

IECIF

INSTITUTO DE ESTUDIOS CONTABLES,
IMPOSITIVOS Y DE FINANZAS DE LA EMPRESA

UCES

FACULTAD DE
CIENCIAS
ECONÓMICAS

Apuntes

EMPRESARIALES

Nº 3, Julio-Agosto-Septiembre de 2022

Revista de la Facultad de Ciencias Económicas





Editor Responsable

Dr. Eduardo Tomás Gherzi

Instituto de Estudios Contables, Impositivos y de Finanzas de la Empresa

Director: Lic. Fernando Amador Agra

Comité Editorial

Lic. Fernando Amador Agra
Dr. Mariano Aguirre
Mg. María del Carmen García
Dr. Eduardo Tomás Gherzi
Mg. Liliana Guarnaccia
Lic. Verónica Peloso

Responsables de la Revista

Dra. Noelia Fernández

Facultad de Ciencias Económicas

Dr. Eduardo Tomás Gherzi

Paraguay 1457 (C1061ABA), Ciudad de Buenos Aires, Argentina

Tel.: 4815-3290 int. 1831. ftreglia@uces.edu.ar

Es una publicación trimestral del IECIF



Índice

Editorial

Dr. Eduardo Tomás Gherzi, Decano de la Facultad de Ciencias Económicas. 3

El rol y las incumbencias de la gestión institucional frente a la deserción en el 1^{er} año universitario

Mg. Silvia Mera, Profesora Titular de la materia Análisis Matemático, Carrera de Contador Público. 4

Extralimitación al ejercicio del derecho de huelga

Mg. Jorge Luis Ginzo, Profesor Titular de la materia Derecho Colectivo y Procesal Labora, Carrera de Contador Público. 11

La nueva modalidad de trabajo y sus consecuencias

Dra. Carla María Kott, Profesora Adjunta de la materia: Obligaciones y Contratos, Carrera de Contador Público. 16

Certificaciones del contador según RT N° 53-FACPCE

Cdora. Andrea Viviana Verdinelli, Profesora Titular de las materias Fundamentos de Auditoría y Auditoría de Estados Financieros, Carrera de Contador Público.
Cdor. Roberto Alario, Profesor adjunto de las materias Fundamentos de Auditoría y Auditoría de Estados Financieros, Carrera de Contador Público. 20

Límite judicial a la determinación del Fiscal Nacional provenientes de facturas Apoc

Dr. Gabriel Oubiña, Profesor Adjunto de Habilitación Profesional, Carrera de Contador Público. 22

Editorial

Estimados lectores:

Nos complace presentarles un nuevo número de *“Apuntes Empresariales”*.

Como en cada publicación, se atienden cuestiones de actualidad que, además de responder al interés general, tienen aplicación singular en cada uno de los campos que se abordan.

Los autores, profesores de la Universidad, tienen sobrada autoridad para referirse a las distintas temáticas y son ellos los que a su vez, desde la teoría y la práctica concreta, forman los futuros profesionales que han elegido a **UCES** como su lugar de estudio.

En el primer artículo, la Profesora Mera aborda la deserción en la Universidad, reconociendo sus causas, valorando sus consecuencias y proponiendo lo que, a su juicio, puede intentarse para mejorar el tránsito de los alumnos.

El Profesor Ginzo enfrenta un tema por demás urgente para la tranquilidad social, el normal desarrollo de la actividad económica y la vida en una sociedad que respete sus preceptos fundamentales.

La nueva modalidad de trabajo (teletrabajo) y sus múltiples implicancias es estudiada por la Profesora Kott, alentando su aplicación en base a sus beneficios y condiciones relevantes para las partes.

La reciente modificación de normas contables y de auditoría y las implicancias en la Certificación del Contador, son relevadas y explicadas por los Profesores Alario y Verdinelli, actualizando una de las tareas profesionales singulares del Contador Público.

Por último, el Profesor Oubiña explica el complejo tema de facturas apócrifas y el criterio que al respecto fija la Justicia sobre su valoración por parte de la Administración.

Agradecemos mucho el interés de la comunidad universitaria, alentamos la difusión de este material y deseamos sea una herramienta de vinculación con la sociedad y sus actores en un acercamiento efectivo entre la tarea universitaria y la vida concreta de cada día.

Eduardo Tomás Ghersi
Decano

El rol y las incumbencias de la gestión institucional frente a la deserción en el 1^{er} año universitario

Mg. Silvia Mera, Profesora Titular de la materia Análisis Matemático, Carrera de Contador Público.

Introducción

En los últimos años, hemos notado que, al principio de los cuatrimestres, las aulas tenían un cierto número de alumnos y a medida que transcurría el tiempo había cada vez más sillas vacías.

A partir de dicha situación, se comenzó a pensar ¿qué se podía hacer frente a esta problemática? Este interrogante, ha motivado a investigar sobre “El rol y las incumbencias de la gestión institucional frente a la deserción estudiantil, en el 1^{er} año de la carrera de Administración de Empresas de una universidad privada”.

Para lo cual, hemos planteado un objetivo general y otros específicos:

- **Objetivo general:** evaluar estrategias desde la gestión institucional para la disminución de la deserción en el 1^{er} año de la carrera de Administración de Empresas.
- **Objetivos específicos:**
 1. Conocer y describir la política de la Facultad de Ciencias Económicas para la disminución de la deserción en el 1^{er} año de la carrera de Administración de Empresas.
 2. Conocer y describir los posibles factores para la deserción de los estudiantes.
 3. Conocer el proceso en el cual estas estrategias se implementan y cómo.

Si bien el tema de la deserción es muy complejo y es abarcado desde diferentes aristas o perspectivas, en este trabajo, en concordancia con el autor Tinto, se ha decidido enfocarlo desde la gestión institucional. Entendiendo que *la deserción es* la situación que enfrentan los alumnos cuando aspiran y no logran concluir su proyecto educativo (Díaz Peralta, 2008, p. 68).

Este razonamiento nos guió a la pregunta de investigación: ¿cómo interviene la gestión institucional para disminuir la deserción en el 1^{er} año universitario?

Para la investigación, se ha seleccionado el 1^{er} año de una carrera de grado, por corresponder a la etapa inicial de la vida universitaria, donde se requiere una adaptación de los alumnos ingresantes al Sistema de Educación Superior.

El tema de la deserción universitaria en Argentina ha tomado relevancia en los últimos años, ya que las estadísticas muestran que afecta tanto a las universidades públicas como a las universidades privadas. Tal situación lo reflejan datos estadísticos de deserción universitaria aportados por el Boletín CEA (2015).

Método

El método utilizado parte de un *enfoque cualitativo* ya que pretende evaluar, ponderar e interpretar la información

obtenida; el *alcance de esta investigación* fue *exploratorio descriptivo* puesto que si bien es un tema de interés de la institución no ha sido estudiado hasta el momento y es descriptivo porque pretende a través de una pequeña muestra, obtener información acerca de cómo desde la gestión se interviene para disminuir la deserción, para lo cual se busca conocer y describir políticas y acciones que implementa la Institución durante el 1^{er} año de la carrera y con procedimiento que se materializa a través de las siguientes herramientas de recolección de datos a través de entrevistas, análisis de resoluciones y reglamentos (Hernández Sampieri y otros, 2014, p. 7 y 90).

Este estudio pretende, a través de una pequeña muestra, obtener más información acerca de cómo desde la gestión se interviene para disminuir la deserción, para lo cual se busca conocer y describir políticas y acciones que implementa la Institución durante el 1^{er} año de la carrera.

Marco teórico

La Universidad es un organismo vivo que incluye a todas las personas que la integran e interactúan entre sí. Es una organización compleja, donde sus objetivos son la producción, trasmisión de conocimiento y la formación del ser humano. Los avances del conocimiento, los cambios en las demandas sociales y del mercado hacen que la Universidad esté revisando su quehacer diario, lo que la convierte en una organización ágil y dinámica. Asimismo, son organizaciones profesionales cuyas funciones más importantes son: *la docencia*: destinada a la enseñanza–aprendizaje; *la investigación*: destinada a construir nuevo conocimiento y *la extensión*: destinada a vincular la Universidad con la sociedad (Martínez Nogueira, 2000, p. 9).

Análisis de resultados

Para el análisis de los datos, nos basamos en la recolección de información relevante, a través de entrevistas realizadas a miembros de la comunidad educativa, en las que se indagó respecto a cómo se llevan a cabo las acciones tendientes a la disminución de la deserción; el análisis de Resoluciones y Documentos de la Institución; y finalmente se procedió al análisis de los datos obtenidos de las entrevistas y de la documentación, a la luz de la teoría.

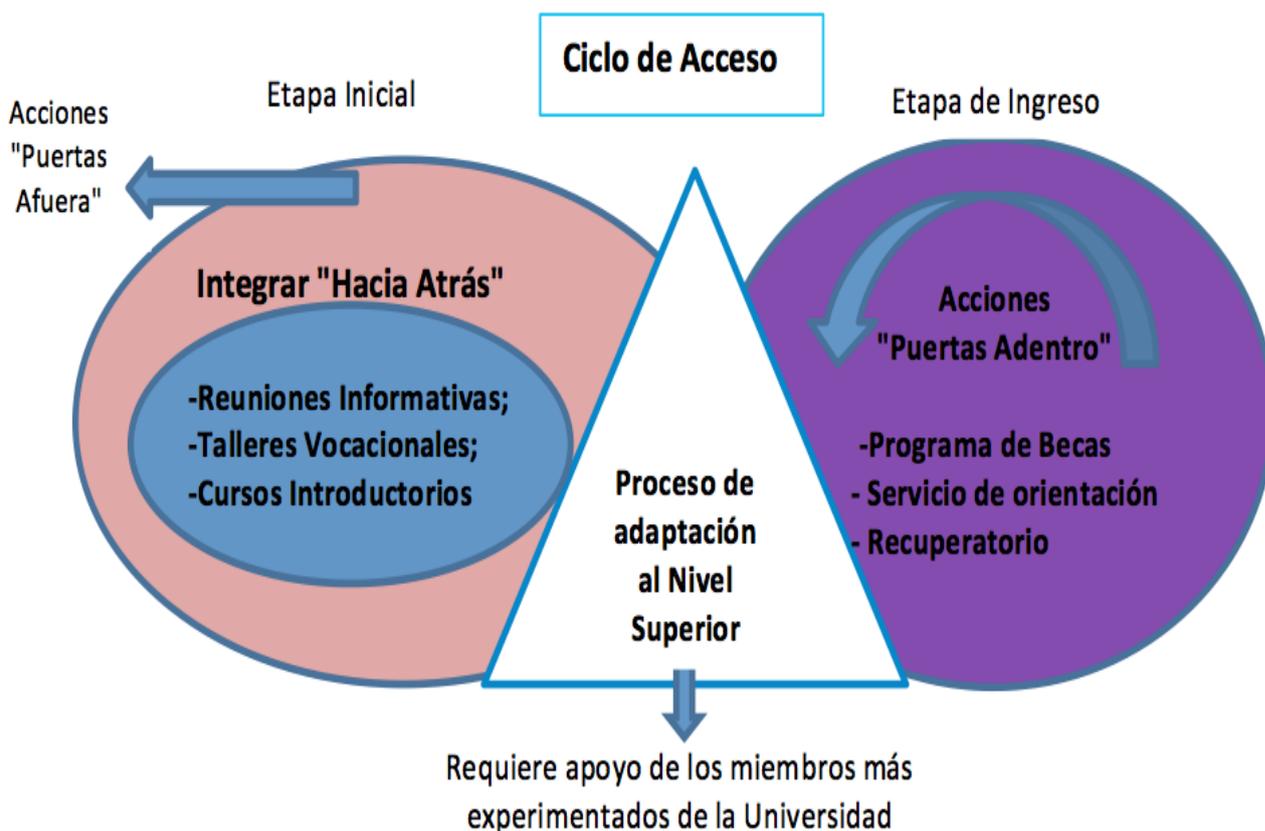
Como ya hemos definido qué se entiende por deserción, ahora es necesario conocer los posibles factores desencadenantes de la deserción. Para ello se ha dividido al 1^{er} año de la carrera de Administración de Empresas, en tres *categorías de análisis*: el *Ciclo de Acceso*: correspondiente a la etapa de inicio y la etapa de ingreso; el *Ciclo Académico*: correspondiente a la carrera en sí misma y el *Ciclo de Salida*: corresponde a la finalización del ciclo académico.

