



Nº14

REVISTA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RFCE

ISSN 1668-6365

REVISTA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Nº14

REVISTA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RFCE BECE

UNNE

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE

CHACO | CORRIENTES
REPÚBLICA ARGENTINA

Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste - UNNE
Avda. Las Heras 727 - C.P H3500COI - Resistencia - Chaco - Argentina
Teléfonos: 54 362-4426678/4426691 / Fax 54 362-4426678
eco.unne.edu.ar



 **UNNE**
UNIVERSIDAD NACIONAL
DEL NORDESTE

OTOÑO 2015

Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste - UNNE
Avda. Las Heras 727 - C.P H3500COI - Resistencia - Chaco - Argentina
Teléfonos: 54 362-4426678/4426691 / Fax 54 362-4426678
eco.unne.edu.ar



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONÓMICAS

REVISTA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RFCE

Nº14

OTOÑO 2015



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONÓMICAS

La Revista de la Facultad de Ciencias Económicas está signada por la interdisciplinariedad con la inclusión de artículos que analizan problemáticas presentes o pasadas, que nos traen a la memoria circunstancias y soluciones ya experimentadas y otros que nos proyectan al futuro, desde la seriedad de un análisis meduloso con base científica, en un claro intento de lograr brindar *Actualidad y Prospectiva* sobre las distintas temáticas abordadas.

Convencidos que el hombre está constituido por una inescindible integración de mente, espíritu, alma y materia, saliendo de la estrictez propia de los contenidos de este tipo de publicaciones, nos permitimos compartir algunos relacionados con el arte.

La pluralidad de disciplinas que abarca la línea editorial de la Revista incluye Economía, Administración, Matemática, Contabilidad, Derecho, Relaciones del Trabajo, Comercio Exterior, Investigación Científica y Educación Superior, en un claro enfoque multidisciplinar, que estimamos imprescindible y enriquecedor.

A los efectos de garantizar la calidad científica de los artículos que incluimos en esta publicación, hemos constituido un Comité Científico, con destacados expertos en las distintas áreas, nacionales y extranjeros, quienes en una modalidad de *doble ciego* se expiden sobre la posibilidad de admisión.

Adoptamos como sistema de citación el del Manual de Estilo de publicaciones de la *American Psychological Association* (APA), en su sexta edición (www.apastyle.org).

Principalmente, la Revista está orientada a un público con inquietudes científicas y académicas, en las diversas ramas del saber que incluye.

Se trata de una Revista de acceso abierto y gratuito; su distribución se realiza mediante donación y canje.

Recibimos colaboraciones de acreditados autores del país y del extranjero, que nos aportan diferentes visiones sobre las problemáticas señaladas, estableciendo una sinergia enriquecedora, en el marco del respeto por la diversidad de ideas y enfoques.

Revista de la Facultad de Ciencias Económicas N° 14 – UNNE

Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste - UNNE

Avda. Las Heras 727 - C.P H3500COI – Resistencia – Chaco – Argentina

Teléfonos: 54 362-4426678/4426691 / Fax 54 362-4426678

eco.unne.edu.ar

Otoño 2015

ISSN – 1668 - 6365 (formato digital)

ISSN - 1668 - 6357 (formato impreso)

Indizada/Resumida en:

- **Latindex - Catálogo**

- **Latindex - Directorio**

- **Periódica (Índice de Revistas Latinoamericanas en Ciencias)**

Frecuencia de edición: Semestral

Contacto:

revista.fce.unne@gmail.com

mlestigarribia@eco.unne.edu.ar

silvinacancer@gmail.com

nicogandara@gmail.com

Gráfico de portada disponible en: http://i.mota.ru/3d/img/3d_1585.jpg

La Revista de la Facultad de Ciencias Económicas es una publicación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste, Argentina. Su contenido puede ser reproducido, reconociendo debidamente la fuente. Las ideas, expresiones o afirmaciones realizadas son de exclusiva responsabilidad de sus autores.

La Revista FCE-UNNE, se halla indizada y resumida en:

• **Latindex-Catálogo**

• **Latindex-Directorio**

• **Periódica (Índice de Revistas Latinoamericanas en Ciencias)**

Registro en CAYCYT-CONICET

(CENTRO NACIONAL ARGENTINO DE ISSN).

ISSN 1668-6357 (formato impreso)

ISSN 1668-6365 (formato digital)

Datos útiles:

revista.fce.unne@gmail.com (contacto)

eco.unne.edu.ar/revista/Edic_Ant.htm
(Sección Revista en FCE-UNNE)

eco.unne.edu.ar
(Facultad de Ciencias Económicas - UNNE)

 [@RevistaFCEUNNE](https://twitter.com/RevistaFCEUNNE)

 [Revista de la Facultad de Ciencias Económicas UNNE Argentina](https://www.facebook.com/RevistaFCEUNNE)

www.unne.edu.ar
(Universidad Nacional del Nordeste)

Prof. María Delfina VEIRAVÉ
Rectora

Med. Vet. Elvio Eduardo RÍOS
Vicerector

Mgter. María Viviana GODOY GUGLIELMONE
Secretaria General Académica

Cra. María Cristina TORRES
Secretaria General Administrativa

Med. Jorge Luis SAUCEDO
Secretario General de Asuntos Sociales

Dra. María Silvia LEONI
Secretaria General de Ciencia y Técnica

Lic. Juan Alberto IRALA
Secretario General de Extension Universitaria

Abog. Mónica Andrea ANÍS
Secretaria General Legal y Técnica

Cra. Esp. Mabel G. YANDA
Secretaria General de Planeamiento

Arq. Gustavo Alejandro TRIPALDI
Secretario General de Relaciones Interinstitucionales

Abog. Gonzalo Eduardo SARAVIA
Subsecretario de Asuntos Sociales

Med. Cir. Mónica Cristina AUCHTER
Subsecretaria de Gestion de Ciencia y Técnica

Dr. Juan Pablo ROUX
Subsecretario de Vinculación y Transferencia Tecnológica

Dra. Sonia SGROPPO
Directora General de Posgrado

Ing. Horacio Raúl Ginea
Subsecretario de Infraestructura y Construcciones

Lic. Karina Parras
Coordinación General Comunicación Institucional

Cra. Beatriz MONFARDINI DE FRANCHINI
Decana

Mgter. Guillermo ODRIOZOLA
Vicedecano

Lic. María de los Arcos MARTÍNEZ
Secretaria Académica

Dra. Elena ALFONSO
Secretaria de Investigación, Innovación y Desarrollo

Cra. Rosa Teresa CRUZ DE INNOCENTE
Secretaria de Asuntos Estudiantiles

Dra. Elena ALFONSO
Secretaria de Extensión Universitaria y Ejercicio Profesional (a cargo)

Lic. Esp. Daniela Andrea TORRENTE
Subsecretaría de Extensión

Cr. José OZICH
Secretario Administrativo

Cr. Rubén Abel MARCON
Secretario de Posgrado

Cra. Nélide Rossana GRECO
Subsecretaria de Posgrado

Lic. Susana G. de GELMAN
Coordinadora de Unidad Operativa de Extensiones Áulicas

DIRECTORES DE CARRERA

Cra. Teresa de Jesús MARÍN
Directora de la Carrera de Contador Público

Lic. Esp. Daniela Andrea TORRENTE
Directora de la Carrera de la Licenciatura en Economía

Mgter. Jorge Guillermo ODRIOZOLA
Director de la Carrera de la Licenciatura en Administración

Cdor. Eduardo Enrique DUTACK
Director interino de la Carrera de la Licenciatura en Comercio Exterior

Lic. Claudia Liliana DIAZ
Directora de la Carrera de la Licenciatura en Relaciones Laborales

REVISTA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECÓNICAS

Dra. María Laura ESTIGARRIBIA BIEBER

– Directora –

Abog. Silvina Andrea CÁNCER

– Secretaria –

Dg. Nicolás GÁNDARA

– Diseño Editorial y Fotografía –

COMITÉ EDITORIAL

María Teresa ALCALÁ (Universidad Nacional del Nordeste – Argentina)

Aldo ALONSO (Universidad Nacional de La Plata y Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires – Argentina)

Víctor Alberto BEKER (Universidad de Buenos Aires y Universidad de Belgrano – Argentina)

Henry CHERO VALDIVIESO (Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote – Perú)

Antonio Humberto CLOSAS (Universidad Nacional del Nordeste – Argentina)

Lucas FERRERO (Universidad Nacional del Nordeste – Argentina)

Lorenzo GARCIA ARETIO (Universidad Nacional de Educación a Distancia – España)

Luis MOISSET DE ESPANÉS (Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Córdoba y Universidad Nacional de Córdoba – Argentina)

Miguel SANTESMASES MESTRE (Universidad de Alcalá de Henares – España)

COMITÉ CIENTÍFICO

(Por orden alfabético)

Arturo ALVAREZ ALARCÓN (Universidad de Cádiz – España)

Dora Esther AYALA ROJAS (Universidad Nacional del Nordeste – Argentina)

Claudio BELINI (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Mario BIONDI (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

María Francisca BLANCO MARTIN (Universidad de Valladolid – España)

María Paula BUONTEMPO (Universidad Nacional del Nordeste – Argentina)

Carlos BRAVO REYES (Universidad Autónoma “Gabriel René Moreno” de Santa Cruz de la Sierra – Bolivia)

Alicia Inés CASTAGNA (Universidad Nacional de Rosario – Argentina)

Manuel CORNET (Universidad Nacional de Córdoba – Argentina)

Newton DE LUCCA (Universidad de San Pablo – Brasil)

Jorge Héctor DAMARCO (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Enrique Salvador DÉNTICE (Universidad Nacional de San Martín – Argentina)

Leila DI RUSSO (Universidad Nacional del Litoral – Argentina)

Miguel Ángel FREAZA (Universidad Nacional de Misiones – Argentina)

Sandra Analía FRUSTAGLI (Universidad Nacional de Rosario – Argentina)

Ángel José Vicente FUSCO (Universidad Nacional de Chilecito – Argentina)

Lidia Rosa GARRIDO CORDOBERA (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Santiago GASTALDI (Universidad Nacional de Río Cuarto – Argentina)

Jorge Orlando GILBERT (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Juan José GILLI (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Adrián GUTIÉRREZ CABELLO (Universidad Nacional de San Martín – Argentina)

Sergio HAUQUE (Universidad del Litoral – Argentina)

Liliana Hilda KOEGEL (Universidad Nacional de Rosario – Argentina)

Antonio LAVOLPE (Universidad Católica Argentina – Argentina)

Nelson Daniel MARCIONNI (Universidad Nacional de Córdoba – Argentina)

María MARCOS GONZÁLEZ (Universidad de Alcalá de Henares – España)

Roberto MIRANDA (CONICET – Universidad Nacional de Rosario – Argentina)

Carlos Mario MOLINA (Universidad de Medellín – Colombia)

Oscar MUÑOZ BERNART (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Javier Luis MROGINSKY (CONICET – Universidad Nacional del Nordeste – Argentina)

Luis MROGINSKY (CONICET – Universidad Nacional del Nordeste – Argentina)

Noemí NICOLAU (Universidad Nacional de Rosario – Argentina)

Graciela Angélica NUÑEZ (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Jorge OVIEDO ALBÁN (Universidad de la Sabana – Colombia)

Osvaldo PANDOLFI (Universidad Nacional de San Martín – Argentina)

Laura PAUTASSI (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Jesús ROSEL REMÍREZ (Universidad Jaume I, Castellón – España)

Marcelo ROUGIER (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Alejandro José SALDAÑA ROSAS (Universidad Veracruzana – México)

Francisca SANCHEZ DE DUSSO (Universidad Nacional del Litoral – Argentina)

Claudia SCHMIDT HOTT (Universidad de Chile – Chile)

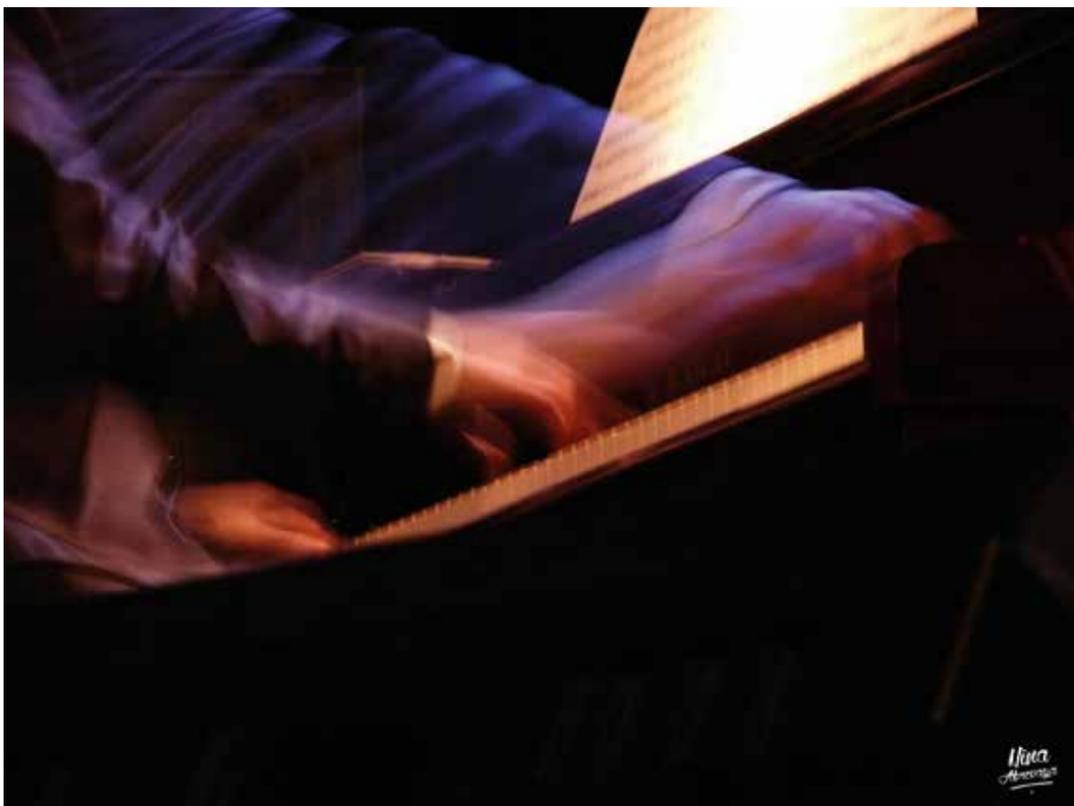
Alejandro SMOLJE (Universidad de Buenos Aires – Argentina)

Karinne TERÁN KOROWAJCZENKO (Universidad Politécnica Territorial de los Altos Mirandinos “Cecilio Acosta” – Venezuela)

María Cristina VIDAL (Universidad Nacional de Rosario – Argentina)

ÍNDICE

PALABRAS PRELIMINARES <i>María Laura Estigarríbia Bieber</i>	14
NINA ABREVAYA <i>Reseña</i>	18
UNA PROPUESTA CONTABLE PARA CONTAR CON MÁS Y MEJOR INFORMACIÓN SOBRE LOS RECURSOS PÚBLICOS ARGENTINOS. <i>Sergio Miguel Hauque - Leila Di Russo de Hauque</i>	21
PRINCIPALES LÍNEAS SOBRE LA PERSONA JURÍDICA EN EL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL <i>Francisco A. Junyent Bas</i>	67
AS RELAÇÕES DE TRABALHO E A QUESTÃO DE SUA FLEXIBILIZAÇÃO <i>Rocco Antonio Rangel Rosso Nelson</i>	87
NIVEL DE SUSTENTABILIDAD EN PEQUEÑAS EXPLOTACIONES SOJERAS DEL CHACO - ARGENTINA. RENTABILIDAD Y ACEPTACIÓN SOCIAL. <i>Susana Paulina Gusinsky de Gelman - Antonio Humberto Closas - Rosa Teresa Cruz de Innocente Margarita Carlota Carbajal - Susana Rosa Jerez - Idalia Gabriela de Castro</i>	103
LA EMPRESA EN EL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL ARGENTINO <i>Cristian Ricardo Abel Piris - Veronica Maria Laura Glibota Landriel</i>	127
FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO (FGTS) - EM BUSCA DA CORREÇÃO “JUSTA” <i>Rocco Antonio Rangel Rosso Nelson - Marcos Vasconcelos Correia</i>	147
NUESTROS ALUMNOS DESTACADOS	165
IMPACTO FINANCIERO DEL IVA EN LA EMPRESA AGROPECUARIA <i>Elio Omar Solé</i>	169
EVENTOS DESTACADOS	189
CONGRESO REGIONAL NEA DE LA ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESPECIALISTAS EN ESTUDIOS DEL TRABAJO. Preparatorio para XII Congreso Nacional de ASET.	191
LA ESTRUCTURA ARGUMENTATIVA DEL <i>MANAGMENT</i> : ANÁLISIS DESDE LOS ESTUDIOS CRÍTICOS DE LA GESTIÓN. <i>Joaquín Bartlett</i>	195
¿NUEVAS FORMAS DE ORGANIZACIÓN, VIEJAS CONSECUENCIAS PARA EL TRABAJADOR? <i>María Alicia Díaz - Mariana Sabas - Nadia Neiff</i>	203
LAS REPRESENTACIONES SOCIALES DEL TRABAJO EN LAS COMUNIDADES INDÍGENAS MOCOVÍES, A PARTIR DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL PROGRAMA DE EMPLEO DE INDUMENTARIA BÁSICA DE LA CIUDAD DE RECONQUISTA, SANTA FE <i>Cesar Gómez - Fabiana Peresón</i>	217
INGRESAR AL “ESTADO”. MARCO DECISIONAL, ACTORES E INTERESES EN LOS PROCESOS DE INGRESO DE PERSONAL EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA CORRENTINA <i>Valeria Ojeda</i>	225
NORMAS DE PUBLICACIÓN Y FORMULARIO DE AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN	235



Concierto, Manos: Pablo Estigarribia, Federico Pereiro Trío en el Torcuato Tasso, Ciudad Autónoma de Bs. As., año 2012.

PALABRAS PRELIMINARES

La Revista ha llegado a su número 14, correspondiente al Otoño de 2015. Aunque esta estación, con su clima, invita más a refugiarse en la tibieza del hogar y compartir una buena charla, el trabajo debe continuar y la productividad de nuestros colaboradores se pone de manifiesto en una edición que contiene un rico material de investigación, adornado por detalles de arte, que hacen su lectura más agradable, “alimentando”, además del intelecto, a los sentidos y sentimientos.

Respondiendo al enfoque interdisciplinario de nuestra publicación, ponemos a consideración en esta ocasión una serie de artículos que pertenecen a los campos de la Contabilidad, el Derecho, la Administración y la Responsabilidad Social Empresaria, sobre los que presentaremos una muy breve síntesis.

En primer término, publicamos el aporte titulado “Una propuesta contable para contar con más y mejor información sobre los recursos públicos argentinos”, de autoría de los Dres. Sergio Miguel Hauque y Leila Di Russo de Hauque, profesores-investigadores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral e integrantes de nuestro Comité Científico. Este aporte ha obtenido el Premio Manuel Belgrano 2014, otorgado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Se trata de una distinción, instituida con carácter anual desde 1983, como un merecido homenaje al prócer a quien se ha reconocido como el primer economista argentino, que tiene como objeto profundizar y estimular la investigación y la capacitación de los profesionales en Ciencias Económicas. El estudio hace referencia a la gestión de recursos por parte de las agencias públicas, destacando la necesidad de transparentar la información a su respecto, realizando interesantes propuestas.

En segundo lugar, y teniendo presente la inminente puesta en vigencia, el próximo 1 de agosto de 2015, del Código Civil y Comercial, promulgado por Ley 26994, el Dr. Francisco Junyent Bas, Profesor Titular Plenario de Derecho Concursal de la Universidad Nacional de Córdoba, nos ilustra sobre las “Principales líneas sobre la persona jurídica en el Código Civil y Comercial”, actualizándonos los conocimientos en tan importante materia, de acuerdo a la nueva normativa, que introdujo trascendentales cambios, con incidencias también en el campo de la contabilidad, la administración y la economía.

