

REVISTA CIENCIA Y TÉCNICA

Año 14

Número 1

UNIVERSIDAD
SIGLO
La educación evoluciona



Tablero de gestión para implementar responsabilidad social empresaria en pymes de Río Cuarto

Management board to implement corporate social responsibility in smes in Río Cuarto

Autora: Carolina Graciela Barchiesi

Carrera: Contador Público

E-mail: cbarchiesi@hotmail.com

Resumen

El análisis que se plantea consiste en proponer a las Pymes de la ciudad de Río Cuarto un tablero de gestión para la implementación de la Responsabilidad Social Empresaria para el período 2020. Para ello se llevó a cabo un estudio de carácter descriptivo y exploratorio a través de la utilización del cuestionario para recolectar la información.

De los resultados relevados las empresas plantean que el modelo de Responsabilidad dominante se dirige a la comunidad en general basado en un ideal de sustentabilidad sin estar plasmados en reportes formales. Es importante destacar que en un mundo empresarial cada vez más complejo y globalizado resulta fundamental contribuir con la generación de un mundo más sustentable y el tablero de gestión es la metodología que le va a permitir a las organizaciones integrar aspectos de la gerencia estratégica y la evaluación del desempeño.

Palabras Claves: Pymes; Responsabilidad; Sustentabilidad; Tablero.

Abstract

The analysis that is proposed consists of proposing to the SMEs of the city of Río Cuarto a management board for the implementation of Corporate Social Responsibility for the period 2020. For this purpose, a descriptive and exploratory study was carried out through questionnaires to collect the information.

From the results obtained, the companies state that the dominant Responsibility model is aimed at the community in general based on an ideal of sustainability without being reflected in formal reports. It is important to highlight that in an increasingly complex and globalized business world it is essential to contribute to the generation of a more sustainable world and the management board is the methodology that will allow organizations to integrate aspects of strategic management and evaluation of performance.

Keywords: SMEs; Responsibility; Sustainability; Board.

Introducción

La Responsabilidad Social Empresarial, de ahora en adelante RSE, es un concepto que, a través de los años, con la aparición de necesidades de cuidado del entorno, fue tomando mayor fuerza en el mundo empresarial.

La misma se inicia a finales de los años 50 y principios de los 60 en EE. UU. con la introducción del concepto de Responsabilidad Social Corporativa (RSC) expuesto por el economista Howard R. Bowen con la finalidad de devolver a la comunidad lo que la misma le había facilitado.

Alrededor de los años 60, según el reporte publicado a nivel mundial por el primer medio de comunicación sobre RSE de habla hispana (ComunicaRSE, 2012), comenzaba a vislumbrarse como una estrategia de filantropía acorde a cada organización en particular.

El informe Nuestro futuro común, entre otras cuestiones, insta a los gobiernos y organizaciones a publicar reportes de sus actos para que toda la población pueda tomar decisiones informadas acerca de su futuro (1987). Las nuevas exigencias hacen que las

empresas mejoren su desempeño en el ámbito social y ambiental, logrando una imagen destacada para con la comunidad.

Este proceso encuentra su razón de ser en un mundo cada vez más globalizado donde las empresas necesitan acceder a un mayor mercado para comercializar sus productos y servicios ocupando la RSE un papel fundamental en el desarrollo de un proceso de internacionalización.

Con la misión de promover la práctica y difundir el concepto de la RSE, se creó a principios del año 2002 el Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE) para impulsar el desarrollo sustentable de Argentina.

En la actualidad la misma se halla institucionalizada a través de distintos organismos del mundo y se habla ya de una manera sólida de sustentabilidad.

A partir de febrero de 2002, en Argentina, las empresas comenzaron a formular sus reportes formales de la RSE. Los informes van más allá del solo cumplimiento de las obligaciones legales, también buscan agregar contenidos éticos, morales, sociales y medioambientales a sus prácticas operativas y comerciales. Este compromiso obliga a transformar una información privada e interna en un instrumento de dominio público para la comunidad.

Las empresas comenzaron a elaborar este tipo de informes basándose en indicadores ISO 26000 y GRI, lo que parece presentarse como un modelo a seguir, sin embargo, hay muchas Pymes que recién ahora los están formulando.

Una gestión socialmente responsable implica que tiene en cuenta no solo los intereses financieros del negocio, sino que incorpora la consideración que tiene para con ella la comunidad especialmente en sus grupos de interés o *stakeholders*.

Esto contribuye a obtener ventajas internas y externas en el funcionamiento de los diversos ámbitos de la gestión empresarial.

Ventajas internas:

- Capacitación y retención de talentos
- Fidelidad del personal para con la empresa.
- Mejora del clima laboral y de la productividad.
- Mayor intervención del personal en la gestión empresarial.
- Aumenta la fidelización de la clientela

- Mejora en la calidad de productos y servicios.
- Incremento de la eficiencia en los procesos productivos y ahorro en costos.
- Mayor potencial de innovación.
- Mayor capacidad de adaptación frente a los cambios y gestión de crisis.
- Mejora la competitividad y permite diferenciarla del incremento de ingresos.

Ventajas externas:

- Mejora la imagen corporativa y su reputación.
- Mejora la eficiencia energética.
- Trae ventajas para atraer financiamientos, obtención de beneficios, tales como subvenciones, ayudas o contratos oficiales.
- Mayor facilidad para cumplir con la normativa vigente.
- Se logran nuevas oportunidades de negocios.
- Fortalecimiento y crecimiento económico y social local.
- Previene riesgos.
- Permite lograr una contribución positiva a un desarrollo sostenible.

En la actualidad, donde la sociedad se encuentra golpeada por la pandemia, se podrán visualizar más acciones humanitarias relacionadas a aumentar el consumo, a obtener mayores ganancias, a generar otras utilidades.

Se deduce que un modelo de gestión de la RSE incrementa las demandas informativas de los usuarios internos y externos sobre aspectos concretos y abstractos a través de diferentes modalidades como memorias de sustentabilidad, descripción de la actividad de la organización, entre otros.

Donde la presente investigación es guiada por diferentes aspectos formales como:

La reforma de la Ley de Régimen Laboral N° 25877.

La Norma ISO 26000 que contiene un conjunto de guías que establecen lineamientos en materia de Responsabilidad Social.

La RT N° 36, que introduce el balance social para ejercicios iniciados en el año 2013, reformada por la RT N° 44 en junio de 2016.

Y los estándares GRI que en 1997 (Global Reporting Initiative) aparecen como Iniciativa Mundial de presentación de Informes.

Si bien los estándares GRI muestran un gran avance para la apertura y claridad de la información que las organizaciones brindan al entorno, aún dependen en gran medida de la adopción voluntaria por parte de estas, por lo que es esperable que pase un tiempo y algún esfuerzo gubernamental para que, además de las grandes organizaciones, estos reportes sean realizados por empresas de otros tamaños.

Las empresas necesitan acceder a un mayor mercado para comercializar sus productos y servicios ocupando la RSE un papel fundamental en el crecimiento de las pequeñas y medianas empresas a nivel no solo local, sino también nacional e internacional.

Es así que, a pesar de la alta volatilidad en la creación y destrucción de las Pymes, estas son de extrema importancia para el desarrollo económico del país. De acuerdo con un informe de la Fundación Mediterránea IERAL (2013), estas representan el 99,4 % del total de establecimientos que aportan el 66,3 % del total de empleos y el 50,2 % del valor agregado del sector privado.

La sustentabilidad debe estar cada vez más presente en la agenda del futuro de las Pymes, la que debe ser incorporada en las prácticas y programas basados en la RSE traducidas en indicadores que constituyan una guía para ser expuestos en informes donde se vea reflejado el accionar de las mismas para con la sociedad.

Los indicadores de responsabilidad social empresarial nos permiten obtener información sobre el desempeño económico, social y ambiental de las empresas, tanto para un momento dado como su evolución en el tiempo. En estos se reflejan aspectos concretos de la gestión de una organización, así como sus relaciones con los grupos de interés. Por lo que constituyen un elemento importante en el proceso de planificación y control de gestión, permitiendo obtener no solo la información real y comparable, sino también que la organización pueda agregar valor económico y contable.

A continuación, se procede a la mención de los objetivos que guiaron la investigación de la cual es producto este artículo:

Objetivo general:

Proponer como herramienta un tablero de gestión para la implementación de la RSE en las empresas de la ciudad de Río Cuarto para el año 2020 sin la incorporación formal de reportes de sustentabilidad.

Objetivos específicos:

- Detallar modelos de Responsabilidad Social Empresaria existentes en la actualidad.
- Analizar la descripción de los modelos especificados.
- Investigar la relación del modelo descrito con el control de gestión, para identificar las variables y próximos desafíos que permitan elaborar la herramienta propuesta.

Métodos

Diseño: el método es de carácter descriptivo y exploratorio, con un enfoque cuantitativo basado en la recolección de datos de los cuestionarios, cuya estrategia para la obtención de la información es no experimental y transversal.

Población, muestra y participantes: la población está compuesta por empresas que aplican la RSE en la ciudad de Río Cuarto, Córdoba, cuyas actividades económicas son de comercialización, producción, distribución y de servicios, conformando la muestra un total de cinco empresas.

Materiales e instrumentos de recolección de datos: en la investigación se utilizaron dos instrumentos metodológicos para recopilar la información, las preguntas cerradas y el análisis documental, para lo cual se empleó el cuestionario.

Análisis de datos: se obtuvo la información en bruto necesaria para una lectura precisa y fácil de interpretar, a los fines de la obtención de los resultados de la investigación.

Resultados

Modelos de Responsabilidad Social existentes en la actualidad.

Los resultados obtenidos muestran que las Pymes presentan una percepción del concepto de la RSE diferente en cada caso, si bien la totalidad de las empresas llevan adelante

acciones de orientadas a la misma, se observa disparidad a la hora de establecer sus causas internas y externas por las que la aplican.

Se evidencia que un 60 % de la muestra identifica el concepto desde el funcionamiento interno de la empresa, en tanto un 40 % no manifiesta hacerlo desde el interior de la organización.

Descripción de los modelos especificados.

La muestra planteó un modelo orientado al cuidado del medioambiente, con la finalidad de no dañar a los habitantes del planeta.

A pesar del rasgo distintivo hacia el desarrollo sostenible, la totalidad de las empresas encuestadas no presenta Informes de Estándares GRI, como tampoco presenta Balance Social según la RT N° 36. Dentro de la muestra solo una Pyme presenta Informes medioambientales anuales de diseño propio.

De manera contundente identifican a la comunidad como grupo de interés. Luego definen a la educación como sector fundamental al que deben orientar sus acciones de RSE.

Le siguen en orden de importancia los empleados y la consecuente capacitación de los mismos.

Un 60 % de la muestra revela que dirigen sus esfuerzos al aplicar la RSE en la ayuda para paliar la pobreza, ya sea a través de ayudas económicas, con la donación de productos de propia producción, o a través del armado de bolsones de alimentos entregados a vecinos como a sus empleados.

Así la muestra plantea que el modelo de Responsabilidad dominante se dirige a la comunidad en general basado en un ideal de sustentabilidad presente en su accionar sin verse reflejado en estándares formales.

Relación del modelo de RSE al control de gestión e identificación de próximos desafíos:

Las Pymes, al diseñar sus estrategias globales en sus modelos de RSE, ejercen control de gestión. Lo que deriva de ello que existe una connotación muy fuerte en la relación empresa-sociedad.

Se plantean diferentes maneras de integrarla en sus estrategias para lograr el control de gestión: la Empresa 1 lo hace en sus objetivos, políticas y presupuestos, la Empresa 2 en sus prácticas planificadas anualmente, la Empresa 3 en los procesos de elaboración, venta y

distribución, y la Empresa 5 mediante la estandarización de los procesos para mejorar la eficiencia operacional.

En tanto las Empresas 1 y 4 no identifica la relación del modelo de RSE con el control de gestión, resultado que se ve reflejado en la Figura 1.

