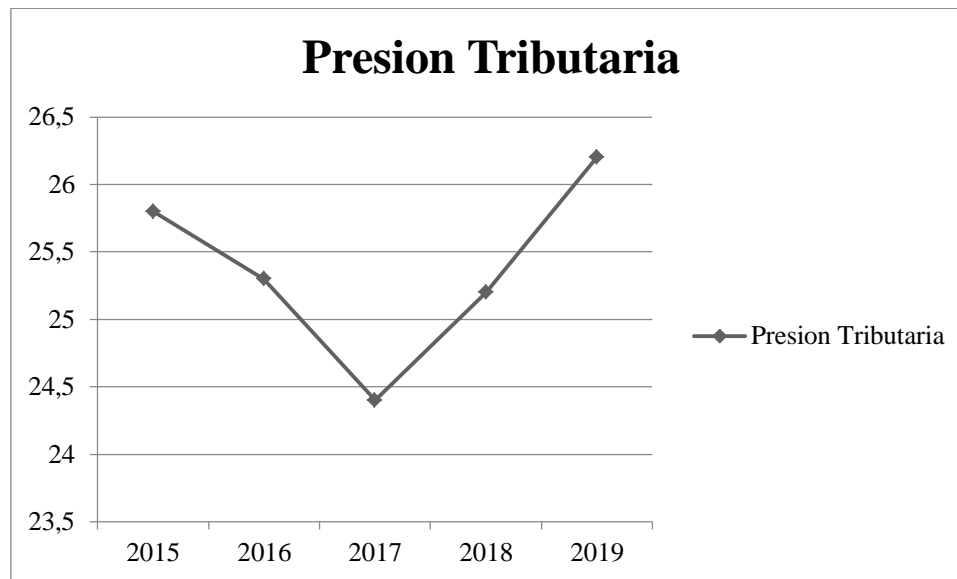
Tabla N° 22 - Cuadro de Presión Tributaria de los países más relevantes de Latinoamérica y la variación que presentan entre los periodos 1995-2015.

	1995	2000	2005	2010	2015	variación 1995/2015
Argentina	18,7	19,8	24,5	29,1	33,2	77,80%
Bolivia	13,8	17,6	20	20,3	24,7	78,10%
Brasil	26,6	29,6	32,8	32,3	32	20,30%
Chile	18,4	18,8	20,7	19,7	20,6	12,40%
Colombia	15	14,6	18,1	18	20,8	38,40%
Paraguay	12,1	12,6	13,8	16,5	17,9	48%
Perú	15,9	14,7	16,5	17,9	17,1	7,40%
Uruguay	21	21,6	23,9	26,1	27	28,60%

Fuente: (Marcelo Garriga, 2018)

Argentina del sexto lugar de este ranking de presión tributaria para el año 1995, paso a ocupar el primer lugar en el año 2015, lo que produjo, sumado a otras variables fuera del análisis de estudio, que argentina no fuese un destino atractivo para las inversiones.

Tabla N° 23 - Cuadro Presión Tributaria de Argentina de los años 2015 al 2018 y la proyección para el 2019.



Fuente: (Fiscal, 2018)

Según los datos sobre Presión Tributaria que publica Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF) se puede apreciar cómo desciende 2 años consecutivos 2016 y 2017, sin embargo en el año 2018 tuvo una escalada casi llegando al nivel de 2016 y proyección para el año 2019 se estima por muy por encima que la del año 2015. Esta subida pronosticada de la presión tributaria, se debe a la retracción que se espera del producto bruto interno durante el año 2019 según se observa en la tabla N°23.

Impuesto a las Ganancias en países de la región.

Argentina posee la alícuota más elevada de Latinoamérica sobre el impuesto a las ganancias, la ley 27430 articula un esquema de reducción gradual para aumentar la competitividad dentro de la región.

