

## SEGURIDAD SOCIAL

### MODIFICACIONES A LA APLICACIÓN DE LA SANCIÓN DE CLAUSURA PARA LOS EMPLEADORES QUE OCUPEN TRABAJADORES EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA SIN LA DEBIDA REGISTRACIÓN Y DECLARACIÓN

A través de la Resolución General 3589 (B.O. 17/02/2014), la AFIP modifica la aplicación de la sanción de clausura para los empleadores que ocupen trabajadores en relación de dependencia sin la debida registración y declaración.

Al respecto, la citada resolución general sustituye el artículo 22 de la Resolución General 1566, texto sustituido en 2010 y sus modificatorias (**en adelante “RG 1566”**), estableciendo que se sancionará con clausura de tres a cinco días corridos, a los empleadores que cometan cualquiera de las infracciones previstas en los incisos a) y b) del artículo 19 **(1)**, cuando concurren las siguientes situaciones:

- a) Dichas infracciones involucren a dos o más trabajadores y alguno de ellos no haya sido incluido en alguna de las declaraciones juradas determinativas que hubiere correspondido presentar en el transcurso de la relación laboral y la omisión no se haya subsanado con anterioridad a la fecha de la audiencia aludida en el artículo 21 de la RG 1566.
- b) El empleador haya sido sancionado por cualquier tipo de infracción -formal o material- cometida con relación a las obligaciones impositivas, aduaneras y de la seguridad social, dentro de los cinco años anteriores a la fecha del acta respectiva.

La sanción mencionada precedentemente se acumulará a la multa que corresponda aplicarse, de conformidad con lo establecido en los artículos 19 y 20 de la RG 1566, sin perjuicio de las demás sanciones que resulten procedentes en virtud de otros incumplimientos.

Las disposiciones de la Resolución General 3589 serán de aplicación **respecto de las infracciones que se cometan a partir del día 18/02/2014 inclusive.**

#### CITA:

**(1) Artículo 19 de la RG 1566:** Infracción prevista en el primer artículo agregado sin número a continuación del artículo 40 de la ley de procedimiento tributario:

- a) Incumplimiento de la obligación de registrar debidamente el alta y/o baja respecto de cada trabajador detectado en infracción, con los requisitos, plazos y condiciones que establece esta Administración Federal: multa equivalente a diez veces el monto de la base imponible mínima prevista en el artículo 9 de la ley 24.241 y sus modificaciones, texto sustituido por el artículo 1º de la ley 26.222, vigente a la fecha de comisión de la infracción.
- b) Falta de registración o ausencia de los registros requeridos por el artículo 52

de la ley 20.744 y sus modificaciones respecto de cada trabajador detectado en infracción: multa equivalente a cinco veces el monto de la base imponible mínima prevista en el artículo 9 de la ley 24.241 y sus modificaciones, texto sustituido por el artículo 1º de la ley 26.222, vigente a la fecha de comisión de la infracción.

## **IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

### **DECRETO REGLAMENTARIO DE LA LEY 26.893. DECRETO 2334/2013**

Con fecha 7 de febrero próximo pasado ha sido publicado en el B.O. el decreto 2334/13, reglamentario de la ley 26893 (B.O. 23/9/13), que introdujera importantes modificaciones a la ley del impuesto a las ganancias.

Destacamos por su importancia, la gravabilidad de las ganancias obtenidas por personas físicas y sucesiones indivisas del país y por sujetos del exterior, originadas en la enajenación de acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores –en adelante, enajenación de acciones y demás valores-. Además, se grava la distribución de dividendos y utilidades que perciban personas físicas y sucesiones indivisas del país y beneficiarios del exterior.

Es objeto del presente memo efectuar un análisis preliminar de las normas reglamentarias dadas a conocer, omitiendo comentar a los aspectos que no fueron contemplados en la reglamentación, y sin perjuicio de la necesaria profundización del estudio de las normas en comentario que, sin duda alguna, evidenciará la necesidad de realizar cambios al plexo normativo vigente.

#### **1. Concepto de “demás valores”**

Recordemos que, por sustitución del punto 3 del artículo 2 de la LIG dispuesta por la ley 26893, se gravan los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores, cualquiera fuera el sujeto que las obtenga.

La duda que surgió es qué debía entenderse por “demás valores”. Al respecto, se limita el alcance del concepto a “aquellos valores negociables emitidos o agrupados en serie susceptibles de ser comercializados en bolsas o mercados”.

Se desprende de lo expuesto que no se encontrarán gravados los resultados originados en las cesiones de los derechos de participación en los fideicomisos no financieros, excepto que mediara habitualidad.

## **2. Determinación del resultado neto gravado**

Se dispone que las ganancias provenientes de la enajenación de acciones y demás valores que obtengan personas físicas y sucesiones indivisas del país no podrán compensarse con los quebrantos generados por otro tipo de ganancias y tributarán el impuesto aplicando la alícuota del 15%.

Si se produjera un quebranto por la enajenación de acciones y demás valores, el mismo no podrá compensarse con ganancias que no resulten de operaciones de la misma naturaleza. Es decir se establece la misma restricción que la imperante para similar tipo de operaciones realizadas por sujetos empresa.

Al igual que en el caso de los sujetos empresa, se establece que tales quebrantos pueden compensarse con las ganancias netas que, a raíz de la realización del mismo tipo de operaciones, se obtengan en los cinco ejercicios económicos inmediatos siguientes a aquel en el que se experimentó el quebranto.