A continuación, veamos cómo interviene la Facultad de Ciencias Económicas frente a estas posibles causas de deserción.

Ciclo de Acceso

El Ciclo de Acceso está formado por la etapa inicial y la etapa de ingreso. Las acciones de intervención de la Facultad de Ciencias Económicas en la etapa inicial, es lo que Parrino define como que las instituciones accionan puertas afuera (2014, p. 208).

Las acciones tomadas por la Facultad se mencionan en el cuadro siguiente. A estas acciones, Parrino (2014, p. 208) las denomina, “Integrar hacia atrás”. Todas estas acciones buscan fortalecer la transición del nivel medio al nivel superior, como así también reducir la frustración, mejorar su rendimiento y generar entusiasmo en los estudiantes, en la nueva etapa que emprenden. Las acciones de intervención de la Facultad de Ciencias Económicas, en la etapa de ingreso, son las que la autora, define como que las instituciones “accionan puertas adentro” (2014, p. 208). Además, para el proceso de adaptación entre el ciclo superior y el medio, la Facultad también prevé acciones, que se mencionan a continuación:



Elaboración propia en base a los conceptos expresados por Parrino (2014).

Ciclo Académico

Una vez que el alumno ingresa, comienza la etapa de la carrera en sí. A continuación, describiremos los posibles factores de deserción que se dan en este ciclo y las respectivas acciones de intervención de la Facultad de Ciencias Económicas: *Problemas relacionados al modelo enseñanza–aprendizaje*: muchas veces las primeras materias no son específicas de la carrera o alejadas del ámbito. Los alumnos no logran ver la relación que tienen con la carrera que han elegido y eso puede generar desánimo y bajo rendimiento académico. La institución implementa *el seguimiento estadístico*, que permite seguir los avances de la trayectoria académica de los estudiantes y las ausencias a clase. *Flexibilización del plan de estudios*: Parrino reflexiona sobre un cambio de paradigma que se ha dado con el transcurso del tiempo, en el que hemos pasado de un modelo de estabilidad, que se daba hace unos años atrás, donde un joven terminaba el secundario, ingresaba a la Universidad, obtenía su título y se empleaba, a otro esquema, el de la actualidad, donde se da un proceso más flexible, donde el alumno no solo se forma en la Universidad, sino que en forma paralela se forma en el ámbito laboral (2014, p. 211).

Desde la Institución se proponen diferentes *estrategias de acompañamiento*, que se detallan en el gráfico siguiente. Tal como dijéramos al inicio de esta presentación, el docente de 1^{er} año es el primero en advertir la deserción, ya que las ausencias a clase son un indicador muy fuerte posible deserción. La Facultad dispone de *Programas de Apoyo*, mediante los cuales se enseña a los alumnos cómo estudiar y cómo preparar parciales y finales.

Asimismo, se asiste a los profesores, ofreciendo capacitaciones, desde el departamento de capacitación docente y el departamento de posgrados para mejorar su formación docente. Estas capacitaciones otorgarán beneficios a los alumnos, a los propios docentes y a la Institución.

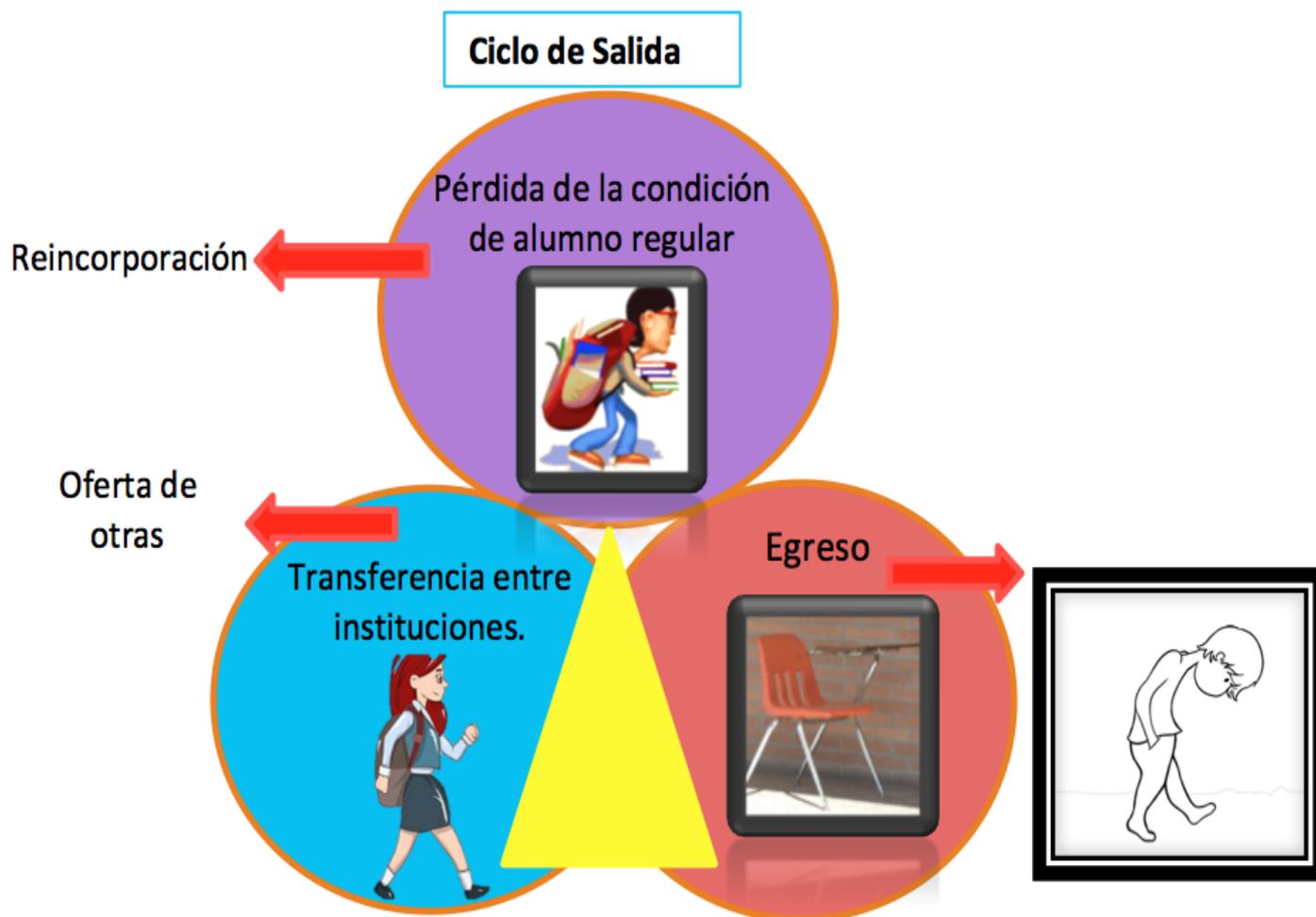


Elaboración propia en base a los conceptos expresados por Parrino (2014).

Ciclo de Salida

Corresponde a la interrupción del ciclo académico que implica la salida de la Institución. Dicha salida puede darse por: *la pérdida de la condición de alumno regular*, por *el pase a otra carrera*, Facultad o Institución de Educación Superior o por *su egreso*.

Además de muchas instancias intermedias provocadas por las acciones que toman los alumnos, incluida la "*migración interna*" (Parrino, 2014), y ante las que la Facultad trata de brindar soluciones, *el egreso* se da cuando el alumno se va sin solicitar pase alguno, perdemos rastro del alumno, y no sabemos qué pasó con él. Puede ser que siga estudiando en otra institución o puede ser que haya abandonado el Sistema de Educación Superior. Esta última instancia es lo que la misma autora denomina: *Discontinuidad Académica definitiva* (2014, p. 259).