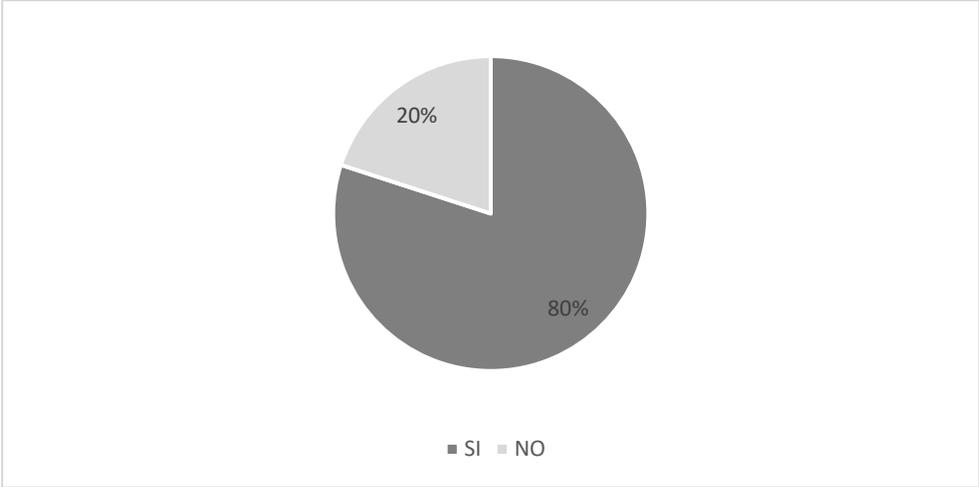


Figura 1: Porcentaje de Pymes que relacionan el modelo de RSE con el control de gestión. Elaboración propia.

Pero a pesar de llevar adelante prácticas y estrategias globales, manifiestan que no cuentan con un plan bien definido, es decir, que lo van evaluando de acuerdo con las necesidades que se presentan periódicamente. Se observan los resultados obtenidos en la Figura 2.

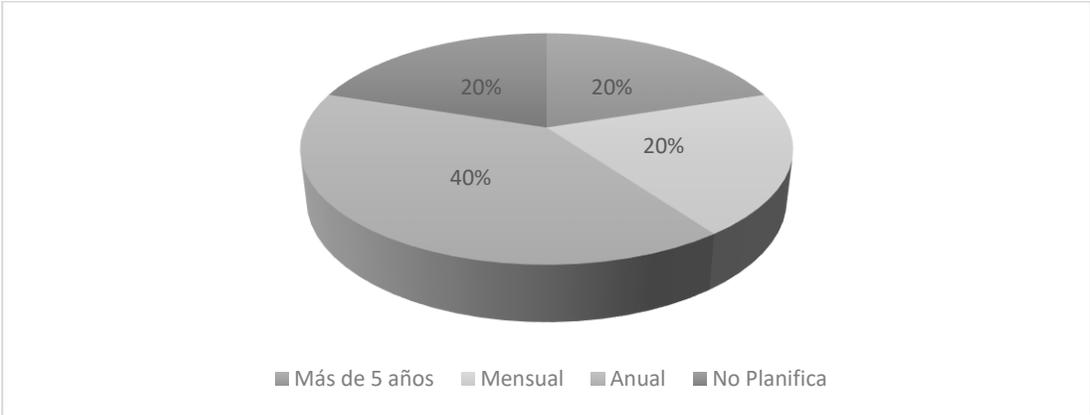


Figura 3: Planificación de las acciones de RSE expresada en años. Elaboración propia.

Discusión

El estudio y análisis que se llevó a cabo en las Pymes de la ciudad de Río Cuarto demuestra que es factible la aplicación de un Tablero de Gestión para la implementación de RSE en empresas dedicadas a diferentes actividades económicas, ya que la herramienta propuesta les va a permitir fijar objetivos a largo plazo que promuevan la sustentabilidad empresarial.

La manera más efectiva de asegurar la sustentabilidad y permanencia de los negocios en el mundo se obtiene al llevar a cabo una gestión socialmente responsable ante los distintos grupos de interés para los que se dirige la organización.

El presente estudio trae consigo limitaciones como puede mencionarse que, si bien se tomó una muestra conformada por un total de cinco empresas de la ciudad de Río Cuarto, la misma es poco representativa dado que la ciudad cuenta con algo más de 5000 empresas de diversos tamaños y rubros por lo que se infiere que ha influido en los resultados obtenidos limitando la posibilidad de generalizarlos.

Por otra parte, la investigación llevada a cabo en este campo es nueva en la ciudad de Río Cuarto, es la primera vez que se trabaja en indicadores de estándares internacionales de sustentabilidad

Es importante destacar que dada la situación por la que atraviesa nuestro país por la pandemia, se utilizó como único instrumento el cuestionario, no se pudo recurrir a otros medios como por ejemplo la entrevista personal.

Si bien existe limitación identificable en la falta de exposición y presentación de la información en reportes formales de sustentabilidad en las empresas radicadas en la ciudad de Río Cuarto, ello permitió trabajar en la elaboración de un tablero de gestión para implementar la RSE basado en dos conceptos fundamentales como lo son la sustentabilidad y la transparencia.

Ahora bien, dicha carencia en parte se justifica en la ausencia de reglas claras como así también de documentos que resulten en una guía para su incorporación.

Si bien los estándares GRI a nivel nacional e internacional muestran un gran avance para la apertura y claridad de la información que la organización brinda al entorno, cuenta con escasa regulación en nuestro país, además que aún dependen en gran medida de la adopción voluntaria por parte de éstas agravado con la situación especial por la que se atraviesa con la pandemia, donde se visualizan acciones orientadas a la ayuda humanitaria y no enfocadas en el logro del éxito económico. Cuestión que se profundiza dada la situación en las Pymes locales donde se cuenta con alta tasa de mortalidad, es por ello que estas se enfocan en sobrevivir antes que realizar reportes de sustentabilidad. Otro de los motivos es que el mercado laboral y la legislación local dependen de los niveles de vida de los asalariados en Argentina, ya que hay una disparidad importante en el mencionado aspecto.

Sería interesante trabajar sobre esta falencia e investigar sobre la factibilidad, costos y beneficios para incorporar a los sistemas de gestión indicadores que permitan reflejar cuestiones ambientales para generar valor para la comunidad.

La herramienta propuesta es la base para futuras investigaciones en las que se recomienda la consideración de Pymes dedicadas a diferentes actividades económicas a los fines de evaluar los indicadores de sustentabilidad con bajos costos, desarrollar diversos aspectos comunicacionales y de planificación.

Para ello debe orientarse a lograr consenso metodológico entre las Pymes locales y los organismos de aplicación.

Por lo tanto, es recomendable continuar con esta línea exploratoria, para lo que primeramente se deberán analizar los argumentos empresariales, ya que si la única intención es la de maximizar las utilidades será difícil el desarrollo de un programa de RSE. El empresario debe comprender la importancia de su incidencia para con el medio que lo rodea, ya sea en la dimensión social como medioambiental y cuya influencia le otorga la responsabilidad en su accionar.

Es aquí donde se torna imprescindible la labor del profesional en Ciencias Económicas, ya que constituye el principal contacto con la empresa, y es quien va a difundir desde las prácticas hasta los beneficios de la RSE.

La RSE debe tener su origen en la empresa como tal para proyectarse a la comunidad y planificar en vista a la definición de sus grupos de interés, es decir, armar un equipo interno destinado a la planificación de las acciones a emplear.

Es necesario tomar conciencia de que la Responsabilidad Social es un compromiso serio y constituye un esfuerzo conjunto entre los distintos actores sociales.

Es importante destacar que en un mundo empresarial cada vez más complejo y globalizado resulta fundamental contribuir con la generación de un mundo más sustentable que procure el bienestar de generaciones futuras. Por lo que constituyen un elemento importante en el proceso de planificación y control de gestión, permitiendo obtener no solo la información real y comparable, sino también que la organización pueda agregar valor económico y contable. El uso del tablero de gestión es fundamental para llevar adelante prácticas comerciales con Responsabilidad Social.

Referencias

Amato, C. N., Buraschi, M., & Peretti, M. F. (2016). *Orientación de los empresarios de Córdoba-Argentina hacia la sustentabilidad y la responsabilidad social empresarial: identificación de variables asociadas a cada constructo*. Investigación Científica, Cordoba. Recuperado el 20 de 4 de 2020, de www.cya.unam.mx/index.php/cya

ComunicaRSE. (2012). *10 años de RSE en Argentina. En el camino hacia la Sustentabilidad*. Buenos Aires. Obtenido de https://www.comunicarseweb.com.ar/sites/default/files/1351615120_diez_anios_rse_en_argentina.pdf

FACPCE. (2012). Resolución Técnica N° 36. Normas contables profesionales: balance social. Buenos Aires, Argentina. Obtenido de http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/download_file.php?e=pdf&f=146&t=RESOLUCI%D3N%20T%C9CNICA%20N%BA%2036

Freedman, E. (1984). *Un Stakeholder enfoque a la gestión estratégica*. Recuperado el 20 de 4 de 2020, de https://www.researchgate.net/publication/228320877_A_Stakeholder_Approach_to_Strategic_Management

- Global Reporting Initiative*. (s.f.). Obtenido de <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx>
- IARSE. (4 de 4 de 2018). Recuperado el 20 de 4 de 2020, de Instituto Argentino de Responsabilidad Social: <https://www.iarse.org>
- ISO 26000. (01 de 11 de 2010). *Norma Internacional ISO 26000*, 1-121. Suiza. Recuperado el 20 de 4 de 2020, de www.iso.org
- Ley 25877. Régimen Laboral. Honorable Congreso de la Nación Argentina. (2004). Recuperado el 20 de 4 de 2020
- (1987). *Nuestro Futuro Común*. Naciones Unidas. Recuperado el 20 de 4 de 2020, de http://www.ecominga.uqam.ca/PDF/BIBLIOGRAPHIE/GUIDE_LECTURE_1/CM-MAD-Informe-Comision-Brundtland-sobre-Medio-Ambiente-Desarrollo.pdf
- Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2011). Idea en grande La creaci{on del Valor Compartido. *Harvard Business Review*, 32-49. Recuperado el 20 de 4 de 2020
- Sastre, B. C. (15 y 16 de 11 de 2016). Balance Social y Ambiental para Pymes. *Representando la Ciencia y la Investigación*. Santa Fe, Santa Fe, Litoral. Recuperado el 20 de 4 de 2020
- Volpentesta, J. R. (2016). Tendencia y Perspectiva de la Responsabilidad Social Empresaria. *Visión de Futuro*, 20(2), 193-215. Recuperado el 20 de 4 de 2020, de http://revistacientifica.fce.unam.edu.ar/index.php?option=com_content&view=article&id=422&Itemid=90

Propuesta de planificación financiera para la distribuidora

a. J. & j. A. Redolfi s.r.l.

Financial planning proposal for the distributor a. J. & j. A. Redolfi s.r.l.

Autora: Belén Ricagno

Carrera: Contador Público

Email: beluricagno@hotmail.com

Resumen

La planificación tributaria es una herramienta de gestión de las organizaciones que tiene como principales objetivos reducir la carga fiscal al mínimo posible y diferir el pago de los impuestos en razón de su oportunidad, siempre dentro de la más estricta legalidad. En países como Argentina, donde la normativa impositiva vigente es modificada constantemente, la planificación se convierte en una herramienta vital para las empresas. El presente artículo tiene como objetivo mostrar la propuesta de una planificación tributaria para la firma A. J. & J. A. Redolfi S. R. L., situada en la provincia de Córdoba, para el año 2020. En la primera parte de este artículo se expone el relevamiento del contexto y la situación actual de la firma donde se analizan los problemas que posee y cómo ellos afectan a los rendimientos financieros, económicos y patrimoniales. Y finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones a las que se han arribado para el caso particular.

Palabras claves: planificación, tributaria, fiscal, impuestos, rendimientos.

Abstract

Tax planning is a management tool for organizations whose main objectives are to reduce the tax burden to the minimum possible and defer the payment of taxes due to their opportunity, always within the strictest legality. In countries like Argentina, where current tax regulations are constantly modified, planning becomes a vital tool for companies. The objective of this article is to carry out tax planning for the firm AJ & JA Redolfi SRL, located in the province of Córdoba, for the year 2020. In the first part of this article, the context and current situation of the firm with the problems it has and how they affect financial, economic and equity returns are analyzed. And finally, the conclusions and recommendations that have been reached for the particular case are presented.