El tercer artículo corresponde al tema “Las relaciones de trabajo y la cuestión de su flexibilización – As relações de trabalho e a questão de sua flexibilização, de autoría del Dr. Rocco Antonio Rangel Rosso Nelson, investigador del Instituto Federal de Río Grande do Norte – IFRN, campus João Câmara, de Brasil, en el cual aborda el delicado problema de la flexibilización laboral y sus consecuencias, principalmente para el trabajador.

En cuarto orden, incluimos la colaboración titulada “Nivel de sustentabilidad en pequeñas explotaciones sojeras del Chaco, Argentina. Rentabilidad y aceptación social”, cuyos autores son Susana Paulina Gusinsky de Gelman, Antonio Humberto Closas, Rosa Teresa Cruz de Innocente, Margarita Carlota Carbajal, Susana Rosa Jerez e Idalia Gabriela de Castro, profesores de nuestra Facultad de Ciencias Económicas. Este trabajo realiza una descripción de las condiciones de producción de soja, evaluando el grado de sustentabilidad de las pequeñas empresas chaqueñas, particularmente en cuanto a su rentabilidad y aceptación social; presenta un trabajo de campo, que ha permitido generar interesante información estadística, permitiendo arribar a conclusiones que pueden resultar útiles para la toma de futuras decisiones en el área.

El quinto lugar está ocupado por el artículo titulado “La empresa en el Código Civil y Comercial argentino”, presentado por Cristian Ricardo Abel Piris y Verónica María Laura Glibota Landriel, profesores-investigadores de nuestra Facultad de Ciencias Económicas. Evidentemente, la próxima entrada en vigencia del nuevo cuerpo legal tendrá incidencia en la vida cotidiana

de todos los argentinos y en su actividad jurídica y económica, razón que torna necesario su tratamiento. Este aporte nos presenta una descripción de esta entidad compleja que es la empresa, haciendo una comparación entre la normativa incluida en el Código Civil, de Vélez Sarsfield y el nuevo Código Civil y Comercial, realizando una fuerte crítica a la falta de regulación integral y no dispersa y atomizada tal como se encuentra en este último.

En sexto término, incluimos el trabajo titulado “Fondo de garantía por tiempo de servicio (FGTS). En busca de su corrección “justa” - Fundo de garantia por tempo de serviço (FGTS) - em busca da correção “justa”, cuyos autores son Rocco Antonio Rangel Rosso Nelson y Marcos Vasconcelos Correia, investigadores Del Instituto Federal de Rio Grande do Norte –IFRN–, Campus João Câmara, de Brasil. Refiere a la problemática del índice de corrección adecuada de los fondos de garantía destinados a los trabajadores, a efectos de no afectar su derecho de propiedad y cuya distorsión genera una gran cantidad de demandas en los tribunales brasileños.

Integrando el aspecto artístico de la Revista, hemos convocado a Nina Abrevaya, joven y talentosa fotógrafa, licenciada en publicidad y diseñadora de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, quien nos ha manifestado su interés por la publicidad, el tango y la fotografía. Actualmente maneja su propio estudio “Tita Fotográfica”, el cual lo define como “un estudio de fotografía y diseño donde desarrolla, junto a otros colegas, proyectos de imagen integral para emprendedores”.

En la sección “Nuestros alumnos destacados”, incluimos el trabajo titulado “Impacto financiero del IVA en la empresa agropecuaria”, realizado por Elio Omar Solé, de la carrera de Contador Público, que ha sido merecedor del Premio José Fernando Carrizo, otorgado en el marco de XXXV edición de las Jornadas Nacionales de Profesores de Matemática Financiera que organizó la Asociación Civil de Profesores Universitarios de Matemática Financiera y que se llevó a cabo en la Universidad Nacional de Misiones (UNAM), del 9 al 11 de octubre del 2014. El artículo analiza si el tratamiento y aplicación de la Resolución General 2300 de la AFIP y de los saldos a favor en el Impuesto al Valor Agregado sobre la empresa agropecuaria cumplen los principios fundamentales de todo sistema tributario. Busca reflejar, mediante un caso de aplicación real, el alto impacto financiero que conlleva la normativa tributaria antes mencionada sobre la actividad agrícola, fundamental soporte económico y social para la estructura productiva de nuestro país.

Hemos incorporado un ítem “Eventos destacados”, en que referimos la realización del Pre-Congreso Regional NEA de la Asociación Argentina de Especialistas en Estudios del Trabajo. Preparatorio para el XII Congreso Nacional de la Asociación Argentina de Especialistas en Estudios del Trabajo (ASET), en el marco del cual se han presentado 32 ponencias. Las presentaciones fueron agrupadas para sesionar en cuatro ejes temáticos: 1) Dinámica de las relaciones del trabajo: estado, empresas y trabajadores; 2) Formación y trabajo, 3) Procesos, modos de gestión y condiciones de trabajo y 4) Dinámica de las relaciones laborales en el

mercado de trabajo regional. De ellas, la Comisión Organizadora ha seleccionado cuatro trabajos, cuyas síntesis incluimos. “La estructura argumentativa del *management*: análisis desde los estudios críticos de la gestión”, de Joaquín Bartlett, docente de la Facultad de Artes, Diseño y Ciencias de la Cultura; “¿Nuevas formas de organización, viejas consecuencias para el trabajador?”, de María Alicia Díaz, Mariana Sabas y Nadia Neiff; “Las representaciones sociales del trabajo en las comunidades indígenas mocovíes, a partir de la implementación del Programa de Empleo de Indumentaria Básica, de la ciudad de Reconquista, Santa Fe” por César Gómez y Fabiana Peresón, ambos con autores que son docentes y estudiante de la carrera de Relaciones Laborales de nuestra Facultad; e “Ingresar al “estado”. Marco decisional, actores e intereses en los procesos de ingreso de personal en la Administración Pública correntina, cuya autora es Valeria Ojeda, que pertenece al Instituto de Investigaciones Geohistóricas –IIGHI–, instituto de doble dependencia UNNE-CONICET, con sede en Resistencia.

Hacemos propicia esta oportunidad para agradecer a los miembros del Comité Editorial, del Comité Científico y a los autores, por sus valiosos aportes que hacen posible la continuidad de este emprendimiento que pretende servir de conductor para la comunicación de la investigación y el conocimiento y, por supuesto, a nuestros lectores, actores principales que motiven a seguir trabajando, manteniendo una línea ética y científica que nos caracteriza.

Este proyecto está impulsado por un equipo pequeño, con gran compromiso, pasión y corazón; lo integramos junto a Silvina Andrea Cáncer, Secretaria y Nicolás Gándara, Diseñador Gráfico. A ellos les manifiesto mi reconocimiento y agradecimiento por la labor permanente y el sentido de pertenencia que se reflejan en cada uno de sus actos y pongo de resalto su fidelidad a los valores propuestos y la responsabilidad en sus respectivas tareas.

Es nuestro deseo seguir comunicados en forma ininterrumpida, mediante las redes sociales, recibiendo aportes y sugerencias. En el presente formato, nos reencontraremos en la Primavera de 2015, con nuevos desafíos y propuestas de solución.

Cordialmente

Dra. María Laura ESTIGARRIBIA BIEBER
Directora

Uno puede elegir entre refugiarse en lo seguro o avanzar y crecer. El crecer debe ser elegido una y otra vez. El miedo debe ser superado una y otra vez”.

Abraham Maslow.



NINA ABREVAYA

Photographer / Art Director / Lic. en Publicidad.

Nina es una chica de 27 años que se define como Fotógrafa independiente y argentina.

Nació en 1988 y se crió en el conurbano bonaerense, Castelar, donde actualmente vive. En 2006 comenzó sus estudios en la carrera de Publicidad en la Universidad de Ciencias Empresariales y Sociales, en Capital Federal.

Al poco tiempo de iniciado sus estudios, empezó a trabajar como Creativa y Directora de Arte en Agencias de Publicidad. Ahora es *Freelance* e independiente, maneja su propio estudio, *Tita Fotográfica*, ubicado por el barrio de Boedo, el cual lo define como un estudio de fotografía y diseño donde desarrolla, junto a otros colegas, proyectos de imagen integral para emprendedores.

Además de estudiar y trabajar, en 2008 descubrió su amor por el tango y la milonga.

Aprendió a bailar y prontamente se convirtió en asistente, para luego convertirse en profesora de Tango Salón en 2011.

En 2012, ni bien se recibió como Licenciada en Publicidad, descubrió su nueva pasión: la fotografía, y sin dudar se abocó a profundizar sobre esta disciplina abandonando sus demás actividades profesionales. De manera simultánea comenzó a trabajar como fotógrafa en milongas y conciertos de música, y a concurrir a talleres de fotografía de estudio y exterior, paisaje, retrato, iluminación y retoque digital para explorar todas aquellas variantes que la fotografía brindaba tanto como técnica como forma de expresión artística.

En la actualidad, sigue bailando tango en sus ratos libres, y gracias a su cámara siente haber podido unir todas sus inquietudes: la publicidad, el tango y la fotografía.

*Nina
Abrevaya*



EXPERIENCIA

Photographer en Freelance agosto de 2012 hasta la actualidad.

Books de estudio y en exterior - Iluminación - Dirección de Arte - *Photojournalism*: eventos culturales, empresariales y sociales - *Retouching & Manipulation* - *Portrait Photography* - *Landscape Photography*.

Dirección de Arte en Rana del Cielo abril de 2011 - junio de 2011.

Dirección de Arte Trainee/ Junior en altheim comunicaciones abril de 2008 - noviembre de 2009.

Asistencia de Dirección Creativa en altheim comunicaciones enero de 2008 - marzo de 2008.

EDUCACIÓN

Aloha Photo School Workshop de Iluminación en estudio - Juan Salvarredy, 2015 - 2015.

Universidad de Buenos Aires Taller de Iluminación Fotográfica - Federico Zampaglione FADU, 2014 - 2014.

Instituto Universitario Nacional del Arte Curso de Fotografía - Javier Mazzeo, 2012 - 2012.

Universidad de Ciencias Empresariales y Sociales Licenciatura en Publicidad, Arte gráfico y publicitario, 2006 - 2012.

APTITUDES Y CONOCIMIENTOS

Fotografía - Retratos fotográficos - Manipulación fotográfica - Proceso de creación de marcas - Iluminación - Diseño gráfico - Dirección creativa - Dirección artística - *Digital Retouching* - Publicidad - *Portrait Photography* - *Branding* - *Photoshop* - Dirección de Arte - Estrategias

creativas - *Photography Landscape* - *Photography* Diseño integral de imagen - Asesoramiento de imagen - Comunicaciones de marketing - Arte - *Illustrator* - Comunicación visual - *Creative Direction*.

CURSOS

Photographer

Freelance

Taller de Iluminación - Federico Zampaglione UBA

Taller de Fotografía en Estudio - Nicolás Foong

Taller de Fotografía - Javier Mazzeo IUNA

Taller de Fotografía de Paisaje - Martin Comamala

Workshop de Iluminación - Juan Salvarredy Aloha

Photo School

CURSOS INDEPENDIENTES

Academia BA Emprende - Germán Vinuesa.

PROYECTOS

Tita Fotográfica

Desarrollo coordinado de comunicación visual, branding, diseño gráfico, fotografía, imagen & sonido, ilustración y diseño web, para emprendedores, proyectos, eventos y marcas.

IDIOMAS

Español e inglés.

abrevaya.nina@gmail.com

*Nina
Abrevaya*

*Haciendo el bien nutrimos la planta divina de la humanidad;
formando la belleza, esparcimos las semillas de lo divino.*

Friedrich Schiller



NINA ABREVAYA
Paisaje urbano: Puente de la Mujer, Puerto Madero,
Ciudad Autónoma de Bs. As., año 2013.

UNA PROPUESTA CONTABLE PARA CONTAR CON MÁS Y MEJOR INFORMACIÓN SOBRE LOS RECURSOS PÚBLICOS ARGENTINOS

SERGIO MIGUEL HAUQUE

LEILA DI RUSSO DE HAUQUE

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL LITORAL

ARGENTINA.

*No temas renunciar a lo bueno para ir por lo grandioso.
John Rockefeller.*

Recibido: 07/07/2015
Aceptado: 21/07/2015

“We might hope to see the finances of the Union as clear and intelligible as a merchant’s book, so that every member of Congress and every man of any mind in the Union should be able to comprehend them, to investigate abuses, and consequently to control them” (Podemos esperar ver las finanzas de la Unión tan claras e inteligibles como los libros de un comerciante, para que cada congresal y cada ciudadano de cualquier capacidad puedan comprenderlas, investigar abusos y controlarlas) (Thomas Jefferson 1802)¹.

1.- INTRODUCCIÓN

En el marco del nuevo Código Civil y Comercial Argentino (Ley 26.994), todo aquel que suscriba como agente cualquier contrato de agencia en el ámbito privado, sea persona jurídica o humana, sin distinciones por cuantía u otros elementos, se encuentra obligado a *“asentar en su contabilidad en forma independiente los actos u operaciones relativos a cada empresario por cuya cuenta actúen”* (Ley 26.994 Artículo 1.483 inciso f). Sin embargo, las principales agencias públicas de recaudación de tributos en la Argentina², que gestionan recursos que representan bastante más de un tercio del PBI nacional, no mantienen sistemas de contabilidad que integren el conjunto de recursos que recaudan para los Tesoros Nacionales, Provinciales y Municipales.

En 2014, los montos recaudados en Argentina a través de estas agencias superaron holgadamente el billón de pesos, pero sus sistemas contables no incluyeron los aspectos patrimoniales y económicos que dicha labor determinó. Recordemos que la información que brindan estas agencias, solo describe los flujos financieros recaudados, sin que se mantengan sistemas contables que reflejen los aspectos económicos y patrimoniales que esta actividad genera.

El artículo 85 de la ley de Administración Financiera Nacional señala que *“el sistema de contabilidad gubernamental está integrado por el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, valorar, procesar y exponer los hechos económicos que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas”*. A pesar de ello, el sistema contable de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) y el de otros organismos similares a nivel provincial y municipal, no permiten conocer los elementos patrimoniales y económicos ligados con la gestión de recursos públicos, como son los resultados económicos, los derechos creditorios y los pasivos que la Administración Central y la Agencia generaron o poseen directa o indirectamente respecto de los obligados tributarios.

¹ En carta del 1 de abril de 1802, enviada al Secretario del Tesoro Albert Gallatin disponible entre otros sitios en www.vttransparency.org. La traducción es propia

² Para la Nación y algunas provincias y municipios argentinos existen agencias encargadas de la recaudación de la mayoría de los tributos (AFIP para la Nación, ARBA para la Provincia de Buenos Aires, API para la Provincia de Santa Fe, AGIP para la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, AFIM para la Municipalidad de Paraná, Provincia de Entre Ríos, etc). En otros casos se mantienen las tradicionales estructuras de las Direcciones Provinciales o Municipales de Rentas (Córdoba, Chubut, Tucumán, etc.). Más allá de que el presente trabajo se concentra en los casos en los que existen estas agencias “semi-autónomas” (Cfr. Terkper, 2008), las conclusiones del presente pueden extenderse *“mutatis mutandi”*, en muchos aspectos, a los casos tradicionales.

En su informe sobre la gestión de créditos fiscales por parte de la AFIP, la Auditoría General de la Nación ha señalado:

“No fue posible establecer el universo de créditos identificados por la entidad, sujeto a una posible gestión de cobro o con acciones en ejecución a tal fin, debido a la ausencia de una contabilidad patrimonial de la actividad recaudatoria del ente” (Auditoría General de la Nación, 2009).

Como muchos otros sistemas contables públicos del mundo, tampoco la Administración Central Argentina ha acometido la tarea de identificar y registrar este universo de créditos provenientes de la gestión del principal recurso del Estado en su sistema contable. Con una redacción elegante que viene repitiendo año a año en una nota a sus estados contables, el Estado asimila totalmente “devengado” con “percibido” para el caso de los recursos tributarios, “borrando” así de su patrimonio todos los créditos que los mismos generan (cfr., entre otros, Versino y Torga, 2013).

“Registro del Devengado de Recursos

El registro correspondiente a los recursos ha sido realizado sobre la base del devengado, conforme los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional.

Las transacciones se registran en el momento en que se considera afectado el patrimonio y los resultados del Ente, teniendo en cuenta que para la asignación de aquéllas a un ejercicio, no sólo es necesario que el hecho sustancial se hubiera producido en un período determinado, sino también que el mismo pudiera ser objetivamente medido.

En ese contexto, existen recursos, como es el caso de los ingresos tributarios, cuya medición objetiva sólo resulta factible cuando se verifica la acreditación en las cuentas bancarias correspondientes, hecho que a ese momento permite medir con certeza la variación del patrimonio.

En la actualidad y conforme a los sistemas vigentes en el Sector Público, los recursos se devengan y registran en el momento en que éstos pueden ser medidos en forma objetiva y, para los casos en que ello sucede cuando se recauda, el momento del devengado es concomitante con el del percibido”. Disponible en www.meccon.gov.ar/hacienda/cgn/cuenta/2013/tomoi/16notas.htm

No es ésta una deficiencia atribuible a un gobierno o a un Estado en particular. La concentración en los aspectos financieros caracterizó durante mucho tiempo a la Contabilidad Gubernamental en todo el orbe. Sin embargo, especialmente a partir de la última década del siglo pasado este paradigma únicamente “financiero” (*cash basis*), está siendo completado por el paradigma de base “devengado” (*accrual basis*).

En realidad, más allá de que el criterio de lo devengado ha sido utilizado desde hace varios siglos en la microcontabilidad privada, es necesario destacar que la irrupción de dicho criterio en las cuentas públicas resulta muy actual a nivel internacional, especialmente por la necesidad de compatibilizar los distintos sistemas contables y de estadísticas sectoriales en el mundo, y por las innegables ventajas que implica mantener sistemas que completen su información financiera básica con los necesarios aspectos económicos y patrimoniales.

Las dificultades y costos de esta transición son importantes, especialmente respecto de los recursos públicos, pero las mejoras que se obtienen en la información disponible por parte del ciudadano y los organismos de control las compensan con creces especialmente en referencia a los recursos públicos. (cfr., entre muchos, otros Cardoso y otros, 2014; Pereira Montero y otro, 2013; European Commission, 2011; Harrison, 2007; IPSASB, 2006 y 2005; TFHPSA, 2005; IFAC, 2002; Bloem, 2000; Efford, 1996; contra Wynne, 2008)³.

Es necesario destacar que reflejar dentro del sistema contable público los aspectos patrimoniales del devengamiento de los recursos *no busca en modo alguno* “ejecutar gastos en función de los recursos a cobrar...que aún no se han hecho efectivos” (Las Heras, 2010: 436), ni desprestigiar los registros financieros. Su objetivo es completar la información disponible para los usuarios, buscando transparencia y una correcta evaluación de una gestión que puede contar con más información útil para la toma de decisiones.

En ese camino, la versión 2001 del Manual de Estadísticas para las Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional ya adoptaba una regla contable de “*full accrual basis*”, por oposición a la versión 1986 que hacía profesión de fe del sistema base caja. En un avance de integración, el mismo *Government Financial Statistics Manual 2014*⁴ recomienda la utilización del devengado, al mismo tiempo de que requiere se mantengan los registros de flujos sobre base caja para conocer las limitaciones financieras del sector.

“The GFSM 2014 recommends disseminating fully integrated flows and stock positions, recorded on an accrual basis, while maintaining cash-flow data to allow an assessment of the liquidity constraints of government. It is recognized that the implementation of the fully integrated system described in the Manual will take some time and will need to progress at a pace determined by the differing needs and circumstances of the country involved. In particular, many countries will need to revise their underlying accounting systems to reflect the accrual basis of recording” (El Manual de Estadísticas para las Finanzas Públicas

³ Un interesante resumen sobre los diversos artículos referidos a la discusión internacional respecto del “*accrual accounting*” en la Contabilidad Gubernamental puede verse en Hassan, 2013.