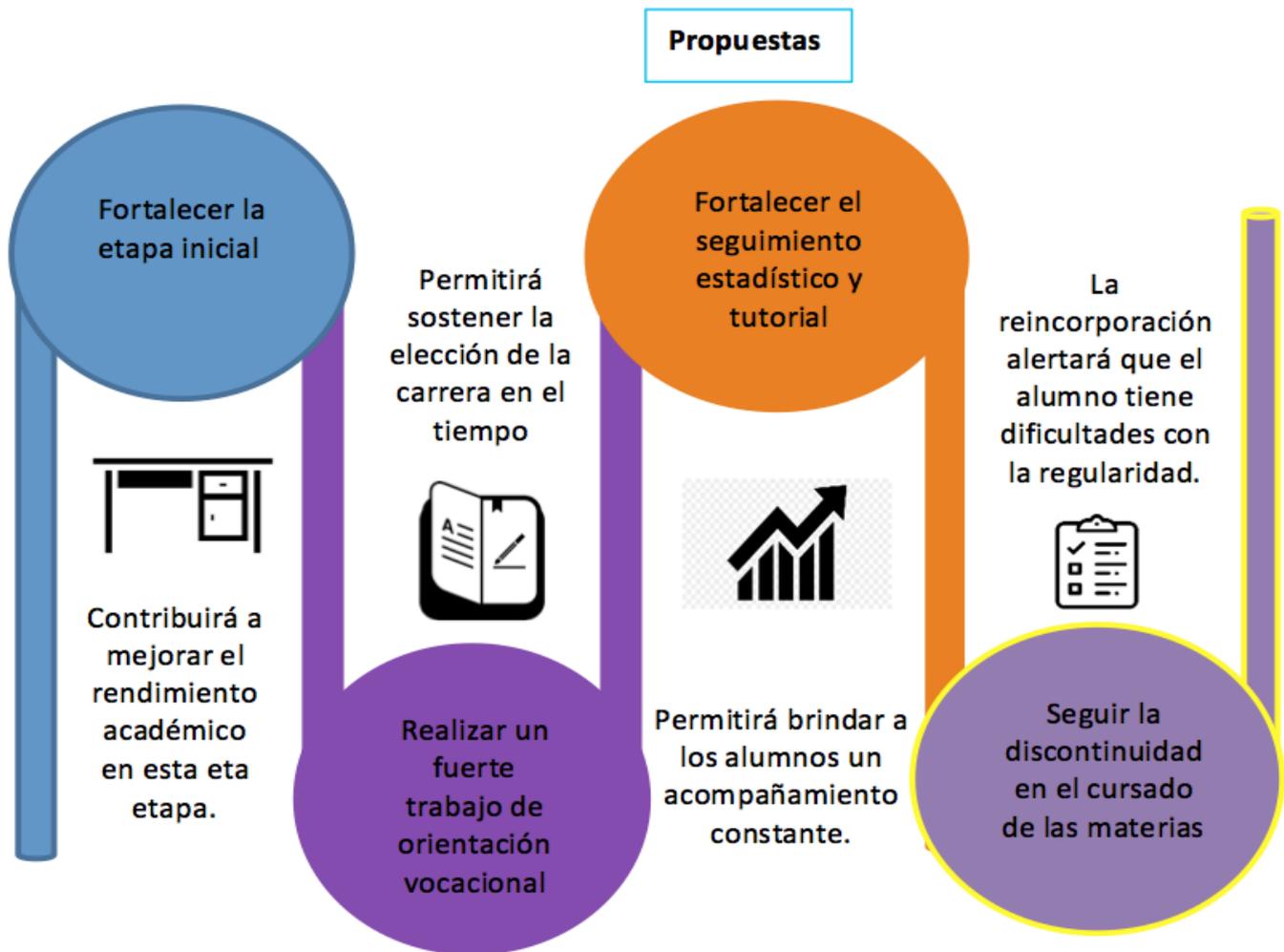
Elaboración propia en base a los conceptos expresados por Parrino (2014).

Conclusiones:

Retomando que este trabajo pretende a través de una pequeña muestra, obtener más información acerca de la manera en que desde la gestión se interviene para disminuir la deserción, el análisis fue realizado desde la perspectiva de la gestión institucional. Para ello, se ha dividido al 1^{er} año en tres ciclos ya mencionados anteriormente. A partir del análisis de los mismos, se construyeron las propuestas que se describen a continuación.

Propuestas:

- *Fortalecer la etapa inicial:* contribuirá a mejorar el rendimiento académico en la etapa inicial.
- *Realizar un fuerte trabajo de orientación vocacional:* permitirá sostener la elección de la carrera en el tiempo.
- *Fortalecer el seguimiento académico y tutorial:* permitirá brindar a los alumnos un mejor acompañamiento y un asesoramiento constante.
- *Seguir la discontinuidad en el cursado de las carreras:* la reincorporación alertará que el alumno tiene dificultades para mantener la regularidad.



Elaboración propia en base a los conceptos expresados por Parrino (2014).

Después de realizar el análisis de los resultados y teniendo en cuenta la situación de la Universidad, de la Facultad de Ciencias Económicas y las políticas y acciones implementadas; es necesario destacar la labor que estas unidades educativas realizan para evitar la deserción universitaria, generando la contención necesaria con calidad académica, que resulta en unidades educativas comprometidas y creyentes en el modelo de educación como factor determinante del cambio y del ascenso social, y convencidos en que un alumno que logra llegar a sus objetivos académicos es un ciudadano que en el futuro generará oportunidades del mismo desarrollo social.

Tal como mencionáramos al principio de la presentación la deserción universitaria es un mecanismo complejo, que acciona sobre los estudiantes. Donde la responsabilidad es compartida entre las partes intervinientes y su efecto no deseado, la deserción, que disminuirá en la medida que se conozcan las causas que la generan y a partir de allí se diseñen políticas y se ejecuten acciones tendientes a ello.

Referencias bibliográficas

Boletín del Centro de Estudios de la Educación Argentina, Nuestra Graduación Universitaria es escasa ya que la deserción es muy alta (publicación Nº 34, 2015). Editorial Universidad de Belgrano: Buenos Aires, Argentina.

Díaz Peralta, C. (2008). Modelo conceptual para la deserción estudiantil universitaria chilena. *Estudios pedagógicos (Valdivia)*, 34(2), 65-86.

Hernández Sampieri, Roberto, Fernández Collado, Carlos y Baptista Lucio, Pilar (2014). *Metodología de la Investigación*. Mc Graw Hill, México D.F.

Martínez Nogueira, R. (2000). Informe preparado para la CONEAU.

Parrino, M. (2004). Propuestas para la gestión académica: aspectos involucrados en la gestión del personal académico. *FACES*, 10(21), 7-32.

Parrino, M. (2007). *Capital Académico. Una mirada sobre la gestión del cuerpo docente universitario*. AV Ediciones para Profesionales. República Argentina.

Parrino, M. (2014). ¿Evasión o expulsión? Los mecanismos de la deserción universitaria. Editorial Biblos. Educación y Sociedad. República Argentina.

Pavesi, P. (2000). *La decisión*. Universidad de Buenos Aires. Cátedra de Teoría de la Decisión.

Taylor, S.J. Bogdan, R. (1992). *Introducción a los métodos cualitativos en investigación. La búsqueda de los significados*. Paidós, España.

Tinto, Vincent (2011). Definir la deserción: una cuestión de perspectiva. Recuperado de <http://publicaciones.anuies.mx/revista/71/1/3/es/definir-la-desercion-una-cuestion-de-perspectiva>, ANUIES, Tenayuca 200, Santa Cruz Atoyac, 03310, México D.F., Tel. (55) 5420-4900.

Extralimitación al ejercicio del derecho de huelga

Mg. Jorge Luis Ginzo, Profesor Titular de la materia Derecho Colectivo y Procesal Laboral, Carrera de Contador Público.

Introducción

En la actualidad, en un número significativo de países, la legalidad del ejercicio del derecho de huelga ya se encuentra fuera de toda discusión.

En la doctrina en general se acepta como necesario delimitar el concepto jurídico de huelga con la finalidad de “conocer cuáles son los comportamientos que constituyen el sustrato material para el ejercicio legítimo de ese derecho, quiénes son los sujetos habilitados para ejercitarlo y cuáles los efectos jurídicos de su ejercicio”. En ese sentido, ha sido valioso el aporte del Dr. Carlos Alberto Etala en su obra *Derecho Colectivo del Trabajo*¹.

El derrotero de su reconocimiento ha sido similar al del principio de libertad sindical y derecho de sindicación.

Primero estuvo prohibido, luego fue tolerado, para finalmente ser reconocido como un mecanismo de autotutela en resguardo de los derechos de los trabajadores que merecía reconocimiento en los textos constitucionales y en diversas disposiciones contenidas en los convenios, pactos y tratados internacionales que integran el Derecho Internacional Humanitario.

El derecho de huelga ha sido receptado en nuestra Carta Magna en el artículo 14 bis, segundo párrafo², cuya redacción dio lugar a ríos de tinta debatiendo acerca de quién era el sujeto legitimado para convocar y conducir la huelga³ y en el articulado de algunos de los convenios, tratados y pactos internacionales elevados a normas de jerarquía constitucional por el artículo 75 inc. 22) de nuestra Carta Magna⁴.

Una restricción que aún persiste en la mayor parte de las legislaciones nacionales es el reconocimiento del derecho de sindicación y, por ende, del ejercicio del derecho de huelga para los miembros de las fuerzas armadas y de seguridad y de aquellos funcionarios que integran los cuadros de la Administración Pública y detentan cargos en los que ejercen funciones de autoridad en nombre del Estado, p. ej., ministros, secretarios, subsecretarios, directores, etc.

La limitación señalada surge de manera inequívoca del texto del Convenio 87 de la Organización Internacional del Trabajo sobre la libertad sindical y la protección del derecho de sindicación del año 1948⁵. Convenio fundamental porque abarca principios y derechos fundamentales del trabajo.

Los dictámenes de los órganos de control de la Organización Internacional del Trabajo –Comité de Libertad Sindical y

¹ Etala, Carlos Alberto. *Derecho colectivo del trabajo*, pág. 384, 2ª edición actualizada y ampliada, Editorial Astrea.

² www.infoleg.gov.ar Artículo 14 bis, 2º párrafo de la Constitución Nacional “...Queda garantizado a los gremios: concertar convenios colectivos de trabajo; recurrir a la conciliación y al arbitraje; el derecho de huelga...”.

³ Corte Suprema de Justicia de la Nación en fallo “Orellano Francisco Daniel c/ Correo Oficial de la República Argentina S.A. s/ juicio sumarísimo” de fecha 7 de junio de 2016, Colección Fallos MJ-JU-M-98681-ARIMJJ98681IMJJ98681. “El derecho a declarar una huelga pertenece a los gremios y no al trabajador en forma individual... la normativa federal aplicable solamente confiere el derecho de declarar una huelga a las asociaciones profesionales, siempre que dichas organizaciones hayan cumplido con el recaudo de inscripción en el registro especial, requisito al que el art. 14 bis de la CN supedita el ejercicio de los derechos sindicales, y entre ellos el legítimo ejercicio del derecho de huelga”. Cuenten esas organizaciones profesionales con simple inscripción o personería gremial.