Key words: planning, tributary, fiscal, taxes, yields.

Introducción

A través de la planificación tributaria, las empresas pueden conocer con mayor grado de certidumbre y la debida antelación, cuáles serán los montos que deberán abonar a los fiscos, tanto nacional, provincial y municipal, según corresponda. La principal ventaja que otorga la planificación es el ahorro económico de las empresas por la utilización de todos los beneficios de las leyes.

El presente artículo tiene como objetivo presentar una propuesta de planificación fiscal de la empresa distribuidora A. J. & J. A. Redolfi S.R.L. que se encuentra situada en la provincia de Córdoba, República Argentina, para el año 2020. Dicha organización se dedica a la distribución de diversos productos alimenticios, golosinas, perfumería, limpieza, entre otros. Posee actualmente cinco centros de distribución, todos dentro de la provincia de Córdoba, estando la casa central en la localidad de James Craik. Además, tiene una planta permanente de 132 empleados y una flota 73 de vehículos, incluidos camiones de reparto de diversos tamaños. La facturación anual neta del año 2018 ascendió a \$ 318.857.647,78.

La relevancia de este análisis radica en que, al ser una empresa con un gran volumen de ventas, no posee en la actualidad una planificación fiscal que busque reducir al mínimo el pago de impuestos y, en razón de la oportunidad, el diferimiento del abono

de los mismos. Además, actualmente, y ante la compleja situación en la que se desenvuelve el país hace años, existen diversos regímenes de promoción industrial, exenciones, exclusiones, etc., que la compañía no está utilizando.

Objetivos

Objetivo general

Realizar una planificación tributaria que contribuya a disminuir y diferir el pago de los impuestos para la empresa A. J. & J. A. Redolfi S. R. L., situada en la provincia de Córdoba, para el año 2020.

Objetivos específicos

- Analizar la composición de la estructura patrimonial, económica y financiera de la firma, para conocer el estado actual de la misma.
- Analizar cuáles son los beneficios fiscales actuales que la firma no está utilizando.
- Evaluar las formas actuales de adquisición de los bienes al patrimonio.
- Proponer un plan tributario para diferir el pago de los impuestos nacionales y tomar los beneficios fiscales vigentes.
- Proponer una nueva forma de adquisición de los bienes duraderos.

Análisis de Situación

Análisis Contextual

Para comenzar el análisis pormenorizado de esta firma, en pos de obtener ahorros financieros y económicos a través de una planificación fiscal, se debe exponer que, debido a la evidencia en los Estados Contables, no presentan una clara manifestación estratégica al momento de adquirir bienes no corrientes. Estas malas decisiones se ven manifestadas considerando las altas en dichos bienes y los intereses negativos abonados a lo largo del último ejercicio.

Por ello, esta planificación será trascendental, debido a que atravesará a los diferentes actores de la sociedad. Esto es así porque serán afectados los mandos

encargados de planificar a largo plazo el futuro de la compañía, como los empleados de menor categoría, debido a que podrán acceder a una mayor tecnología a partir de las propuestas de incorporaciones de bienes.

Empero la situación actual de la sociedad en la que se desarrolla la firma debe ser tenida en consideración para realizar estas modificaciones, con todos los factores que intervienen, tanto tecnológicos, como económicos y financieros.

Respecto a ello, la Cámara Argentina de Distribuidores y Autoservicios Mayoristas (CADAM), recomienda con énfasis en los últimos tiempos modificar de manera inminente los canales de venta que se utilizan en la actualidad. El organismo insta a los propietarios a que realicen inversiones en comercio electrónico, debido a que es la tecnología del futuro, ya presente (CADAM, 2020). Considerando estas recomendaciones, se puede observar que la firma no posee ningún otro tipo de canal de ventas con los clientes, que no sean los tradicionales en los autoservicios mayoristas, y tampoco posee estrategias vigentes para captación de clientes o posicionamiento de marca.

Sin embargo, esto se debe tener presente desde una perspectiva más amplia, teniendo en cuenta que el rubro de esta empresa es altamente competitivo y, si no se considera una oportunidad para realizarlo, con el paso del tiempo se convertirá en una debilidad de la compañía que conllevará a una pérdida de clientes y, por lo tanto, de rentabilidad. Además de los beneficios extras que podría llegar a generar la firma por la apertura de un nuevo canal de ventas, se debe considerar que es una oportunidad para paliar la crisis que enfrenta el país, y particularmente el rubro.

Así lo demuestran los índices del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos de la República Argentina (INDEC) que indican que la caída general de la actividad económica medida en enero 2020 fue del 1.8 % interanual. Particularmente la actividad de comercio mayorista, minorista y reparaciones ha mostrado una leve mejoría, del 1.1 % para el mismo período, frente a la gran caída del 11 % medida en enero del año 2019 (INDEC, 2020).

Si bien no se conoce cuál es la incidencia directa que han tenido en la compañía estos índices, si se puede inducir que ellos, más la inflación y los cambios en algunas políticas claves, como la imposición del IVA de la canasta básica, son cuestiones que atraviesan a la organización de forma transversal en todas sus decisiones, principalmente las de planificación a futuro.

Además de todos estos factores económicos, se debe considerar que las políticas fiscales que se implementen para paliar la crisis actual dependerán totalmente del gobierno que ha asumido en diciembre del 2019. Por ello, es importante tener presente cuáles son las estrategias de los políticos actuales, y hacia dónde se dirigen las políticas fiscales futuras, teniendo en consideración que es un gobierno tendiente al populismo, con los beneficios y problemas que ello genera.

Análisis Interno

Si bien la compañía no cuenta con ninguna planificación fiscal programada específicamente, tampoco realiza controles en los demás circuitos internos de inventarios, compras, ventas, cobros y pagos. Por lo tanto, la complejidad radica en que todas estas actividades son esenciales para la firma y dan origen al movimiento de fondos e inventarios que generan los impuestos.

Respecto al control de inventarios, en la planificación fiscal se lo debe considerar principalmente al momento de la liquidación del Impuesto a las Ganancias (IIGG). Ello debido a que la valuación de inventarios al final del ejercicio que no descuenta correctamente las mercaderías faltantes, rotas, vencidas, o que por otro motivo no se lo deba contabilizar, genera un incremento del impuesto total a abonar.

Respecto al análisis interno referido a las compras de determinados bienes, es donde se encuentra uno de los principales factores de discusión de este artículo. Ello es debido a que a lo largo del último ejercicio se han realizado compras de contado de bienes que son duraderos. Por lo tanto, aquí el problema no radica en la decisión de la compra de forma contado, sino en la utilización del origen de los fondos, que han generado intereses negativos abundante, restando rentabilidad al ejercicio.

En este sentido, esta planificación traerá modificaciones con los proveedores de los bienes de uso, máquinas y herramientas y rodados. Además, con los diversos proveedores de las obras que se encuentran en construcción.

Otro punto importante en el análisis interno, es el ciclo de las compras y las ventas que realiza la sociedad. Primeramente, en las ventas no tienen definido con parámetros claros a qué clientes otorgarle plazos de financiación de 30 o 60 días, o directamente hacerlas de forma contado con efectivo, transferencias bancarias o valores

al día. Por otra parte, en cuanto a la relación con los proveedores de los bienes de cambio, solo les otorgan plazos de pago de 30 días, y no cuentan con una gran variedad de los mismos, por lo tanto, su negociación aquí es escasa.

En estos términos, se pone de manifiesto que la empresa debe solicitar un mayor plazo a los proveedores o reducir el plazo a sus clientes, si no quiere en corto plazo comenzar a tener mayores inconvenientes financieros, a pesar de que los análisis de sus índices en este sentido sigan siendo positivos.

Análisis Externo

Dentro de este estudio, se encuentran diversos actores que interactúan con la empresa de manera continua. Entre los principales se encuentra el fisco nacional, con el cual la empresa verá modificada su relación actual, debido a la solicitud del certificado Mipyme, por encuadrar dentro de la categoría mediana tramo I, con los beneficios que ello conllevará [Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), 2020].

La empresa por no haber tramitado este certificado abona el IVA en el mes posterior inmediato, cuando lo podría efectuar al término de noventa días, generando mayor liquidez a la sociedad. Además, podrá obtener una alícuota reducida del 18 % al momento de realizar el pago de las contribuciones patronales, que también le otorgará mayor liquidez y, a su vez, le generará un ahorro económico.

Otro de los beneficios que obtendrá serán las eximiciones de pago de las contribuciones patronales por hasta el término de tres meses en caso de aumentar el sueldo a trabajadores, hasta que estos queden absorbidos por las negociaciones paritarias; no estarán sujetos al doble de las comisiones bancarias por la extracción de efectivo; depósito dentro de los diez días de los importes cobrados con tarjetas de crédito cuando las compras no superen la financiación de un mes (este aspecto es relevante en caso de que se implemente el *e-commerce*); acceso a diferentes programas del Ministerio de Desarrollo Productivo, con descuento en el pago de los honorarios de los profesionales, siendo que el resto abonado se transformaría en un cupón para abonar impuestos.

También la relación con el fisco se verá modificada, previa autorización de la entidad competente, ya que, debido al análisis, ha surgido que la infraestructura que poseen como casa central es un inmueble que no está construido de mampostería, por lo

cual, aquí se deberán modificar los años de vida útil y las amortizaciones que incidirán positivamente en el IIGG.

Respecto a los clientes, también la relación se verá afectada debido a que no existe una política clara de cobros, y tampoco los vendedores poseen facultades para negociar. Además, los informes de la sociedad demuestran que tienen alrededor de 6000 clientes, cuando en la declaración de la política desean poseer pocos que les generen el mismo nivel de facturación actual. Aquí también se deberá tener en consideración la obsolescencia de los canales de ventas que poseen, de manera particular en los autoservicios mayoristas donde existe cercanía con el cliente.

También los proveedores de los bienes de cambio son actores importantes para el normal desenvolvimiento de la empresa, debido a que del poder de negociación que se puede lograr con ellos, dependerá en gran parte el abastecimiento a mejores precios, e incidirá en el *mark up* obtenido. Empero, la firma cuenta con trayectoria suficiente para inspirar confianza entre las grandes empresas, por lo que deberá conseguir nuevos proveedores que le generen mayores márgenes de negociación y así aumentar los plazos de pago.

Otro de los proveedores de importancia, principalmente en el último ejercicio por las altas realizadas, fueron los de los rodados. Si bien se ha indicado que la forma de compra de estos bienes se considera han sido de contado, la compañía deberá conseguir nuevos proveedores que les ofrezca otras formas de adquisición, como por ejemplo a través de *leasing*.

También los bancos son actores relevantes, debido a que por el normal manejo que tiene la sociedad, debería negociar para obtener mayores descubiertos en las cuentas bancarias y de este modo reducir los intereses negativos. Además, pueden llegar a ser los aliados para conseguir los *leasing*, inversiones en acciones, cuotas o participaciones sociales que coticen en bolsa, obtener créditos con tasas mejoradas, entre otros beneficios para la firma.

Por último, se debe considerar que los profesionales que trabajan para la firma, asesorándolos en la parte empresarial, tributaria, jurídica, tecnológica, etc., también son relevantes y significativos. Debido a ellos y su profesionalismo, particularmente en cuanto a los asesores contables, la firma podrá obtener un ahorro debido a beneficios y postergaciones de pago de impuestos que hoy no está tomando. Por lo tanto, se deberá considerar la posibilidad de actualizar la cartera de asesores.

Análisis profesional

Los Estados Contables (EC) permiten conocer, a través de determinados análisis, como se encuentra actualmente constituido su patrimonio y determinar cómo es la situación actual económica y financiera. Empero, es dable indicar que los índices que aquí se expresan muestran un momento determinado al cierre del ejercicio y, por lo tanto, aunque ellos sean factibles o esperados, no exime a la firma de cometer errores en cuanto a sus decisiones.

