

Jurisprudencia

Buenos Aires, 25 de setiembre de 2019

Fuente: página web A.F.I.P.

Recursos de la Seguridad Social. Contribuciones patronales. Alícuotas. [Dto. 814/01](#). Parámetros del [Dto. 1.009/01](#). Beneficios. La Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa tiene facultades para tipificar qué entidades encuadran en dicha definición, pero exclusivamente a los fines laborales ([art. 83 de la Ley 24.467](#)) y no fiscales ni contributivos, debiendo prevalecer directivas como las derivadas de la [Ley 25.414](#) –que es una ley de emergencia pública–. David Oscar Rubén c/Administración Federal de Ingresos Públicos s/impugnación de deuda. C.F.S.S., Sala 2.

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a los 25/09/19, reunida la Sala Segunda de la Excelentísima Cámara Federal de la Seguridad Social para dictar sentencia en estos autos David, Oscar Rubén c/Administración Federal de Ingresos Públicos s/impugnación de deuda, se procede a votar en el siguiente orden:

La Doctora Nora Carmen Dorado dijo:

Las presentes actuaciones llegan a conocimiento de la Sala en virtud de un recurso de apelación presentado contra la Res. 130/16 (*) del 23 de febrero de 2016 por la cual se desestimó en recurso de revisión oportunamente presentado y se confirmó la determinación de deuda por contribuciones de seguridad social por los periodos enero de 2009 a diciembre de 2011 por un total de \$ 755.092,01, con más intereses y una multa de \$ 267.980,28.

() Publicación textual de la página web A.F.I.P.*

Los hecho que generaron la intimación impugnada derivan de la actividad comercial desarrollada por Oscar Rubén David consistente en la venta al por mayor de fiambres, quesos y productos lácteos y la venta por menor de pan y productos de panadería. Relata el interesado que ingresó las contribuciones de seguridad social correspondientes a sus empleados con una alícuota del 17% por entender que es aplicable el Dto. 814/01 art. 2 inc. b) en lugar de la alícuota del 21% prevista en el art. 2 inc. a) como entiende el organismo que debía aplicarse.

El impugnante no efectuó el depósito previo previsto por los arts. 15 de la Ley 18.820 y 12 de la Ley 21.864 pero acompañó un seguro de caución para garantizar el pago de las sumas reclamadas ante una eventual sentencia adversa (ver fs. 102/104 y 122/125).

Cabe recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación resolvió que el seguro de caución es suficiente para garantizar el interés fiscal, por lo que debía entenderse satisfecho el requisito del depósito previo (sent. del 04/11/2008 “Orígenes AFJP c/A.F.I.P. s/impugnación de deuda” por lo que habré de considerarla un sucedáneo válido y procederé a la apertura de la presente instancia judicial.

Pasaré a analizar el fondo del tema sometido a juzgamiento.

Según surge del escrito de impugnación la facturación del Sr. David en los años 2009 a 2011 fue superior a \$ 48.000.000 que es el tope adoptado por A.F.I.P. para la procedencia de la alícuota reducida de

contribuciones patronales. No obstante, según explica, también fue inferior a los topes contemplados en la norma que define a la pequeña y mediana empresa y que resulta plenamente aplicable a los fines del beneficio de reducción de las contribuciones patronales por lo que entiende que debe aplicársele la alícuota del 17% dada la integración de dos normas: por un lado el Dto. 814/01 y por el otro, la Res. S.P. y M.E. 24/01 y disposiciones modificatorias Res. S.P. y M.E. y D.R. 675/02 y 21/10 y Disp. Ss.P. y M.E. y D.R. 147/06, todas de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa.

Por lo anterior manifiesta que si bien el apelante entiende que si se modifica la norma integradora (las resoluciones y/o disposiciones de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Industria) necesariamente se modificará también la norma integrada (Dto. 814/01).

En virtud de lo anterior manifiesta que si bien Res. Gral. A.F.I.P. 1.095/01 todavía prevé un tope de ventas de \$ 48.000.000 ello no es óbice para que el beneficio se extienda a partir de la vigencia posterior de la Res. S.P. y M.E. y D.R. 675/02 y 21/10 y Disp. Ss.P. y M.E. y D.R. 147/06 a empresas como la que nos ocupa, con una facturación inferior a \$ 88.800.000 hasta julio de 2010 y a \$ 111.900.000 a partir de agosto de 2010.

Entiendo que no asiste razón al apelante.