Se evidencia -por la tasa aplicable y la forma de determinación del resultado- el carácter "cedular" del impuesto sobre las utilidades que obtengan personas físicas y sucesiones indivisas del país por la enajenación de acciones y demás valores.

## **3. Limitación de la exención**

De acuerdo a la modificación introducida al inciso w) del artículo 20 de la LIG por la ley 26893 se eximen los resultados de la enajenación de acciones y demás valores que obtengan personas físicas y sucesiones indivisas del país, excepto que se trate de acciones y demás valores que no coticen en bolsas o mercados de valores y/o que no tengan autorización de oferta pública.

El reglamento restringe el beneficio exentivo a las operaciones con acciones y demás valores que se realicen a través de bolsas o mercados de valores autorizados por la CNV. Se trataría de un exceso reglamentario puesto que se introduce un requisito que la ley no contempla, acotando la dispensa legal.

## **4. Forma de cómputo de las ganancias no imponibles y cargas de familia.**

Las deducciones por los conceptos del título se computarán en primer término contra las ganancias netas que provengan de la enajenación de acciones y demás valores y, de existir un remanente, éste se computará contra las demás ganancias netas de las categorías segunda, primera, tercera y cuarta, sucesivamente.

Idéntico procedimiento de imputación procederá para la deducción de los gastos de sepelio, las deducciones generales previstas en el artículo 81 de la ley y todas aquellas que no correspondan a una categoría de ganancias. Entre las deducciones comprendidas en el citado artículo, se incluyen las siguientes:

- Intereses de deudas y sus accesorios
- Seguro de vida
- Donaciones
- Contribuciones o descuentos para fondos de jubilaciones
- Amortización de bienes inmateriales
- Descuentos para obras sociales y pagos a entidades que brinden cobertura medico asistencial
- Honorarios por servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica.

## **5. Determinación de la ganancia bruta proveniente de la enajenación de acciones y demás valores**

Se dispone que resulta aplicable el artículo 61 de la LIG. Consecuentemente, la ganancia bruta se determinará deduciendo del precio de transferencia el costo de adquisición. Si se tratara de acciones liberadas, deberá computarse su valor nominal. Si se transfirieran acciones recibidas a partir del 11/10/85 como dividendos exentos o no considerados beneficios a los efectos del gravamen, no se computará costo alguno.

## **6. Enajenación de acciones y demás valores por sujetos del exterior**

Se aclara que cualquiera sea el carácter del sujeto del exterior, la alícuota del 15% resulta aplicable sobre la ganancia neta presunta del 90% prevista en el inciso h) del artículo 93 LIG –tasa efectiva del 13,5%- o sobre la ganancia neta real determinada conforme lo establece el segundo párrafo del artículo 93 – precio de venta menos costo de adquisición y gastos computables-.

## **7. Retención de impuesto a las ganancias sobre dividendos y utilidades distribuidas**

Si procediera la retención del impuesto a las ganancias por aplicación de las disposiciones del llamado “impuesto de igualación”, la retención del 10% sobre los dividendos y utilidades distribuidas deberá calcularse después de restar al importe de la distribución de los dividendos o utilidades la suma de la retención que se practique por el impuesto de igualación.

## **8. Rescate de acciones de sociedades del país**

Se contempla el procedimiento a aplicarse cuando se rescatan acciones de sociedades constituidas en el país, en términos similares al establecido en el artículo 142 de la LIG –aplicable a sociedades domiciliadas en el exterior-.

Se considera dividendo de distribución a la diferencia entre el importe del rescate y el costo computable de las acciones. El dividendo de distribución estará sujeto a la retención del 10% -recordemos que sólo procede cuando se trate de accionistas personas físicas o sucesiones indivisas del país o sujetos del exterior-. El costo computable de cada acción se obtiene considerando como numerador el importe atribuido al patrimonio neto en el balance comercial del último ejercicio cerrado por la entidad emisora inmediato anterior al del rescate, deducidas las utilidades líquidas y realizadas que lo integren y las reservas de utilidades, y como denominador el valor nominal de las acciones en circulación.

Cuando las acciones que se rescatan hubieran sido adquiridas a otros accionistas, se entiende que el rescate implica una enajenación de las acciones, en cuyo caso el resultado se determinará considerando como precio de venta el costo computable que corresponda y como costo de adquisición el que se obtenga por aplicación del artículo 61 de la LIG.

## **9. Retención de IG sobre dividendos pagados a sujetos del exterior**

En el caso de dividendos pagados a beneficiarios del exterior, no resulta de aplicación el artículo 93 de la LIG. Por lo tanto debe aplicarse la alícuota del 10% sobre el importe del dividendo que se abone, en oportunidad de su pago o puesta a disposición. Cuando se paguen dividendos o se distribuyan utilidades en especie, deberá considerarse el valor corriente en plaza de los bienes entregados a la fecha de su puesta a disposición. Si existiera imposibilidad de retención, el impuesto estará a cargo de la entidad pagadora.

## **10. Vigencia**

Enajenación de acciones y demás valores: Transacciones cuyo pago se efectúe a partir del 23/9/13. No resulta razonable pretender someter al gravamen las operaciones perfeccionadas con anterioridad a la reforma y cobradas con posterioridad a dicha fecha.

- Dividendos o utilidades distribuidas: Por los importes puestos a disposición a partir del 23/9/13.