Por lo tanto, luego de este análisis realizado a la empresa, respecto de su situación patrimonial se puede indicar que, la composición del Patrimonio Neto (PN) y los Pasivos (P) que financian a la empresa, se viene modificando en los últimos tres años consecutivos, disminuyendo en términos relativos el PN y aumentando el P. Lo que significa que, si bien el PN ha aumentado su valor nominal, lo ha hecho en un porcentaje menor que el P, y paso de representar el 59 % al 38 % de la composición total de la financiación.

Para comprender estas cifras, se debe tener en consideración que la empresa está en un período de crecimiento y, por ende, aumenta también el P y el PN. La importancia radica en la forma en que aumentan estos componentes y cuál es la relación con los Activos (A). En este sentido, la compañía ha demostrado poseer una estructura adecuada de endeudamiento, debido a que, el Activo Corriente (AC) está financiado en un 64 % por deuda a corto plazo, representada por el Pasivo Corriente (PC), siendo el resto financiado con deuda a largo plazo o patrimonio de los accionistas. Además, el Activo No Corriente (ANC), se encuentra financiado únicamente en un 58 % por deuda a largo plazo, y el resto por PN. Este análisis demuestra que la empresa está bien constituida sobre un razonamiento lógico y es solvente al momento de la evaluación.

En este mismo sentido, considerando la lógica correcta que utiliza la empresa para financiarse, posee un Fondo de Maniobra (FM) o *Works Capital* (WC) de \$ 30.775.376,51, lo cual significa que tiene capacidad financiera para moverse en el corto plazo. La importancia de esta cifra se debe considerar con los valores absolutos de las Necesidades Operativas de Fondos (NOF), que es el dinero que la empresa necesita para operar en el corto plazo. Este ítem se desarrollará en el apartado siguiente.

Otro de los estudios de los EC es el análisis financiero que indica la capacidad de pago que posee la compañía en el corto plazo para el desarrollo de sus operaciones cotidianas y el ciclo de sus operaciones. Este aspecto, además de ser fundamental para el desarrollo diario de la compañía, es particularmente interesante para los prestamistas de corto plazo.

A primera vista, se considera que la empresa posee un estado de liquidez óptimo, debido a que dicho ratio indica que por cada peso que debe, posee 1.56 para abonar, y en la prueba seca, quitando los bienes de cambio, el resultado es 1.02. Si bien esta última razón no es lo suficientemente considerada, si se debe tener en cuenta en momento de incertidumbre, como el actual ante la pandemia, en el que varios negocios no han podido realizar su inventario como lo planeaban.

También se debe tener en consideración que, respecto del año anterior, este índice ha disminuido, lo que significa que la empresa ha perdido en liquidez en los últimos 12 meses.

Otro indicador importante es evaluar los ciclos de las ventas y cobros que maneja la firma. Actualmente posee una rotación de stock cada 42 días, y una rotación de cuentas por cobrar de 60 días, lo que indica que el ciclo completo, desde que se adquieren los inventarios hasta que se transforman efectivamente en dinero es de 102 días. Este análisis se debe complementar indicando que el pago a proveedores es con una financiación de 30 días, el cual no incluye costos financieros, y el cobro de las cuentas, de acuerdo a la política de la compañía, es contado, 30 o 60 días, dependiendo el cliente.

Por lo tanto, los datos expresados anteriormente indican que los cobros generalmente se están realizando en su totalidad cada 60 días y, por lo tanto, descontando los 30 días de la financiación de los proveedores, el ciclo total de la compañía se reduce a 72 días, con una necesidad de fondos anuales total de \$ 36.711.459,51. En consecuencia, la empresa debe resolver como va a financiar la diferencia entre el FM y las NOF para no afectar la operatividad normal de la compañía, ni le genere pérdidas de rentabilidad.

Por todo lo expuesto hasta aquí se puede concluir que, si bien la empresa posee un nivel de financiamiento desahogado, deberá evaluar considerablemente las formas en que se maneja con los fondos de efectivo disponibles debido a que el resultado financiero del ejercicio 2018 insumió el 79 % del resultado total de la actividad principal.

El último de los estudios sobre los estados contables es el análisis económico, en donde se evalúa la rentabilidad que posee la empresa, y particularmente interesa a los accionistas.

Dentro de este estudio, por una parte, se ha evaluado el nivel de margen de ganancia que posee la compañía sobre las ventas totales que realiza en el año, arrojando los siguientes resultados: el margen bruto de la actividad principal es del 15.65 %, reduciéndose considerablemente a 1.94 % cuando se lo evalúa sobre el resultado final del ejercicio. La causa de esta reducción abrupta se encuentra en los resultados financieros negativos que ha obtenido la empresa, siendo el factor sobresaliente la abultada cuenta de intereses bancarios que ha abonado.

Es dable aclarar que con la información disponible no se puede conocer la causa de los intereses abonados fehacientemente. Pero debido a las altas realizadas en el último ejercicio, se podría deducir que se han incorporado bienes de largo plazo con pagos al contado utilizando el descubierto de las cuentas bancarias, lo que llevo a generar esa abultada cuenta de intereses. Por lo tanto, a los fines de este estudio, se entenderá que los bienes de uso, máquinas y herramientas y rodados han sido incorporados al patrimonio de la sociedad abonándolos de forma contado.

Por lo antes planteado se podría concluir que se deberá planear una nueva forma de adquisición de bienes duraderos, procurando que las mismas no generen costos significativos de financiación.

Dentro del estudio del análisis económico, otra arista a evaluar es el margen de rentabilidad sobre los A y el PN, relevante para los propios accionistas. En la sociedad, la rentabilidad que arrojan los balances es del 12.10 % en el año 2018 sobre el PN, que ha aumentado en relación con el año anterior en alrededor de un 3 %. Ahora bien, también es preciso observar el resultado de la rentabilidad sobre los A, que muestra que en el año 2018 fue del 37.32 %, lo cual indica que las decisiones administrativas sobre la adquisición de los A fue correcta. Empero, en este índice en particular, no se consideran los costos financieros. A modo de conclusión de este apartado, se puede indicar que la compañía en los últimos tres ejercicios es rentable para los accionistas.

Para concluir con los diferentes índices aplicados sobre los ejercicios de la compañía de los últimos tres años, se puede indicar que, si bien se encuentra en una posición financiera desahogada y es rentable, el principal problema que ha surgido es el

resultado negativo financiero del último ejercicio, y la necesidad de fondos extras para financiar las NOF.

Para poder paliar esta situación, una de las alternativas que tiene la firma en la actualidad para obtener rentabilidad es enajenar los bienes de uso adquiridos en el último ejercicio, por el importe total de \$ 7.782.349,51 y utilizar ese importe para hacer frente a la diferencia de las NOF, por el importe de \$ 5.936.083,00. De esta forma, ya no deberá afrontar el costo de un crédito financiero. Además, para adquirir los bienes nuevamente con la última tecnología disponible, la mejor opción es hacerlo a través de un *leasing* financiero. Ello debido a que el canon que deberá abonar la empresa será deducible un 100 % del IIGG y, el IVA de dichos bienes será abonado de forma gradual con cada uno de los pagos que se hagan. Asimismo, dentro de este rubro, se deberán segregar cada uno de los activos que lo conforman para corroborar su correcta amortización debido a que, si bien no existe en la ley del IIGG, ni en su decreto reglamentario ningún apartado en el cual se indique el plazo exacto de los años, se pueden tomar las indicaciones de la DGI para la preparación del formulario 123 [como se citó en Errecaborde y Parada (eds.), 2018, p. 173] o el Decreto n.º 837/1997.

Respecto a las máquinas y herramientas, se deberá considerar realizar el mismo procedimiento que el anterior, ya que las altas en el último ejercicio fueron por un total de \$2.498.701. Asimismo, se deberá segregar el rubro para la correcta amortización, ya que las herramientas y útiles de talleres se podrían depreciar por el término de 3 años. Este punto es relevante debido a que, al deducir un importe mayor, la empresa podrá disminuir el importe a ingresar en concepto de impuesto.

En este mismo sentido, también se encuentra el galpón que la firma posee como inmueble principal en la localidad de James Craik, debido a que este no es un edificio de mampostería, sino un galpón de chapa. Por lo tanto, de acuerdo con las indicaciones anteriores, este se podría amortizar considerando una vida útil de 40 años y no 50 como se realiza actualmente, con el ahorro que significaría abonar menos IIGG.

Respecto al rubro de los rodados, las amortizaciones actualmente se realizan por el término de 10 años, y por lo tanto se deberá distinguir qué vehículos son automóviles y cuáles son utilizados como medios de transporte de las mercaderías. Ello debido principalmente a la forma de amortización, ya que los utilitarios son considerados automóviles y, por lo tanto, se deberán amortizar por el término de 5 años, lo que significa otro ahorro en el IIGG.

Siguiendo con el mismo rubro bajo estudio, respecto a las altas realizadas en el ejercicio 2018, al igual que con los bienes de uso, la firma debería enajenar dichos bienes y adquirirlos por medio de contratos de *leasing* financieros por los beneficios antes indicados. Este resultará otro ahorro considerable en miras del IIGG, el pago diferido del IVA y un beneficio por obtener mayor liquidez.

Otro de los beneficios principales que la firma actualmente no está utilizando es el diferimiento del IVA por el plazo de 90 días. Esta opción se puede ejercer a través de la tramitación del certificado Mipyme, expedido por la AFIP que, a su vez, trae aparejados demás beneficios enumerados anteriormente, siendo otro de ellos de gran valor el pago diferencial del 18 % de las contribuciones patronales. Estos beneficios otorgarán a la firma una liquidez extra, considerando que en el primer caso abonará el impuesto de manera diferida, y en el segundo, le representa un ahorro económico.

Por todo lo expuesto y considerando que la firma obtendrá una mayor liquidez, sumado a las ganancias liquidas que obtiene por los ejercicios en su normal desenvolvimiento, unas de las opciones para poder diferir el pago del IIGG es a través de la compra de acciones, cuotas o participaciones sociales, incluidas las cuotas partes de fondos comunes de inversión, los valores representativos, certificados de depósito de acciones y demás valores. O también, certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares o, a través de monedas digitales, bonos y demás monedas.

La principal diferencia de ambos es que en los primeros solo se realizará ajuste por inflación y no se considerarán ganancias el resultado de dicho procedimiento. En contraposición, los bienes con cotización deben ser ajustados a su último precio conocido al cierre del balance y, por lo tanto, el IIGG no se verá totalmente diferido. Empero, esta opción puede llegar a ser más líquida que las anteriores y por lo tanto también se deberá considerar.

Por lo tanto, estas opciones representan el beneficio de obtener ganancias al momento de la enajenación y no se computan al cierre del ejercicio, sino hasta su venta efectiva, es decir, rigen por el criterio de lo percibido, salvaguardando la aclaración respecto a la segunda opción y por lo tanto se difiere el pago del IIGG.

Conclusiones y recomendaciones

Para concluir el artículo se puede indicar que, como ya se ha puesto de manifiesto a lo largo del análisis, la empresa A. J. & J. A. Redolfi S.R.L. no posee ningún tipo de planificación tributaria que contribuya a disminuir y diferir los impuestos a los que está obligada a ingresar. Esta es una realidad que afecta a toda la firma en su conjunto y se encuentra presente en todo momento. Además, también se debe considerar que, ante el entorno social cambiante en el que vivimos actualmente en el país, tanto social, político como económico, existe una cambiante normativa tributaria que pone de relevancia la falta de planificación.

Ante esta necesidad inminente para la compañía, la autora ha desarrollado un plan tributario exclusivo para la misma, basándose en el análisis desarrollado. En el mismo, se ha revelado que los principales factores de discusión provienen de la falta de planificación en torno a la toma de decisiones de cuáles son las formas más convenientes de adquirir los diferentes bienes. Además, se ha puesto de manifiesto la falta de análisis de las amortizaciones realizadas hasta el momento, existiendo opciones más beneficiosas. Por último, también se ha advertido que no han planificado ninguna opción para el diferimiento de los impuestos nacionales más significativos.