⁴ www.infoleg.gov.ar Artículo 75 inc. 22) de la Constitución Nacional. Declaración Americana de los derechos y deberes del hombre, “Artículo XXII. Toda persona tiene el derecho de asociarse con otras para promover, ejercer y proteger sus intereses legítimos de orden político, económico, religioso, social, cultural, profesional, sindical o de cualquier otro orden.” Declaración Universal de Derechos Humanos, “Artículo 23, inc. 4) Toda persona tiene derecho a fundar sindicatos y a sindicarse para la defensa de sus intereses.” Carta de la Organización de los Estados Americanos artículos 26 y 45, inc. c, indica que “los empleadores y los trabajadores, tanto rurales como urbanos, tienen el derecho de asociarse libremente para la defensa y promoción de sus intereses, incluyendo el derecho de negociación colectiva y el de huelga por parte de los trabajadores, el reconocimiento de la personería jurídica de las asociaciones y la protección de su libertad e independencia, todo de conformidad con la legislación respectiva”. Por su parte, el Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales –Protocolo de San Salvador– contiene una disposición de idéntico tenor a la precedentemente referida en su art. 8º titulado “Derechos Sindicales”.

⁵ www.ilo.org Convenio 87 sobre libertad sindical y derecho de sindicación (1948), “Artículo 9º, inc. 1) La legislación nacional deberá determinar hasta qué punto se aplicarán a las fuerzas armadas y a la policía las garantías previstas por el presente Convenio”.

Comisión de Expertos en Aplicación de Convenios y Recomendaciones— han cumplido un rol muy significativo en la expansión del reconocimiento de distintas expresiones que puede adoptar el ejercicio del derecho de huelga, en precisar el criterio para considerar regular su ejercicio y en definir qué condiciones debe reunir este para considerar a la huelga como legal.

El ejercicio sin violencia y con apego al principio de legalidad imperante en cada legislación nacional son requisitos ineludibles según lo expuesto por los citados órganos de control.

Resulta indudable que el ejercicio del derecho de huelga por parte de los trabajadores que adhieren a la convocada por las asociaciones sindicales provoca una tensión entre los derechos de estos, sus empleadores y demás integrantes de la sociedad.

En tal sentido resulta muy ilustrativo el considerando tercero del Fallo de la CSJN dictado en autos “Orellano”⁶.

El derecho de huelga en los servicios esenciales

En este supuesto lo que se pone en juego es la compatibilización del ejercicio simultáneo de derechos como el derecho a la vida, a la salud y a la seguridad con el derecho de huelga. Todos ellos de expreso o implícito reconocimiento constitucional en la mayoría de las legislaciones laborales occidentales.

Ese ejercicio simultáneo se logra mediante una determinada limitación del ejercicio pleno y sin restricciones del derecho de huelga. Son pocos los casos en que las legislaciones nacionales prohíben su ejercicio en el caso de servicios esenciales.

En nuestro país, conforme lo establece el artículo 24 de la Ley 25.877 se consideran en forma expresa servicios esenciales a la actividad de los controladores aéreos, los servicios sanitarios y hospitalarios y la producción y distribución de luz, agua y gas.

Por su extensión en el tiempo y en el territorio, y por la afectación de los bienes jurídicos tutelados a los que hemos aludido, determinadas actividades pueden ser calificadas como servicios esenciales por la Comisión de Garantías creada por el Decreto Reglamentario del artículo 24 de la Ley 25.877.

La limitación a la que aludimos nos hace recordar que, si bien el derecho de huelga es un derecho fundamental, el mismo no reviste el carácter de absoluto.

La compatibilización se logra mediante la definición de diagramas de servicios, a cuyo cumplimiento quedan sujetos, los trabajadores que son nominados para cumplirlos, los empleadores y las asociaciones sindicales. Todos ellos pueden resultar pasibles de distintos tipos de sanciones ante su incumplimiento.

Incluso el ejercicio del derecho de huelga puede resultar pasible de limitaciones cuando nos encontramos frente a servicios de utilidad pública o en los servicios públicos de importancia trascendental, así calificados por la Comisión de Garantías⁷.

⁶ Opus citada en 3 “La huelga y las medidas de acción directa asimiladas a ella implican la abstención o el retaceo de la prestación laboral por parte de los trabajadores como medio de presión para lograr que se satisfagan ciertas reclamaciones previamente expresadas que, al obstaculizar el normal desarrollo de las actividades de producción de bienes o de prestación de servicios, provoca una evidente tensión con el ejercicio de los derechos del empleador, así como también con derechos de terceros o de la sociedad, que también cuentan con protección constitucional, razón por la cual los diversos ordenamientos jurídicos han supeditado el ejercicio del derecho de huelga al cumplimiento de determinadas condiciones o recaudos que configuran su marco de legalidad, de ahí la importancia de la calificación legal de la huelga que, como lo ha puesto de relieve reiteradamente esta Corte, constituye un requisito ineludible para decidir sobre sus consecuencias”.

⁷ www.infoleg.gov.ar Decreto PEN N° 272/2006 Reglamentario del artículo 24 de la Ley 25.877, en el que se dispone la reglamentación del ejercicio del derecho de huelga en los servicios esenciales y la creación de la Comisión de Garantías.

Otros supuestos en los que resulta admisible el establecimiento de un diagrama de servicios mínimos

Según lo han establecido los órganos de control de la Organización Internacional del Trabajo, también resulta lógico el establecimiento de un servicio mínimo de seguridad en todos aquellos supuestos en que estos tienen como finalidad respetar la seguridad de las personas, la prevención de accidentes y la seguridad de las instalaciones de un determinado centro de trabajo.

La extralimitación en el ejercicio legítimo del derecho de huelga

El Comité de Libertad Sindical de la Organización Internacional del Trabajo se ha pronunciado sobre el particular, expresando que “Los principios de la libertad sindical no protegen extralimitaciones en el ejercicio del derecho de huelga que consistan en acciones de carácter delictivo”.

Según el criterio del Comité de Libertad Sindical, la implementación de piquetes violentos o la producción de daños materiales o coacción sobre los trabajadores que no desean adherir a las medidas de fuerza deben ser consideradas modalidades que convierten en ilegítimo el derecho ejercicio de derecho de huelga.

A través de los dictámenes de sus órganos de control la Organización Internacional de Trabajo ha ido ampliando el listado de las medidas de acción sindical consideradas lícitas, p. ej., huelgas de solidaridad sí la de origen no ha sido ejercida con violencia, huelgas que cuestionan determinados aspectos de políticas públicas en materia socio económica que los trabajadores consideren que afectan sus intereses.

Pero ha sido inflexible en cuanto a que dicho carácter cede frente al ejercicio de la violencia sobre las personas o los bienes. Incluso cuestiona que los piquetes obstaculicen el ingreso y egreso de los directivos de las empresas y de los trabajadores no huelguistas de la sede de la empresa.

El problema es que, aun mediando la comisión de un delito, expresamente tipificado en el Código Penal, p.ej. coacción, amenazas, daños, lesiones, etc., los fiscales y jueces de instrucción son renuentes a intervenir en la gestión de estas cuestiones. Normalmente adoptan, en el mejor de los supuestos un rol de mediadores⁸.

Las entidades sindicales y los derechos que se derivan del principio de libertad sindical, tanto de las asociaciones como de los trabajadores resultan incuestionables en una sociedad democrática, pero siempre y cuando no se produzcan actos de extralimitación en su ejercicio, que conviertan a la huelga en ilegal.

Jurisprudencia vinculada con la temática planteada

Fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en “Recurso de hecho deducido por el actor en la causa Sindicato Policial Buenos Aires c/ Ministerio de Trabajo s/ ley de asociaciones sindicales”, de fecha 11 de abril de 2017.

La Corte sostuvo, por mayoría, que “la policía provincial no tiene derecho a agremiarse, toda vez que el art. 14 bis de la CN no ha consagrado a favor de todo grupo de trabajadores un derecho incondicionado a constituir un sindicato, sino que ha excluido a ciertos grupos de trabajadores de ese derecho, como es el caso de los miembros de la fuerza policial.

Atendiendo al derecho internacional, tanto el Convenio 87, como el Convenio 98 de la OIT de derechos sindicales y negociación colectiva, han distinguido entre trabajadores con derechos sindicales, por un lado, y funcionarios de autoridad del Estado, por el otro, a quienes, a discreción de los países miembros, podían limitarse los derechos reconocidos en

⁸ www.infoleg.gov.ar Código Penal, delitos de homicidio, lesiones, lesiones en riña, coacción, amenazas, daños, asociación ilícita, contra la libertad individual, etc.

dichos convenios y posteriormente, el Convenio 151 y el 154 de la OIT, condicionaron a lo que dispusieran los Estados nacionales la posibilidad de que los miembros de las fuerzas policiales formen un sindicato y participen en negociaciones colectivas.

El Congreso de la Nación de modo uniforme impidió, mediante reservas a los convenios internacionales y la sanción de leyes, la sindicalización de la Policía Federal –Ley 21.965–, lo que muestra que el Congreso siempre entendió, hasta el día de hoy, que los Convencionales de 1957 no consagraron en modo alguno en el art. 14 bis un derecho a la sindicalización de los miembros de la policía.

La parte actora sometió a consideración del Comité de Libertad Sindical de la OIT un reclamo en el que cuestionó exactamente la misma decisión de la autoridad administrativa que denegó su pedido de inscripción sindical y la recomendación del Comité, más allá de la relevancia jurídica que se le asigne, sugiere que, para los organismos internacionales encargados de la protección de los derechos sindicales, la Argentina no violó el derecho a la sindicalización de los miembros de la policía”⁹.

Autos Crown Casino S.A. c/ Sindicato de Empleados de Casinos de Neuquén y Río Negro y otros s/ daños y perjuicios, sentencia del Juzgado Civil, Comercial, Minería y Sucesiones de Cipoletti de Primera Nominación, de fecha 5 de abril de 2021.

“Corresponde condenar solidariamente al sindicato y a las personas físicas codemandadas, incluido el secretario general, por los daños ocasionados al casino a raíz de la medida de fuerza.

La sentencia absolutoria dictada en sede criminal, con fundamento en que la conducta del procesado no configuraba el tipo penal imputado, no posee efectos de cosa juzgada respecto del juicio indemnizatorio”¹⁰.

Autos Favergioti Jorge Oscar y otros s/ recurso de apelación, sentencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional de VII Nominación, de fecha 22 de octubre de 2007.

Por Resolución de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional, se confirmó el procesamiento de un dirigente gremial que, habiendo participado en la toma de una fábrica, cometió una serie de ilícitos que no se encuentran amparados por el derecho de huelga.