⁴ El Manual en su versión 2001 señalaba también expresamente la importancia de mantener disponible la información en base caja. En su punto 3.50 decía: “La gestión de la liquidez es crucial para el funcionamiento de cualquier unidad. Sin embargo, no exige el uso de la base caja, ya que la información sobre los flujos de efectivo no se pierde al utilizar la base devengado. Normalmente, se prepara por separado un estado de flujo de efectivo”

2014 recomienda difundir información de flujos y stocks totalmente integrados, al mismo tiempo de mantener la información financiera para permitir conocer las limitaciones de liquidez del gobierno. Se acepta que la implementación de un sistema totalmente integrado como el que se describe en este Manual tomará un tiempo, avanzando en cada país involucrado según sus diferentes necesidades y circunstancias. En especial, muchos países necesitarán revisar sus sistemas contables para reflejar la base devengado de registro.) (Fondo Monetario Internacional, 2014. La traducción es propia).

Dentro del sistema de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público es posible observar que, desde la emisión de la primera norma internacional de contabilidad para el Sector Público en 2001, el *International Public Sector Accounting Standard Board* (IPSASB) se mostró siempre a favor de la utilización del sistema de lo devengado, traducido al castellano como “método de acumulación”. La transición práctica no traumática de los sistemas de contabilidad gubernamental desde los registros sobre base caja hacia la base devengado, resultó uno de los objetivos de la labor del IPSASB, lo que originó la producción del Estudio N° 14 para guía de los organismos gubernamentales que decidieran poner manos a la obra en la tarea (cfr. *International Federation of Accountants*, 2002). Para el caso de los recursos públicos, el *International Public Sector Accounting Standard*⁵ N° 23, de 2006, fijó reglas concretas para la utilización de este criterio en el caso de tributos y transferencias, las que fueron seguidas en sus líneas generales por la *European Union Accounting Rule* N° 17, de 2011.

En nuestro país, tanto la norma legal como la contable profesional, con distintos matices, receptan la necesidad de establecer un momento de devengamiento de los recursos, más allá del tradicional momento financiero de su cobranza efectiva.

“Las jurisdicciones y entidades comprendidas en esta ley están obligadas a llevar los registros de ejecución presupuestaria en las condiciones que fije la reglamentación. Como mínimo deberán registrarse la liquidación o el momento en que se devenguen los recursos y su recaudación efectiva y, en materia de presupuesto de gastos, además del momento del devengado, según lo establece el artículo precedente, las etapas del compromiso y del pago (Artículo 32 Ley 24.156 El destacado es nuestro).

“El devengado de los recursos es el momento en el que se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa en el patrimonio de la Administración Pública, originada en el ejercicio de su poder de imposición o en transacciones con incidencia económica y financiera, *independientemente del momento en que se produzca el ingreso de*

⁵ En castellano: Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público (NICSP).

los fondos, dando origen a un crédito (FACPCE. Recomendación Técnica del Sector Público Nro.1 Segunda Parte Punto 7.5.5. a) El destacado es nuestro).

Resulta un hecho generalmente aceptado que cualquier proceso de transformación del sistema de información del Sector Público resulta lento y difícil por los costos que implica cualquier cambio significativo. Entendemos las dificultades de este proceso, pero intentaremos mostrar en este trabajo que no resulta imposible avanzar en este camino, primero seguramente con pequeños pasos que aseguren resultados, para luego progresar con mayor osadía.

Creemos que los organismos de administración tributaria tienen que brindar especialmente un ejemplo cabal a todos los contribuyentes, entre otras formas llevando una contabilidad transparente de sus activos, pasivos, ingresos, gastos, recursos y costos, tal como exigen a quienes deben determinar sus tributos. ¿Cómo justificar la imposición de cada vez mayores deberes formales a los obligados tributarios relacionados con sus sistemas contables para la determinación de la base imponible, si la propia agencia tributaria no mantiene una contabilidad completa de su accionar?

Dijimos ya que este no es un problema de un gobierno, un partido, un organismo internacional o aún de un Estado particular. La necesidad de la transparencia en el registro y gestión de los ingentes recursos tributarios que se generan en un estado moderno, obliga a que se mantengan sistemas de contabilidad gubernamental completos y abiertos a todos los ciudadanos. Cuanto antes avancemos en este camino, más pronto podremos obtener los resultados buscados.

2.- LINEAMIENTOS DE LAS ETAPAS DEL PROCESO PROPUESTO

La implementación efectiva del “*full accrual basis*” con registración contable en el momento de la configuración del hecho imponible de los recursos públicos (Cfr. puntos 59 y sigs. Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público Nro. 23), aparece como un objetivo de largo plazo difícil de alcanzar inmediatamente. Sin embargo, la mejora en la información que se obtendría con la implementación efectiva del devengamiento en el momento de la determinación o liquidación del tributo (Cfr. Recomendación Técnica para el Sector Público Nro. 1 Punto 7.5.5.a)), sería muy significativa respecto de nuestro actual y muy limitado sistema de registro “base caja”, más compatible con estadísticas de datos en partida simple, que con las ya conocidas ventajas contables de la partida doble.

En ese camino formularemos una propuesta, mostrando las etapas iniciales necesarias para una agencia de recaudación descentralizada encargada de la recaudación de tributos. Utilizaremos como ejemplo el caso de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) y de sus tributos, lo que no implica que la propuesta no pueda ser llevada a cabo “*mutatis mutandi*” para otras agencias nacionales o subnacionales.

A) LA SITUACION ACTUAL

A partir de la vigencia del Decreto 618/97, la Administración Federal de Ingresos Públicos es una entidad autárquica bajo la superintendencia y control del Ministerio de Economía de la Nación. Posee patrimonio propio, siendo el ente de ejecución de la política tributaria y aduanera de la Nación, teniendo dentro de sus facultades la percepción y devolución de los tributos nacionales y sus accesorios. El ente puede actuar también como agente de percepción de tributos provinciales⁶.

El Decreto 1399/01, al mismo tiempo de asignarle como recurso exclusivo un porcentaje de los montos recaudados, amplió sus facultades y sometió al organismo “al régimen establecido para los entes enumerados en el inciso b) del artículo 8º de la Ley Nº 24.156”, asimilándolo a las empresas y sociedades del Estado en cuanto a su administración financiera. Recordemos lo que señala la ley 24.156 para los casos de empresas públicas:

“ARTICULO 47.-*Los proyectos de presupuesto de financiamiento y de gastos deben estar formulados utilizando el momento del devengado de las transacciones como base contable*”.

Así las cosas, AFIP en la actualidad emite Estados Contables auditados por la Auditoría General de la Nación⁷, en los que intenta separar los recursos presupuestarios específicos que le asegura el Decreto 1399/01, del conjunto de recursos que obtiene de la recaudación general, con muchas dificultades. En todos los informes de la Auditoría General de la Nación que analizan el sistema de control interno del organismo⁸, se señala que a partir de 2007, con un nuevo sistema informático, iba a lograrse “la registración de la actividad financiera y patrimonial vinculada a las funciones asignadas al ente respecto de recaudación, fiscalización y ejecución de tributos”, lo que iba a permitir “contar con información a ser expuesta en forma complementaria con los Estados Contables de la Administración”. A pesar de ello, según el contenido de los informes realizados desde aquel año, no se observan progresos respecto de su puesta en marcha hasta la última revisión del ejercicio 2013⁹.

Más allá de la necesidad de avanzar en un sistema contable sobre base devengado, nuestra propuesta busca lograr que la información patrimonial, económica y financiera que brinde el organismo *integre completamente* la función principal recaudatoria con la de su gestión de los recursos presupuestarios asignados por el Decreto 1399/01. Consideramos que si es posi-

⁶ En realidad una gran porción de los tributos nacionales recaudados por la AFIP, corresponde indirectamente a las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a través de distintos e intrincados mecanismos de coparticipación.

⁷ El informe de auditoría de los últimos Estados Contables disponible a la fecha de redacción del presente (cerrados al 31 de diciembre de 2013) se encuentra en www.agn.gov.ar/files/informes/2014_168info.pdf

⁸ Informes emitidos a partir de 2006 inclusive disponibles en www.agn.gov.ar/informes/listado-de-informes

⁹ En este último informe por el ejercicio 2013 en página 3, se señala que se informó a la Auditoría que se habían puesto en producción funcionalidades a efectos de emitir los Partes Diarios de Recaudación, sin que ese organismo haya podido acceder a la registración contable que emitiría el sistema (Cfr. www.agn.gov.ar/files/informes/2014_200info.pdf)

ble informar “complementariamente” sobre esta función, es igualmente posible, y mucho más útil, integrar totalmente esta información en el sistema contable del ente. *De esta manera, la Administración Central contará además con una valoración objetiva de los activos y pasivos generados por el sistema recaudatorio, lo que le permitirá incluirlos en sus informes contables.*

Imaginemos un posible escenario. Un contribuyente disconforme con un juicio de ejecución fiscal en su contra en el que fue condenado a abonar un determinado tributo, inicia una demanda de repetición en la que solicita se produzca prueba pericial sobre los registros contables de AFIP para confirmar si el crédito ejecutado, estaba incluido dentro de los activos del ente recaudador informados oportunamente en sus Estados Contables. *No creemos que el perito contador designado hoy lo pueda encontrar.*

Es importante tener en cuenta que AFIP mantiene un sistema de cuentas tributarias que “permite brindar y registrar información relativa a los créditos a favor de los contribuyentes y/o responsables y a los débitos a favor del Fisco, emergentes de las obligaciones aduaneras, impositivas y previsionales”¹⁰ desde el año 2008. Es decir que el organismo mantiene a disposición de los obligados tributarios, información que luce muy cercana a un “submayor” de la cuenta contable patrimonial que cada contribuyente o responsable debería poseer en un sistema contable integrado del organismo. *No parece demasiado difícil organizar registros de diario, contando ya con los datos de los submayores.*

En resumen, conforme el sistema actual:

- Se informan a la Administración Central las estadísticas de recaudación con base caja pura, sin integración con el sistema contable.
- Se mantiene disponible un sistema de cuentas tributarias por contribuyente para los tributos más significativos.
- Se informan, dentro de las cobranzas, montos sin asignar a tributos específicos pendientes de imputación, surgidos de planes de facilidades de pagos, con valores muy volátiles de signo negativo y positivo en diferentes meses. No se informan stocks de saldos pendientes de cobro de estos planes. En el año 2014, estos flujos totalizaron la nada despreciable suma de \$1.339.766.944,04¹¹.
- No se observa información sobre compensaciones.
- No se observa información sobre créditos tributarios a cobrar, ni siquiera sobre aquellos que se encuentran en juicio de ejecución fiscal, con sentencia firme y montos líquidos embargados a favor de AFIP.
- Se informan reintegros fiscales además de las devoluciones de IVA, sin imputación a tributo alguno. No se informan stocks de saldos pendientes de pago de estos reintegros, ni de las devoluciones. Esos reintegros fiscales informados ascendieron durante 2014 a \$11.215.300.000.

¹⁰ Según www.afip.gob.ar/genericos/cuentasTributarias/#objetivo. Cfr. Resoluciones Generales 2381 y 2406 de AFIP.

¹¹ Los valores que se mencionan en este punto fueron obtenidos de la página web oficial: www.afip.gov.ar

El proceso que proponemos en este trabajo, implicará primero incorporar al sistema contable del organismo los saldos activos y pasivos a una determinada fecha, sobre la base de la información ya existente en el sistema de cuentas corrientes tributarias, previamente validados y depurados razonablemente. Este proceso puede realizarse gradualmente, por tributo, iniciándose con impuestos de liquidación administrativa y cerrando con los de autodeterminación.

Dichos saldos deberán diferenciarse si se encuentran en ejecución fiscal, reclamados en procesos universales, en planes de pago caducos o vigentes, etcétera; y ser razonablemente previsionados sobre la base de la experiencia que posee el organismo. No deben ser neteados de los pasivos que mantiene el organismo por causa de cada tributo, sino expuestos separadamente¹².

Utilizaremos un único ejemplo para todas las etapas del proceso de mejora que proponemos. Supongamos que se hubiera decidido implementar esta propuesta de registro para un tributo de liquidación administrativa, en este caso el Monotributo en su componente impositivo puro. Este tributo es muy sencillo en su análisis de devengamiento. Su exigibilidad se produce en el mismo mes en el que se produce el hecho imponible, por lo que no genera diferencias entre los períodos de devengamiento, determinación y de exigibilidad. Utilizaremos aquí como período base el mes.

Para incluir en el ejemplo los efectos de los pasivos que muchas veces gestiona el organismo tributario, vamos a suponer que la normativa vigente permite a los monotributistas compensar su pago mensual con las percepciones que hayan sufrido en virtud de sus requerimientos de moneda extranjera conforme la Resolución AFIP 3450 y sus modificatorias. Es decir, supondremos que, tal como existe respecto de los contribuyentes del sistema general, los contribuyentes monotributistas acumulan estos montos a su favor en sus cuentas individuales, hasta que los descargan al pagar sus obligaciones mensuales¹³.

Según la información que brinda actualmente AFIP, sin articulación con su sistema contable, solo sabremos que en Noviembre de 2014 se recaudaron por este concepto 378.176 miles de pesos y en Diciembre de 2014 396.975 miles de pesos¹⁴. Podremos solo compararlo con el dato de recaudación presupuestado o estimado para esos períodos y obtener el desvío correspondiente. Así en el informe emitido en Enero de 2015, la AFIP señala que respecto de los recursos tributarios en general ha logrado un 6,7%¹⁵ de recaudación mayor a la planeada, siempre sobre base caja. *Pero nada más que esta información, limitada y desarticulada totalmente del sistema contable.*

¹² Cfr. NICSP Nro. 1 puntos 54 y 56.

¹³ Este supuesto agregado en nada obsta a que la propuesta pueda llevarse a cabo sin que exista esta posibilidad. Se incluye solamente a los efectos didácticos para mostrar la integración de activos y pasivos tributarios de AFIP en el sistema propuesto.

¹⁴ Todos los datos sobre recaudación y sus estimaciones fueron obtenidos de la página web oficial de AFIP www.afip.gov.ar.

¹⁵ www.afip.gob.ar/institucional/estudios/documentos/recaudacion.Mensual.pdf

B) LOS SALDOS DE LA CUENTA CORRIENTE EN LA CONTABILIDAD DEL ORGANISMO. SU IMPUTACIÓN INICIAL

Como dijimos más arriba los saldos positivos de cuentas corrientes de cada uno de los contribuyentes, debidamente validadas y depuradas, sumadas entre sí, conformarían el saldo de una cuenta de activo créditos o cuentas por cobrar que podríamos llamar “Contribuyentes”¹⁶.

Estos saldos constituyen activos del organismo y como tales deben ser reconocidos, ya que se encuentran devengados tanto para la NICSP Nro. 23 como para la Recomendación Técnica para el Sector Público Nro. 1. Sin embargo, no constituyen recursos para el ente, sino pasivos con el gobierno para el cual el organismo actúa como agente, que se cancelarán al remitirle los montos recaudados, tal como lo aclara la norma internacional en su punto 61:

“Un ingreso por impuestos sólo surge para el gobierno que establece el impuesto, y no para otras entidades. Por ejemplo, cuando el gobierno nacional establece un impuesto que es recaudado por su agencia tributaria, *los activos y los ingresos se acumulan (o devengan) por el gobierno, no por la agencia tributaria*”. (NICSP Nro. 23. Punto 61 El destacado es nuestro).

Al mismo tiempo de reflejar los saldos de créditos tributarios¹⁷ devengados hasta el momento elegido, con contrapartida en un pasivo respecto de la Administración Central; se integrarán los montos recaudados durante ese período a su sistema contable, también con contrapartida en un incremento de ese pasivo. Estos montos recaudados se “giran” al Tesoro, lo que se refleja en un asiento específico por el que se reduce el pasivo con la Administración Central.

La incorporación de estos asientos contables al sistema del organismo no afectará sus recursos y gastos, ya que los recursos no “son” de la agencia, sino de la Administración Central y aprovechan para ésta¹⁸. AFIP solo deberá considerar como recurso el porcentaje de la recaudación definido por el Decreto 1399/01 y sus modificatorias, tal como venía haciendo hasta ahora¹⁹.

Si solamente agregamos estos asientos en esta primera etapa, estaremos sin duda sobrevalorando los activos del organismo e indirectamente los recursos devengados para la Administración Central. En efecto, la experiencia demuestra que no se logra cobrar nunca la totalidad de los recursos devengados: será necesario realizar una estimación razonable sobre la porción de estos créditos que se deberá provisionar.

Dado que hasta ahora los quebrantos por incobrabilidad son implícitamente soportados por la Administración Nacional y no por la agencia de recaudación, se deberá utilizar como

¹⁶ Los saldos a favor de los contribuyentes deberán exponerse separadamente como pasivos.

¹⁷ Y también de las deudas tributarias del organismo por saldos a favor de los contribuyentes y responsables.

¹⁸ En caso que AFIP actúe como agente de otra administración subnacional, deberá mantener cuentas separadas para los pasivos con cada uno de los agentes; del mismo modo que debe mantener siempre cuentas separadas para cada uno de los tributos que recauda.

¹⁹ En un paso posterior se podrá ligar el devengamiento de dicho porcentaje, con los montos que correspondan por cada tributo, integrando los recursos presupuestarios del organismo con la información sobre el devengamiento.

contrapartida, reduciéndolo, el pasivo que el organismo mantiene con la Administración Central. Así, estos asientos no alteran ni los flujos financieros ni los económicos de la agencia de recaudación y por ende no modifican su neto patrimonial.

Más allá de que obviamente se puede mantener la información estadística financiera actual sin esfuerzo, la información con base caja pura se logra integrar así totalmente al sistema contable, permitiendo usufructuar las ventajas que brinda la partida doble. Recordemos que los estados contables de AFIP incluyen un Estado de Flujo de Efectivo que, de presentarse a través del método directo, garantizará la correcta exposición de todos los flujos de caja ligados a la recaudación y a los fondos presupuestarios del organismo en forma integrada. Los intentos actuales de mostrar solamente los componentes del flujo presupuestario en los estados de AFIP no son demasiado útiles y están condenados a enfrentar errores y problemas permanentes²⁰.

Además, esta registración periódica de la AFIP, permitirá a la Administración Central obtener la cuantificación “objetiva” de la que carece en la actualidad para reconocer en sus Estados Contables un activo y un recurso por los créditos tributarios, que hasta ahora se mantenían sin ser informados.

Dadas las importantes dificultades que se observan en la aplicación retroactiva de este cambio en la política contable, que podría obligar a recalcular todos los períodos anteriores no informados bajo este esquema, se considera necesario encuadrar su aplicación en el punto 29 de la NICSP 3: “Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más periodos anteriores para los que se presente información, *la entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del periodo más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable, que podría ser el propio periodo corriente, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente de los activos netos/patrimonio que se vean afectado para ese periodo*” (el destacado es nuestro).

No son demasiados los elementos que se requieren para dar este paso. Muchos existen ya en la actualidad. Son, además de los datos financieros de cobranzas ya informados a través de las estadísticas de recaudación, los siguientes:

- Un correcto funcionamiento de la cuenta corriente tributaria con periódico análisis y depuración de créditos y deudas.
- Una correcta separación entre las categorías de los distintos créditos tributarios.
- Políticas definidas e implementadas para provisiones para créditos incobrables²¹.

²⁰ Cfr. por ejemplo las observaciones realizadas por la Auditoría en los puntos 2.2. b) y c) del Informe sobre control interno para el periodo 2013 en www.agn.gov.ar/files/informes/2014_200info.pdf. Evidentemente los mayores problemas se generan con las devoluciones o pagos ligados a la función tributaria que resultan “extraños” a los mecanismos normales y determinan siempre la dificultad de determinar si son a cargo del presupuesto del organismo o de las cuentas recaudadoras.