Por lo tanto, esta planificación se ha basado en enajenar los bienes comprados en el año 2018 y volverlos a adquirir a través de contratos de *leasing*. Además, se ha planteado corregir las amortizaciones presentes al momento, lo cual significará un ahorro importante en el IIGG. Por último, solicitar el certificado Mipyme, el cual le otorgará a la firma un diferimiento en el IVA y un ahorro en las contribuciones patronales. Y para complementar las bondades de dicho plan, se ha recomendado con la liquidez sobrante, luego de cubrir las NOF, adquirir acciones o participaciones que contribuyan a diferir el IIGG. Finalmente, se puede indicar que todas estas acciones propuestas cumplimentan acabadamente con el objetivo general propuesto.

En otro orden de cosas, también es importante indicar que, respecto a la teoría de la planificación fiscal, ha quedado demostrado que para que esta herramienta sea utilizada al máximo de su capacidad, la misma debe ser considerada como una estrategia. Ello es así, debido a que todas las decisiones que realiza la firma generan movimientos económicos, financieros y/o patrimoniales que impactan en los impuestos a ingresar.

Por otra parte, y debido a las limitaciones propias de este artículo, es dable indicar que sería importante contribuir a esta planificación con el análisis de los impuestos que no han sido abordados. Además, se recomienda realizar un estudio considerando los circuitos internos de compras y ventas, junto con los pagos a proveedores y las formas de cobro, para corregirlos en cuanto a los plazos, las actividades propias y responsabilidades, contribuyendo consecuentemente con la liquidez de la firma.

En este sentido, será también relevante desarrollar manuales para el personal, con las indicaciones propias de cada tarea a desarrollar, indicando los límites a las negociaciones; y, principalmente, cuáles son las capacidades necesarias que requiere el puesto de trabajo. Además, en este punto es necesario establecer que se recomienda a la gerencia de la firma realizar capacitaciones constantes al grupo contable, a fin de que se mantengan actualizados en torno a la normativa legal vigente.

Por otra parte, se recomienda a la compañía desarrollar un calendario fiscal que les permita conocer con la debida antelación las fechas de liquidación y pagos para evitar ser multados o abonar intereses. A esta acción sería dable complementarla con un flujo de caja que indique los fondos futuros que se tendrán disponibles para los diferentes momentos.

También se recomienda enfáticamente seguir las directrices de la CADAM, en torno a la incorporación de nuevos canales de ventas, aplicando tecnología de vanguardia y ofreciendo una cercanía diferente con los clientes.

Bibliografía

Administración Federal de Ingresos Públicos. (27 de abril de 2020). Obtenido de <https://pymes.afip.gob.ar/estiloAFIP/pymes/ayuda/beneficios.asp>

Cámara Argentina de Distribuidores y Autoservicios Mayoristas . (25 de abril de 2020). *actualidad: informes*. Obtenido de el 51° Congreso Nacional Mayorista: <http://cadam.com.ar>

Errecaborde, J. D., & Parada, R. A. (2018). *Impuesto a las ganancias, explicado y comentado* (12^a ed.). Buenos Aires: Errepar.

Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2020). Estimador mensual de actividad. *Informes Técnicos*, 4(58), 1-9. Obtenido de https://www.indec.gob.ar/uploads/informesdeprensa/ema_03_201F982A4FB2.pdf

El acceso a la información pública, lógicamente, un derecho de toda la sociedad

Access to public information, logically, a right of the whole society

Autor: Francisco Miguel Dominella, abogado

E-mail: franciscomiguel.d@outlook.com

Resumen

En el presente artículo se abordará la temática del Derecho de Acceso a la Información Pública desde un punto de vista diferente. Enfocaré mi análisis en uno de los principales problemas lógicos que pueden suscitarse entre las normas de un sistema jurídico, la contradicción normativa o antinomia; valiéndome para ello del que es, a mi criterio, el precedente más importante de la Corte Suprema de Justicia de la República Argentina en la materia, el Fallo “*Savoia, Claudio Martín c/ EN - Secretaría Legal y Técnica (dto. 1172/03) s/ amparo ley 16.986.*”

Palabras clave: Derecho de Acceso a la Información Pública; Problemas lógicos; Contradicción normativa; Antinomia

Abstract

In this article, the Right of Access to Public Information will be analyzed from a different point of view. I will focus my analysis on one of the main logical problems that can exist

between the norms of a legal system, the normative contradiction or antinomy. For this, I use what is, in my opinion, the most important precedent of the Supreme Court of Justice of the Argentine Republic on the subject, the judicial ruling “*Savoia, Claudio Martín c/ EN - Secretaría Legal y Técnica (dto. 1172/03) s/ amparo ley 16.986.*”

Keywords: Right of Access to Public Information; Logical problems; Normative contradiction; Antinomy

Introducción

El Derecho de Acceso a la Información Pública es sin duda una de las derivaciones más importantes del principio republicano de gobierno. Se encuentra consagrado en los principales instrumentos internacionales de Derechos Humanos, como el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, la Declaración Universal de Derechos Humanos y la Convención Americana de Derechos Humanos, todos ellos incorporados al ordenamiento jurídico argentino en el año 1994, luego de la reforma de nuestra Carta Magna, mediante el Artículo 75 Inciso 22.

Cabe destacar que el 29 de septiembre de 2016 se publicó en el Boletín Oficial de la República Argentina la Ley N° 27.275 de Derecho de Acceso a la Información Pública, marcando así el fin de un largo camino recorrido para ello y el comienzo de una nueva etapa en materia de este derecho de gran valor para la sociedad y sus instituciones.

Dentro de un ordenamiento jurídico coexisten una gran cantidad de normas. Cuando un caso concreto es abarcado por una multiplicidad de ellas, puede generarse una inconsistencia. En el presente artículo, analizaré el conflicto que se da entre el Decreto N° 1172/2003 con los Decretos N° 4/2010, N° 2103/2012 y la Ley N° 27.275 de Acceso a la Información Pública. Asimismo, expondré cómo la inconsistencia entre dos o más normas puede existir también, aunque ellas no contengan caracteres deónticos en su formulación y cómo es posible vislumbrar la manera en que dicha contradicción fue solucionada por la Corte Suprema, aplicando los criterios de temporalidad, especialidad y jerarquía; desarrollados por la doctrina clásica.

Los hechos de la causa

En el año 2011, Claudio Savoia, solicitó tener acceso a copias de una serie de Decretos dictados por los gobiernos de facto durante los años 1976 y 1983. La Secretaría Legal y Técnica de la Presidencia de la Nación denegó dicha solicitud, esgrimiendo que la documentación requerida representaba información con clasificación de seguridad reservada, por estar referida a la seguridad, defensa o política exterior de la Nación, amparándose en el Artículo 16, Inciso a, del Anexo VII, del Decreto 1172/2003. Contra esa decisión, el solicitante interpuso una acción de amparo, que fue resuelta por el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal N° 5, quien hizo lugar a la acción y ordenó al Estado que exhiba al actor los decretos solicitados.

Contra la sentencia de Primera Instancia, el Estado Nacional presentó un recurso de apelación y la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal revocó la sentencia apelada, rechazando la acción de amparo. Fue así entonces, que el actor dedujo un recurso extraordinario, motivando así el ejercicio de la jurisdicción por parte de la Corte Suprema de la Nación.

Conflicto entre normas jurídicas

Como mencioné al comienzo, el problema jurídico planteado es una contradicción o inconsistencia entre las normas que entran en juego en autos, problema que también ha sido definido por la doctrina como “antinomía”.

David Martínez Zorrilla (2015) dice que existe una antinomia “siempre que a un mismo supuesto de hecho le sean aplicables dos o más normas que establezcan consecuencias jurídicas distintas o incompatibles para ese mismo caso” (p. 1310).

Al momento de definir un conflicto normativo y refiriéndose a la incompatibilidad entre normas, Díez Ausín (1994) sostiene que la misma puede darse entre dos normas cuando una ordena o permite una acción y la otra la prohíbe (normas contradictorias), o cuando aun no siendo mutuamente contradictorias, en un determinado caso concreto, el cumplimiento de una de las normas impide o excluye el cumplimiento de la otra. Menciona en estos casos, a

aquellas situaciones en que dos normas no son estrictamente incompatibles, es decir que no dan lugar a una contradicción lógica pero sí son fácticamente incompatibles, al no poder ser ambas aplicadas al mismo tiempo en el mismo caso. Sánchez Mazas (como se citó en Díez Ausín, 1994) llama al primer tipo de incompatibilidad, incompatibilidad a priori y al segundo, incompatibilidad a posteriori.

Al abordar en el presente artículo un problema jurídico referido a la existencia de una contracción normativa en el caso concreto, y al sostener que la misma se da entre normas que no presentan una formulación de tipo deóntica como desarrollaré más adelante, considero necesario destacar la postura de Agüero San Juan (2015), quien resalta la necesidad de distinguir entre las normas de conducta, es decir aquellas que poseen una modalización deóntica de acciones, conteniendo caracteres deónticos P (permitido), Ph (prohibido), y O (obligatorio) y otros tipos de normas, a los que llama enunciados normativos, que pese a no expresar normas en sentido estricto, pueden tener efectos jurídicos. A modo de ejemplo, menciona a las definiciones legales, las presunciones jurídicas, las normas de competencia, las disposiciones derogatorias, las normas interpretativas y las normas de reenvío, entre otras; las que se caracterizan por no contener un modalizador deóntico.

Agrega Agüero San Juan (2015) que, al momento de determinar la existencia de una antinomia entre este tipo de normas, no es posible hacerlo en base al análisis de grupos de palabras que prohíben o permiten determinada conducta, la inconsistencia no se presenta por sí misma, los significados de las palabras que componen los enunciados no producen por sí mismos las incompatibilidades, ya que debemos atender a las circunstancias en que estos son aplicados.

La doctrina tradicional ha elaborado distintos criterios en virtud de los cuales se puede solucionar un conflicto entre dos o más normas. Bulygin (2009) sostiene que, ante un caso de colisión de normas, los jueces recurren normalmente a las reglas de *lex superior*, *lex posterior* o *lex specialis*, es decir, cuando una de las normas en conflicto proviene de una autoridad jerárquicamente superior o cuando había sido dictada con posterioridad o es más específica que la otra.

El problema bajo análisis

Considero que la falta de una Ley Nacional que unificara los criterios rectores en materia de acceso a la información pública contribuyó a que se generara un conflicto entre las normas implicadas en el caso analizado.

Al plantear la existencia de una contradicción en las normas que entran en juego en autos, es decir entre el Decreto N° 1172/2003 con los Decretos N° 04/2010, N° 2103/2012 y la Ley N° 27.275 de Acceso a la Información Pública, advertí que dicha contradicción no surgía de la formulación o propia letra de las normas. Cabe destacar que, en la causa, a Claudio Savoia le fue denegado el acceso a una serie de Decretos emitidos durante el último gobierno de facto, debido a que los mismos estaban comprendidos en las excepciones previstas en el artículo 16, inciso a, del anexo VII, del Decreto N° 1172/2003, por ser información expresamente clasificada como reservada, referida a seguridad, defensa o política exterior. Pero el Decreto N° 04/2010 había relevado el carácter de secreto o reservado de toda información y documentación vinculada con el accionar de las Fuerzas Armadas durante el período comprendido entre los años 1976 y 1983. He aquí el primer conflicto. Por otro lado, mediante el Decreto N° 2103/2012 se dejó sin efecto el carácter secreto o reservado de los decretos y decisiones administrativas dictados anteriormente por el Poder Ejecutivo Nacional, salvo en los casos en que se justifique mantener tal carácter. Es esta la segunda contradicción que advierto con el Decreto N° 1172/2003.

Contradicción normativa en el caso concreto, una aproximación

De la lectura en abstracto de los Decretos en cuestión, no surge a priori una contradicción entre sus enunciados. Previo al Caso Savoia, no se presentaba conflicto normativo alguno dentro nuestro ordenamiento jurídico. Como mencioné anteriormente, y siguiendo a Díez Ausín (1994), considero que en el caso analizado nos encontramos ante una contradicción normativa en la que las normas implicadas no son estrictamente incompatibles ya que no dan lugar a una contradicción lógica de tipo clásica, pero sí son fácticamente incompatibles porque no pueden ser realmente aplicadas o cumplidas a la misma vez. Asimismo, de acuerdo

con Sánchez-Mazas (como se citó en Díez Ausín, 1994), corresponde llamar a este tipo de incompatibilidad como de tipo “*a posteriori*”.