Tabla N° 24 - *Cuadro comparativo del Impuesto a las ganancias con países de Latinoamérica.*

Impuesto a las Ganancias	
País	Alícuota
Argentina	35%
Bolivia	25%
Brasil	34%
Chile	22,50%
Colombia	33%
Paraguay	10%
Perú	28%
Uruguay	25%

Fuente: (Granger, 2018)

Con el cumplimiento de reducción de alícuotas previsto por la ley para el 2020 la alícuota del Impuesto a las ganancias se encontrara en el 25%, el promedio de la región. Equilibrando el tributo a porcentajes más competitivos para la región.

Contribuciones patrimoniales en países de la región

La seguridad social para los países, tiene como fin específico el resguardo de sus habitantes, en sus necesidades de salud ya sea laboral o no, situaciones tales como: despido, desempleo, maternidad, incapacidad temporal, incapacidad parcial, invalidez, vejez y cualquier otro riesgo o necesidad derivada de la vida familiar, vivienda, recreación. (Villasmil, 2018)

En Latinoamérica el sustento de la cobertura a la seguridad social no recae única y exclusivamente sobre los asalariados, sino que una proporción recae sobre el empleador, quien debe contribuir al instituto de la Seguridad Social.

En Latinoamérica a finales de los 90 las contribuciones en Latinoamérica se encontraban en los siguiente porcentajes: cerca del 40% en Perú, el 27.5% en Chile, en Argentina y en Brasil alcanzan a 31%, Colombia y México a alrededor de 35%.

(Martinez, 1999)

En la Argentina para el año 2012, los impuestos laborales y contribuciones patronales equivalen al 29,3% de las ganancias comerciales. Este guarismo es de apenas 5,1% en Chile, de 13,5% en Corea del Sur, y de 25,6% en México. (PyME, 2018)

Discusión

Introducción

En los puntos anteriores del presente Trabajo Final de Graduación, se desarrolló teoría sobre la Reforma Tributaria ley N° 27430 en los temas: Impuesto a las Ganancias de las empresas y Contribuciones Patronales a la Seguridad Social. Exponiendo la evolución histórica de los tributos, la composición antes de la reforma, las modificaciones que introduce la Ley N° 27430, la aplicación y su articulación hasta llegar a las alícuotas finales.

A través del análisis de la teoría, de los temas abordados se determina el impacto económico y financiero sobre las distintas categorías de PyMES en relación a la norma anterior, y de poner de manifiesto situación que puedan conllevar para los contribuyentes a errores excusables.

Conclusión N°1: las Reforma Tributaria, en el Impuesto a las Ganancias impone una única categoría, lo que imponía un tributo antes de la puesta en vigencia de la norma, para todas las categorías de PyMES una alícuota del 35%. Dicha alícuota se contraerá en 2 tramos, el primero que comienza con los ejercicios iniciados a partir del 01/01/2018 en el que la alícuota pasara a ser del 30%. A partir de 01/01/2020 en adelante, se continúa con el segundo tramo de la modificación de alícuota, fijándose esta en un 25%, como hace referencia la tabla N° 13. Así mismo la ley incorpora una retención sobre los dividendos, para el primer tramo, del 7%, y para el segundo tramo del 13%, como se detalla en la tabla N° 15 y la acumulación de los gravámenes complementarios en la tabla N° 16. Dichas retenciones a la distribución de dividendos no se aplica si no hay

distribución de dividendos. Resultando en que si hay distribución de dividendos por parte de la empresa aprobado por el órgano que corresponda, la imposición tributaria se mantendrá en el orden de la alícuota anterior a la reforma tributaria. Cabe aclarar que los dividendos atribuibles a ejercicios realizados en el periodo 2017 y anteriores, se encontraran sujetos a una alícuota del 35% y se ajustaran al impuesto de igualación, aunque se remitan a ejercicios del 2018 en adelante.