En sus considerandos del fallo la Cámara expresó que “La actividad global de los encartados, es decir, la ocupación permanente de las instalaciones de la empresa y la retención de mercaderías, maquinarias, herramientas y los daños constatados, no puede entenderse justificada por derivar del ejercicio de un derecho de raigambre constitucional”.

“El derecho colectivo de los trabajadores de reclamar ante sus empleadores (artículo 14 bis de la Constitución Nacional), no se encuentra en situación de prevalencia respecto del derecho de propiedad (artículo 17), de la inviolabilidad del domicilio (artículo 18) y de transitar o trabajar libremente (artículo 14)”.

“Las actividades desplegadas por los imputados, importaron un abierto exceso en el ejercicio del derecho a huelga, en cuanto conculcaron las garantías consagradas en los artículos 14 y 17 de nuestra Carta Magna, ya que cuanto menos privaron a los propietarios de la disposición de las instalaciones fabriles e impidieron que los trabajadores pudieran continuar con su trabajo normalmente y retirarse del lugar cuando así lo decidieran”¹¹.

⁹ Cita: MJ-JU-M-103922-ARIMJJ103922IMJJ103922

¹⁰ Cita: MJ-JU-M-131786-ARIMJJ131786IMJJ131786

¹¹ Cita: MJ-JU-M-20143-ARIMJJ20143IMJJ20143

Conclusión

El derecho de sindicación y el derecho de huelga no le son reconocidos en nuestro ordenamiento jurídico a todo tipo de trabajadores. Existen exclusiones por las reservas formuladas al momento de ratificar los Convenios 87 y 98 de la Organización Internacional del Trabajo y por decisión de los constituyentes de 1957 al incorporar el artículo 14 bis a nuestra Carta Magna.

Los órganos de control de la Organización Internacional del Trabajo se han pronunciado en el sentido aludido.

El ejercicio de un derecho laboral fundamental como es el de huelga reconoce límites en el respeto de derechos de igual jerarquía normativa. Si esos límites son traspasados o el derecho de huelga vulnera el principio de legalidad imperante en nuestro ordenamiento jurídico, podemos concluir que las asociaciones sindicales y sus representados se estarían extralimitando en su ejercicio. Así lo han reconocido tanto la jurisprudencia nacional como los órganos de control de la Organización Internacional del Trabajo.

Ese ejercicio abusivo puede dar lugar a la imputación de responsabilidad civil y penal para los sujetos que propician y participan de la huelga ilegal.

La nueva modalidad de trabajo y sus consecuencias

Dra. Carla María Kott, Profesora Adjunta de la materia Obligaciones y Contratos, Carrera de Contador Público.

Introducción

La pandemia fue un hecho sorprendente para todos los seres humanos y, conforme lo establece el Código Civil y Comercial de la Nación, podemos afirmar que la misma tomó el carácter de caso fortuito, aquel hecho que menciona el artículo 1730: **“Se considera caso fortuito o fuerza mayor al hecho que no ha podido ser previsto o que, habiendo sido previsto, no ha podido ser evitado...”**, rompiendo así toda cadena causal que genere responsabilidad.

Así fue cómo, debido a ello, fueron avanzando las relaciones jurídicas laborales, a tal punto que fue necesario el dictado de la Ley 27.555 de Teletrabajo, con vigencia a partir de abril del año 2021.

No es menor afirmar que la antigua Ley de Contrato de Trabajo (LCT) 20.744 de 1976 tuvo una fuerte modificación en su Título III, referente a las **“modalidades del contrato de trabajo”**, cuando pensamos que quizá... no podría haber una nueva modalidad, imprevistamente se incorpora el artículo 102 bis, con la Ley 27.555 que afirma el trabajo desde un lugar **“distinto”**, del del empleador, sea este su casa o bien otro, en el cual pueda prestar los mismos servicios y/o tareas que en su lugar habitual de trabajo, claro es, siempre dentro de las normas de los artículos 21 y 22 de la Ley de Contrato de Trabajo, que establecen la relación jurídica entre el trabajador y el empleador, relación de la cual surgen derechos y obligaciones para ambas partes.

Ventajas y desventajas para la justicia laboral

Con el advenimiento de la pandemia, producida por el COVID-19, las relaciones laborales se han modificado, y hasta es claro afirmar, que en algunos casos, con un giro de trescientos sesenta grados, así fue avanzando el sistema judicial, hare hincapié en lo referente a la Justicia Nacional del Trabajo en el ámbito de la Capital Federal y en la Provincia de Buenos Aires.

El inicio de una demanda laboral, ya sea por despido o por accidente laboral, fue tomando rapidez, en Capital Federal por ejemplo se inicia una demanda laboral a través del envío de un simple correo electrónico y en Provincia de Buenos Aires, a través de la firma electrónica utilizada mediante el token, que, si bien el mismo en Provincia ya tenía una implementación antes de la pandemia, se aplicó al inicio de una demanda, situación esta que antes no estaba permitida en el sistema judicial.

Se dejó el sistema burocrático de lado, lo que dio a pensar que podemos tomar el modelo de otros países avanzados, ya dejó de ser necesario el formato papel en original que hasta ese momento era el único con validez para la prueba documental.

Comenzamos a utilizar medios tecnológicos, plataformas digitales que estaban en el sistema y jamás implementadas el trabajo de la labor judicial, este sistema innovador permitió la creación de una nueva forma de prestar un servicio, en este caso el servicio de justicia laboral.

La pandemia no solo dejó al costado un poco de la burguesía que trae el sistema judicial de lado, sino que permitió un avance en el mismo.

Haré hincapié en la producción de alguna de las pruebas que puede presentar el trabajador en la demanda interpuesta

contra el empleador y/o (ART) Aseguradora de Riesgo del Trabajo, para su defensa, me refiero en este punto a la producción de la prueba testimonial, la cual junto con la producción de las pruebas restantes, forma una importante etapa del juicio laboral.

Actualmente en algunos Juzgados y Tribunales del Fuero Laboral esta prueba se produce en forma remota, podemos decir que su validez... ¿es efectiva en su totalidad? Pensemos que el testigo mediante el sistema de videoconferencia puede no sentir la situación intimidatoria ante los interrogantes planteados por la persona que toma dicha audiencia, pensemos que el mismo puede estar orientado y/o ayudado por distintas personas que aún no podemos ver tras la pantalla. ¿Es esta la forma en la cual esa prueba puede tener carácter de transparente? En mi opinión, esto sería una desventaja para el propio trabajador, pero la modalidad y la propia imposición del sistema lo toman como modelo nuevo y valido para la justicia.

También tenemos los casos en los cuales algunos juzgados, sean estos de Nación o Provincia, tal vez por una cuestión de transparencia pasaron poco a poco a la toma de audiencias testimoniales presenciales y el abogado en forma remota, si bien aquí la transparencia es más palpable, claro es que ese testigo puede sentirse no acompañado por las partes, por ejemplo el actor, el demandado sus abogados.

Asimismo como ventaja del mismo sistema, no podemos dejar de ver la rapidez del Poder Judicial en cuanto a notificaciones, sean estas de meras providencias y/o de sentencias, y con ello la habilitación del sistema de cartas documentos para algunas notificaciones que en muchos casos, vino a reemplazar a las cedulas judiciales, en algunos fueros, donde tramitan causas que requieren rapidez, como ser los proceso de amparo.

La urgencia con que se habilitó el sistema de oficios en la prueba informática donde todos los organismos del Estado y/o entidades privadas consignaron sus domicilios electrónicos y fueron implementados en el sistema DEOX del Poder Judicial Nacional, es sumamente un avance para el sistema Judicial Argentino, donde la implementación de los tiempos pueden verse acortados notablemente.

A todo ello hay que agregarle el plus que llevan implícitas todas las relaciones jurídicas, en este caso, las laborales, la buena fe, conforme lo establece el artículo 9 del Código Civil y Comercial de la Nación **Principio de buena fe. “Los derechos deben ser ejercidos de buena fe”** es decir a la reciproca lealtad entre las partes, en este caso, el trabajador y el empleador, en las relaciones contraídas, las cuales deben apreciarse objetivamente, las cuales se ven plasmarlas mediante los sistemas electrónicos, o bien al artículo 1061 del mismo cuerpo normativo **“El contrato debe interpretarse conforme a la intención común de las partes y al principio de la buena fe”**, es decir la exteriorización de la voluntad común entre ambos, esa que toma en cuenta lo que cada una de las partes quiso expresar y no la voluntad de cada uno en particular.

Vemos que esta nueva modalidad del teletrabajo podemos decir que tiene íntima relación con el artículo 66 de la Ley de Contrato de Trabajo, referente al *ius variandi* donde es el empleador quien puede modificar y/o realizar cambios en la prestación del servicio siempre que no impliquen un cambio irrazonable en el ejercicio laboral, para con el trabajador, aunque con la pandemia lo hizo de manera obligada, ahora bien, *¿qué pasa con esas relaciones laborales que presentan una modalidad mixta de trabajo presencial y/o todo su trabajo de manera virtual?*, el empleador tiene menos control de dirección hacia el trabajador y este quizá... un tiempo de dedicación mayor a su trabajo habitual, producto propio de las plataformas digitales y la no desconexión del sistema.

Un punto importante en este sentido son los accidentes de trabajo que se producen durante el teletrabajo sean estos en los hogares o bien en ciertas circunstancias donde el trabajador este prestando servicios bajo dicha modalidad y el mismo sea fuera del establecimiento del empleador, en este punto me dedicare en el apartado siguiente.

Las ART en el teletrabajo y el derecho de opción a elegir la modalidad a distancia

Difícil es escindir cuando un trabajador sufre un accidente en su hogar estando prestando servicios bajo la modalidad del teletrabajo, no sabemos si el mismo se ha producido con motivo claro de dicha prestación o bien en un hacer doméstico, volvemos a los principios del derecho y poner en práctica la buena fe del trabajador, sin embargo no hay objeción al respecto, es decir si el trabajador sufre un accidente mediante la modalidad a distancia el mismo debe ser cubierto por la ART, denunciada por su empleador, derecho al cual le asisten todos los trabajadores conforme a la legislación laboral.

Ahora bien, no podemos dejar de ver que ese trabajador está prestando servicios en los términos del artículo 4 LCT, conforme ello y estando en relación de dependencia, en el momento del accidente corresponde la reparación del mismo.