Por un lado, y de acuerdo a la postura de la Secretaría Legal y Técnica de la Presidencia de la Nación, amparada en el Decreto N° 1172/2003, la documentación solicitada, es de carácter reservado, y no puede ser puesta a disposición de los particulares. Por otro lado, y de acuerdo con los Decretos N° 04/2010 y N° 2103/2012, dicha documentación fue relevada de su confidencialidad, no puede ser considerada de carácter secreto o reservado y corresponde así, que los particulares puedan acceder a ella. Es al momento en que ellos son aplicados, que recién puede existir un conflicto en el caso concreto.

Un conflicto entre normas que no presentan una formulación deóntica

Realizando una lectura de los Decretos que entran en conflicto en el fallo analizado, podemos ver que los mismos no presentan en su formulación, caracteres de tipo deóntico, esto es P (permitido), Ph (prohibido) y O (obligatorio).

Corresponde preguntarnos entonces, ¿qué ocurre cuando estamos frente a un conflicto entre dos o más normas que no son prohibitivas, imperativas o permisivas?

Díez Ausín (1994) sostiene que no todos los enunciados que aparecen en los códigos legales incluyen calificaciones deónticas, y que también se producen incompatibilidades entre dos enunciados no deónticos o entre uno deóntico y otro que no lo es. Es lo que este autor denomina “como antinomia no deóntica”.

En ese orden de ideas considero que la doctrina, al abordar este problema lógico propio de los sistemas jurídicos, en su gran mayoría ejemplifica con normas deónticas, es decir aquellas que permiten o prohíben una conducta determinada. En ellas, resulta sencillo identificar la contradicción o inconsistencia normativa.

Concuero con Agüero San Juan (2015) en que no ha sido desarrollado en profundidad este tipo de problema lógico en normas que no presentan una formulación con caracteres deónticos, y con Díez Ausín (1994), como se citó en el apartado precedente, quien también sostiene que la contradicción normativa puede darse entre normas que no dan lugar a una contradicción lógica, pero que sí son fácticamente incompatibles, esto es, no pueden ser realmente aplicadas o cumplidas.

Los criterios clásicos de resolución de conflictos normativos en el Fallo Savoia

Una vez sentada mi postura acerca de que las antinomias también pueden presentarse entre normas que no contengan una formulación con caracteres deónticos, es decir que sean prohibitivas, imperativas o permisivas de una conducta determinada; y que pueden existir dos o más normas que a priori no sean incompatibles, pero que sí pueden serlo a la hora de resolver un caso concreto, corresponde ahora analizar de qué manera encuentro que fueron aplicados los criterios clásicos de resolución de conflictos normativos en el fallo trabajado.

Pretendo brevemente demostrar cómo fueron ponderados los Decretos N° 04/2010, N° 2103/2012 y la Ley N° 27.275 de Acceso a la Información Pública por sobre el Decreto N° 1172/2003.

En primer lugar, el actor sostuvo que las normas vigentes habían dejado sin efecto el carácter secreto de la información solicitada, haciendo mención al Decreto N° 4/2010 que dispuso relevar de la clasificación de seguridad a toda aquella información y documentación vinculada con el accionar de las Fuerzas Armadas durante el período comprendido entre los años 1976 y 1983. En el considerando 3°, los jueces de la Corte refieren que la magistrada de primera instancia hizo lugar al amparo interpuesto por el actor, por considerar que el Decreto N° 4/2010 era aplicable al caso. Advierto aquí la aplicación del criterio cronológico. Ambas normas son de la misma naturaleza, al tratarse de Decretos dictados por el Poder Ejecutivo, pero debe prevalecer el dictado posteriormente en el tiempo.

En segundo lugar, en el considerando 7°, la Corte resalta que con posterioridad a la sentencia de la alzada y de la interposición de la apelación federal, el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto 2103/2012. Luego, en el considerando 8°, tercer párrafo, agrega que *“el Estado continúa sin dar la información y tampoco ha ofrecido, tras la sanción del decreto 2103/2012, una nueva contestación formal y fundada que justifique el rechazo del pedido de Savoia con respecto a los textos normativos que siguen sin publicarse”*. Considero que estamos frente a la aplicación del criterio cronológico nuevamente. El Decreto 2103/2012 debe prevalecer por sobre el Decreto 1172/2003.

Por último, en el considerando 9°, la Corte sostuvo que resolvería el asunto teniendo en cuenta lo dispuesto por la Ley de Derecho de Acceso a la Información Pública, que había

sido sancionada con posterioridad a que se iniciara la causa. A mi entender, para ponderar la Ley de Acceso a la Información Pública por sobre el Decreto 1172/2003, la Corte recurrió a utilizar el criterio cronológico, como así también el jerárquico y de especialidad.

Por razones que resultan obvias, una Ley sancionada por el congreso y publicada en el Boletín Oficial, es jerárquicamente superior y prevalecerá a un Reglamento General contenido en el Decreto 1172/2003. Por otro lado, la Ley N° 27.275 de Acceso a la Información Pública contiene especificaciones particulares que no estaban comprendidas en el Decreto 1172/2003. Ello surge del considerando 10°, al mencionar los principios que fueron consagrados en la citada Ley; del considerando 11°, al destacar la forma en la que debe ser fundado y por quién debe ser emitido el acto en virtud del cual se deniegue el acceso a determinada información; y del considerando 14°, al sostener el alcance amplio que cabe reconocer a la legitimación activa para el ejercicio del derecho en cuestión.

El Acceso a la Información Pública, un derecho de toda la sociedad

La decisión adoptada en autos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación es lógica y jurídicamente razonable. En un sistema representativo y republicano de gobierno como el que adopta nuestra Constitución Nacional en su Artículo N° 1, resulta fundamental el compromiso de todos los Poderes del Estado, en el ámbito de su competencia, para garantizar una efectiva participación de los ciudadanos en los actos de gobierno, como así también facilitar el acceso a toda la información que se encuentra bajo dominio estatal, siempre que ello sea posible.

La forma republicana de gobierno exige que todo ciudadano por su sola condición de tal, y como integrante de la sociedad, pueda tomar conocimiento de la información que se encuentra bajo la órbita del Estado. Los principios de publicidad, transparencia y máxima divulgación consagrados en la Ley N° 27.275, así lo establecen. De manera acertada, la Corte hizo especial alusión a este último principio, resaltando la presunción de que toda información es accesible, y que las excepciones al Derecho de Acceso a la Información Pública, deben ser las mínimas.

En ese mismo sentido se pronunció el Máximo Tribunal, destacando también el precedente “Claude Reyes” de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, como así también a sus propios fallos “CIPPEC”, “ADC” y “GARRIDO”.

Asimismo, el Artículo N° 4, en armonía con los principios antes mencionados, establece que toda persona humana o jurídica, pública o privada, tiene derecho a solicitar y recibir información pública. No corresponde exigir calidad especial alguna al ciudadano cuando de Información Pública se trata, no resulta exigible determinada legitimación activa para solicitarla. Nos enseña Basterra (2019) que dicha legitimación debe ser de carácter “*amplísimo*” al tratarse de un derecho de raigambre constitucional, inspirado en principios básicos del sistema republicano como la publicidad de los actos del gobierno, la transparencia y control en el ejercicio de la función pública.

Cabe destacar que en autos, el Estado Nacional, representado en la Secretaría Legal y Técnica de la Presidencia de la Nación, se limitó a señalar que la documentación solicitada, no podía ser entregada al señor Savoia por ser de carácter secreto o reservado, pero no se encontraba debidamente fundamentada la denegatoria como lo establece la Ley de Acceso a la Información Pública en su Artículo N° 13, no se acreditó la necesidad de mantener dicha documentación con carácter reservado, y excluirla del acceso a los particulares. En ese orden de ideas, la motivación y fundamento de las decisiones del Estado a la hora de dar cuenta de sus actos a la sociedad, lejos de implicar el cumplimiento de un mero formalismo, representa la cristalización de principios básicos del Estado democrático y republicano, como la publicidad de los actos de gobierno y la razonabilidad de las decisiones estatales (Basterra, 2019).

La Corte Suprema de Justicia de la República Argentina plasmó en el Fallo Savoia todos los principios existentes tanto en la normativa nacional y supranacional, como así también en la jurisprudencia, sentando así los lineamientos fundamentales que deberán ser observados a futuro para garantizar el pleno ejercicio del Derecho de Acceso a la Información Pública.

Conclusión

En el presente artículo ha sido posible vislumbrar cómo normas que parecen no ser contradictorias a priori, sí pueden serlo en un caso concreto cuando ellas son aplicadas. La inconsistencia entre dos o más normas puede existir también, aunque ellas no contengan caracteres deónticos en su formulación, como es el caso de la normativa involucrada en la sentencia dictada por la Corte Suprema de Justicia de la República Argentina.

Considero que con la sanción de la Ley de Acceso a la Información Pública se ha logrado tutelar de manera íntegra el derecho que nos ocupa. Con ella, se ha puesto fin a un periodo de “desregulación” o “regulación débil” de un derecho de suma importancia, el cual ha sido receptado de manera expresa en nuestro Ordenamiento Jurídico, otorgándosele un status legal superior, en razón de lo establecido en el Artículo N° 31 de nuestra Carta Magna. Los principios consagrados en el Artículo N° 1 de dicha Ley establecen parámetros rectores que no pueden ser obviados, a los fines de garantizar el efectivo Acceso a la Información Pública a los ciudadanos.

Poder acceder y tomar conocimiento de la Información que se encuentra bajo el dominio del Estado, contribuye al fortalecimiento del sistema republicano y la democracia y, por tal motivo, no corresponde exigir legitimación activa determinada a ningún ciudadano.

Referencias

Doctrina

-AGÜERO SAN JUAN, S. (2015). Las antinomias y sus condiciones de surgimiento. Una propuesta para los enunciados normativos. *Revista de Derecho*, 28 (2), 31-46. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5317643> (Consultada por primera vez el 24/05/2020)

-BASTERRA, M. (2019). La CSJN consolida los estándares de la ley 27.275 de acceso a la información pública. El caso Savoia. *La Ley Online*. Doi: AR/DOC/4139/2019. (Consultada por primera vez el 26/05/2020)

-BULYGIN, E. (2009). Creación Judicial del Derecho. En Autor, M. ATIENZA, J.C. BAYÓN. *Problemas lógicos en la teoría y práctica del Derecho*. (pp. 75-94). Madrid: Fundación Coloquio Jurídico Europeo. Recuperado de http://www.fcjuridicoeuropeo.org/wpcontent/uploads/file/Libros_Publicados/Cuadernos_Fundacion/LIBRO-PROBLEMAS%20LOGICOS.pdf (Consultada por primera vez el 10/05/2020)

-DIEZ AUSÍN, F. J. (1994). Conflictos normativos y análisis lógico del derecho. *Anuario de Filosofía del Derecho*, 11, 393-406. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=142274> (Consultada por primera vez el 30/05/2020)

-MARTINEZ ZORRILLA, D. (2015). Conflictos normativos. En J. L. FABRA ZAMORA, V. RODRÍGUEZ BLANCO (Eds.). *Enciclopedia de Filosofía y Teoría del Derecho*. (pp. 1307-1347). México: Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas. Recuperado de <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/3796-enciclopedia-de-filosofia-y-teoria-del-derecho-volumen-dos> (Consultada por primera vez el 19/05/2020)

Jurisprudencia

-Corte Interamericana de Derechos Humanos – 19/09/2006. Autos: “*Claude Reyes y otros vs. Chile*” Serie C, Nro. 151.

-Corte Suprema de Justicia de la Nación -04/12/2012. Autos: “Asociación *Derechos Civiles* c/ *EN-PAMI-(dto.1172/03) s/ amparo ley 16.986.*” - A.917.XLVI.