Sobre el tema ya he fijado mi posición como vocal preopinante en la Sentencia Definitiva 150.132 del 19 de febrero de 2013 recaída en los autos “Granja Dos Cuñados S.A. c/A.F.I.P.” que he reiterado al votar la causa “Arpenta Cambios S.A. c/A.F.I.P.” sent. del 17/03/17 que resulta, por otra parte, coincidente con la postura de la Sala I de esta Cámara recaída en los autos “Panatel S.A. c/A.F.I.P.” (sent. 149.275 del 22/10/12).

En efecto, la Ley 24.476 creó un régimen jurídico especial tendiente a promover el crecimiento y el desarrollo de las pequeñas y medianas empresas, considerando como tales a aquellas cuyo plantel no supere los cuarenta trabajadores y tengan una facturación anual inferior a la cantidad que para cada actividad fije un organismo administrativo –Comisión Especial de Seguimiento– que sería el encargado de evaluar el impacto que sobre las relaciones de trabajo tuviera la creación de un régimen laboral especial en la materia (arts.83 y 105, ley citada).

De lo expuesto surge que la noción de pequeña y mediana empresa es fluctuante al menos en materia económica pues, aunque la empresa no llegue a superar los cuarenta trabajadores bien podría ser considerada una gran empresa cuando su facturación anual supere cierto monto, lo que revelaría su potencialidad económica.

Con posterioridad se sancionó la Ley 25.300 –ley de fomento para la micro, pequeña y mediana empresa– cuyo objetivo sería el fortalecimiento competitivo de dichas entidades aclarándose que la autoridad de aplicación será la que definirá las características de las empresas para ser tipificadas como: micro, pequeña o mediana aclarando que, entre sus tareas está la de revisar anualmente la definición de micro pequeña y mediana empresa a fin de actualizar los parámetros y especificidades contempladas en la definición adoptada (ver art. 1, ley citada) que no sería otra que la establecida por el art. 83 de la Ley 24.467.

Ahora bien, en cumplimiento de los fines establecidos por la Ley 24.467 se dictó el Dto. 943/97 que creó la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa como autoridad de aplicación de la Ley 24.467 y es, dicha autoridad, la que determinó que empresas serían consideradas micro, pequeñas o medianas tomando como referencia que las ventas totales anuales no superaran ciertos valores que eran

diferenciados según se trate de empresas de construcción, servicios, comercio, industria y minería y agropecuario.

El art. 2 del Dto. 814/01 establece una alícuota del 21% para los empleadores cuya actividad principal sea la locación y prestación de servicios con excepción de los comprendidos en las Leyes 23.551, 23.660, 23.661 y 24.467, es decir las pequeñas y medianas empresas y uno sustancialmente menor para los restantes empleadores no comprendidos en el inciso anterior, esto es los empleadores considerados titulares de una pequeña o mediana empresa, siendo dicha resolución afectada por la sanción de la Ley 25.453 que redujo la alícuota.

Cabe destacar que las anteriores directivas no tienen un carácter absoluto pues por la propia Ley 25.414 que declaró la emergencia pública se facultó al Poder Ejecutivo a eliminar exenciones en materia fiscal y/o contributiva y por ello se dictó el Dto. 1.009/11 (*) estableciendo que las pequeñas y medianas empresas estarían comprendidas en los términos del art. 2 inc. a) del Dto. 814/01 en la medida que sus ventas totales anuales superen los 48.000.000 millones de pesos que es, precisamente, lo que sucede con el apelante.

() La Editorial entiende que se trata del Dto. 1.009/01.*

La definición de pequeña y mediana empresa es, como ya he anticipado, mutable en nuestro ordenamiento jurídico y la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa tiene facultades para tipificar que entidades productivas entran en dicha definición, pero exclusivamente a los fines laborales (art. 83 de la Ley 24.467) y no fiscales y/o contributivos, debiendo prevalecer directivas como las derivadas de la Ley 25.414 que es una ley de emergencia pública.

En otro orden de cosas y solo a mayor abundamiento he de expresar que la propia impugnante reconoce en su escrito de apelación que sus facturaciones superaban los \$ 48.000.000, monto que en esos momentos constituía límite determinante para la aplicación de la alícuota respectiva (ver fs. 84).

Por lo expuesto propongo. 1. Declarar habilitada la presente instancia judicial; 2. Confirmar la resolución recurrida; 3. Imponer las costas por su orden atento existir jurisprudencia contradictoria en la materia lo que pudo determinar que el impugnante se sienta asistido por mejor derecho (art. 68 "in fine" Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Así lo voto.

El Doctor Luis Rene Herrero dijo:

Disiento con el voto que antecede.