Con respecto a las Contribuciones Patronales a la Seguridad Social, la reforma plantea una unificación de alícuotas, modificando lo establecido en la anteriormente por el Decreto 814/2001 en su artículo N° 2 inciso a), bajando la alícuota del 20,7% al 19,5%, gradualmente en 4 tramos. También modifica en el mismo artículo inciso b), pero esta vez aumentando la alícuota también en 4 tramos, desde el 17,5 al 19,5%. Así mismo la ley incorpora un mínimo no imponible, que el empleador podrá deducir mensualmente por cada trabajador la suma de \$12.000 en concepto de remuneración bruta. Esta aplicación de base imponible también es gradual y será del 20% a partir de febrero 2018 y suma 20% más con el inicio de un nuevo ejercicio, hasta completar el 100%.

Conclusión N°2: A partir de lo descripto se puede inferir que el legislador, tuvo la intención de incentivar a la reinversión de las ganancias obtenidas por las empresas, a la vez motivar a los empresarios argentinos a invertir las ganancias en el país y no las inviertan en países de la región con mejores condiciones impositivas, a la vez traccionar, inversiones extranjeras a la economía argentina. En el mismo sentido la deducción de la base imponible de contribuciones patronales, es un factor más que puede influir en la decisión de los inversores.

Conclusión N°3: En relación a la presión tributaria, argentina lidera el ranking entre los países de Sudamérica como se puede apreciar en la Tabla N° 22 puesto que ocupaba hasta el año 2015, con la aplicación de la ley 27430, se observa para el periodo 2018 año en que comienzan a aplicarse los cambios graduales en las alícuotas de los impuestos a las ganancias y las contribuciones patronales, la presión tributaria del periodo aumento. Teniendo en cuenta que las recaudaciones de Contribuciones Patronales e Impuesto a las Ganancias ocupan un lugar muy importante en la recaudación total del universo de impuestos, como se observa en la Tabla N° 9, y la recaudación tributaria comparada entre los mismos periodos de los años 2016, 2017 y 2018 siempre fue en aumento, esto elevo la cifra en el numerador, por otro lado también aumento el Producto Bruto Interno del periodo, pero en proporción menor a la recaudación, lo que determino un denominador menor en proporción, para el cálculo de la fórmula de presión tributaria, elevando la presión tributaria del periodo 2018. Situación que se advierte en la tabla N° 23.

Reformas propuestas

Dado de la importancia de tiene el sector PyME, dentro del mercado laboral ocupando el 60% de los puestos de trabajo, merece una ocupación especial por parte del estado.

Por tanto se entiende que como en el caso de las alícuotas del impuesto a las ganancias como lo es para las personas físicas, la alícuota del impuesto tenga para dentro de las categorías de Pymes una escala de imposición tributaria.

Las categorías de PyMES deberían formularse con la combinación entre el nivel de facturación y la del nivel de personal ocupado tablas N° 4 y N° 5. Esta combinación dentro de cada actividad se medirá de acuerdo al grado de apalancamiento operativo. A mayor grado de apalancamiento operativo mayor alícuota. De esta manera se podrán evitar o corregir como la sentencia del caso “Codimat” del 11/05/2009. La Sala I del Tribunal, luego de una decisión inicial en la que validó el criterio contrario de la AFIP, adhirió en ulteriores pronunciamientos al criterio de admitir la validez de las modificaciones del monto de facturación de la SePyME a los efectos de definir el universo de empleadores beneficiados por el régimen de reducción de contribuciones patronales.

Conclusión final

La legislación argentina siempre busca actualizarse, en base a legislaciones o recomendaciones de organismos exteriores como la “Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico”.

En base a reformas anteriores de las mismas características se ha obtenido como experiencias (Basualdo, 2009) “no sólo se benefició fuertemente a los sectores empresarios reduciendo sus costos y, por ende, incrementando su rentabilidad, sino que además se transfirieron los costos del financiamiento de la seguridad social al conjunto de los trabajadores, aún a aquellos que, por pertenecer al sector informal, ni siquiera contaban con el acceso efectivo a los derechos jubilatorios.