-Corte Suprema de Justicia de la Nación -24/03/2014. Autos: “*CIPPEC* c/ *EN- M° Desarrollo Social- dto.1172/03 s/ amparo ley 16.986*” C. 830. XLVI.

-Corte Suprema de Justicia de la Nación -21/06/2016. Autos: “*Garrido, Carlos Manuel* c/ *EN - AFIP s/ amparo ley 16.986 s/ amparo ley 16.986.*” CSJ 591/2014 (50-G) / CS1.

Legislación

-Constitución Nacional de la República Argentina. Última Reforma por Ley N° 24.430. Congreso de la Nación Argentina. 15/12/1994.

-Convención Americana sobre Derechos Humanos. Organización de Estados Americanos. 22/11/1969.

-Declaración de Principios sobre la Libertad de Expresión. Comisión Interamericana de Derechos Humanos. 20/10/2000.

-Declaración Universal de Derechos Humanos. Asamblea General de las Naciones Unidas. 10/12/1948.

-Decreto N°1172/2003. Poder Ejecutivo Nacional. 03/12/2003.

-Decreto N° 4/2010. Poder Ejecutivo Nacional. 05/01/2010.

-Decreto N° 2103/2012. Poder Ejecutivo Nacional. 31/10/2012.

-Ley N° 27.275 de Derecho de Acceso a la Información Pública. Congreso de la Nación Argentina. 14/09/2016.

-Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Asamblea General de las Naciones Unidas. 19/12/1966.

Imposición sobre ganancias, asimetrías entre asalariados, autónomos y monotributo. Cómo tributa un contador público sanjuanino. Diferencias entre autónomo, asalariado y monotributista

Taxation of earnings, asymmetries between salaried, self-employed and monotributo. How a public accountant from San Juan is fills taxes. Differences between self-employed, salaried and monotributista

Autora: García Lucero, Patricia Ivana

Carrera: Contador Público

Resumen

La investigación de la que proviene este artículo tuvo como objetivo principal analizar y comparar cuáles son los diferentes costos y la forma en la cual debe gravar un contador público residente en la ciudad de San Juan que trabaja según su encuadre como asalariado, monotributista o autónomo en el año 2019. Se recopiló información de distintas fuentes oficiales como la ley de impuesto a las ganancias, escalas y topes fijados para las diferentes categorías en las que se encuentra enmarcado y se indagó sobre el concejo profesional de ciencias económicas. Los resultados fueron expuestos a través de tablas y diagramas en los que se pudo apreciar la comparación entre cada uno de los quince niveles de ingresos anuales con los porcentajes de impuestos que el contador debe abonar por año. Se logró coincidencia con una gran parte de los trabajos realizados por los autores consultados, pero también hubieron algunas discrepancias con las opiniones y resultados que se obtuvieron;

finalmente se llegó a la conclusión de que estar inscripto como monotributista es de mayor conveniencia para el profesional en cuestión, ya que es el régimen que posee menor carga impositiva con respecto a los otros dos encuadres.

Palabras claves: Monotributo; Asalariado; Autónomo; Profesional; Impuestos.

Abstract

The main objective of the research carried out was to analyze and compare the different costs and the way in which a public accountant who resides in the city of San Juan who works according with his frame as a salaried employee, monotributista or autonomous in 2019 must tax. Information was collected on different oficial sources such as the Income Tax Law, the scales and ceilings set for the different categories in which it is framed; the Professional Council of Economic Sciences was also consulted. The results were exposed through tables and diagrams in which the comparison between each of the 15 (fifteen) levels of annual income with the percentages of taxes that the accountant must pay per year could be appreciated. There are major coincidences with a great part of the works carried out by the consulted authors, but also there were some discrepancies with the opinions and results that were obtained. Finally, it was concluded that being registered as monotributista is more convenient for the professional since it is the regime with the lowest tax burden with respect to the other two frames.

Key Words: Monotributo; Salaried; Autonomous; Professional; Taxes.

Introducción

Hoy, quienes se reciben de carreras como la de contador público en la ciudad de San Juan tienen la posibilidad de desarrollar su profesión tanto en relación de dependencia como de manera independiente. Según Chicote, esto es así debido a que la formación que han recibido en la Universidad los capacita para poder vincularse al ámbito laboral de estas dos

maneras (2018). Claro está que no siempre se puede optar por un camino u otro, ya que las circunstancias hacen que a veces no se pueda elegir, y aun cuando se pudiera, no se pueden dejar de tener en cuenta ciertos factores, tales como la seguridad de obtener todos los meses el mismo ingreso para poder cubrir los gastos diarios necesarios para la vida cotidiana, las ambiciones personales y profesionales, los riesgos que se está dispuestos a correr o los gustos y lujos que tiene cada persona en general, entre otros aspectos, tal como lo menciona Chicote (2018). Dependiendo de si el ejercicio de la profesión se realiza por cuenta propia como monotributista, responsable inscripto o bajo una relación de dependencia, la carga impositiva variará. Esto es así debido a que tanto autónomos como asalariados deben afrontar, de manera directa o indirecta, el pago de los distintos gravámenes nacionales y provinciales. Por un lado, el contador que se desempeña de forma independiente tiene la opción de elegir entre el régimen general o el régimen simplificado Ley 26565, en tanto sus ingresos permitan al contribuyente encuadrar dentro de este último régimen. Por otra parte, se encuentran quienes son empleados, a los cuales se les retienen los aportes que fija la ley y, dependiendo de su salario y otras variables que hacen a la liquidación del sueldo, por ejemplo, cargas de familia, obra social, etc. deben o no tributar por el impuesto a las Ganancias.

Se planteó como problemática averiguar cuáles son los diferentes costos impositivos que le generan a un contador público el régimen general, el régimen simplificado y la relación de dependencia y cómo impactan en el ingreso anual percibido para quince niveles distintos.

El objetivo general de este artículo es comparar las formas de gravar los impuestos que posee un contador público con un año de ejercicio profesional, residente en la ciudad de San Juan, que trabaja según su encuadre; en relación de dependencia, como monotributista o siendo responsable inscripto en el presente año.

Los siguientes objetivos específicos guiaron la investigación de la que proviene este artículo:

*Analizar los distintos tipos de impuestos por los que debe tributar un contador público al ejercer su profesión en el año 2019 en la ciudad de San Juan.

*Indagar sobre los deberes de pago del profesional teniendo en cuenta el concejo profesional de ciencias económicas y el tiempo que lleva ejerciendo la profesión.

*Comparar para cada nivel de ingreso respectivo que forma de imposición tiene el menor impacto sobre el ingreso total.

Métodos

Diseño

La investigación que se planteó es de tipo descriptiva (Hernández Sampieri et al., 2010), es decir, se intentó determinar las causales de la forma en la que un contador sanjuanino encuadró sus tareas (en relación de dependencia o de manera independiente), qué impacto tuvo en el monto impositivo a pagar. Se realizó un estudio de caso, comparando cuál fue el impacto impositivo de las tres formas de impuestos sobre los que tributa un contador público, ya sea en relación de dependencia, como monotributista o responsable inscripto. Se planteó la posibilidad de indagar (en próximas investigaciones) acerca de los problemas distributivos generados por los tipos impositivos según la ciudad de San Juan.

Participante

Se trabajó con un participante ficticio: un contador público nacional, egresado en el año 2018, sin carga familiar, residente en la ciudad de San Juan, Argentina.

Instrumentos

Se realizó una recopilación y sistematización de información secundaria de las distintas fuentes oficiales disponibles, como la ley de impuesto a las ganancias, para dar cuenta de la legislación vigente, así como las distintas escalas y topes según las categorías en las que se encontró encuadrado el profesional indagando sobre AFIP (2019) y DGR San Juan (2019). También se recopiló información acerca de las obligaciones con el concejo profesional de ciencias económicas.

La sistematización será en forma de tablas y diagramas para que se pueda realizar una correcta interpretación y comparación entre los distintos niveles de ingresos anuales que posee un contador sanjuanino.

Análisis de datos

Una vez que se obtuvo y sistematizó la información secundaria, se tabuló de forma que se pudieran realizar comparaciones para los tres tipos de imposiciones planteadas (asalariado, monotributista y responsable inscripto), para comparar los distintos tipos de impuestos que cada uno conllevaba, a saber: IVA, ganancias, seguridad social, aportes de colegios profesionales e ingresos brutos. Esta comparación se realizó a nivel conceptual, es decir, se compararon los diferentes tipos impositivos que aplican, con mínimos no imposables y topes según las categorías en las que estaban incluidos.

Luego se aplicaron distintos niveles de ingreso (15 niveles distintos), tomando siempre como base el nivel de ingreso bruto anual, en donde se simularon todas las imposiciones que se deben aplicar a la actividad profesional de un contador que reside en la ciudad de San Juan.

Finalmente, se analizaron cuantitativamente las diferencias entre los distintos tipos de encuadres. Se detectó el porcentaje de diferencia entre los distintos niveles de ingreso y se observó en cuáles existía mayor asimetría, para finalmente concluir entre qué rangos de ingresos le conviene al profesional ser monotributista, trabajar en relación de dependencia o ser responsable inscripto. Siempre se trabajó sobre la ciudad de San Juan, distinguiéndola del resto de las provincias.

Resultados

A continuación, se detallan las tablas con los resultados obtenidos a raíz de la investigación realizada:

Tabla 3:

Liquidación de Impuestos anual de un Contador Público Monotributista

| MONOTRIBUTISTA | | | | | | | |
|----------------|---------------------|-----------|--------------------|---------------------|------------------|-----------------------|-------------------------|
| Nivel | Ingreso Bruto Anual | Categoría | Impuesto Integrado | Impuesto a los IIBB | Caja Previsional | Total a Pagar por Año | % Total a Pagar por Año |
| 1 | 120.000,0 | A | 1.341,7 | 3.600,0 | 9.178,3 | 14.120,0 | 12% |
| 2 | 138.000,0 | A | 1.341,7 | 4.140,0 | 9.178,3 | 14.660,0 | 11% |
| 3 | 156.000,0 | B | 2.585,0 | 4.680,0 | 9.178,3 | 16.443,4 | 11% |
| 4 | 204.000,0 | B | 2.585,0 | 6.120,0 | 9.178,3 | 17.883,4 | 9% |
| 5 | 240.000,0 | C | 4.420,1 | 7.200,0 | 9.178,3 | 20.798,4 | 9% |
| 6 | 276.000,0 | C | 4.420,1 | 8.280,0 | 9.178,3 | 21.878,4 | 8% |
| 7 | 336.000,0 | D | 7.261,6 | 10.080,0 | 9.178,3 | 26.519,9 | 8% |
| 8 | 408.000,0 | D | 7.261,6 | 12.240,0 | 9.178,3 | 28.679,9 | 7% |
| 9 | 480.000,0 | E | 13.812,7 | 14.400,0 | 9.178,3 | 37.391,0 | 8% |
| 10 | 552.000,0 | E | 13.812,7 | 16.560,0 | 9.178,3 | 39.551,0 | 7% |
| 11 | 612.000,0 | F | 19.002,5 | 18.360,0 | 9.178,3 | 46.540,8 | 8% |
| 12 | 684.000,0 | F | 19.002,5 | 20.520,0 | 9.178,3 | 48.700,8 | 7% |
| 13 | 756.000,0 | G | 24.172,4 | 22.680,0 | 9.178,3 | 56.030,8 | 7% |
| 14 | 828.000,0 | G | 24.172,4 | 21.120,0 | 9.178,3 | 54.470,8 | 7% |
| 15 | 1.080.000,0 | H | 55.251,1 | 29.280,0 | 9.178,3 | 93.709,4 | 9% |

Nota: en este caso el contador está exento del pago de matrícula por encontrarse ejerciendo su primer año en la profesión. La caja previsional incluye obra social.

Fuente: elaboración propia.