Si bien en nuestro país se debió legislar dicha situación, no es un derecho adquirido, por el cual el trabajador pueda defender y así optar al mismo tiempo, como sucede en los Países Bajos donde sí tienen una legislación y **el teletrabajo ya es un derecho**, esto quiere decir que en cualquier momento de la relación laboral acá en Argentina el trabajador puede cambiar su modalidad de prestación de servicios conforme la ley que ampara el teletrabajo, así establecido en su artículo 8 de la Ley 27.555 **Reversibilidad. El consentimiento prestado por la persona que trabaja en una posición presencial para pasar a la modalidad de teletrabajo, podrá ser revocado por la misma en cualquier momento de la relación.**

Y así también el artículo 7 del mismo cuerpo normativo menciona uno de los elementos esenciales del acto jurídico humano y que influye en las relaciones jurídicas, que es el acto voluntario. **Voluntariedad el traslado de quien trabaja en una posición presencial a la modalidad de teletrabajo salvo casos de fuerza mayor debidamente acreditada deberá ser voluntaria y prestada por escrito.**

Aplicar el artículo 63 de la Ley de Contrato de Trabajo, Ley 20.744, es clave en esta instancia, donde ambos sujetos de la relación laboral deben obrar como un buen empleador y un buen trabajador.

El objetivo de la Ley de Riesgo del Trabajo 27.348, complementaria de la Ley 24.557 tiene como objetivo soslayar las distintas situaciones que afecten la salud del trabajador, cuando este esté en situación activa de prestar servicios a su empleador, quien debe contratar una Aseguradora de Riesgo de Trabajo que estará controlada por la Superintendencia de Riesgo de Trabajo, cuya función es la reparación y prevención del daño causado, todos los trabajadores incluidos en el artículo 24.557 están comprendidos dentro de esta protección, aunque no todos están legislados por la Ley de Contrato de Trabajo, como ser los trabajadores domésticos, empleados públicos, entre otros cuya legislación les compete por separado lo que no quita el derecho a su protección en una enfermedad inculpable o accidente laboral.

Conclusiones

En palabras del maestro Dr. Julio Armando Grisolia, *“Debemos ante todo luchar contra nuestros propios fantasmas y preconcepciones, contra los mitos y muy especialmente contra esa maquinaria que se pone en funcionamiento inmediatamente cuando se intenta innovar, que es la máquina de impedir”*. Estamos adiestrados en una sociedad donde nos cuesta muchas veces el cambio y no nos damos cuenta de que ese cambio es para mejor.

Hoy en día tenemos sectores laborales donde aún el empleador quiere **“ver”** a su empleado en su puesto de trabajo, no somos conscientes de que quizá ese trabajador rinda mucho más desde su hogar en la modalidad de teletrabajo.

Pensemos en aquellos trabajadores que viajan para llegar a su puesto de trabajo una hora o más... el tiempo, la predisposición, y, por sobre todo, sabemos que muchos seres humanos le dedicaron horas de su tiempo al trabajo en época de pandemia.

“Toda crisis da lugar a una oportunidad”, la pandemia abrió la puerta al teletrabajo en Argentina de manera mucho más amplia y con legislación vigente, cambió modelos, estereotipos, creencias, ahora bien, *¿cómo*, aun así, hay empresas que les cuesta salir de su zona de confort?

Certificaciones del contador según RT N° 53 FACPCE

Cdora. Andrea Viviana Verdinelli, Profesora Titular de las materias Fundamentos de Auditoría y Auditoría de Estados Financieros, Carrera de Contador Público.

Cdor. Roberto Alario, Profesor Adjunto de las materias Fundamentos de Auditoría y Auditoría de Estados Financieros, Carrera de Contador Público.

Ciertos contribuyentes, ya sean ellos personas humanas, personas jurídicas o sucesiones indivisas, consultan con frecuencia al contador cuando, como producto de realizar determinadas operaciones, se encuentran ante la necesidad de contratar un encargo de certificación sobre alguna cuestión informativa particular. Una certificación de estados contables, una certificación de ingresos, una certificación de licitud de origen de fondos, son ejemplos usuales de este requerimiento, entre otros.

Una certificación consiste en una constatación de que la información suministrada por el contribuyente surge de determinadas fuentes, que deberán ser comprobadas íntegramente. Este trabajo es una incumbencia propia del contador y debe cumplir con ciertos aspectos técnicos, cuyo encuadre se encuentra en la norma de control.

Es aquí donde cabe preguntarnos: ¿cuándo surge la necesidad del cliente para contratar el servicio de certificación a un contador? Así podemos decir que el responsable legal de un cliente persona jurídica bajo el formato societario de S.R.L. solicite una certificación de estados contables con el objetivo de cumplir con el requerimiento de un organismo de control –AFIP, por ejemplo–. O que un individuo persona humana, a requerimiento de un tercero y con el objetivo de acceder a un crédito es exigido de una certificación de ingresos. O bien que un escribano solicite al adquirente de un inmueble una certificación para justificar la licitud del origen de los fondos con los que hará dicha operación.

Distintas circunstancias generan la solicitud de certificación para respaldar una transacción:

- a) Algunas veces, son controles autoimpuestos por la organización, como puede ser el de una entidad financiera que entre sus procedimientos internos busca reunir evidencia válida con el objetivo de evaluar cierto riesgo crediticio.
- b) Otras veces, terceros lo establecen como obligación. Así podemos citar sujetos obligados según el art. 20 de la Ley N° 25.246 de la UIF (Unidad de Información Financiera) como responsables de informar frente a operaciones sospechosas como las entidades financieras, los escribanos públicos, o las personas cuya actividad habitual sea la compra venta de automóviles, entre otros.

Pero, ¿es siempre así? No siempre.

En a), el primero de los casos, normas internas definirán las condiciones.

En b), el segundo de los casos, es el regulador quien establece el umbral que genera la obligación. Como referencia de actualidad citamos la Res. UIF 127/2012 con su art. 16 modificado por Res. UIF 51/2022 que establece para la Dirección Nacional del Registro de Propiedad Automotor y Créditos Prendarios un umbral anual que alcance o supere la suma de \$5.738.075. O, la Res. UIF 41/2011 con su art. 7 modificado por Res. UIF 50/2022 que establece que los sujetos obligados lo requerirán a las personas humanas cuando las transacciones que respalden superan un umbral de \$26.300.000.

Es importante señalar que el contador al certificar:

- a) no emitirá un juicio técnico;

no incluirá las expresiones “auditoría” o “revisión”;

- b) debe descartar trabajar sobre bases selectivas, comprobará la totalidad de la información; y
- c) no manifestará datos que el cliente deba suministrar, sino que certificará la base documental de la cual los mismos surgen.

La norma nacional de control RT.53 ha modificado la letra de su antecesora RT.37¹. Por tal razón considerando las modificaciones que en relación con este encargo trajo aparejada, cabe mencionar lo siguiente:

- a) La actitud mental independiente, del Cap. II A 2.
- b) Las condiciones de aceptación y de no aceptación del encargo, del Cap. II B 1 y 2.
- c) Las normas generales sobre informe del Cap. II C.
- d) Las normas particulares sobre el informe de certificación, del Cap. VI ii.

Entre ellas, destacamos:

- I. Un apartado introductorio que identifique el objeto y el motivo del trabajo, así como la naturaleza de la certificación.
- II. Un párrafo de responsabilidades, del emisor de la información y del contador.
- III. Un párrafo de restricciones a la distribución de la certificación, si la hubiere.
- IV. Lugar y fecha de emisión.

Ahora bien, frente el requerimiento importante será que el contador identifique cual es el CPCE que se corresponde con la jurisdicción del cliente, a los efectos de considerar –entre otros- la fecha desde la cual la RT.53 es de aplicación. Su utilización como guía para el desarrollo de este encargo será de acuerdo a la fecha que lleve dicha certificación.

¹ Artículos relacionados del contexto normativo de control vigente en Argentina, citados en la revista *Apuntes Empresariales* N° 1 y N° 2 de 2022.

Bibliografía

Resolución Técnica N° 53, Modificación de la Resolución Técnica N° 37, Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento (FACPCE) recuperado 04/08/2022 en http://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1

Límite judicial a la determinación del Fiscal Nacional provenientes de facturas Apoc

El caso VZ Bath & Body S.A. c/ DGI

Dr. Oubiña Gabriel, Profesor Adjunto de Habilitación Profesional, Carrera de Contador Público.

Introducción

En el presente trabajo se analizan los aspectos salientes de los fallos del Tribunal Fiscal de la Nación y de la Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal en los autos referidos a la firma VZ Bath & Body S.A., vinculados a la determinación realizada por el organismo fiscal en relación a las operaciones con el proveedor Shepperton S.A., por los servicios de refacción atribuibles al período fiscal 2007. En particular, la actora “VZ BATH & BODY S.A.”¹ realizó la compra de materiales y contrató los servicios necesarios con destino a las obras de refacción y posterior habilitación de un local comercial alquilado, ubicado en la avenida Santa Fe 2698 de la Ciudad de Buenos Aires (CABA), las cuales, a pesar de ser facturadas por el proveedor cuestionado, estuvieron a cargo finalmente de un arquitecto independiente, quien efectuó los trabajos en forma personal.

Fallo del Tribunal Fiscal de la Nación

Ante la apelación realizada por las partes involucradas respecto a la sentencia del juez administrativo, el 5 de junio de 2019, el Tribunal Fiscal de la Nación “T.F.N.” resolvió²: i) revocar la Resolución N° 44/2012, mediante la cual el Fisco determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2007³, con más sus intereses resarcitorios y una multa en los términos de los arts. 46 y 47, inc. d) de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.) y ii) confirmar la Resolución N° 45/2012 del organismo recaudador que determinó de oficio el Impuesto a las Salidas No Documentadas, respecto de las erogaciones efectuadas durante los meses de octubre de 2006 a febrero de 2007⁴, junto a la Resolución N° 46/2012 donde se determinó el Impuesto al valor Agregado (I.V.A.) por los períodos fiscales 09, 10 y 12 del 2006⁵, ambas determinaciones⁶, con más sus intereses resarcitorios y multas impuestas de conformidad con la normativa ya indicada. En otras palabras, el Fisco Nacional entendió que la documentación existente no respaldaba operaciones verídicas.

En relación con los antecedentes de la cuestión debatida durante la fiscalización, se detectaron irregularidades en relación a las operaciones efectuadas con la firma Shepperton S.A., entre las que se encontraron:

- I. que no pudo ser localizada en el domicilio fiscal, ni legal;
- II. que las facturas aportadas por la actora poseían un formato de impresión distinto al modelo matriz arrimado por la imprenta;
- III. que la mencionada firma facturaba a otros contribuyentes insumos informáticos y otros servicios diferentes a la actividad declarada, la cual consistía en la “construcción, reforma y reparación de edificios residenciales”⁷;
- IV. que se encontraba incluida en la base Apoc (Facturas Apócrifas), bajo la condición “sin capacidad económica”;

¹ Cuya actividad consiste en la venta al por mayor de productos cosméticos, de tocador y de perfumería.