En este marco, los desequilibrios financieros se agudizaron tanto por el estancamiento del mercado de trabajo formal, la evasión impositiva y el envejecimiento poblacional como por las crecientes dificultades causadas por la eliminación de los aportes patronales”.

Teniendo en cuenta que la Ley, mediante beneficios fiscales intenta atraer nuevos inversores, sin embargo estudios sobre los principales factores que busca los inversores arroja los siguientes datos, en primer lugar buscan el “acceso a los consumidores”, seguido luego por “ambiente político y social estable”, la “facilidad de hacer Negocios” y la “calidad y confiabilidad de la infraestructura y servicios básicos”. Es interesante destacar que los inversores en promedio, dan una valoración relativamente baja a los incentivos fiscales, como exenciones o rebajas tributarias. (Gligo, 2007)

En el desarrollo del presente Trabajo Final de Graduación se describió la situación de las Contribuciones Patronales e Impuesto a las Ganancias y su afectación a las

distintas categorías de PyMES. Mediante el análisis de los principios constitucionales que se vieron favorecidos y desfavorecidos con la puesta en vigencia de la nueva legislación.

Quedando abierta para futuras investigaciones, si con el desarrollo de la implementación total de los puntos de aplicación gradual, se cumple con los objetivos originales de la reforma, que fueron el incentivo a la inversión, y la disminución de la presión tributaria para lograr el fin último de combatir el desempleo.

Y verificar además si la Ley finalmente converge en la aplicación de los principios constitucionales y el cumplimiento de los requerimientos presupuestarios que requiere el estado nacional.

Bibliografía

- INFOLEG*. (25 de abril de 2018). Obtenido de Título VI:
<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/305000-309999/305262/norma.htm>
- AFIP. (2010). Sistema previsionales . *Acerca de la naturaleza jurídica de aporte y contribuciones destinados a la seguridad social y sus implicancias* .
- AFIP. (05 de 01 de 2019). *ESTADISTICAS TRIBUTARIAS*. Obtenido de AFIP:
<http://www.afip.gob.ar/estudios/>
- Alejandro, R. A. (2018). Hacia nuevos paradigmas en el reconocimiento, medición y presentación del resultado del período y otro resultado integral. *presentacion de informacion contable*, 131.
- Amico, F. (2013). *La politica fis*. CEDIF-AR.
- Arias Villegas, C. E. (2015). Aproximación Teórico-conceptual, bases e implicaciones del pensamiento investigativo. *Psicoespacios: Revista virtual de la Institución Universitaria de Evingado.*, 299.
- Basualdo, A. G. (2009). *La evolucion del sistema previsional argentino*.
- Camara de Diputados . (5 de enero de 2019).
- Cardozo, E. (2012). *El concepto y la clasificacion de PyME en america latina*.
- Carlos Subelet, M. S. (2018). Ganancias. Cambio de tasas e impacto en el Impuesto diferido. *PROFESIONAL & EMPRESARIA*, 718.
- Cauas, D. (2015). *Definición de las variables, enfoque y tipo de investigación*. . Bogotá: Biblioteca electrónica de la universidad Nacional de Colombia. .
- CIAT. (2015). *Modelo del codigo tributario del CIAT*. Panamá.
- Copello, M. (2013). *Los problemas actuales del federalismo fiscal argentino*. Córdoba: Studia Politicae.
- ERREPAR. (2018). *DOCTRINA LABORAL Y PREVISIONAL*. Buenos Aires: ERREPAR SA.
- ERREPAR. (2018). Informes utiles - pequeña y mediana empresa. *Agenda Impositiva* , 149.000.
- ERREPAR. (05 de 05 de 2018). *Ley 27430. Reforma tributaria y revaluó*. Obtenido de errepair: <https://blog.errepair.com/2017/12/28/ley-reforma-tributaria/>