²¹ En el ejemplo desarrollado se supone un porcentaje único de provisión para simplificarlo. En la realidad, como ya señalamos, los créditos deberían dividirse en clases según su riesgo de incobrabilidad. En consecuencia, no se debería provisionar con el mismo criterio, una deuda en juicio de ejecución fiscal en el que se logró un embargo sobre fondos líquidos suficientes, que una deuda aún no verificada en un concurso de un contribuyente claramente insolvente.

En el ejemplo transversal a todas las etapas que introdujimos en el punto anterior, AFIP, a partir de su cuenta corriente de Monotributistas, obtiene el saldo total pendiente de pago de este tributo de cada uno de ellos y obviamente del conjunto, al 30 de noviembre de 2014. También determina el total de intereses devengados por dicha deuda, a la misma fecha. Estos son los datos centrales para el cambio de sistema.

Dado que hemos supuesto que se pueden compensar las percepciones de la Res. 3450 y modificatorias con los montos del Monotributo Impositivo, suponemos también que AFIP mantiene el dato de los valores de percepciones pagadas por estos contribuyentes pendientes de compensación a dicha fecha.

El desarrollo del ejemplo para el período Noviembre de 2014 se puede observar detalladamente en el Anexo I del presente trabajo. Es posible observar que la inclusión de estos asientos no altera los recursos, ni los gastos de la agencia; pero que determina la registración de un activo y un ajuste de resultados de ejercicios anteriores para la Administración Central por los montos a cobrar, netos de provisiones, que reconoce y cuantifica el sistema contable de la agencia.

En efecto, la Administración Central deberá reflejar en Noviembre de 2014 en sus registros contables, además de los recursos generados por las cobranzas; un activo por el neto de provisiones de los montos a cobrar por Monotributo y sus accesorios, y un ajuste de resultados de ejercicios anteriores como contrapartida, ya que consideramos al propio período corriente como el más antiguo de aplicación retroactiva (cfr. Punto 29 NICSP Nro. 3). Ese activo de la Administración Central respecto de AFIP, debe correlacionarse siempre con el pasivo de la AFIP respecto de la Administración Central, que a la vez “resume” los movimientos de las demás cuentas involucradas en la contabilidad de la agencia de recaudación.

Creemos que el principal requisito para dar este paso es efectivamente estar decidido a dar el siguiente. Es importante entender que de nada servirá avanzar en este primer paso, si luego no continuamos efectivamente con los siguientes que resultan consecuencia de éste en los siguientes períodos.

C) LA IMPUTACION DE LOS RECURSOS TRIBUTARIOS SOBRE LA BASE DEL DEVENGADO²²

El paso siguiente debe darse en el período inmediato siguiente al cierre en el que determinaron los stocks definidos en el punto anterior, y mantenerse en los siguientes períodos. Consiste esencialmente en “dividir” el asiento de “cobranzas de tributos del mes” incorporado en el punto anterior, en dos asientos por período:

²² Según la definición brindada por la Recomendación Técnica para el Sector Público Nro. 2 de la FACPCE.

- El asiento por el devengamiento de tributos y accesorios correspondientes al período en cuestión.
- El asiento por las cobranzas de tributos y accesorios obtenidas en el período.

Se mantiene obviamente el asiento de “giro al tesoro” de los montos efectivamente recaudados, con la contrapartida ya utilizada. También corresponderá el ajuste correspondiente a las provisiones realizadas sobre la base de los niveles de stocks de créditos tributarios vigentes. Cada cierre de período anual corresponderá previamente la depuración efectiva de los créditos incobrables utilizando la previsión. Para registrar la baja de estos créditos conforme a derecho, deberá respetarse el procedimiento en cada jurisdicción conforme la normativa vigente²³.

Los requerimientos para dar este paso tampoco resultan exagerados en nuestra opinión, dado que muchos de ellos ya se encuentran en el esquema existente de cuentas tributarias de AFIP, por lo que solo se requiere un adecuado control y seguimiento de movimientos y saldos. Son, además de los ya enunciados en el punto anterior, los siguientes:

- Montos exigibles (“*due for payment*”) de tributos en concepto de capital e intereses correspondientes a cada período.
- Conciliación y depuración periódica de los saldos de las cuentas tributarias.

Seguramente la determinación de los montos exigibles por cada período, resultará mucho más sencilla para los casos de los tributos “facturables” o de liquidación administrativa. En el caso de los tributos de autodeterminación, la utilización sistemática y completa de un procedimiento de determinación supletoria de los montos del tributo en los casos de falta de presentación de declaraciones juradas, permitirá determinar, al menos en forma provisoria, montos devengados²⁴.

El ejemplo antes planteado continúa para mostrar en el período Diciembre de 2014 un sistema de información sobre base devengado mucho más completo que el tradicional de partida simple. Los datos supuestos y las registraciones contables propuestas se incluyen en el Anexo II del presente trabajo.

Otra vez no hay efectos sobre los recursos y gastos de la agencia de recaudación. En cambio, sí se determina la registración de un activo y un recurso para la Administración Central por los montos a cobrar, netos de provisiones, que reconoce y cuantifica el sistema contable de la agencia. Los valores totales de esta variación patrimonial, surgen del monto recaudado más el aumento del saldo acreedor de la cuenta de pasivo de la agencia que denominamos “Tesoro a rendir – Monotributo y sus accesorios”; “espejada” en el crédito que posee la Administración Central contra la agencia en la cuenta “AFIP a rendir – Monotributo y sus accesorios”. Como

²³ En el ámbito nacional la Resolución 976/97 del Ministerio de Economía de la Nación.

²⁴ Para el ámbito nacional el llamado “pago provisorio de impuestos vencidos” legislado en el artículo 31 de la ley 11.683.

ya dijimos ese saldo es “resumidor” de los demás saldos netos de créditos respecto del tributo en la contabilidad de AFIP.

Este proceso se debería repetir período a período, previsionando y depurando conforme un plan razonable las cuentas por cobrar. Avanzar en los demás tributos, especialmente con los de autodeterminación, planteará seguramente algunas otras dificultades y desafíos, que también serán superables. Estamos seguros que los costos a enfrentar son muy inferiores a los beneficios que este nuevo sistema contable genera.

3) LAS CONSECUENCIAS SOBRE LA INFORMACIÓN DISPONIBLE EN LA CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO

Nos adentraremos aquí en las ventajas que genera esta propuesta contable sobre base devengado, tanto para aumentar la información útil disponible para la toma de decisiones, como para el proceso de control de la administración tributaria, que deben realizar los órganos estatales y la sociedad civil.

Recordemos siempre que con el sistema actual solo conocemos por el sistema contable de la Administración Central, los montos recaudados que le informa y gira la agencia tributaria. Dichas cifras no se encuentran integradas dentro del sistema contable de AFIP, por lo que solo podemos comparar flujos financieros de partida simple, con las estimaciones realizadas a priori en el presupuesto.

Veamos algunas de las ventajas adicionales que obtenemos de los sistemas contables del Sector Público, luego de implementar estos pasos propuestos, sin que se pierda nada de la información con la que ya contábamos:

a) De la contabilidad de la agencia recaudadora.

- Integración total de los flujos de la recaudación general con los de los recursos presupuestarios del organismo en un sistema contable de partida doble.
- Saldos de créditos tributarios al inicio y al cierre de cada período por cada tributo y sus accesorios. Los totales se mantienen conciliados con los saldos particulares de cada submayor. Dado que la información contable se brinda por totales no se observa posibilidad de afectar en modo alguno el secreto fiscal.
- Saldos de posibles pasivos tributarios al inicio y al cierre de cada período por cada tributo²⁵. Los totales se mantienen conciliados con los saldos particulares de cada submayor. No

²⁵ Por ejemplo percepciones, anticipos, pagos a cuenta, etc.

será lo mismo para este futuro sistema contable, exigir dinero como pago a cuenta de impuestos futuros, demorar reintegros o aumentar anticipos que obtenerlo cobrando por impuestos y accesorios exigibles.

- Conocimiento de los saldos pendientes de reintegros fiscales y de devoluciones del Impuesto al Valor Agregado a cada cierre de período y su evolución a lo largo de los períodos.
- Separación en cuentas contables específicas de los montos devengados y cobrados por el capital y los distintos accesorios de cada tributo.
- Montos tornados devengados exigibles, por cada período por cada tributo y por sus accesorios.
- Montos previsionados por período y acumulados para hacer frente a incobrabilidades por cada tributo y sus accesorios.
- Conocimiento de información específica sobre las compensaciones realizadas en cada período, entre los distintos tributos y de las cesiones de créditos tributarios efectuadas entre los contribuyentes.
- Conciliación de los montos informados de recaudación y de cuentas corrientes tributarias por cada período en un entorno de partida doble.
- Posibilidad de determinación de un nivel estándar de incobrabilidades a cargo de la Administración Central, dejando que los excesos sobre ese nivel perjudiquen al presupuesto de la agencia o que las disminuciones sobre dicho nivel le aprovechen.
- Determinación clara sobre cuáles costos de recaudación son soportados por el organismo y cuáles por la administración central, según si afectan o no el estado de resultados de la agencia recaudatoria (casos de devoluciones, costas causídicas, etc.)
- Conocimiento de los créditos prescriptos y de los que se tornaron incobrables por otras razones en cada período.

b) De la contabilidad de la Administración Central.

- Reflejo en el sistema contable del neto de los créditos tributarios de probable realización a cada cierre de período.
- Conocimiento de la cuantía de los recursos devengados exigibles de cada período. A partir de la implementación de esta propuesta el sistema contable no podrá limitarse a asimilar simplemente los montos recaudados con un resultado económico positivo.
- Posibilidad de aplicación de procedimientos de ajuste por los cambios en el poder adquisitivo de la moneda, tomando en cuenta los activos y pasivos tributarios, acercándonos a la cuantificación del llamado efecto Olivera-Tanzi. Es necesario tener en cuenta, que en un contexto en el que se reflejen los saldos patrimoniales de tributos a cobrar en cada inicio de período, dichos créditos generarán resultados negativos por efectos de la inflación en los casos en los que los accesorios previstos no alcancen a “cubrir” el deterioro inflacionario. Recordemos que los cambios en el nivel general de precios absolutos del sistema económico tornan ilusoria la hipótesis de la “moneda de cuenta” invariable y determinan verdaderos resultados econó-

micos que no pueden explicitarse en los sistemas de información que sólo tienen en cuenta los flujos financieros (Cfr., entre otros, Fowler Newton, 2002).

- Conocimiento de la pérdida económica que implican los créditos incobrables en cada depuración a través de un sistema contable de partida doble que nos permite registrar cada uno de los casos en cuestión.

- Conocimiento de la pérdida económica que implican las amnistías fiscales (moratorias y/o blanqueos). Hasta ahora, sobre base de la información de caja, las amnistías fiscales eran una “bendición” financiera, solo criticable desde sus efectos erosionantes sobre la conciencia fiscal. Este sistema nos permitirá poner en blanco sobre negro la cuantía de la pérdida económica que cada una de estas normas determina para la Administración Central.

Es muy importante destacar que esta propuesta no limita sino que enriquece las posibilidades de un sistema presupuestario armonizado con el sistema de información contable público. En efecto, más allá de las previsiones legales, resultaría muy conveniente que tanto la agencia tributaria como la Administración Central presuponieran información sobre recursos públicos, no sólo en los aspectos financieros, sino también en los aspectos económicos y patrimoniales. Sólo así podremos comparar plenamente los distintos aspectos de la gestión que se proyectaron, con los que efectivamente ocurrieron, para determinar la existencia y cuantía de los posibles desvíos.

4) ANALISIS DE POSIBLES AVANCES POSTERIORES

Consideramos que las propuestas aquí realizadas son posibles de implementar en el mediano plazo, pero eso no quiere decir que sean las únicas innovaciones posibles en el proceso de registración contable de los recursos públicos. Las propuestas que realizamos más abajo son seguramente de más difícil implementación y acarrear mayores costos, pero todas tienen como denominador común la obtención de una clara mejora en la información disponible para el control y la toma de decisiones.

Algunas de ellas son ya requeridas por la norma internacional vigente de contabilidad pública, mientras que otras aún no son aceptadas. En nuestra opinión, ésto no nos impide proponerlas como posibles innovaciones futuras.

A) EL TRASLADO DE LA INFORMACIÓN A LA BASE DEVENGADO SEGÚN LA NICSP 23.

Tanto para la contabilidad de la agencia como en la de la Administración Central, los pasos propuestos más arriba implican acercarse a la noción de recurso devengado para la recomendación contable profesional argentina, pero no totalmente a la de la NICSP 23.

En efecto, la norma internacional señala que el tributo se devenga en el período en el que se produce el hecho imponible, el que no necesariamente coincide con el momento de la determinación del tributo. En general, en los tributos de autodeterminación como el Impuesto a las Ganancias, sobre la Ganancia Mínima Presunta, sobre los Bienes Personales o al Valor Agregado; la determinación, sea del contribuyente o de oficio, se efectiviza en un período posterior al momento en que se produjo el hecho imponible²⁶.

Parece evidente que el derecho al tributo nace económicamente en el período en el que se configura el hecho imponible (cfr., entre otros, Efford, 1996; Bloem, 2000; NICSP Nro. 23, 2006; *European Union Accounting Rule* Nro. 17, 2011), y que el único obstáculo para que los tributos se registren como devengados en dichos períodos para el Sector Público, resulta la imposibilidad de lograr una cuantificación objetiva de sus montos en tiempo hábil.

La contabilidad privada ha reconocido desde hace mucho tiempo al hecho imponible como el elemento generador para el devengamiento de la pérdida por tributos, sean de liquidación administrativa o de autodeterminación, insertando en su sistema contable previsiones por dichos montos²⁷. Si tenemos como objetivo la búsqueda de la coherencia de los registros de los distintos sectores en el afán de mejorar nuestra información macrocontable (cfr. Punto 3.17 Sistema de Cuentas Nacionales), parece inevitable que las registraciones contables del Sector Público deberán adecuarse, más temprano que tarde, a este criterio.

Llevar el sistema público a una compatibilidad “full accrual basis” con todos los demás sistemas contables privados y de macrocontabilidad obligaría a estimar estos tributos en los períodos en los que se producen los hechos imposables para su devengamiento normalmente sobre bases estadísticas²⁸. En la actualidad, utilizar estos datos para el registro contable público puede considerarse utópico, pero no creemos que resulte imposible en el mediano y largo plazo.

B) LA INCORPORACIÓN DE LA MEDICIÓN DE LA EVASIÓN

Si el lector analiza las consecuencias de la definición del “hecho imponible” como el hecho generador del devengamiento del tributo, comprenderá que también deberían devengarse los tributos que escapan del escrutinio de las agencias recaudadoras. Deberían entonces devengarse también, los tributos que puede que no se determinen nunca o que quizás se detectarán por el accionar del Fisco en el futuro, en otras palabras: la evasión del período.

Los puntos 23 y 24 de los Fundamentos de las Conclusiones de la NICSP 23 rechazan en la actualidad la posibilidad de registrar estos tributos en el sistema contable público:

²⁶ En el sencillo ejemplo utilizado en este trabajo para el Monotributo, tributo “facturable” o de liquidación administrativa, el período de configuración del hecho imponible, de la determinación y del pago son coincidentes, lo que lo torna ideal para iniciar con menores obstáculos el proceso de registración contable sobre base devengado.

²⁷ Más aún, se ha generalizado en la contabilidad privada la aplicación del llamado “método del impuesto diferido” que torna mucho más sutil la definición concreta de los montos devengados para cada período.

²⁸ Cfr. punto 68 NICSP Nro. 23.

“Para algunos impuestos, las entidades que informan serán conscientes de que el importe que el gobierno tiene derecho a recaudar según la normativa fiscal es mayor que el importe que será recaudado, pero no será capaz para medir con fiabilidad el importe de esta diferencia. El importe recaudado es menor debido a la economía sumergida (o mercado negro), fraude, evasión, no cumplimiento de la normativa fiscal, y errores. La diferencia entre lo que es legalmente debido según la normativa y lo que el gobierno será capaz de recaudar se denomina brecha fiscal. Los importes previamente incluidos en los ingresos por impuestos que se determinan como no recaudables no constituyen parte de la brecha fiscal”
El IPSASB es de la opinión de que la brecha fiscal no cumple la definición de un activo, por cuanto no se espera que los recursos fluyan al gobierno con respecto a esos importes. En consecuencia, no se reconocerán activos, pasivos, ingresos o gastos con respecto a la brecha fiscal” (Fundamentos de Conclusiones Puntos 23 y 24 NICSP Nro.23).

Más allá de lo que señala la norma en la actualidad, no tenemos dudas que, en caso que pudiéramos lograr una cuantificación razonable de estos montos²⁹, mejoraría en mucho la utilidad de la información contable si incluyéramos a los tributos evadidos de cada período, dentro de los recursos devengados, pero también como costo de la administración tributaria, no afectando los netos patrimoniales, económicos o financieros; pero mejorando la información a través de la exposición más detallada de las causas de los resultados que afectaron el patrimonio público.

Entiéndase bien, no proponemos aquí que se registren como aumentos de patrimonio neto público los tributos que probablemente se evadan. Sí proponemos que los recursos totales incluyan a todos los tributos que deberían determinarse, neteados por una partida de costos que cuantifique la evasión probable, permitiéndonos así observar contablemente los avances y retrocesos en la lucha contra la evasión a través del sistema contable.

Según la basta estimación que incorporamos en el Anexo III de este trabajo en 2014 los niveles de evasión y mora³⁰ superaron el 25% de lo recaudado: ¿no son lo suficientemente significativos estos montos para merecer una exposición diferenciada?

²⁹ Existen trabajos que a través de métodos econométricos permiten estimar estos valores, por lo que podría pensarse en utilizar similares métodos de cálculo a los que la NICSP Nro. 23 habilita en su punto 68 (cfr. entre muchos otros FIEL, 2000; Trigueros y otros, 2012; Gomez Sabaini y otros, 2014, etc.). Paradójicamente se encuentran disponibles mayor cantidad de trabajos de estimación de cuantía sobre evasión, que sobre el “desfase” de períodos en los impuestos de autodeterminación al que nos referimos en el punto anterior.

³⁰ Incluida la mora en el pago de tributos que ya se informaría a través del procedimiento propuesto en el punto 2 de este trabajo.

C) LA INCORPORACIÓN DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN LA CONTABILIDAD DE LA ADMINISTRACION CENTRAL

Similar análisis al realizado en el punto anterior, podría efectuarse respecto de los llamados “gastos tributarios”, traducidos en la versión en castellano de la NICSP Nro. 23 como “desembolsos por impuestos”. La única diferencia de este costo es que no podría en modo alguno ser soportado por la agencia recaudatoria, sino que solo debería constar en la de la Administración Central, dado que es atribuible únicamente a las decisiones de política tributaria y no a las acciones de administración tributaria.

Del mismo modo que en el caso anterior, la NICSP Nro. 23 no acepta actualmente su registro. También creemos que de ser posible cuantificarlos objetivamente, la información provista por el sistema mejoraría si los valores de “gastos tributarios” se incluyen como recursos devengados y como costos de la política tributaria, sin alterar el resultado económico ni financiero, ni los netos patrimoniales. Es necesario tener en cuenta sobre este punto que en Argentina existen estimaciones oficiales de la cuantía de los “gastos tributarios”, que son una verdadera base objetiva para su consideración en el sistema contable³¹.

“Los ingresos por impuestos no se incrementarán por el importe de los desembolsos por impuestos.