La AFIP, sostiene que atento que la contribuyente ha superado el importe máximo de \$ 48.000.000 de ventas anuales según lo establecido por el Dto. 1.009/01 y la Res. Gral. A.F.I.P. 1.095/01, a la misma le corresponde tributar la alícuota establecida en el inc. a) del primer párrafo del art. 2 del Dto. P.E.N. 814/01 (21%).

La recurrente manifiesta que el tope de facturación que correspondería tener en cuenta durante el periodo objeto de determinación debe ser actualizado. Que el Dto. 1.009/01 tuvo sólo como objeto definir los sujetos que resultan comprendidos en cada uno de los incisos del Dto. 814/01, a fin de establecer la alícuota que debían pagar según fueran considerados PyMEs o no. Sostiene que la empresa debió pagar y así lo hizo, alícuota reducida del 17% por encuadrar en la Ley 24.467.

Alega que mediante las Res. S.P. y M.E. y D.R. 24/01, 675/02 y 21/10 y Disp. Ss.P. y M.E. y D.R. 147/06, se actualizaron los montos tenidos en cuenta para determinar el encuadre en micro, pequeñas y medianas empresas y, por consiguiente, si resultan alcanzados por los beneficios de las Leyes 24.467 y 25.300. Destaca que la empresa, en el periodo en análisis, no superó el tope de facturación fijado por dicha Disp. Ss.P. y M.E. y D.R. 147/06 lo que hace indiscutible su encuadre en la alícuota reducida del Dto. 814/01.

Ahora bien, el beneficio de reducción de porcentaje de contribuciones patronales derivados del Dto. 814/01 se complementa con el Dto. 1.009/01 que estableció la definición de PyMES, por remisión a la Res. S.P. y M.E. y D.R. 24/01, que a través de su art. 1 dispuso que serían consideradas micro, pequeñas y medianas empresas aquellas cuyas ventas totales expresadas en pesos, no superen los valores por ella establecidos. Dichos montos, a posteriori, fueron actualizados en virtud de las Res. S.P. y M.E. y D.R. 24/01, 675/02 y 21/10 y Disp. Ss.P. y M.E. y D.R. 147/06 de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional.

Siendo que el fundamento para elevar el tope fue la devaluación acaecida en nuestro país en diciembre de 2001, como es de público conocimiento, surge que el organismo actuante debió actualizar la Res. Gral. A.F.I.P. 1.095/01 en similar medida para adecuarla a una nueva definición cuantitativa de PyME, pero no invocar una norma desactualizada para quitar el beneficio a empresas encuadradas como PyMES. Situación que por otra parte se continúa en sucesivos periodos posteriores.

En virtud de lo anterior, entiendo que el encuadramiento como PyME quedará esclarecido si la facturación arroja un monto inferior al límite fijado por la Res. S.P. y M.E. y D.R. 24/01, 675/02 y 21/10 y Disp. Ss.P. y M.E. y D.R. 147/06 y mod., especialmente la Disp. Ss.P. y M.E. y D.R. 147/06, para el periodo de cargo y con ello la tipificación de su situación para encontrarse alcanzada por el beneficio de reducción de contribuciones patronales derivado del Dto. 814/01, art. 2 inc. b).

Lo antes expresado viene a coincidir con el criterio adoptado por la jurisprudencia de esta Cámara (ver Sala III SD.125.281 del 11/05/09 "Codimat S.A. c/A.F.I.P.-D.G.I. s/impugnación de deuda" y Dictamen 25.486/09 del Sr. Representante del Ministerio Público a cargo de la Fiscalía Nº 2).

En atención al modo como se resuelvo propicio imponer las costas al organismo (art. 68 y cc. Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por lo expuesto, propicio:

Revocar la resolución impugnada con el alcance indicado. Imponer las costas al organismo (art. 68, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Regular los honorarios de la representación letrada de la parte actora en su conjunto en la suma de \$ 20.000 (art. 13 de la Ley 24.432), suma a la que se adicionará el I.V.A. en caso de corresponder.

El Doctor Martin Laclau dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Dorado.

A merito a lo que resulta del voto de la mayoría,

EL TRIBUNAL
RESEULVE:

1. Declarar habilitada la presente instancia judicial.

2. Confirmar la resolución recurrida.

3. Imponer las costas por su orden atento existir jurisprudencia contradictoria en la materia lo que pudo determinar que el impugnante se sienta asistido por mejor derecho (art. 68 "in fine" Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Fdo.: Nora Carmen Dorado, Luis Rene Herrero y Martin Laclau.