- ERREPAR. (Abril de 2018). Mínimo no imponible para la seguridad social. *Práctica y Actualidad Laboral y Previsional*(642), 5-6.
- ERREPAR. (2018). *Reforma tributaria Ley 27430*. Buenos Aires: ERREPAR SA.
- ERREPAR. (2018). *Revaluo Impositivo y Contable*. Buenos Aires: ERREPAR SA.
- Fabio Bertranou, O. c. (2011). *Encrucijadas en la seguridad social argentina*. Buenos Aires: CEPAL.
- Fernandes Felices, G. P. (2016). Incidencia Distributiva del Sistema Tributario Argentino . *Estudios Económicos*, 27.
- Fiscal, I. A. (2018). *presión tributaria* .
- Foundation, I. (2009). *Material de formación sobre la NIIF para las PYMES*. London: Fundación IFRS.
- Gerardo, M. A. (2007). El derecho colombiano de la seguridad social. En M. Gerardo, *El derecho colombiano de la seguridad social* (pág. 220). Bogotá : Legis editores.
- Gligo, N. (2007). *Políticas activas para atraer inversión extranjera directa en América Latina y el Caribe*. Santiago: CEPAL.
- Gomes Sabaini, S. R. (2002). La equidad distributiva y el sistema tributario: un análisis para el caso argentino. *Gestión Pública*, 39.
- Gomez, E. (2016). *Beneficios de las nuevas medias implementadas en impuestos nacionales y provinciales en PyMES mendocinas en zona este*. Mendoza.
- Granger, H. R. (2018). *La postura fiscal en Colombia a partir de los ajustes a las tarifas impositivas*. Bogotá: Borradores de Economía.
- Guido, P. (2018). La competitividad en el centro de escena Argentina. *Impacto Económico*, 6-7.
- Ildelfonso grande, E., & Abascal Fernández, E. (2017). *Fundamentos y Técnicas de la investigación comercial*. Madrid: ESIC.
- INDEC. (2017). *Cuenta de generación del ingreso e insumo de mano de obra*, 26.
- Jarach, D. (1941). Concepto de presión tributaria y de presión financiera. *Revista de economía y estadísticas* , 16.
- Laffer, A. (2004). *The Laffer curve: Past, Present and Future*. The Heritage Foundation.
- Lewis, W. (2004). *El Poder de la Productividad*. Chicago: Pasquel Enrique "Reseña del Libro".
- Lopez, M. (2018). CRÓNICA LABORAL. *PRÁCTICA Y ACTUALIDAD LABORAL Y PREVISIONAL*, 655.

- Luna, E. (2015). *Aspectos constitucionales de la ley penal tributaria*. Buenos Aires: IDEARIUM.
- Marcelo Garriga, W. G. (2018). *Presion tributaria efectiva e potencial en Argentina* . Estudios Economicos .
- Martinez, T. (1999). Costo laboral y competitividad del sector manufacturero de America Latina. *Revista de la CEPAL*.
- Mauro, A. A. (2009). *Fiscalidad*. Quito: SRI.gov.ec.
- Ministerio de Hacienda. (30 de septiembre de 2018). *Direccion nacional de investigacion y analisis fiscal*. Obtenido de Direccion nacional de investigacion y analisis fiscal: https://www.economia.gob.ar/sip/dniaf/tributos_vigentes.pdf
- Ministerio de la Produccion . (10 de enero de 2019). Obtenido de <https://www.argentina.gob.ar/noticias/nuevas-categorias-para-ser-pyme>
- Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social. (2003). *Costos laborales en argentina* . Buenos Aires.
- Nación, P. d. (22 de Mayo de 2018). *Ministerio de la Producción*. Obtenido de <https://www.produccion.gob.ar/tramites/registrarsecomopyme-68938>
- Nelson. (2007). *Consideraciones teóricas de la competitividad empresarial*. Omnia.
- Oliva, M. (2000). *Reformas laborales y precarizacion del trabajo asalariado*. Buenos Aires .
- Perez, F. (2016). Finanzas Públicas y Derecho Tributario. *Academia*, 105.
- Perz, D. (2018). Reforma tributaria. *DOCTRINA LABORAL Y PREVISIONAL*, 931.
- Piffano, H. (2012). *Análisis Económico del Derecho Tributario*. Buenos Aires: SeDiCI.
- Poder Legislativo Argentino. (5 de enero de 2019). *infoleg*. Obtenido de <http://infoleg.com.ar>
- PyME, O. (22 de diciembre de 2018). Obtenido de <https://www.observatoriopyme.org.ar/project/conferencia-simulada-13/> Fundación observatorio
- Riboldi, J. (2010). Sistema tributario argentino. *OIKONOMOS*, 42-44.
- Riboldi, j. (2016). Sistema tributario argentino. *OIKONOMOS*, 6.
- Sirena, J. (2018). NUEVO REGIMEN DE CONTRIBUCIONES. *PRACTICA Y ACTUALIDAD LABORAL Y PREVISIONAL*, 651.
- Susana Kidiba, D. P. (2015). Distribucion funcional del ingreso en la Argentina, 1950-2007. *Estudios y Perspectivas*, 54.