En la mayoría de las jurisdicciones, los gobiernos utilizan el sistema impositivo para fomentar ciertos comportamientos financieros y desincentivar otros. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, se permite que los propietarios de viviendas deduzcan los intereses de la hipoteca e impuestos a la propiedad de su renta bruta al calcular el ingreso fiscal tributable. Estos tipos de concesiones están disponibles sólo para los contribuyentes. Si una entidad (incluyendo una persona física) no paga impuestos, entonces no puede acceder a la concesión. Estos tipos de concesiones se denominan desembolsos por impuestos (desgravación). Los desembolsos por impuestos son ingresos a los cuales se ha renunciado, no gastos, y no dan lugar a entradas o salidas de recursos – es decir, no dan lugar a activos, pasivos, ingresos o gastos para el gobierno que grava” (Puntos 73 y 74 de la NICSP Nro. 23).

Como dijimos en el punto anterior, según la rápida estimación que incorporamos en el Anexo III de este trabajo en 2014 los niveles de gasto tributario casi llegaron al 10% de lo recaudado: ¿no son lo suficientemente significativos estos montos para merecer una exposición diferenciada?

³¹ Cfr. Ministerio de Economía, 2013. *Mutatis mutandi* es aplicable a este punto lo señalado en la nota anterior.

D) LA INCORPORACIÓN DEL LLAMADO IMPUESTO INFLACIONARIO EN EL BALANCE DEL BANCO CENTRAL

En los últimos años cuando las consultoras privadas calculan la presión fiscal en nuestro país, intentan incluir en su cálculo el llamado “impuesto inflacionario”, obviamente no legislado, pero con evidentes efectos económicos (Cfr., entre otros, Capello, 2012). A pesar de no relacionarse ni con la agencia de recaudación ni con la Administración Central, este “recurso público” podría intentar cuantificarse a través del sistema contable del Banco Central.

En efecto, los Estados modernos, a través de sus Bancos Centrales, mantienen el monopolio sobre la emisión de billetes y monedas de curso legal, obteniendo así la posibilidad de “emitir pasivos” con un valor fijo que no devenga intereses. Este mecanismo de financiamiento significa un claro beneficio por la posibilidad de financiarse dentro de ciertos límites sin costos financieros asociados. A esta facultad se la denomina en la literatura económica “señoreaje”.

Ahora bien, en contextos en los que existen aumentos permanentes en el nivel general de precios de un sistema económico, la base monetaria del Banco Central no sólo determina el tradicional “señoreaje”, sino también el llamado “impuesto inflacionario”. En pocas palabras, “la pérdida del poder de compra del dinero a causa de la inflación representa lo que se denomina impuesto inflacionario” por lo que “la inflación constituye un impuesto que no ha sido aprobado en votación” (Argañaraz et al, 2005: 19).

Es así que la ganancia por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda de sus pasivos monetarios que obtiene el Banco Central en contextos de inflación, resulta un verdadero “tributo no legislado” que soportan los tenedores de dinero primario en beneficio del Sector Público, que debería ser informado por el sistema de contabilidad pública, a la vez de considerarse en el sistema presupuestario.

E) EL BALANCE SOCIAL DE LA AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL EN LA OBTENCIÓN DE RECURSOS

En tiempos en que se impone el enfoque de “balance social” en la información contable parece importante analizar los posibles efectos externos que determina el proceso de obtención de recursos por parte del Sector Público y que no se reflejan en el sistema actual.

En el estudio de las externalidades generadas por las agencias recaudadoras, merecerán una sección especial los “costos externos” de cumplimiento exigidos por la Administración Tributaria (“*tax compliance costs*”). En efecto, en un sistema en el que prevalecen los tributos de autodeterminación, proliferan los mecanismos “paratributarios” de anticipos, retenciones y percepciones y se multiplican día a día las exigencias formales para todos los obligados tribu-

tarios; los costos de cumplimiento³² que ha externalizado la Administración Tributaria tienden a ser cada vez más significativos. Sobre el tema se ha dicho para el caso argentino:

“¿Qué hay respecto a los costos de cumplir con el Fisco? ¿Qué se entiende por costo de cumplir con el Fisco? Son todos aquellos costos directos e indirectos que las empresas tienen que erogar, pago a contadores y abogados por ejemplo, para poder cumplir con el pago de los impuestos ...La razón se debe, no a las empresas grandes, sino que a las empresas chicas les cuesta mucho cumplir con el Fisco... El 1,8 versus el 1,6 es lo que observamos hoy tal como está dado el sistema tributario” (Auguste en Autores Varios, 2006: 125).

Es normalmente dificultoso para cualquier ente realizar estimaciones intersubjetivamente comprobables respecto de costos externos en general. Este caso específico no es una excepción, pero existen muchos trabajos en la búsqueda de su cuantificación razonable³³.

Mucho más allá de que todos los posibles avances mencionados en este punto son de difícil y costosa implementación en el mediano plazo; todos ellos nos brindarían una mayor y mejor información sobre los recursos del Sector Público.

5) ¿CUALES SERÍAN LAS POSIBLES RAZONES PARA NO AVANZAR EN ESTE CAMINO?

Creemos que es necesario analizar los argumentos que muchas veces se escuchan para rechazar este tipo de propuestas respecto de la Contabilidad Pública sobre base devengado. Intentaremos sistematizar aquí nuestra opinión sobre estas visiones. Los argumentos más observados son³⁴:

a) Esta información confunde al usuario y determina el riesgo de que se proyecten los gastos sobre ingresos que nunca se obtendrán. Se requeriría previamente un cambio cultural.

Sostener este argumento implica ofender la capacidad de los usuarios de la información de la contabilidad pública y de las instituciones formadoras de pro-

³² Los “*tax compliance costs are those costs incurred by taxpayers, or third parties such as businesses, in meeting the requirements laid upon them in complying with a given structure and level of tax*” (los costos de cumplimiento tributario son aquellos en los que incurren los contribuyentes y otros terceros como los responsables de tributos, para cumplir los requerimientos que se les impusieron para lograr cumplir con una determinada estructura y nivel de un tributo” (Evans, 2001: 5. La traducción es propia).

³³ Entre otros el análisis de Auguste para Argentina mencionado más arriba y Alm (1996) citado por Argañaraz et al, 2005: 17.

³⁴ Sobre el tema cfr., entre muchos otros, Wynne, 2008 y Hassan, 2013.

fesionales en Ciencias Económicas. Más allá de que seguramente sea necesaria una campaña de difusión para aclarar los alcances de este tipo de reformas, los contenidos mínimos de la formación de los profesionales argentinos incluyen las diferencias entre el enfoque financiero y el económico, sus posibilidades y límites.

b) El Sector Público no tiene como objetivo el lucro, por lo que el enfoque de devengado de la contabilidad privada no es aplicable.

Este argumento deriva de la errónea idea de que el Sector Público es un ente solo de consumo y no de producción. Desde el punto de vista económico el Sector Público es un ente de producción de bienes y servicios, más allá de que los provea gratuitamente en su gran mayoría y obviamente no tenga como fin el lucro. Con esta prevención, es muy válido analizar el resultado económico de ese proceso, sin que se pretenda como objetivo la rentabilidad. No conocer dicho resultado solo logra oscurecer una parte importante de los efectos de la actividad pública. Esto no quiere decir que los costos deban correlacionarse con los ingresos en la misma forma en que se realiza en la contabilidad de una empresa privada, ni que la rentabilidad económica sea el único indicador a tener en cuenta para la evaluación de la actividad pública. Sin embargo, es muy difícil justificar el hecho de que la Contabilidad Pública ignore olímpicamente, entre otros elementos, el conjunto de tributos que tiene a cobrar y que está ejecutando en Tribunales³⁵, con el solo expediente de señalar que el Estado no busca el lucro.

c) “*Accrual basis*” para la Contabilidad Pública es una imposición de los organismos financieros internacionales conforme la moda neoliberal del *New Public Management*.

En realidad la base devengado, especialmente para los ingresos, no se encuentra aún demasiado difundida en el orbe (cfr. Wynne, 2008) por lo que no parece que resulte una obligación impuesta por la práctica extranjera. Se encuentre o no dentro de las ideas de un grupo de autores y organismos internacionales sobre Administración Pública, deberíamos decidir su aplicación exclusivamente desde el punto de vista del estudio puro y simple de sus ventajas y desventajas para nuestro Sector Público y nuestra Sociedad Civil. Este trabajo intenta convencer respecto de su utilización resaltando esas ventajas, sin invocar exigencias de entes extranjeros o internacionales.

³⁵ Solo respecto de juicios de ejecución fiscal iniciados en el primer semestre de 2014, AFIP informó sobre un total de 7.604,5 millones de pesos, existiendo un stock de 4.453 millones de pesos de saldos de cuentas bancarias de contribuyentes embargados garantizando su cobro. Ni siquiera esto es informado por el sistema contable público (datos disponibles en www.dialogofiscal.gob.ar/judiciales/cobranzaJudicial.aspx).

d) No se puede hacer. En caso que se pueda hacer, será muy costoso en relación a los beneficios que acarrea.

Los primeros intentos de avanzar en este camino tropezaron con las limitaciones de los sistemas informáticos y la falta de separación entre la determinación y el pago de los tributos. Eso ya es historia antigua. AFIP hoy en Argentina mantiene sistema informáticos georeferenciales que le permiten conocer en tiempo real donde se encuentra toda la producción granaria del país. ¿No alcanzan sus sistemas informáticos entonces para registrar los tributos que gestiona sobre base devengado?

Una nueva versión de esta vieja objeción dice: ¿vale su costo el proceso de mejora en la información contable propuesto en este trabajo? ¿No existen en realidad mejores usos alternativos para los recursos que se vuelquen en este nuevo sistema contable? Una forma inteligente de responder estas preguntas es cambiarla por la siguiente ¿Son suficientemente importantes los recursos tributarios para invertir recursos en los cambios propuestos? Esta respuesta es más sencilla. Los recursos públicos gestionados por cualquier estado moderno desde el Siglo XX en adelante son ingentes, y la información que poseemos sobre ellos, en nuestro país y en la mayor parte del mundo, solo versa sobre sus flujos financieros, sin integración con stock alguno. Veamos abajo algunos números para nuestro país que describimos con su fuente en el Anexo III del presente.

El total de recursos informados como recaudados por AFIP en el año 2014 ascendió aproximadamente a 1,28 billones de pesos. Este monto parece ya muy importante. Sin embargo, si hacemos un ejercicio rápido de estimación de la cuantía que representa la recaudación potencial gestionada por el Sector Público en Argentina, dentro de la que consideremos la mora, la evasión y aún los gastos tributarios, su total puede fácilmente superar los 2 billones de pesos, agregando el peso que poseen el resto de los tributos recaudados por provincia y municipios en nuestro país. (Cfr. Anexo III del presente trabajo).

Sin duda esta estimación de los recursos públicos que se gestionan en Argentina puede ser ajustada y mejorada en muchos puntos. Sin embargo, puede brindarnos una idea inicial de los montos involucrados: *Estamos hablando aproximadamente de más del 45% del PBI argentino.*

¿No merecen esos montos de propiedad pública una contabilidad completa de su gestión, especialmente en un país que la exige para cualquier agente privado? Piénsese que si la mejora en la información que se propone logra que se “rescate” de la evasión solo un 0,1% del total de lo gestionado, los nuevos recursos obtenidos ascenderán a más de 2 mil millones de pesos por año. Esa cifra supera con creces cualquier inversión necesaria para poner en práctica la mejora del sistema

aquí propuesta. Nuestro sistema vigente parece considerar “cara” una mejor información contable y sigue probando con la ignorancia³⁶.

En resumen, no consideramos ninguno de estos argumentos válidos para rechazar la propuesta presentada en el punto 2 de este trabajo.

CONCLUSIONES

Nos parece pertinente para iniciar el camino de la conclusión de este trabajo, reanalizar los efectos de mantener registros contables de los recursos tributarios basados únicamente en el criterio de lo efectivamente recaudado, especialmente desde el punto de vista de su influencia en la toma de decisiones del Sector Público y la Sociedad Civil, por oposición a la propuesta que realizamos en el punto 2 del presente trabajo.

Si sólo se tiene información exclusivamente sobre los montos efectivamente recaudados por cualquier causa ¿cómo podrá el Poder Legislativo controlar integralmente el desempeño de la función ejecutiva en cuanto a la administración tributaria, respecto del total de recursos que le mandó recaudar? Si el Presupuesto y la Contabilidad Pública sólo informan sobre montos recaudados ¿cómo podrá la opinión pública evaluar correctamente el desempeño de los funcionarios encargados de recaudar las rentas públicas?

El Poder Legislativo mandó a la función ejecutiva a cumplir un programa de recaudación de tributos determinado por el conjunto de leyes impositivas, que al no encontrarse cuantificado en los registros presupuestarios y contables, no permite conocer el peso relativo de las rentas efectivamente recaudadas sobre aquel programa. Mucho más aún, si aceptamos que en algunos países “la política tributaria es su administración tributaria” (cfr. Bird y Casanegra de Jantscher, 1992), sin esta información ni siquiera conoceremos los lineamientos generales de la verdadera “política tributaria” de ese país. ¿No será en este contexto un comportamiento racional de un funcionario privilegiar exageradamente los aspectos financieros por encima de los económicos y los patrimoniales? ¿No será éste un incentivo claro para otorgar periódicamente amnistías tributarias que respecto de los aspectos financieros solo tienen efectos positivos, pero que perjudican notablemente la situación patrimonial y económica del Sector Público? ¿No es más racional para obtener mejores evaluaciones que los administradores tributarios se llamen directamente José Moratoria en vez de Juan Eficiente?

Si el lector se convenció de estos argumentos, nos gustaría también intentar persuadirlo de que debemos avanzar en el mediano y el largo plazo en el resto de los aspectos planteados en el punto 4 de este trabajo. El sistema genera verdaderos costos tributarios al mantener cier-

³⁶ Parafraseando a Einstein cuando señalaba que aquellos que consideraban cara la educación, debían probar con la ignorancia.

tos hechos impositivos no gravados o exentos, que no son registrados en el sistema contable. ¿Cómo podremos evaluar correctamente la política tributaria de transferencias y gastos de un gobierno, si algunos de ellos están encubiertos y no cuantificados bajo la forma de exenciones impositivas y otros se muestran claramente como pagos explícitos en rubros separados entre los subsidios hacia el sector privado?

Con estimar y registrar sólo la recaudación, menos aún tendremos información sobre los “costos externos” que determina el sistema tributario y lo “recaudado” por el “impuesto inflacionario”. ¿No sería entonces un comportamiento racional de los funcionarios intentar transferir los costos que actualmente están a su cargo “externalizándolos” hacia los obligados tributarios y maximizar los recursos a obtener por la ganancia por exposición a la inflación de la Base Monetaria?

En caso de responder afirmativamente las anteriores preguntas ¿deseamos realmente que el sistema de información contable implique incentivos para que los funcionarios se comporten de esta manera?

Creemos que la propuesta esbozada en el punto 2 de este trabajo es factible de ser puesta en práctica en el mediano plazo. Varios argumentos nos señalan un horizonte de esperanza en este sentido, a saber:

- * La permanente revolución informática que permite obtener cada vez más rápido, más información útil a menor costo. La inversión realizada por Administración Federal de Ingresos Públicos permitió la difusión del sistema de cuentas tributarias y de un sistema contable interno que puede integrarse con el sistema de administración financiero del Sector Público.
- * La necesidad de tornar lo más transparente posible la gestión y administración de la recaudación de las rentas públicas, para un cabal ejercicio del control ciudadano.
- * Las adecuaciones de las normas legales y profesionales internacionales y nacionales.
- * La posibilidad de avanzar gradualmente en su implementación.

La implementación efectiva del devengamiento en el momento de la configuración del hecho imponible aparece como un objetivo de mediano y largo plazo, difícil de alcanzar en los próximos años, pero que debería resultar el “norte” hacia el cual dirijamos nuestros esfuerzos en la mejora del sistema. Precisamente es el nivel de dificultad del trabajo a realizar, lo que lo torna incitante y desafiante. *No encontramos justificativo suficiente para resignarnos eternamente a tomar decisiones sobre la base de información incompleta.* Estos cambios no deben ser considerados una “imposición” derivada de la “orden” de un organismo internacional o de la adopción de normas internacionales “no compartidas”. Debe ser simplemente una decisión propia, de todos los argentinos, para dotar de mayor transparencia a nuestra información sobre recursos públicos.

No debería asustarnos que el sistema contable público informe periódicamente sobre los montos de tributos que resultan impagos o los quebrantos a asumir por las provisiones a realizar. Parece obvio transparentar que hoy existen montos de tributos determinados que se tornan incobrables y que no se declaran efectivamente respetando las normas vigentes.

Como aprendimos apenas salimos de la infancia, cerrar los ojos no es un método eficaz para solucionar problemas que efectivamente existen y que deberíamos enfrentar con decisión.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Argañaraz, Capello, Garzón y Grion. (2005) “¿Cuál es el verdadero costo de los impuestos? Una revisión de aspectos conceptuales y metodológicos”. Documento de discusión Nro. 1 de la Serie Competitividad Fiscal. IERAL de la Fundación Mediterránea, Córdoba Marzo de 2005.

Atchabahian Adolfo. (2008) *Régimen jurídico de la gestión y del control en la hacienda pública*. Tercera Edición. Buenos Aires: Depalma.

Auditoría General de la Nación (2009) “Informe de Auditoría Administración Federal de Ingresos Públicos” disponible en www.agn.gov.ar/files/informes/2009_017info.pdf

Autores Varios. (2006) Trabajos del seminario “Hacia un nuevo sistema tributario”. ACA-RA y Facultad de Ciencias Económicas Universidad Nacional de Buenos Aires. Buenos Aires.

Barberis Julián (2009) “Presión tributaria nacional y provincial. La evolución desigual” en *Entrelineas de Política Económica*. Nro. 21. Año 3. Agosto de 2009 disponible en sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/15376/Documento_completo.pdf?sequence=1

Bird y Casanegra de Jantscher, M. (1992): “La Administración Tributaria en los países del CIAT”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

Bloem A. (2000) *Recording of taxes in national accounts and government finance statistics*. Statistics Department IMF. STD/NA (2000)17. OCDE.

Capello Marcelo (2012) “Con impuesto inflacionario, la presión tributaria superará 40% del PIB en 2013” en *Revista Novedades Económicas IERAL* Año 34 - Edición N° 704 - 27 de Diciembre de 2012.

Cardoso, Aquino y Pigatto (2014) “Brazilian Governmental Accounting Reforms: IPSAS and accrual accounting adoption – 11 de julio de 2014 disponible en papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2466484.

Castillo Caicedo Iván (2013) “Reconocimiento de los ingresos tributarios del Sector Público”. Contrapartidas Nros. 660 y 662. Marzo de 2013 disponible en www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida_662/contrapartida_662.asp?CodSeccion=107

Efford D. (1996) *The case for accrual recording in the IMF's GFS system*. IMF Working Paper. Julio de 1996.

European Commission (Budget) (2011). *European Union Accounting Rule N°. 17* “Revenue from non exchange transactions (taxes and transfers)”. Octubre 2011.

Evans Chris (2001) “The operating costs of taxation: a review of the research” en *Institute of Economic Affairs*. Blackwell Publishers, Junio.

File Gabriel (comp.) (2008) “Las políticas fiscales en Argentina: un complejo camino hacia la equidad y la eficiencia”. Buenos Aires. Fundación CIPPEC.

Fondo Monetario Internacional. (2014) *Government Financial Statistical Manual. Pre-publication draft*. March 2014.

Fondo Monetario Internacional. (2001) Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas.

Fondo Monetario Internacional. (2006) *Task force on harmonization of Public Sector accounting. Final Report*. Marzo de 2006.

Fowler Newton Enrique. (2002) *Contabilidad con inflación*. La Ley. Cuarta Edición. Buenos Aires.

Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas. (2000) *La economía oculta en la Argentina*. FIEL, Buenos Aires.

Gomez Sabaini, Cetrángolo y Moran. (2014) *La evasión contributiva en la protección social de salud y pensiones Un análisis para la Argentina, Colombia y el Perú*. Santiago de Chile. Naciones Unidas. Agosto de 2014.

Harrison A. (2007) The background to the 1993 revision of the System of Nacional Accounts en unstats.un.org/unsd/sna1993/History/backgrd.pdf en Septiembre de 2007.