² en los autos VZ Bath & Body S.A. (antes VZ Producciones S.R.L.) s/ Recurso de Apelación.

³ Resolución N° 44/2012 (DV RR II P), mediante la cual determinó el Impuesto indicado en la suma de pesos treinta y siete mil ciento sesenta y siete con noventa centavos (\$37.167,90).

⁴ Resolución N° 45/2012 (DV RR II P) donde determinó la suma de pesos cuarenta y dos mil seiscientos cuarenta y siete con veintiocho centavos (\$42.647,28).

⁵ Resolución N° 46/2012 (DV RR II P) determinando la suma de pesos veintidós mil trescientos con setenta y cinco centavos (\$22.300,75).

⁶ A mayor abundamiento, las Resoluciones fueron dictadas el 13 de marzo de 2012 por la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Palermo de la Administración Federal de Ingresos Públicos “AFIP” (antes la Dirección General Impositiva “D.G.I.”).

⁷ Documentación recolectada en la causa N° 14.369, caratulada: “Urdega S.A. s/ Inf. a la Ley 24.769”.

- V. que se detectaron irregularidades respecto del circuito de pago, toda vez que la mayoría de los cheques emitidos a favor de Shepperton S.A. fueron cedidos⁸;
- VI. que presentó declaraciones juradas del I.V.A. por los períodos fiscales 9/06 a 12/06 con débitos y créditos fiscales de cuantía similar y con el mismo saldo a su favor en todos los períodos;
- VII. que la única declaración jurada presentada para el Impuesto a las Ganancias fue por el período 2004 con saldo a su favor; y, por último,
- VIII. que no poseía empleados en relación de dependencia, ni bienes registrables.

1. Impuesto a las Ganancias

Con relación al ajuste en el Impuesto a las Ganancias (cfr. Resolución N° 44/2012), la mayoría de los miembros⁹ del T.F.N. consideraron que se acreditó que:

- 1) el 19/07/2006, la actora suscribió un contrato de locación para la refacción de un inmueble del cual era locadora, el que se pactó ante escribano público;
- 2) por nota del 01/09/2006 los propietarios y los locadores de dicho inmueble expresaron su consentimiento para las obras de refacción y remodelación;
- 3) el 18/09/2006 se tramitó el aviso de obra ante la Dirección General de Fiscalización de Obras y Catastro de la CABA.

Además, señalaron que de los resultados de la pericia contable producida, los conceptos facturados dan cuenta de que la actora efectuó la compra de los materiales y contrató los servicios necesarios con destino a la reforma y posterior habilitación de local comercial y con ello efectivamente realizó las erogaciones que, en carácter de gastos necesarios, el art. 80 de la ley del Impuesto a las Ganancias autoriza a deducir¹⁰. Por lo expuesto, y en atención a que la recurrente probó que los gastos fueron efectivamente realizados, resolvieron que corresponde revocar en todas sus partes la Resolución antes indicada.

2. Impuesto a al Valor Agregado

En cuanto a la Resolución N° 46/2012, el Dr. Martín consideró que respecto de la incidencia frente al I.V.A. el requerimiento excede el cómputo del gasto, ya que lo exigido por el artículo 12 de la ley del tributo es que el impuesto se discrimine en la factura o documento equivalente, pero que quien lo factura y discrimine se encuentre en disposición legal de hacerlo. Frente a esta exigencia, lo que se debe verificar es si el dador del crédito, el proveedor cuestionado, es el verdadero prestador de los servicios. Para ello, se analizó las constancias probatorias de la causa y se concluyó que todos los elementos colectados permiten formar la opinión respecto a la falta de correlación entre quién emitió los comprobantes y quien o quienes prestaron el servicio, surgiendo que se recurrió a una documentación que emula a una empresa dedicada otra actividad y que ya no se encontraba en actividad. Por lo tanto, concluyó que no puede admitirse el cómputo del crédito fiscal por no existir identidad entre ambos y por encontrarse oculto el verdadero prestador.

Por su parte, la Dra. Gómez señaló que el art. 12 de la Ley del I.V.A., subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado, respecto de Shepperton S.A., extremo que no se

⁸ A Maxinta Valores y a la Mutual 7 de Noviembre.

⁹ Con el voto de los Dres. O'Donnell y Martín. Al respecto, la Dra. Gómez votó en sentido contrario avalando la legitimidad de la resolución recurrida.

¹⁰ En definitiva, recordaron que para el Impuesto a las Ganancias, resulta imprescindible que se cumpla el apareamiento de ingresos y gastos, estos últimos bajo el criterio que marca el citado art. 80 de la ley del gravamen, basado en la necesidad y pertinencia de los mismos. Por ello, consideraron que los trabajos globalmente se han efectuado y no habiéndose cuestionado la medida del gasto, debe admitirse su deducción para la determinación del tributo.

cumple en autos pues, como se advierte, la actora no ha logrado acreditar la realidad de las operaciones que dice haber efectuado con el proveedor cuestionado, por lo que cabe concluir que los agravios al respecto, al no encontrar respaldo en probanza suficiente, resultan meras consideraciones dogmáticas que no logran conmover los fundamentos volcados por el Fisco Nacional.

3. Salidas No Documentadas

Por último, en lo que hace a la Resolución N° 45/2012, el Dr. Martín señaló que a pesar de haber permitido computar el gasto como deducción admitida, tal como lo prevé el art. 37 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, cuando el mismo se destine a obtener o mantener ganancias gravadas, la falta de identificación del efectivo beneficiario que se mantiene oculto, ya que no se ha podido establecer que Shepperton S.A. ha resultado acreedora de dichos pagos, corresponde aplicar el gravamen del mencionado. Por su parte, la Dra. Gómez, en cuanto a la Resolución bajo examen, indicó que los elementos necesarios para la configuración del impuesto son: i) la presunción iuris tantum (admite prueba en contrario), frente al, ii) indicio de la comprobación de una erogación efectivamente realizada y iii) la ausencia de documentación que la respalde, o que, de existir, se verifiquen en torno a ella vicios insanables, se presume la configuración del instituto de las Salidas No Documentadas.

En consecuencia, como la actora no aportó elementos probatorios idóneos para acreditar las operaciones cuestionadas por lo que, resulta aplicable lo dispuesto por el mentado art. 37. En tal sentido, recordó lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia en las causas: “Red Hotelera Iberoamericana”, del 26/08/2003 y en “Interbaires S.A.”, del 27/09/2011.

4. Intereses y sanciones

Con relación a los intereses resarcitorios, los Dres. Martín y Gómez coincidieron en sostener que, dado que han sido liquidados conforme las prescripciones del art. 37 de la L.P.T., corresponde su confirmación en proporción al voto antes indicado.

En lo que hace a la procedencia de las sanciones, el Dr. Martín indicó que las multas resultan equivalentes a tres veces los montos de los impuestos presuntamente evadidos, de conformidad con lo establecido en los arts. 46 y 47, inc. d) de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.). Asimismo, recordó que las presunciones previstas en el art. 47 admiten prueba en contrario. Sin embargo, al no haber la actora ofrecido, ni producido, prueba alguna al respecto a fin de desvirtuar¹¹ las afirmaciones vertidas por el ente recaudador, no corresponde apartarse del encuadre jurídico efectuado por el “juez administrativo” y se confirma las multas aplicadas con relación al I.V.A. y al Impuesto sobre las Salidas No Documentadas.

Por su parte, la Dra. Gómez señaló en cuanto a la multa impuesta en Salidas No Documentadas, la falencia de la documentación de respaldo de la erogación, tiene la virtud de dar nacimiento a la obligación fiscal de pagar el gravamen previsto en el art. 37 de la ley del impuesto, cuyo incumplimiento da lugar a la aplicación de las sanciones previstas en la L.P.T.¹². Finalmente, también advirtió que la sanciones previstas en el art. 46 de la ley de rito, una vez probado¹³, se infiere la conducta dolosa. En otras palabras, la vinculación del soporte fáctico y el hecho presunto, tiene que ser unívoca, sin margen razonable para una consecuencia distinta. Al respecto, el Fisco partió desde la propia información de la recurrente sobre la supuesta operatoria y luego, a través de las atribuciones conferidas por los arts. 33 y 35 de la ley de rito, colectó la información necesaria de dicha empresa para sustentar la evaluación de la situación de la recurrente en cuanto al cumplimiento de sus deberes fiscales, no advirtiéndose irregularidad o arbitrariedad alguna en

¹¹ Al haber quedado acreditado que *la documentación utilizada no resulta un medio de comprobación suficiente de los servicios prestados por el proveedor cuestionado, al carecer de la necesaria justificación e identidad entre lo formal y lo efectivamente brindado en las actividades bajo examen, lo que evidencia una conducta tendiente a avalar el ocultamiento de la realidad impositiva*, situación que no hubiera sido detectada de no haber mediado la labor de la auditoría fiscal.

¹² Agregando que, para el pago del tributo en tal concepto debe tomarse en consideración lo establecido por la R.G. N° 839/00, que prevé la forma y plazo para el pago de este gravamen. Por ser ello así, en el caso de autos no se ingresó el impuesto correspondiente y tampoco se presentó el volante de pago, el que constituye la comunicación a que hace referencia el art. 15 de la Ley 11.683.

¹³ Exigiendo que *el ente recaudador acredite no solo la conducta omisiva del gravamen sino también el proceder engañoso o malicioso* mediante hechos externos y concretos, es decir, que debe probar el soporte fáctico de la presunción de dolo, *el que debe ser cierto y no meramente conjetural*.

tal labor, ni habiéndose sustentado el ajuste sobre las presunciones establecidas por el art. 18 de la citada ley. Una vez demostrado el elemento objetivo del ilícito, el art. 47 de la Ley 11.683 establece presunciones legales iuris tantum¹⁴, tendientes a invertir la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria. En razón de lo expuesto, consideró que han concordado elementos suficientes para tener por configuradas las sanciones impuestas no habiendo elementos que justifiquen una dispensa o una reducción de las mismas.