Tabla 4:

Liquidación de Impuestos anual de un Contador Público Responsable Inscrito

| RESPONSABLE INSCRIPTO | | | | | | | | |
|-----------------------|---------------------|-------------|---------------------|------------|--------------------------|------------------|-----------------------|-------------------------|
| Nivel | Ingreso Bruto Anual | IVA a Pagar | Impuesto a los IIBB | Lote Hogar | Impuesto a las Ganancias | Caja Previsional | Total a Pagar por año | % Total a Pagar por Año |
| 1 | 120.000,0 | 0,0 | 3.600,0 | 720,0 | 0,0 | 9.178,3 | 13.498,3 | 11% |
| 2 | 138.000,0 | 3.780,0 | 4.140,0 | 828,0 | 0,0 | 9.178,3 | 17.926,3 | 13% |
| 3 | 156.000,0 | 7.560,0 | 4.680,0 | 936,0 | 0,0 | 9.178,3 | 22.354,3 | 14% |
| 4 | 204.000,0 | 17.640,0 | 6.120,0 | 1.224,0 | 0,0 | 9.178,3 | 34.162,3 | 17% |
| 5 | 240.000,0 | 25.200,0 | 7.200,0 | 1.440,0 | 0,0 | 9.178,3 | 43.018,3 | 18% |
| 6 | 276.000,0 | 32.760,0 | 8.280,0 | 1.656,0 | 0,0 | 9.178,3 | 51.874,3 | 19% |
| 7 | 336.000,0 | 45.360,0 | 10.080,0 | 2.016,0 | 0,0 | 9.178,3 | 66.634,3 | 20% |
| 8 | 408.000,0 | 60.480,0 | 12.240,0 | 2.448,0 | 0,0 | 9.178,3 | 84.346,3 | 21% |
| 9 | 480.000,0 | 75.600,0 | 14.400,0 | 2.880,0 | 4.036,0 | 9.178,3 | 106.094,3 | 22% |
| 10 | 552.000,0 | 90.720,0 | 16.560,0 | 3.312,0 | 13.451,7 | 9.178,3 | 133.222,0 | 24% |
| 11 | 612.000,0 | 103.320,0 | 18.360,0 | 3.672,0 | 24.826,5 | 9.178,3 | 159.356,8 | 26% |
| 12 | 684.000,0 | 118.440,0 | 20.520,0 | 4.104,0 | 41.118,1 | 9.178,3 | 193.360,4 | 28% |
| 13 | 756.000,0 | 133.560,0 | 22.680,0 | 4.536,0 | 60.526,5 | 9.178,3 | 230.480,8 | 30% |
| 14 | 828.000,0 | 148.680,0 | 24.840,0 | 4.968,0 | 80.408,5 | 9.178,3 | 268.074,8 | 32% |
| 15 | 1.080.000,0 | 201.600,0 | 32.400,0 | 6.480,0 | 163.764,2 | 9.178,3 | 413.422,5 | 38% |

Nota: para calcular el IVA se toman como supuestos gastos mensuales de: alquiler \$8000, internet \$1000 y energía eléctrica \$1000, generando un crédito fiscal anual de \$25 200. El lote hogar se obtiene al calcular el 20 % del impuesto a los IIBB. En este caso, el contador está exento del pago de matrícula por encontrarse ejerciendo su primer año en la profesión. La caja previsional incluye obra social.

Fuente: elaboración propia.

Tabla 5:

Liquidación de Impuestos anual de un Contador Público en Relación de Dependencia

| ASALARIADO | | | | | | | | | | |
|------------|--------------------|----------------|----------------|-----------|---------------------|--------------------|-------------------------|--------------------------|-----------------------|-------------------------|
| Nivel | Sueldo Bruto Anual | Jubilación 11% | Obra Social 3% | INNSJP 3% | Mínimo No Imponible | Deducción Especial | Ganancia Neta Imponible | Impuesto a las Ganancias | Total a Pagar por Año | % Total a Pagar por Año |
| 1 | 130.000,0 | 14.300,0 | 3.900,0 | 3.900,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 22.100,0 | 17% |
| 2 | 149.500,0 | 16.445,0 | 4.485,0 | 4.485,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 25.415,0 | 17% |
| 3 | 169.000,0 | 18.590,0 | 5.070,0 | 5.070,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 28.730,0 | 17% |
| 4 | 221.000,0 | 24.310,0 | 6.630,0 | 6.630,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 37.570,0 | 17% |
| 5 | 260.000,0 | 28.600,0 | 7.800,0 | 7.800,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 44.200,0 | 17% |
| 6 | 299.000,0 | 32.890,0 | 8.970,0 | 8.970,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 50.830,0 | 17% |
| 7 | 364.000,0 | 40.040,0 | 10.920,0 | 10.920,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 61.880,0 | 17% |
| 8 | 442.000,0 | 48.620,0 | 13.260,0 | 13.260,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 75.140,0 | 17% |
| 9 | 520.000,0 | 57.200,0 | 15.600,0 | 15.600,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 88.400,0 | 17% |
| 10 | 598.000,0 | 65.780,0 | 17.940,0 | 17.940,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 0,0 | 0,0 | 101.660,0 | 17% |
| 11 | 663.000,0 | 72.930,0 | 19.890,0 | 19.890,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 52.365,9 | 3.391,3 | 116.101,3 | 18% |
| 12 | 741.000,0 | 81.510,0 | 22.230,0 | 22.230,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 117.105,9 | 11.288,3 | 137.258,3 | 19% |
| 13 | 819.000,0 | 90.090,0 | 24.570,0 | 24.570,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 181.845,9 | 22.986,8 | 162.216,8 | 20% |
| 14 | 897.000,0 | 98.670,0 | 26.910,0 | 26.910,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 246.585,9 | 37.221,3 | 189.711,3 | 21% |
| 15 | 1.170.000,0 | 128.700,0 | 35.100,0 | 35.100,0 | 85.849,0 | 412.075,2 | 473.175,9 | 100.759,2 | 299.659,2 | 26% |

Nota: el sueldo bruto anual incluye SAC. En este caso el contador está exento del pago de matrícula por encontrarse ejerciendo su primer año en la profesión.

Fuente: elaboración propia.

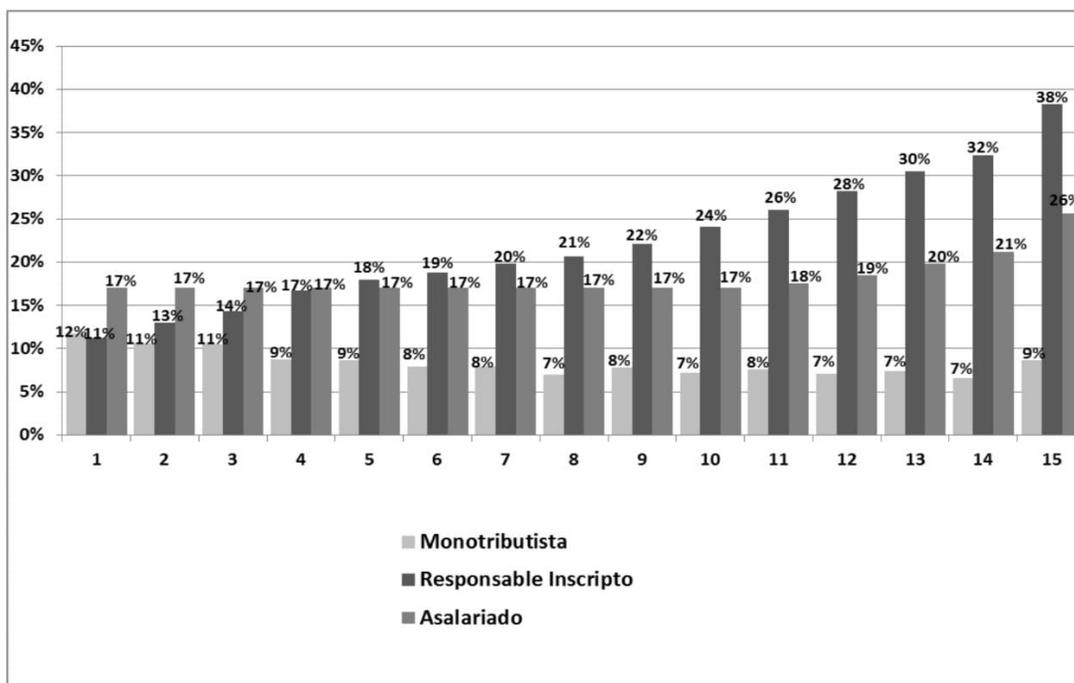


Figura 1: comparación porcentual entre el costo impositivo anual que paga un contador según su condición frente al IVA y los niveles de ingresos.

Fuente: elaboración propia.

Conclusión

Como conclusión, y para dar respuesta a la problemática planteada en este artículo, en la figura 1 se pueden observar y comparar los resultados para cada nivel de ingreso, el costo impositivo respectivo y el impacto sobre el ingreso total percibido.

En el gráfico claramente se puede apreciar que al contador le conviene estar encuadrado en el régimen simplificado monotributo por reflejar una menor carga impositiva en relación con las otras dos condiciones, ya que los importes a pagar por año van desde \$14 120,40 con un ingreso anual de \$120 000,00 hasta los \$93 709,40 al percibir un ingreso por año de \$1.080.000,00.

Según lo analizado, esto se debe a la carga impositiva de ganancias por la cual en este régimen no tributa de la misma manera que en los otros dos. En la figura también se ve reflejado cómo el porcentaje de carga impositiva es mayor en los primeros 3 niveles de ingresos, mientras que disminuye y se mantiene entre 7 %, 8 % y 9 % para los siguientes rangos. En cambio, en el caso en el que el contador trabajase en relación de dependencia, los costos fiscales aumentan en la mayoría de los niveles el doble con respecto al monotributista, reflejando importes que van desde \$22 100,00 hasta \$299 659,19. Para los mismos niveles de ingreso, es posible apreciar que hasta el nivel 10 no corresponde el pago de impuesto a las ganancias por encontrarse fuera del alcance de este, lo que hace que el porcentaje impositivo se mantenga en 17 %. Aunque comienza a ascender en los niveles restantes, es visible también el crecimiento de los impuestos pagados por el contador en la condición de responsable inscripto, aunque al inicio tributa por importes muy similares a los de un monotributista. A partir del nivel 4 de los ingresos anuales comienza a ascender en línea recta el costo fiscal por el cual debe tributar, hasta llegar a \$413 422,50 por año, que lo posiciona en la última opción para tener en cuenta a la hora de elegir un encuadre al ejercer la profesión debido al alto impacto sobre el ingreso total percibido.

Es recomendable continuar con la investigación iniciada para poder tener una visión más amplia acerca de la presión impositiva en la cual se encuentran inmersos los profesionales año tras año, e investigar sobre posibles nuevas deducciones al tributar para el estado. También indagar sobre la evasión de impuestos, ya que representa un tema de carácter sumamente importante, tal como lo indica el informe realizado en 2018 por el Banco Mundial y Playing Taxes, donde exponen que América Latina es una de las regiones menos eficientes al momento de cumplir con las obligaciones fiscales. Seguir con esta línea de investigación sería beneficioso para la provincia de San Juan y la República Argentina en general, ya que aporta una cuota de claridad significativa para los profesionales de las ciencias económicas llegado el momento de tomar la decisión de tener que elegir un régimen en el cual encuadrarse al ejercer la profesión.

Bibliografía

Chicote, G. y Playing Taxes (2018). Dime si eres autónomo, monotributista o un empleado en relación de dependencia y te diré qué carga tributaria tienes. www.iprofesional.com Recuperado de <https://www.iprofesional.com/notas/148498> Dime-si-eres-autonomo-monotributista-o-un-empleado-en-relacion-de-dependencia-y-te-dire-que-carga-tributaria-tienes

Decreto 649/97. (1997). Impuestos a las ganancias. Poder ejecutivo nacional

DGR San Juan. (2019). <http://www.sanjuandgr.gov.ar/contribuyentes/index.asp>

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C. y Baptista Lucio, M. del P. (2010).

Metodología de la investigación (5.a ed.). México D. F., MX: McGraw-Hill.

Ley 1870-I Cámara de diputados de San Juan. 27 de Diciembre de 2018

Ley 442-S Caja previsional para profesionales en ciencias económicas de la provincia de San Juan. Artículo 3, 17 de Junio de 1993

Ley de Impuesto a las Ganancias N° 27430 06 de Agosto de 1997