Hauque S. (2014) *Nuevas perspectivas para la medición de los recursos tributarios*. Ediciones de la Universidad Nacional del Litoral. Santa Fe.

Hassan M. (2013) “Debates on accrual accounting in the Public Sector: a discrepancy between practitioners and academicians” disponible en www.apira2013.org/proceedings/pdfs/K102.pdf

International Federation of Accountants (2002). *Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities*, Study 14. Abril de 2002.

International Public Sector Accounting Standard Board. (2006) IPSAS Nro. 23. *Revenue from non exchange transactions (taxes and transfers)*. December de 2006.

International Public Sector Accounting Standards Board (2005) *International Public Sector Accounting Standards and Statistical Bases of Financial Reporting: An analysis of differences and recommendations for convergence Research Report*. January 2005.

Las Heras José María. (2003) *Estado Eficaz*. Buenos Aires. Segunda Edición. Buyatti.

Las Heras José María. (2010) *Estado Eficiente. Administración financiera gubernamental Un enfoque sistémico*. Buenos Aires. 3ra. Edición, Buyatti, 2010.

Ministerio de Economía de la República Argentina (2013) “Estimación de los Gastos tributarios en la República Argentina para los años 2013 a 2015” disponible en www.mecon.gov.ar/sip/dniaf/gastos_tributarios_2013-15.pdf

Naciones Unidas (2009). “Sistema de Cuentas Nacionales 2008”. Disponible en unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008Spanish.pdf

Pereira Montero y Correa Gomes. (2013) “Experiências Internacionais com o Orçamento Público por Regime de Competência” en *Revista Cont. Fin.* – USP, São Paulo, v. 24, n. 62, p.103-112, maio/jun./jul./ago. 2013.

Task Force on Harmonization of Public Sector Accounting (TFHPSA). (2005) *Tax revenues and tax credits*. Of the 1993 SNA – Issue No. 35. *Issue Paper for the meeting of the AEG*. Julio.

Terkper Seth. (2008) *Accounting Challenges for Semi-Autonomous Revenue Agencies in Developing Countries*. IMF Working Paper 08/116. Fiscal Affairs Department. May 2008.

Trigueros, Longinotti y Vecorena (2012) “Estimación del incumplimiento tributario en América Latina 2000-2010”. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias Documento de Trabajo 3/2012. Septiembre de 2012.

Versino E. y Torga P. (2013) “Reflexiones sobre la enseñanza de la contabilidad gubernamental” en Anales del XXX Simposio de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública. Tucumán. 2013.

Villela Lemgruber y Jorrat (2009) “Los presupuestos de gastos tributarios. Conceptos y desafíos de implementación”. Banco Interamericano de Desarrollo. Sector de Capacidad Institucional y Finanzas. Documento de Trabajo BID IDB-WP 131. Diciembre.

Wynne A. (2008) Accrual Accounting For the Public Sector - ¿A Fad That Has Had Its Day? International Journal on Governmental Financial Management – 2008 p.117.

CURRICULUM VITAE

Sergio Miguel Hauque

Doctor en Ciencias Jurídicas y Sociales. Contador Público Nacional y Abogado. Vicedecano y Secretario Académico de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral.

Profesor Titular Ordinario en las Facultades de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral y de Entre Ríos en las asignaturas “Derecho Empresario” e “Introducción a la Economía”.

Profesor de Posgrado en las Universidades Nacionales del Litoral, Nordeste, Rosario, Río Cuarto, Villa María, Catamarca y Patagonia San Juan Bosco. Docente-Investigador Categoría II. Evaluador de carreras de posgrado CONEAU.

Director de Programas y Proyectos de Investigación en la Universidad Nacional del Litoral. Ex investigador del Centro de Estudios Científicos y Técnicos de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Ex Director Provincial de Ingresos Públicos y Política Fiscal de la Provincia de Santa Fe.

Ex Representante de la Provincia de Santa Fe en la Comisión Federal de Impuestos.

Autor y coautor de más de cinco libros y numerosos informes y artículos científicos.

Asesor de empresas en temas económicos, tributarios y jurídicos.

sergiohauque@yahoo.com.ar

Leila Di Russo de Hauque

Magister en Docencia Universitaria – Facultad de Humanidades y Ciencias - UNL. Tesis defendida con calificación Distinguido.

Especialista en Sindicatura Concursal en la FCE - UNL – Tesina defendida con calificación Distinguido. Contadora Público Nacional en la FCE – UNL.

Profesora de Posgrado, Especialización en Derecho de la Empresa. Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, UNL. Materia: La contabilidad de la empresa.

Profesora de Posgrado: Master en Administración de Empresas, de la FCE- UNL. Módulo Contabilidad. Profesora Titular Ordinaria- Cátedra “Contabilidad Básica” de las carreras de grado en la FCE – UNL. Profesora Adjunta - Ordinaria - Cátedra “Contabilidad II” de la carrera de Contador Público Nacional en la FCE - Universidad Nacional de Entre Ríos - Paraná - Provincia de Entre Ríos - Argentina.

Categorización como docente-investigadora en Categoría III del sistema nacional.

lhauque@yahoo.com.ar

ANEXO 1

DATOS SUPUESTOS PARA PERÍODO NOVIEMBRE 2014 (EN MILES DE PESOS)

· Stock total de deuda de Monotributistas al 30 de noviembre de 2014: (Obtenido a partir de las cuentas de los contribuyentes inscriptos como monotributistas)	5.000.000
· Intereses devengados impagos al 30 de noviembre de 2014: (Obtenido a través de cálculo automático sobre los saldos obtenidos en el punto anterior)	1.500.000
. Percepciones realizadas a Monotributistas no compensadas al 30 de noviembre de 2014 por Resolución 3450 y sus modificatorias (Obtenido de las cuentas de monotributistas)	100.000
. Montos efectivamente recaudados por Monotributo y sus accesorios (Obtenido de www.afip.gov.ar)	378.176
. Realizado que fuera un análisis de la cartera de cobros pendientes de monotributos, se considera razonable prever el valor del capital en un 50 % y el de los intereses en un 80%	

SISTEMA CONTABLE AFIP

ASIENTOS DIARIO - PERIODO NOVIEMBRE 2014 (EN MILES DE PESOS)

Monotributistas a cobrar	5.000.000	
Intereses MT a cobrar	1.500.000	
a Percepciones a compensar con monotributo	100.000	
a Tesoro a rendir - Monotributo y sus accesorios	6.400.000	
Saldos al cierre del período		
Disponibilidades	378.176	
a Tesoro a rendir - Monotributo y sus accesorios	378.176	
Cobranzas noviembre		
Tesoro a rendir - Monotributo y sus accesorios	3.700.000	
a Previsión para monotributistas a cobrar	2.500.000	
a Previsión para intereses monotributo a cobrar	1.200.000	
Previsión inicial sobre saldos al cierre		
Tesoro a rendir - Monotributo y sus accesorios	378.176	
a Disponibilidades	378.176	
Giro al tesoro Noviembre		

MAYORES

MONOTRIBUTISTAS A COBRAR		ACTIVO CREDITOS SALDO DEUDOR	
		DEBE	HABER SALDO
Nov	Saldos al cierre	5.000.000	5.000.000
PERCEP. A COMPENSAR CON MT		REG.ACT.CREDITOS SALDO ACREEDOR	
		DEBE	HABER SALDO
Nov	Saldos al cierre		100.000 -100.000
INT.MONOTRIB. A COBRAR		ACTIVO CREDITOS SALDO DEUDOR	
		DEBE	HABER SALDO
Nov	Saldos al cierre	1.500.000	1.500.000
PREV.MONOTRIB. A COBRAR		REG.ACT.CREDITOS SALDO ACREEDOR	
		DEBE	HABER SALDO
Nov	Prev.inicial		2.500.000 -2.500.000
PREV.INT. MONOTRIB. A COBRAR		REG.ACT.CREDITOS SALDO ACREEDOR	
		DEBE	HABER SALDO
Nov	Prev.inicial		1.200.000 -1.200.000
TESORO A RENDIR - MT Y SUS ACCES.		PASIVO DEUDAS SALDO ACREEDOR	
		DEBE	HABER SALDO
Nov	Saldos al cierre		6.400.000 -6.400.000
Nov	Cobranza noviembre		378.176 -6.778.176
Nov	Giro al tesoro novbre	378.176	-6.400.000
Nov	Previsión inicial	3.700.000	-2.700.000
DISPONIBILIDADES		ACTIVO DISPONIB. SDO. DEUDOR	
		DEBE	HABER SALDO
Nov	Cobranzas noviembre	378.176	378.176
Nov	Giro al tesoro novbre		378.176 0

ESTADOS CONTABLES (Sólo por estas registraciones)

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL

ACTIVO

Créditos

Monotributistas a Cobrar	5.000.000	
(-) Prev.MT a Cobrar	-2.500.000	2.500.000
Int. MT a Cobrar	1.500.000	
(-) Prev. Int. MT a Cobrar	-1.200.000	300.000
TOTAL ACTIVOS		2.800.000

PASIVO

Cuentas por pagar

Percep a Comp MT	100.000
Tesoro a Rendir - MT y sus acces.	2.700.000
TOTAL PASIVOS	2.800.000

No existen Recursos, ni gastos, ni modificación de la Evolución Patrimonial por estas operaciones.

El Estado de Flujo de Efectivo solo refleja el ingreso y egreso de lo recaudado.

SISTEMA CONTABLE ADMINISTRACIÓN CENTRAL

ASIENTOS DIARIO - PERIODO NOVIEMBRE 2014 (EN MILES DE PESOS)

Disponibilidades	378.176	
AFIP a Rendir - MT y sus accesorios	2.700.000	
a Recursos MT y sus accesorios		378.176
a AREA - Créditos AFIP		2.700.000
Créditos y cobranzas MT y acces. AFIP		

MAYORES

DISPONIBILIDADES	ACTIVO DISPONIB. SDO. DEUDOR		
	DEBE	HABER	SALDO
Nov Cred.ycobr MT y acc.	378.176		378.176

AFIP A RENDIR - MT y SUS ACC.	ACTIVO CREDITOS SDO. DEUDOR		
	DEBE	HABER	SALDO
Nov Cred.ycobr MT y acc.	2.700.000		2.700.000

RECURSOS MT Y SUS ACCESOR.	RECURSOS SDO. ACREEDOR		
	DEBE	HABER	SALDO
Nov Cred.ycobr MT y acc.		378.176	-378.176

AREA - CREDITOS AFIP	AREA SDO. ACREEDOR		
	DEBE	HABER	SALDO
Nov Cred.ycobr MT y acc.		2.700.000	-2.700.000

ESTADOS CONTABLES (Sólo por estas registraciones)

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL

ACTIVO		
Disponibilidades		378.176
Creditos		2.700.000
AFIP a Rendir - MT y sus acces.	2.700.000	
TOTAL ACTIVOS		3.078.176
TOTAL PASIVOS		0
AUMENTO PATRIMONIO NETO		3.078.176

ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS

Recursos MT y sus accesorios	378.176
TOTAL RECURSOS	378.176

ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO

AREA - Créditos AFIP	2.700.000
----------------------	-----------

El aumento del Patrimonio Neto coincide con la suma del Recurso y el AREA.

No existe modificación del Estado de Flujo de Efectivo.

ANEXO 2

DATOS SUPUESTOS PARA PERÍODO DICIEMBRE 2014 (EN MILES DE PESOS)

· Monto devengado en concepto de Monotributo por el período Diciembre (Obtenido a partir de las cuentas de los contribuyentes inscriptos como monotributistas)	500.000
· Monto devengado de intereses de Monotributo durante el período Diciembre (Obtenido a través de cálculo automático sobre los saldos obtenidos en el punto anterior)	150.000
· Percepciones cobradas a Monotributistas por el período Diciembre por Resolución 3450 y sus modificatorias (Obtenido de las cuentas de monotributistas)	100
· Percepciones compensadas por los Monotributistas durante el período Diciembre por Resolución 3450 y sus modificatorias (Obtenido de las cuentas de monotributistas)	500
· Montos efectivamente recaudados por Monotributo y sus accesorios (Obtenido de www.afip.gov.ar)	396.975
* 90% del total supuesto como Capital	357.278
* 10% del total supuesto como Intereses	39.697
· Luego de un análisis de los saldos a cobrar de capital e intereses de Monotributo se decide considerar como incobrables los siguientes valores:	
* Capital incobrable reconocido en el período	7.500
* Intereses incobrables reconocidos en el período	2.000
· Realizado que fuera un análisis de la cartera de cobros pendientes de monotributos, se considera razonable prever el valor del capital en un 50 % y el de los intereses en un 80%.	

SISTEMA CONTABLE AFIP

ASIENTOS DIARIO - PERIODO NOVIEMBRE 2014 (EN MILES DE PESOS)

MT a cobrar	499.500
Int. MT a cobrar	150.000
Percep. a compensar con MT	500
a Tesoro a rendir - Monotributo y sus accesorios	650.000

Devengamiento diciembre		
Disponibilidades a MT a cobrar	397.075	357.278
a Int. MT a cobrar		39.697
a Percep a compensar con MT		100
Cobranzas diciembre		
Tesoro a rendir - Monotributo y sus accesorios a Disponibilidades	397.075	397.075
Giro al tesoro diciembre		
Previsión para MT a cobrar	7.500	
Previsión para Int. MT a cobrar	2.000	
a MT a cobrar		7.500
a Int. MT a cobrar		2.000
Depuración del período		
Tesoro a rendir - Monotributo y sus accesorios a Previsión para monotributistas a cobrar	163.503	74.861
a Previsión para intereses monotributo a cobrar		88.642
Ajuste previsión diciembre		

MAYORES DE AMBOS PERÍODOS

MONOTRIBUTISTAS A COBRAR			
	ACTIVO	CREDITOS	SALDO DEUDOR
	DEBE	HABER	SALDO
Nov	Saldos al cierre	5.000.000	5.000.000
Dic	Deveng. Diciembre	499.500	5.499.500
Dic	Cobrado Diciembre		357.278
Dic	Depuración período		7.500
			5.134.722
PERC. A COMP. MT			
	REG.ACT.CREDITOS	SALDO ACREEDOR	
	DEBE	HABER	SALDO
Nov	Saldos al cierre		100.000
Dic	Deveng. Dicbre	500	-99.500
Dic	Cobranzas Dicbre		100
			-99.600
INT.MONOTRIB. A COBRAR			
	ACTIVO	CREDITOS	SALDO DEUDOR
	DEBE	HABER	SALDO
Nov	Saldos al cierre	1.500.000	1.500.000
Dic	Deveng. Dicbre	150.000	1.650.000
Dic	Cobranza Dicbre		39.697
			1.610.303

Dic	Depuración período	2.000	1.608.303
PREV.MONOTRIB. A COBRAR			
	REG.ACT.CREDITOS	SALDO ACREEDOR	
	DEBE	HABER	SALDO
Nov	Prev.inicial	2.500.000	-2.500.000
Dic	Depuración período	7.500	-2.492.500
Dic	Ajuste prev. Dicbre		74.861
			-2.567.361
PREV.INT. MONOTRIB. A COBRAR			
	REG.ACT.CREDITOS	SALDO ACREEDOR	
	DEBE	HABER	SALDO
Nov	Prev.inicial	1.200.000	-1.200.000
Dic	Depuración período	2.000	-1.198.000
Dic	Ajuste prev. Dicbre		88.642
			-1.286.642
TESORO A RENDIR - MTO Y ACCESOR.			
	PASIVO DEUDAS	SALDO ACREEDOR	
	DEBE	HABER	SALDO
Nov	Saldos al cierre	6.400.000	-6.400.000
Nov	Cobranza noviembre		378.176
			-6.778.176
Nov	Giro al tesoro novbre	378.176	-6.400.000
Nov	Previsión inicial	3.700.000	-2.700.000
Dic	Deveng. Diciembre		650.000
			-3.350.000
Dic	Giro al tesoro dicbre	397.075	-2.952.925
Dic	Ajuste prev. Dicbre	163.503	-2.789.422
DISPONIBILIDADES			
	DEBE	HABER	SALDO
Nov	Cobranzas noviembre	378.176	378.176
Nov	Giro al tesoro novbre		378.176
			0
Dic	Cobranzas diciembre	397.075	397.075
Dic	Giro al tesoro dicbre		397.075
			0

ESTADOS CONTABLES (Sólo por estas registraciones.Movimientos de ambos períodos)

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL

ACTIVO

Créditos			
Monotributistas a Cobrar	5.134.722		
(-) Prev.MT a Cobrar	-2.567.361	2.567.361	
Int. MT a Cobrar	1.608.303		
(-) Prev. Int. MT a Cobrar	-1.286.642	321.661	
TOTAL ACTIVOS		2.889.022	

PASIVO

Cuentas por pagar

Percep a Comp MT	-99.600
Tesoro a Rendir - MT y sus acces.	-2.789.422
TOTAL PASIVOS	-2.889.022

No existen Recursos, ni gastos, ni modificación de la Evolución Patrimonial por estas operaciones.

El Estado de Flujo de Efectivo solo refleja el ingreso y egreso de lo recaudado.

SISTEMA CONTABLE ADMINISTRACIÓN CENTRAL

ASIENTOS DIARIO - PERIODO NOVIEMBRE 2014 (EN MILES DE PESOS)

Disponibilidades	396.975	
AFIP a Rendir - MT y sus accesorios	89.422	
a Recursos MT y sus accesorios		486.397
Créditos y cobranzas MT y acces. AFIP		

MAYORES DE AMBOS PERÍODOS

DISPONIBILIDADES		ACTIVO DISPONIB. SDO. DEUDOR		
		DEBE	HABER	SALDO
Nov	Cred.ycobr MT y acc.	378.176		378.176
Dic	Cred.ycobr MT y acc.	396.975		775.151

AFIP A RENDIR - MT y SUS ACC.		ACTIVO CREDITOS SDO. DEUDOR		
		DEBE	HABER	SALDO
Nov	Cred.ycobr MT y acc.	2.700.000		2.700.000
Dic	Cred.ycobr MT y acc.	89.422		2.789.422

RECURSOS MT Y SUS ACCESOR.		RECURSOS SDO. ACREEDOR		
		DEBE	HABER	SALDO
Nov	Cred.ycobr MT y acc.		378.176	-378.176
Dic	Cred.ycobr MT y acc.		486.397	-864.573

AREA - CREDITOS AFIP		AREA SDO. ACREEDOR		
		DEBE	HABER	SALDO
Nov	Cred.ycobr MT y acc.	2.700.000		-2.700.000
Dic	Sin Movimientos		0	-2.700.000

ESTADOS CONTABLES (Sólo por estas registraciones. Movimientos de ambos períodos)

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL

ACTIVO

Disponibilidades		775.151
Creditos		2.789.422
AFIP a Rendir - MT y sus acces.	2.789.422	
TOTAL ACTIVOS		3.564.573

TOTAL PASIVOS 0

AUMENTO PATRIMONIO NETO 3.564.573

ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS

Recursos MT y sus accesorios	864.573
TOTAL RECURSOS	864.573

ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO

AREA - Créditos AFIP 2.700.000

El aumento del Patrimonio Neto coincide con la suma del Recurso y el AREA.
 No existe modificación del Estado de Flujo de Efectivo.