Fallo de la Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal

Contra lo así decidido por el T.F.N. (TF 36087-I), tanto la firma actora como el Fisco Nacional interpusieron apelación el 12 de septiembre de 2019¹⁵. En consecuencia, el 8 de abril de 2022, la Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal¹⁶ emitió su fallo, donde entre los principales temas abordados se destacan los siguientes:

Con respecto a la apelación del Fisco Nacional, cabe señalar que las manifestaciones vertidas no resultan idóneas para refutar la decisión alcanzada en la instancia anterior en cuanto se dispuso la revocación de la Resolución N° 44/12. Al respecto, la decisión adoptada por el Tribunal Jurisdiccional Administrativo con relación al Impuesto a las Ganancias, al dejar sin efecto el mencionado dispositivo, se basó en la interpretación de los hechos y de las pruebas rendidas con respecto a la previsión normativa contenida en el art. 80 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (LIG). Con base en la normativa transcrita, el voto mayoritario del pronunciamiento del TFN sobre este punto, sostuvo que se encontraba acreditado el apareamiento de ingresos y gastos, estos últimos bajo la premisa establecida en la norma glosada precedentemente y con base en la real existencia, necesidad y pertinencia de los mismos. De allí que se concluyó que los trabajos de reforma globalmente considerados han sido efectivamente llevados a cabo, correspondiendo en tales condiciones la admisión de la deducción del gasto, ya que no ha sido cuestionado por el Fisco ni su medida y ni su aplicación. En particular, cabe tener presente que la prueba producida en la causa (documental¹⁷ y pericial contable), debidamente ponderada en el fallo apelado, no ha sido cuestionada ni desconocida por la contraria. Respecto, de la pericial contable corresponde señalar que, no ha mediado impugnaciones, ni pedidos de aclaraciones, de donde surge, en cuanto a este aspecto del asunto importa, que:

- i) los libros contables e impositivos de la actora son llevados en legal forma, cumplimentando los requisitos formales de índole extrínseca previstos en la legislación vigente;
- ii) la actora realizó la compra de materiales y contrató los servicios necesarios con destino a la reforma y posterior habilitación del local comercial alquilado. Ello por cuanto, en los libros constan asientos referidos a la compra de materiales con destino a la obra indicada, habiendo sido exhibidas a los peritos diversas facturas emitidas a nombre de la actora, adjuntando sus respectivos pagos, las que pudieron ser relacionadas en función de la descripción que contienen, al inmueble y obra en cuestión, con sus correspondientes fechas (entre el 25/10/2006 y el 18/12/2006), sus importes, sus números de registro en los libros correspondientes, sus órdenes de pago¹⁸ junto a sus correlativos números de cheque, entidad bancaria, importes y retenciones.

¹⁴ Es decir que, una vez que el Fisco ha probado que el supuesto bajo examen, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación, y será este quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa.

¹⁵ En busca de ser breve en el abordaje propuesto en este artículo se omite del análisis el memorial de agravios de los involucrados respecto del fallo precedente.

¹⁶ En los autos "VZ Bath & Body SA (TF 36087-I) c/DGI s/recurso directo de organismo externo".

¹⁷ informe caratulado: Asunto: causa penal N° 72 (Expte. N° 330/06) carátula: "N.N. s/asociación ilícita", del registro del Juzgado Nacional Penal Tributario N° 3. Contribuyente: Shepperton S.A., C.U.I.T. N° 30-70815021-1, glosado a las actuaciones administrativas datado en C.A.B.A. en enero de 2010, del cual se extrae que el proveedor tiene como actividad principal: construcción, reforma y reparación de edificios residenciales desde 11-2002, encontrándose entre otros temas dato de alta en los impuestos a las ganancias, a la ganancia mínima presunta, I.V.A. y bienes personales, desde fechas coincidentes y/o cercanas al inicio de sus actividades, habiendo presentado declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias hasta el período 2004 e I.V.A. hasta el año 2007, resultando confirmados los demás hechos indicado anteriormente (inexistencia de bienes registrables, inclusión en la base APOC).

¹⁸ Respecto a lo relativo al proveedor cuestionado por el Fisco Nacional, en relación a la materia tributaria, en el dictamen pericial contable, se observan veintidós facturas, cuyas fechas van desde el 15/09/2006 al 26/12/2006, expedidas por Shepperton S.A. y que aparecen registradas con indicación de tomo y folio, en los libros de la contribuyente actora, junto a los pagos hechos por la actora respecto de esas facturas aparecen registrados en sus libros de comercio, con indicación de tomo y folio y respaldo documental en forma de orden de pago de la actora y recibo expedido por parte de Shepperton S.A. Las fechas de los pagos van en orden correlativo desde el 6/10/2006 al 19/02/2007, es decir, fechas entre las cuales se desarrollaron las obras de refacción del local comercial bajo explotación de la contribuyente actora. Además, también surge que han sido debitadas de las cuentas bancarias de la actora las sumas correspondientes al pago de cada una de las facturas emitidas por Shepperton S.A., con sus respectivas retenciones.

Por ello cabe concluir que, efectivamente, las erogaciones fueron realizadas en carácter de gastos necesarios, y en tales condiciones encuadran en la autorización a deducir prevista en el artículo indicado de la LIG, habiendo la contribuyente probado que los mismos fueron efectivamente realizados, debe desestimarse la apelación de la demandada y confirmar la decisión del T.F.N. que revocó la resolución impugnada en todas sus partes. Por otra parte, sentado lo anterior, y considerando los argumentos de hecho y de derecho brindados por el Tribunal a quo en relación a la confirmación de las Resoluciones N° 46/12 y N° 45/12, que determinaron el Impuesto a las Ganancias y las Salidas No Documentadas, respectivamente, cabe poner de resalto que, a la luz del detalle de la prueba rendida en la causa efectuada precedentemente, no resulta reprochable o cuestionable la conducta asumida por la actora respecto del proveedor cuestionado, dado que:

- a) **las irregularidades e inconsistencias detectadas a su respecto por la fiscalización son ajenas al receptor de los bienes y servicios, y**
- b) **en cuanto su obligación se ciñe a verificar que su proveedor posea C.U.I.T. activa, que las facturas cuenten con C.A.I. vigente y que no se encuentre incluido en la base APOC al tiempo de la celebración de las operaciones¹⁹.**

Precisamente esa es la doctrina que emana del pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Bildown S.A. c/Fisco Nacional (AFIP–DGI)” del 27/12/11 (Fallos: 334:1854)²⁰; doctrina que fuera aplicada por la Sala en anteriores ocasiones²¹. Por lo indicado, corresponde tener especialmente en cuenta que conforme surge de las constancias probatorias glosadas anteriormente, el mentado proveedor al tiempo en que operó con la contribuyente actora (esto es: 15/09/2006 al 19/02/2007): *i) se encontraba inscripto en AFIP, contaba con CUIT válida, estaba dado de alta en los impuestos correspondientes; ii) presentaba sus declaraciones juradas y iii) no estaba incluido en la base APOC. Al margen de: a) que posea o no posea bienes registrables o b) cuente con personal a cargo (lo que, por cierto, es un dato irrelevante en empresas de este rubro). En función de lo indicado se concluye que, en el particular supuesto de autos, no corresponde trasladar la responsabilidad a la contribuyente por la presunta falta de capacidad operativa del citado proveedor ya que –según surge de las constancias de la causa, en especial de la prueba pericial contable– obró con diligencia al momento de la celebración de las operaciones. Por otra parte, además de la existencia del proveedor –al menos al tiempo de la concreción de las operaciones–, también quedó demostrado que los gastos fueron efectivamente realizados y que las erogaciones o salidas se encuentran efectivamente documentadas (cfr. prueba pericial contable)²². En consecuencia debe, en este orden, ser puntualizado que **resulta irrelevante que el destinatario de los abonos hubiere desviado los fondos dados en pago hacia terceros, puesto que tal proceder es por completo ajeno al pagador** y a la eventual irregularidad que de ello pudiere seguirse. Asimismo, **es también insusceptible de ser considerada como un factor relevante o suficiente para poner en duda la existencia de las operaciones y el destino de las sumas erogadas por el deudor.***

En resumen, lo indicado el Tribunal considera que **está acreditada por diversos medios de prueba la existencia del proveedor y la realidad fáctica de las operaciones cuestionadas por el Fisco Nacional**, resultando en consecuencia incorrecta su tesis e inadecuadas las determinaciones de oficio y las sanciones impuestas en las resoluciones impugnadas en estos autos, **correspondiendo revocar la sentencia apelada**. Por las razones expuestas, los jueces José Luis López Castiñeira, Luis M. Márquez y María Claudia Caputi, resuelven: 1) desestimar el recurso interpuesto por la demandada y confirmar la decisión del T.F.N. en cuanto fue materia de agravio por su parte; 2) hacer lugar a la apelación de la actora, revocar la decisión del T.F.N. en todo cuanto fue materia de recurso y, en consecuencia, dejar

¹⁹ (cfr. en este sentido, esta Sala, “JBS Argentina S.A. c/EN –AFIP– DGI s/Proceso de Conocimiento”, Expte. N° 60.674/2016, del 26/11/2021, entre otros).

²⁰ Cabe recordar que, en dicho precedente, el Alto Tribunal, haciendo suyo el dictamen del Ministerio Público Fiscal, concluyó analizando los elementos involucrados en la causa que: “...conduce a dos inaceptables conclusiones. En primer lugar, equivale a constituir al contribuyente en una suerte de responsable del cumplimiento de la obligación sustantiva de otros, sin norma legal que así lo establezca. Y, en segundo término, lleva a que el Fisco se vea liberado de su inexcusable deber de verificar, fiscalizar y cobrar las sumas adeudadas por los contribuyentes, mediante la transferencia de esa responsabilidad hacia un tercero, como dije, sin ley que así lo autorice”.

²¹ (cfr. “Oleaginosa Moreno Hnos. S.A.C.I.F.I.A. c/E.N. –AFIP– DGI”, Expte. N° 11.148/2013, del 11/06/2021; “LDC Argentina S.A. c/E.N. –AFIP– DGI”, Expte. N° 35.469/2012, del 14/11/2019, a contrario sensu; entre otros).

²² A mayor abundamiento, en la prueba documental, corroborada por la pericial contable, surge el circuito de pagos y la correlación de las operaciones con el proveedor, como así también la deducción de retenciones.

sin efecto las resoluciones AFIP N° 45/12 y 46/12, y 3) imponer las costas de ambas instancias a la demandada en su carácter de vencida.

Bibliografía.

Fallo del 8/04/2022 de la Sala II de la Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal. VZ Bath & Body S.A. (TF 36087-l) c/DGI s/recurso directo de organismo externo. ERREPAR. Cita digital EOLJU195766A

Fallo del 5/06/2019 de la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación. VZ Bath & Body S.A. (antes VZ Producciones S.R.L.) s/ recurso de apelación. ERREPAR. Cita digital EOLJU188213A