Villasmil, M. (2018). *Contribuciones Parafiscales*.

Villegas, C. (2001). *Derecho de las sociedades comerciales*. Abeledo Perrot.

Anexos

Tabla N° 25 - *Fichas Bibliográficas*

Autor:	Editorial:
Título:	Ciudad:
Año:	País:
Resumen del contenido	
Numero de impresión o edición: Sitio Web	

Fuente: elaboración propia.

Tabla N° 26 - *Fichas Legislativas*

Ley / Decreto
Título:
Año:
Resumen del contenido
Texto Impreso Página Web

Fuente: elaboración propia.

AUTORIZACIÓN PARA PUBLICAR Y DIFUNDIR TESIS DE POSGRADO O GRADO A LA UNIVERIDAD SIGLO 21

Por la presente, autorizo a la Universidad Siglo21 a difundir en su página web o bien a través de su campus virtual mi trabajo de Tesis según los datos que detallo a continuación, a los fines que la misma pueda ser leída por los visitantes de dicha página web y/o el cuerpo docente y/o alumnos de la Institución:

Autor-tesista (apellido/s y nombre/s completos)	Terraza, Javier Agustín Armando
DNI (del autor-tesista)	26.331.494
Título y subtítulo (completos de la Tesis)	Análisis Crítico de la Reforma Tributaria Año 2017, en Materia de Ganancias Empresariales y Contribuciones de la Seguridad Social
Correo electrónico (del autor-tesista)	javierterraza78@gmail.com
Unidad Académica (donde se presentó la obra)	Universidad Siglo 21
Datos de edición:	Enero 2017. Cipolletti, Río Negro.

Otorgo expreso consentimiento para que la copia electrónica de mi Tesis sea publicada en la página web y/o el campus virtual de la Universidad Siglo 21 según el siguiente detalle:

Texto completo de la Tesis <i>(Marcar SI/NO)^[1]</i>	Si
Publicación parcial <i>(Informar que capítulos se publicarán)</i>	-

Otorgo expreso consentimiento para que la versión electrónica de este libro sea publicada en la página web y/o el campus virtual de la Universidad Siglo 21.

Lugar y fecha: _____

Firma autor-tesista

Aclaración autor-tesista

Esta Secretaría/Departamento de Grado/Posgrado de la Unidad Académica:
_____certifica
que la tesis adjunta es la aprobada y registrada en esta dependencia.

Firma Autoridad

Aclaración Autoridad

Sello de la Secretaría/Departamento de Posgrado

^[1] Advertencia: Se informa al autor/tesista que es conveniente publicar en la Biblioteca Digital las obras intelectuales editadas e inscriptas en el INPI para asegurar la plena protección de sus derechos intelectuales (Ley 11.723) y propiedad industrial (Ley 22.362 y Dec. 6673/63. Se recomienda la NO publicación de aquellas tesis que desarrollan un invento patentable, modelo de utilidad y diseño industrial que no ha sido registrado en el INPI, a los fines de preservar la novedad de la creación.