ANEXO 3

ESTIMACION DE FLUJOS DE TRIBUTOS GESTIONADOS POR LA ADMINISTRACIÓN Y LA POLÍTICA TRIBUTARIA AÑO 2014 EN MILLONES DE PESOS				
CONCEPTOS	RECAUDACION PERCIBIDA (1)	MORA Y EVASION ESTIMADA (2)	GTO.TRIB. ESTIM. (3)	TOTALES
IVA Neto de Devoluciones	331.202,8	85.404,5	56.821,1	473.428,4
Ganancias	267.075,1	103.348,1	29.071,3	399.494,5
Cuentas Corrientes	76.739,8	29.695,4	0,0	106.435,2
Combustibles líquidos y GNC	44.490,1	11.472,3	8.369,0	64.331,4
Internos (inc adicional cigarrillos)	24.433,1	6.300,4	5.285,7	36.019,2
Bienes personales y Ganancia Mínima Presunta	16.646,5	6.441,6	440,5	23.528,6
Monotributo - Recursos Impositivos	4.259,3	1.648,2	0,0	5.907,5
Resto	3.281,6	846,2	880,9	5.008,7
TOTAL IMPUESTOS	768.128,3	245.156,7	100.868,5	1.114.153,5
REINTEGROS FISCALES	-11.215,3	-3.633,2	-1.494,9	-16.343,4
SEGURIDAD SOCIAL	399.799,1	71.797,2	14.535,6	486.131,9
FAC. DE PAGO PENDIENTES DE DISTRIB.	1.339,8	0,0	0,0	1.339,8
RECURSOS ADUANEROS	122.255,4	31.525,0	4.404,7	158.185,1
TOTAL GENERAL NACIONALES	1.280.307,3	344.845,7	118.313,9	1.743.466,9
% SOBRE RECAUDACION PERCIBIDA		26,93%	9,24%	
ESTIM.TRIBUTOS PROVINCIALES Y MUNICIPALES (4)				293.293,5
TOTAL ESTIMADO				2.036.760,4
ESTIM. PBI EN PREC.CORRIENTES 2014 (4)	4.404.738,2		% PBI	46,24%

NOTAS

(1) DATOS REORDENADOS SOBRE LA BASE DE LO INFORMADO POR LA FUENTE WWW.AFIP.GOV.AR

(2) VALORES CALCULADOS SOBRE LA BASE DE LAS ESTIMACIONES REALIZADAS
 PARA PERIODOS ANTERIORES POR:

IVA NETO DE DEVOLUCIONES	20,5% DEL POTENCIAL	TRIGUEROS Y OTROS, 2012 PAGINA 15	PDO. 2006/10
GANANCIAS	27,9% DEL POTENCIAL	OB.CIT PAGINA 16 ULT.PDO. DISPONIBLE DISMINUIDO COMO IVA.	

CUENTAS CORRIENTES	IDEM GANANCIAS.
COMBUSTIBLES LIQUIDOS...	IDEM IVA
INTERNOS...	IDEM IVA
BIENES PERSONALES...	IDEM GANANCIAS.
MONOTRIBUTO...	IDEM GANANCIAS.
RESTO....	IDEM IVA
REINTEGROS FISCALES	COMO PROPORCION CONSTANTE DEL TOTAL DE TRIBUTOS
SEGURIDAD SOCIAL	1,48% DEL PBI ASALAR. Y 0,15% AUTON.GOMEZ SABAINI Y OTROS, 2014 PG. 42 Y 44 PDO.2007
FAC.DE PAGO	
PEND. DE DISTRIB.	SOLO INTEGRAN LA RECAUDACIÓN.
RECURSOS ADUANEROS	IDEM IVA
(3) VALORES CALCULADOS SOBRE LA BASE DE LO INFORMADO POR MECON, 2013 PARA EL AÑO 2014	
IVA NETO DE DEVOLUCIONES	1,29% DE PBI
GANANCIAS	0,66% DE PBI
CUENTAS CORRIENTES	0
COMBUSTIBLES LIQUIDOS...	0,19% DE PBI
INTERNOS...	0,12% DE PBI
BIENES PERSONALES...	0,01% DE PBI
MONOTRIBUTO...	0
RESTO....	0,02% DE PBI
REINTEGROS FISCALES	COMO PROPORCION CONSTANTE DEL TOTAL DE TRIBUTOS
SEGURIDAD SOCIAL	0,33% DE PBI
FAC.DE PAGO	
PEND. DE DISTRIB.	SOLO INTEGRAN LA RECAUDACIÓN.
RECURSOS ADUANEROS	0,1% DE PBI

(4) 14,4% COMO PROPORCION DE LA RECAUDACIÓN TOTAL SEGÚN BARBERIS, 2009 PARA EL AÑO 2008.
SUPONEMOS IDÉNTICA PROPORCIÓN DE MORA Y EVASIÓN Y DE GASTOS TRIBUTARIOS NACIONAL Y SUBNA-
CIONAL.

(5) VALOR CALCULADO COMO PROMEDIO DE LOS TRIMESTRES II Y III DE 2014 (NO DISPONIBLE ANUAL
AL MOMENTO DE REALIZAR EL PRESENTE)



NINA ABREVAYA

Paisaje, Puente: Parque Nacional Los Alerces,
Provincia de Chubut, Argentina, año 2013.

PRINCIPALES LÍNEAS SOBRE LA PERSONA JURÍDICA EN EL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL

FRANCISCO A. JUNYENT BAS

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CÓRDOBA

ARGENTINA.

*“El secreto para el cambio es enfocar toda la energía,
no luchando contra lo viejo, sino, construyendo lo nuevo”.*
Sócrates.

Recibido: 08/07/2015
Aceptado: 12/08/2015

I. INTRODUCCIÓN

El Código de Vélez receptó una teoría general de las personas físicas y jurídicas cuando estableció en el art. 30 que: “son personas todos los entes susceptibles de adquirir derechos y contraer obligaciones”.

A su vez, el art. 31 de dicho cuerpo legal sigue el sistema “binario” al señalar que las personas son: “de existencia ideal o de existencia visible”.

Igualmente, el art. 32 conceptualizó por exclusión a las personas de existencia ideal, y en el art. 51, a las personas de existencia física.

El nuevo Código Civil y Comercial (CCC) pareciera apartarse de esta teoría general, sin perjuicio de lo cual, cabe aclarar que una correcta articulación del art. 19 y siguientes, que regulan la “persona humana”, como así también del art. 141, referido a la persona jurídica, permite afirmar que el término “persona” sigue siendo una “categoría jurídica”, más allá de que por obvias razones el hombre es anterior al derecho, y consecuentemente, éste último es siempre instrumental y no podría desconocerse, como en otras épocas, el carácter de persona del ser humano.

En los “Fundamentos” del Anteproyecto, la Comisión redactora nada dice en este aspecto, pero cabe afirmar que la nueva compilación sigue respetando el sistema “binario” al reglar por un lado, lo que ahora se denomina “persona humana”, y por el otro, a la “jurídica”.

II. LA PERSONA JURÍDICA

El CCC precisa el concepto de persona jurídica en el art. 141, al definir que: “*Son personas jurídicas todos los entes a los cuales el ordenamiento jurídico les confiere aptitud para adquirir derechos y contraer obligaciones para el cumplimiento de su objeto y los fines de su creación*”.

Así, esta noción alude a “*todos los entes a los cuales el ordenamiento jurídico les confiere aptitud para adquirir derechos y contraer obligaciones*”, lo que permite distinguirla de la persona humana, pues ésta es preexistente al ordenamiento legal, y cualquier limitación a su capacidad constituye una excepción. Lo contrario sucede con las personas jurídicas, a las que la aptitud que se les confiere para adquirir derechos y contraer obligaciones parece limitada al cumplimiento de su objeto y los fines de su creación¹.

En este sentido, Vítolo² puntualiza que ésta “limitación” que refiere a que la capacidad de la persona jurídica está enderezada a su objeto y a los fines de su creación, constituye el

¹ ALONSO, Juan Ignacio, GIATTI, Gustavo Javier, “Título II: Persona Jurídica. Capítulo 1: Parte General”, en Código Civil y Comercial de la Nación comentado, RIVERA, Julio César, MEDINA, Graciela (Directores), ESPER, Mariano (Coordinador), Tomo I, La Ley, Buenos Aires, 2014, p. 398.

² VÍTOLO, Daniel R., Sociedades comerciales, Ley 19.550 comentada, Tomo 1, Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 2007, pág. 91.

principio de “especialidad”.

El tema tiene su complejidad pues, cabe afirmar que la personalidad que ostentan las personas jurídicas es plena y, en rigor, puede realizar todo tipo de acto sin limitaciones de ninguna especie.

Por ello, la actuación en el ámbito de su objeto y fines de la creación no es un tema que afecte la capacidad del ente, sino que hace la imputabilidad de los actos.

III. EL COMIENZO DE LA EXISTENCIA DE LA PERSONA JURÍDICA

El nuevo ordenamiento se mantiene en la doctrina clásica, al reconocer la fuerza del acuerdo de voluntades para la creación de la persona jurídica.

Así, el art. 142 señala que: “*La existencia de la persona jurídica privada comienza desde su constitución. No necesita autorización legal para funcionar, excepto disposición legal en contrario. En los casos en que se requiere autorización estatal, la persona jurídica no puede funcionar antes de obtenerla*”.

Los redactores del Anteproyecto de CCC manifiestan en los Fundamentos que la fuerza jurídica de la voluntad en la creación de las personas jurídicas privadas -dentro del marco de las formas admitidas- lleva a adoptar como principio que, excepto disposición en contrario, la personalidad jurídica nace con el acuerdo de voluntades.

IV. LA COORDINACIÓN CON EL RÉGIMEN SOCIETARIO

El nuevo régimen, es decir, la reforma del art. 1 de la ley de Sociedades, mantiene el principio que la sociedad nace por el acuerdo de las partes, o por la declaración unilateral del único socio en el caso de la sociedad unipersonal.

Ahora bien, en el supuesto de la sociedad corresponde clarificar que el socio o los socios se organizan mediante la suscripción e integración de aportes a los fines de aplicarlos a la producción o intercambio de bienes o servicios.

En una palabra, en el caso de la sociedad, se articula no sólo el nacimiento de un sujeto de derecho, con el alcance fijado en el art. 2 de la ley especial, sino que se tituliza una empresa.

En efecto, se trata de que el patrimonio aportado se organiza para la producción e intercambio de bienes, aspecto típico de las sociedades comerciales, aun cuando hoy la ley hable de “sociedades en general”.

Dicho derechamente, la sociedad es la titular típica de todo tipo de empresa, y de allí la realidad de una actividad económica organizada propia del derecho comercial, que no puede ignorarse.

Por el contrario, en otro tipo de persona jurídica el fenómeno asociativo no necesariamente organiza una empresa, sino que se trata de tareas de colaboración a los fines de realizar actividades sociales o sin fines de lucro, que no necesariamente implican la existencia de una empresa.

Esta distinción resulta dirimente cuando se realiza el análisis de los distintos tipos de personas jurídicas privadas.

V. LA PERSONALIDAD DIFERENCIADA

Una cuestión importante resulta la distinción que la ley realiza respecto de la persona jurídica y sus socios o asociados, según el caso. Así, el art. 143 del CCC dispone: *“La persona jurídica tiene una personalidad distinta de la de sus miembros. Los miembros no responden por las obligaciones de la persona jurídica, excepto en los supuestos que expresamente se prevén en este Título y lo que disponga la ley especial”*.

De tal modo, cuando hablamos de persona jurídica hacemos referencia a un ente distinto a los socios con capacidad jurídica plena para adquirir compromisos propios frente a los terceros y, por ello, determina un centro de imputación diferenciada diverso del patrimonio de los socios. La existencia de una persona jurídica hace necesario considerar la existencia de relaciones internas y externas.

VI. UNA ALTERNATIVA DE ABUSO DE LA PERSONALIDAD: LA INOPONIBILIDAD DE LA PERSONA JURÍDICA

Los autores del nuevo código también han incorporado a la parte general de la persona jurídica, la figura de la desestimación de la personalidad que fuera reglada en la LS mediante la ley N° 22.917, en el art. 54 ter, y que fuera motivo de numerosos abordajes doctrinarios y jurisprudenciales.

En esta línea, el legislador ha considerado que el “abuso de la persona jurídica”, como conducta reprochable que desvía los fines de su constitución, merece convertirse en una directiva general, cuestión altamente opinable.

Así, esta figura se encuentra reglada en el art. 144 que estipula: *“La actuación que esté destinada a la consecución de fines ajenos a la persona jurídica, constituye un recurso para violar*

la ley, el orden público o la buena fe o para frustrar derechos de cualquier persona, se imputa a quienes a título de socios, asociados, miembros o controlantes directos o indirectos, la hicieron posible, quienes responderán solidaria e ilimitadamente por los perjuicios causados.

Lo dispuesto se aplica sin afectar los derechos de los terceros de buena fe y sin perjuicio de las responsabilidades personales de que puedan ser pasibles los participantes en los hechos por los perjuicios causados”.

En consecuencia, las notas que hacen procedente la inoponibilidad de la personalidad jurídica son las siguientes:

- a) La constitución o actuación destinada a la consecución de fines ajenos a la persona jurídica, y/o
- b) Que constituyan un recurso para violar la ley, el orden público o la buena fe, o para frustrar derechos de cualquier persona.

La configuración de dichas conductas permite “imputar” directamente la responsabilidad a los socios, miembros, asociados y controlantes directos e indirectos que la hicieron posible.

Además, la norma establece que dicha imputación implica responsabilidad solidaria e ilimitada por los perjuicios causados, legitimando a los terceros que hayan resultado afectados a iniciar la respectiva acción de desestimación de la personalidad y consiguiente responsabilidad de quienes hayan abusado del ente.

VII. LA CLASIFICACIÓN DE PERSONAS JURÍDICAS

Desde esta atalaya, las personas jurídicas pueden clasificarse de diverso modo, y el art. 145 del CCC señala que pueden ser públicas o privadas, absteniéndose de definir las y haciendo una enumeración de las de carácter público en el artículo 146 y de las de carácter privado en el 148.

El origen de la clasificación se encuentra en el art. 33 del C.C. que reza: “las personas jurídicas pueden ser de carácter público o privado” y se reitera en el art. 141 del Proyecto de 1998. La división fue introducida por la reforma de la Ley 17.711 y no corresponde con la primitiva del Código Civil. Vélez Sársfield en el texto original del art. 33 del C. Civil, siguiendo a Freitas en su Esboço, clasificó a las personas jurídicas en personas de existencia necesaria y personas jurídicas de existencia posible³. Las personas de existencia necesaria se regulan por el derecho público y su existencia no depende de las normas del derecho privado. Las de existencia posible son, en la teoría de Savigny, aquéllas que crea la legislación de derecho privado⁴. En la doc-

³ LLOVERAS DE RESK, María E., en Código Civil y normas complementarias. Análisis doctrinario y jurisprudencial, BUERES, Alberto J. (Dirección); HIGHTON, Elena I., (Coordinación), Hammurabi, Buenos Aires, 1995, p. 298/299.

⁴ LAVALLE COBO, Jorge E. en Código Civil y leyes complementarias. Comentado, anotado y concordado, BELLUSCIO, Augusto C. (Director), ZANNONI, Eduardo A. (Coordinador), Tomo 1, Astrea, Buenos Aires, 1978, p. 147

trina y legislación modernas se abandonó este criterio, adoptando el establecido desde 1968.

De tal modo, las personas jurídicas públicas son aquellas cuya existencia y funcionamiento dependen del Derecho Público, aunque parte de su actividad esté regulada por el Derecho Privado. Las personas jurídicas privadas son aquellas que tienen reglamentada su existencia y actividades por el derecho privado aunque dependan de una autorización especial para funcionar.

La inclusión en el art. 145 de las personas jurídicas públicas se hace con un fin meramente descriptivo, ya que la personalidad de estas entidades resulta de las respectivas disposiciones de derecho público. En los Fundamentos del Anteproyecto se justifica la mención de las personas jurídicas públicas por la tradición que existe en el C.C. y porque en diversas partes del nuevo código se hace referencia a ellas, principalmente al Estado Nacional, las provincias y municipios.

VIII. LAS PERSONAS JURÍDICAS PRIVADAS

VIII.1. El derecho de asociarse libremente y la atribución legal de personalidad

La segunda clasificación que merece un análisis es la de la persona jurídica privada, que de acuerdo al art. 148 del CCC incluye, a modo enunciativo, a las siguientes:

- a) las sociedades;
- b) las asociaciones civiles;
- c) las simples asociaciones;
- d) las fundaciones;
- e) las iglesias, confesiones, comunidades o entidades religiosas;
- f) las mutuales;
- g) las cooperativas;
- h) el consorcio de propiedad horizontal;
- i) toda otra contemplada en disposiciones de este Código o en otras leyes y cuyo carácter de tal se establece o resulta de su finalidad y normas de funcionamiento.

Con respeto a éste último inciso, se advierte una contradicción con el propósito expresado en los Fundamentos del Anteproyecto, en los cuales se hace mención a un *numerus clausus* de personas jurídicas privadas considerado suficiente para cubrir el derecho constitucional de asociarse libremente⁵.

Se mantiene el criterio de no reconocer personalidad jurídica a las agrupaciones de colaboración, a las uniones transitorias de empresas y a los consorcios de cooperación, que ahora se encuentran reguladas en el CCC en los arts. 1442 a 1478.

⁵ LVALLE COBO, Jorge, "La Teoría General de las Personas Jurídicas", en Comentarios al Proyecto de Código Civil y Comercial de la Nación, RIVERA, Julio César (Director), Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2012, p. 91.

VIII.2. La participación del Estado no debiera cambiar el carácter de la persona

Desde otro costado, una cuestión relevante importa la participación del Estado en las personas jurídicas privadas, que de conformidad al art. 149, aquella no modifica el carácter de éstas, sin embargo, la norma señala que: "...la ley o el estatuto pueden prever derechos y obligaciones diferenciados, considerando el interés público comprometido en dicha participación".

De tal modo, no es una cuestión controvertida el hecho que el Estado pueda actuar como poder público y también en el derecho privado en pie de igualdad con los particulares. No obstante, corresponderá analizar en cada caso particular los alcances de la participación estatal cuando se convierta en entidad controlante de una empresa privada o directamente sea titular del total de su capital social, situación que puede derivar, inclusive, en una aplicación de los principios de la *teoría del disregard*, plasmada en el artículo 144 del CCC, con la consiguiente imputación directa al Estado de las obligaciones de la sociedad⁶.

Sin embargo, es destacable la manda del art. 149 pues viene a solucionar múltiples problemas de interpretación respecto del carácter de determinadas personas jurídicas.

En definitiva, la participación del Estado en una persona jurídica privada no transforma la calidad de ésta, la que sigue siendo privada sin importar el grado de participación del Estado y sin perjuicio de que se prevea un régimen especial en materia de derechos y obligaciones.

Además, corresponde advertir que la norma se aplica no sólo a las sociedades sino a todo tipo de personas jurídicas de carácter privado. La Ley 19.550 se ocupa de regular las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria creando un régimen especial para éstas, sin afectar su carácter privado, lo que armoniza con el art. 149 del CCC.

IX. LOS ATRIBUTOS DE LAS PERSONAS JURÍDICAS

IX.1. Nombre y domicilio

Desde esta perspectiva, al igual que lo hace con la persona física, el CCC regula los atributos de la persona jurídica, los que nomina en: nombre, el domicilio y el patrimonio.

En primer lugar, el nombre se requiere a los fines de la identificación de la persona jurídica, y debe llevar el aditamento de la forma jurídica adoptada, tal como lo requiere el art. 151 del CCC. Además, la manda dispone que la persona jurídica en liquidación debe aclarar esta circunstancia en la utilización de su nombre.

En lo que hace al nombre o razón social, cabe observar que si bien se establece el principio de que el mismo "*debe satisfacer recaudos de veracidad, novedad y aptitud distintiva, tanto respecto de otros nombres como de marcas, nombres de fantasía u otras formas de*

⁶ LVALLE COBO, J. ob. cit., p. 96

referencia a bienes o servicios”, la disposición no contiene una solución superadora del actual inconveniente referido al modo de evitar los homónimos, en razón de la naturaleza federal de los registros y organismos de policía correspondientes, por lo que habrá que interpretar que, salvo las protecciones marcarias de los nombres, la prioridad estará dada por la fecha de constitución de las respectivas entidades⁷.

El segundo atributo de las personas jurídicas es el domicilio, cuya regulación se encuentra en el art. 152 del CCC, siguiendo en este aspecto lo reglado en el art. 11 inc. 2 de la ley General de Sociedades.

El texto del CCC puntualmente establece que: *“El domicilio de la persona jurídica es el fijado en sus estatutos o en la autorización que se le dio para funcionar. La persona jurídica que posee muchos establecimientos o sucursales tiene su domicilio especial en el lugar de dichos establecimientos sólo para la ejecución de las obligaciones allí contraídas. El cambio de domicilio requiere modificación del estatuto. El cambio de sede, si no forma parte del estatuto, puede ser resuelto por el órgano de administración”*.

IX.2. Patrimonio y plazo de duración de las personas jurídicas

En este sentido, la legislación también incorpora la exigencia del patrimonio de la entidad, habilitándose a la inscripción preventiva de bienes registrables, de conformidad a lo establecido en la ley societaria.

Así, la exigencia de un patrimonio responde al reconocimiento como persona, sujeto de derecho, y como parte constitutiva de su realidad subyacente.

El patrimonio constituye un elemento esencial de la persona jurídica. El art. 1 de la Ley 19.550 establece que habrá sociedad si una o más personas en forma organizada conforme a uno de los tipos previstos en esta ley, se obligan a realizar aportes para aplicarlos a la producción e intercambio de bienes y servicios. Así, el patrimonio comienza a formarse desde el mismo momento en que los socios se comprometen a realizar aportes. El patrimonio es el conjunto de bienes de la persona jurídica y se distingue del capital.

El valor del conjunto de los aportes constituye el capital social que se mantiene invariable mientras no se modifique el contrato. En cambio, el patrimonio social está formado por el conjunto de bienes del activo con el cual la sociedad actúa y afronta el pasivo que lo integra.

En cuanto a la inscripción de bienes registrables a nombre de la sociedad en formación, el artículo en comentario brinda una respuesta adecuada, teniendo presente que el párr. 2 del art. 187 de la Ley 19.550 impone que los aportes no dinerarios deben integrarse totalmente al constituirse la sociedad debiendo acreditarse su cumplimiento al momento de solicitar la inscripción.

⁷ LAVALLE COBO, Jorge, “La Teoría General de las Personas Jurídicas”, en Comentarios al Proyecto de Código Civil y Comercial de la Nación, RIVERA, Julio César (Director), Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2012, p. 98-99.

En cuarto lugar, el ordenamiento establece en el art. 155 que el plazo de duración de la persona jurídica es ilimitado, excepto que se disponga lo contrario en el estatuto.

Sin embargo, la ley General de Sociedades impone un plazo determinado a este tipo de persona jurídica, conforme al inc. 5 del art. 11, que mantiene la misma redacción. Este dispositivo determina que el estatuto debe indicar *“el plazo de duración, que debe ser determinado”*.

En cuanto a las personas jurídicas privadas que no sean sociedades (asociaciones, fundaciones, mutuales y cooperativas), salvo disposición contraria del contrato social o estatuto, las mismas pueden tener una duración ilimitada en el tiempo. En el caso de las asociaciones civiles, el art. 170, inc. e), determina que la asociación puede constituirse a perpetuidad.

X. EL OBJETO DE LAS PERSONAS JURÍDICAS

Desde esta perspectiva, el artículo 156 establece que *“debe ser preciso y determinado”*, es decir, limitado a las operaciones concretas que se desarrollarán, evitando las menciones genéricas de actividades, lo que es correcto, pero insuficiente, pues las finalidades para las cuales se personifican las instituciones deben ser de carácter lícito y de acuerdo con las reglas de la moral. Entendemos que la omisión se subsana por mantener vigencia los artículos 18 y 20 de la ley 19.550 que, respectivamente, prescriben la nulidad absoluta para las sociedades de objeto ilícito o prohibido por las leyes.

XI. EL GOBIERNO, ADMINISTRACIÓN Y FISCALIZACIÓN

La organicidad de la persona jurídica está reconocida en el art. 158 del CCC, en cuanto establece que el estatuto debe contener normas sobre el gobierno, la administración y representación, y eventualmente la fiscalización.

Así, subsidiariamente ante falta de previsión convencional, rigen las siguientes reglas:

- a) *si todos los que deben participar del acto lo consienten, pueden participar en una asamblea o reunión del órgano de gobierno, utilizando medios que les permitan a los participantes comunicarse simultáneamente entre ellos. El acta debe ser suscripta por el presidente y otro administrador, indicándose la modalidad adoptada, debiendo guardarse las constancias, de acuerdo al medio utilizado para comunicarse;*
- b) *los miembros que deban participar en una asamblea, o los integrantes del consejo, pueden autoconvocarse para deliberar, sin necesidad de citación pre-*

via. Las decisiones que se tomen son válidas, si concurren todos y el temario a tratar es aprobado por unanimidad”.

El dispositivo contempla la totalidad de las personas jurídicas privadas admitidas por el CCC.

Así, puntualiza que los actos constitutivos de éstas deben contener normas sobre el gobierno del ente, tal como lo disponen el inc. 6 del art. 11 de la LGS para las sociedades; el inc. 4 del art. 8 de la Ley 20.337 para las cooperativas; el inc. f) del art. 6 de la Ley 20.321 para las mutuales; el inc. h) del art. 170 del CCC para las asociaciones civiles y, los inc. f) y g) del art. 195 del CCC para las fundaciones.

De este modo, sin perjuicio de la obligatoriedad para cada tipo de persona jurídica de incorporar a su estatuto o contrato social normas de administración y fiscalización, igual manda se incorpore como pauta general de las personas jurídicas.

En conclusión, el art. 158 del CCC establece de modo general la obligación de incluir en el estatuto normas sobre el gobierno, la administración, la representación y la fiscalización de las personas jurídicas; ésta última, en los supuestos en que sea una exigencia legal. Para el caso de silencio u omisión, el artículo prevé normas supletorias.

XII. EL DEBER DE LEALTAD Y DILIGENCIA DE LOS ADMINISTRADORES

XII.1. Las pautas de actuación

Desde esta perspectiva, en los arts. 159, 160 y 161 del CCC, se incorporan las directivas que había elaborado la doctrina societaria, a los fines de otorgarle el carácter de reglas generales en torno al patrón de conducta de los administradores y su eventual responsabilidad.

Así, el art. 159 del CCC dispone con respecto a los administradores de la persona jurídica lo siguiente: *“Deber de lealtad y diligencia. Interés contrario. Los administradores de la persona jurídica deben obrar con lealtad y diligencia.*

No pueden perseguir ni favorecer intereses contrarios a los de la persona jurídica. Si en determinada operación los tuvieron por sí o por interpósita persona, deben hacerlo saber a los demás miembros del órgano de administración o en su caso al órgano de gobierno y abstenerse de cualquier intervención relacionada con dicha operación.

Les corresponde implementar sistemas y medios preventivos que reduzcan el riesgo de conflictos de intereses en sus relaciones con la persona jurídica”.

De tal modo, cabe aclarar que los administradores no son mandatarios sino órganos de la sociedad; son representantes de ésta que, en cuanto personas individuales, administran y gestionan bienes e intereses ajenos. En esa actividad de gestión deben ser leales con la persona

que les encarga la función de administrar sus intereses, y obrar con diligencia, lo que se corresponde con las pautas de valoración de conducta establecida en los arts. 1724 y 1725 del CCC.

En consecuencia, estas directivas establecen un factor de atribución subjetivo, que debe ser ponderado de conformidad a cada tipo de persona jurídica, en función de la obligación de actuar con prudencia y pleno conocimiento.

XII.2. El cartabón de conducta de los administradores societarios

Por el contrario, en materia societaria, la pauta es diferenciada, tal como se sigue del art. 59 de la Ley General de Sociedades, que dispone que: *“Los administradores y los representantes de la sociedad deben obrar con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Los que faltaren a sus obligaciones son responsables ilimitada y solidariamente, por los daños y perjuicios que resultasen de su acción u omisión”.*

De tal modo, en el CCC se establece una pauta general a la cual debe adecuarse la conducta de los administradores sociales, cualquiera fuere el tipo social. Se trata de conductas no regladas por la ley, estatuto o reglamento social y que deben analizarse bajo el prisma de los standards de conducta del art. 59 de la Ley de Sociedades⁸.

En efecto, la Ley de Sociedades adoptó una pauta general y abstracta al imponer en el art. 59 un *“obrar con la lealtad y la diligencia de un buen hombre de negocios”*. Además, se ocupó de determinar normas específicas de conducta en los distintos tipos sociales, que constituyen la aplicación a los casos particulares de las pautas contenidas en el art. 59 de la Ley 19.550. Por su parte, el estatuto o el reglamento social también pueden regular detalladamente ciertos aspectos de la conducta de los administradores. En estos casos, se trata de conductas regladas por la ley, el estatuto o el reglamento.

El CCC deja de lado el cartabón del buen hombre de negocios, es decir, *la de un comerciante experto. Esta pauta genérica establece una responsabilidad profesional ya que ella implica capacidad técnica, experiencia y conocimientos frente a la persona jurídica que administra. La diligencia del buen hombre de negocios exige la aptitud profesional necesaria para el exitoso desenvolvimiento de la clase de actividad que constituye el objeto social tomando como parámetro la aptitud que comúnmente se encuentra en personas que administran negocios de igual o parecida naturaleza.*

En definitiva, el art. 159 del CCC no contiene una pauta abstracta, a diferencia del art. 59 de la Ley de Sociedades (buen hombre de negocios), sino que impone concretamente el deber de actuar con lealtad y diligencia a los administradores de las personas jurídicas privadas.

⁸ ROITMAN, Horacio, *Ley de Sociedades Comerciales. Comentada y anotada*, Tomo I, La Ley, Buenos Aires, 2006, p. 882.

XIII. EL RÉGIMEN DE RESPONSABILIDAD: SOLIDARIA E ILIMITADA

En este ámbito, relativo a la conducta de los administradores y los parámetros que deben respetar para una buena gestión, el art. 160 del CCC, siguiendo la normativa societaria, convierte en pauta general el régimen de responsabilidad.

Así, la norma establece que: *“Los administradores responden en forma ilimitada y solidaria frente a la persona jurídica, sus miembros y terceros, por los daños causados por su culpa en el ejercicio o con ocasión de sus funciones, por acción u omisión”*.

En esta inteligencia, se advierte que la obligación de los administradores es de medios y no de resultado, toda vez que solamente tienen el *deber de poner la diligencia, lealtad y profesionalidad* necesarias para lograr el objeto de la persona jurídica, que puede no llegar a concretarse, no por su mal desempeño sino –entre otros motivos– por adversa fortuna en los negocios⁹.

Por otro costado, los administradores responderán ilimitadamente con todo su patrimonio por los daños que produzcan a la persona jurídica y/o a terceros, con su acción u omisión, a sus miembros o a terceros, con su obrar desleal o negligente.

Desde esta perspectiva, se trata de la aplicación de los principios generales de la responsabilidad, arts. 1716 que impone el deber de reparar un daño a quien viole el deber de no dañar a otro, o que incumpla una obligación.

Además, se configura en la función de garantía establecida en el art. 242 y 743 de la nueva compilación, en orden a que el patrimonio de una persona es la prenda común de sus acreedores.

Asimismo, se establece que la responsabilidad será solidaria entre los administradores que faltaren a sus obligaciones de lealtad y diligencia en los casos de administración plural.

XIV. LA PREVENCIÓN COMO PARÁMETRO DE CONDUCTA

El artículo 161 del nuevo código establece el procedimiento legal para la superación de la oposición sistemática en el desempeño de las funciones del administrador, tal como hemos venido describiendo y que a los fines de una mayor claridad, cabe esquematizar del siguiente modo.

En primer lugar, el inciso a) autoriza al presidente o a cualquiera de los coadministradores a ejecutar los actos conservatorios.

El inciso b) obliga a poner los actos ejecutados en conocimiento de una asamblea convocada a ese efecto, convocar a la asamblea en el plazo de diez días de comenzada la ejecución de los actos en cuestión.

⁹OTAEGUI, Julio C., “Responsabilidad Civil de los Directores”, RDCO, 1978, Año 11, p. 1287.

El inciso c) regula las medidas que puede adoptar la asamblea, las que consisten en: 1) conferir facultades extraordinarias al presidente o a la minoría para realizar actos urgentes o 2) remover al administrador.

La asamblea puede confirmar los actos conservatorios, modificar las facultades del órgano de administración, rechazar las medidas dispuestas por la minoría e incluso responsabilizar a ésta por los daños y perjuicios que pudieran haber ocasionado a la persona jurídica.

En definitiva, el art. 161 CCC tiene por finalidad evitar conflictos -a través de un mecanismo de solución de controversias- ante oposiciones automáticas que impidan adoptar decisiones válidas al órgano de administración.

Va de suyo que también se encuentra de por medio la posibilidad de que además de pedir la remoción del administrador renuente, la asamblea autorice al presidente a ejercer la acción preventiva reglada en el art. 1711 del Código Civil, sin perjuicio de que en el ámbito societario se pueda requerir la intervención como cautelar típica reglada en los arts. 113 a 116 de la LGS.

XV. LA VIABILIDAD DE LA TRANSFORMACIÓN

El artículo 162 del CCC introduce de manera expresa la facultad de las personas jurídicas de transformarse, fusionarse y escindirse, cuestiones tratadas en la Ley 19.550 (arts. 74 a 88).

De tal modo, el CCC no deroga a la LGS sino que cambia su denominación por la de “Ley General de Sociedades” y modifica alguno de sus artículos, entre los cuales no se encuentran los antes citados.

La transformación consiste en el cambio de un tipo de persona jurídica por otro, mientras que la fusión hace referencia a la situación por medio de la cual dos o más personas jurídicas se disuelven sin liquidarse para constituir una nueva, o cuando una persona jurídica ya existente incorpora a otra u otras que, sin liquidarse, son disueltas.

El artículo 162 del CCC impone, para estas vicisitudes de las personas jurídicas, el voto afirmativo unánime de los miembros de la o las personas jurídicas, excepto disposición especial o estipulación en contrario del estatuto. Estos últimos supuestos se refieren a una mayoría inferior, puesto que no existe un voto afirmativo más exigente que la unanimidad.

En el caso de los consorcios de propiedad horizontal, reconocidos por el inciso h) del art. 148 del CCC, no existe norma que regule sobre la transformación, fusión y escisión de los mismos. El régimen de las asociaciones civiles incorporado en el nuevo código tampoco contiene normas sobre este tema, pero el art. 186 dispone que se aplican supletoriamente las disposiciones sobre sociedades, en lo pertinente. El art. 223 del CCC se ocupa del cambio de objeto, fusión y coordinación de actividades de las fundaciones. La Ley de Asociaciones Mutuales incorpora una norma sobre fusión en su art. 30. La ley 20.337 de Sociedades Cooperativas,

además del art. 6 que prohíbe la transformación en sociedades comerciales o en asociaciones civiles, en su art. 58, al mencionar las competencias exclusivas de la asamblea, incorpora en su inciso 4, la fusión o incorporación.

XVI. LA DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN

Desde esta atalaya, nuevamente el ordenamiento unificado civil y comercial establece pautas generales en orden a la disolución y liquidación de la persona jurídica en el art. 163.

Las causales de disolución incorporadas son:

1) La declaración de quiebra, aclarando que la disolución queda sin efecto si la quiebra concluye por avenimiento o se dispone la conversión del trámite en concurso preventivo, o si la ley especial prevé un régimen distinto.

2) La fusión respecto de las personas jurídicas que se fusionan o personas jurídicas cuyo patrimonio es absorbido y la escisión respecto de la persona jurídica que se divide y destina todo su patrimonio.

3) La reducción a uno del número de miembros, si la ley especial exige pluralidad de ellos y ésta no es restablecida dentro de los tres meses.

4) La denegatoria o revocación firmes de la autorización estatal para funcionar, cuando ésta sea requerida.

5) Cualquier otra causa prevista en el estatuto o en otras disposiciones de este Título o de ley especial.

Va de suyo que el análisis de cada uno de éstos requeriría de un tratamiento integral que excede el presente trabajo.

XVII. LA REVOCACIÓN DE LA AUTORIZACIÓN PARA FUNCIONAR

La revocación de la autorización estatal está prevista en el art. 165 del CCC, en cuanto establece aquellos casos que la entidad requiere, por su actividad, de una autorización estatal para funcionar como tal, verbigracia: entidades financieras, entidades aseguradoras, etc.

Así, el dispositivo establece que el acto de autorización estatal debe ser revocado cuando se vulneran gravemente las condiciones en que fue otorgado.

Ello es así puesto que el acto administrativo de revocación implica en estos casos un juicio de la conducta de las personas jurídicas involucradas, y la decisión correspondiente debe constituir el proceder impuesto a quienes han transgredido las normas jurídicas.

Lo novedoso es que, por un lado, se deja en claro qué resolución debe tomarse luego de realizado un procedimiento que garantice el derecho de defensa de la persona jurídica, y por el otro, que tratándose de una sanción que impone el Estado, el recurso judicial es de plena jurisdicción, y no queda limitado a la legitimidad o arbitrariedad de la decisión como estaba previsto en los arts. 45 y 48 del C.C.¹⁰.

XVIII. PRÓRROGA Y RECONDUCCIÓN

Por su parte, el art. 165 del CCC se ocupa de la prórroga de la persona jurídica habilitando su viabilidad por decisión de sus miembros, antes del vencimiento del plazo, en una clara reiteración de lo que dispone el art. 95 de la LGS.

Por su parte, el art. 166 prevé la posibilidad de la reconducción de la persona jurídica, mientras no haya concluido su liquidación.

La norma señala que la decisión en tal sentido debe ser adoptada por unanimidad o la mayoría de sus miembros requerida por la ley o el estatuto, siempre que la causa de su disolución pueda quedar removida por decisión de los miembros o en virtud de la ley.

Mientras que la prórroga del funcionamiento de la persona jurídica determina la continuación normal del ente instrumentada para evitar la disolución, la reconducción es un remedio para revertir los efectos de la disolución ya operada.

XIX. LIQUIDACIÓN Y RESPONSABILIDADES

El C.C no contiene norma alguna relacionada con la liquidación de las personas jurídicas y la fuente del art. 167 se encuentra en el art. 162 del Proyecto del año 1998 y en los arts. 105 a 109 de la Ley 19.550.

Ante el acaecimiento de alguna causal de disolución la persona jurídica queda impedida de realizar nuevas operaciones, y su actividad se limita a la conclusión de aquellos actos que se encuentren pendientes al momento de declararse o producirse la disolución.

La liquidación consiste en el cumplimiento de las obligaciones pendientes con los bienes del activo del patrimonio de la persona jurídica o su producido en dinero (realización del activo y cancelación del pasivo).

¹⁰ ALONSO, Juan Ignacio, GIATTI, Gustavo Javier, "Título II: Persona Jurídica. Capítulo 1: Parte General", en Código Civil y Comercial de la Nación comentado, RIVERA, Julio César, MEDINA, Graciela (Directores), ESPER, Mariano (Coordinador), Tomo I, La Ley, Buenos Aires, 2014, p. 430

El remanente de la liquidación será distribuido entre los miembros de la persona jurídica o entregado a terceros, según lo disponga el estatuto o lo exija la ley en el caso concreto.

Previo a ello, se deberán cancelar los gastos de la liquidación y la totalidad de las obligaciones fiscales pendientes.

Por último, se establece la responsabilidad solidaria e ilimitada en caso de infracción a lo dispuesto en el artículo, distinguiéndose entre: 1) Los administradores, quienes responden en términos generales como representantes legales del ente. 2) Los miembros, que sólo deben responder si conocían o debían conocer la situación que derivó en la infracción y que, contando con el poder de decisión necesario para ponerle fin, hayan omitido adoptar las medidas necesarias al efecto.

En definitiva, el art. 167 del CCC incorpora de manera resumida, la totalidad de las normas previstas en la Ley 19.550 para el caso de liquidación de una sociedad¹¹.

XX. CONCLUSIÓN

El legislador ha definido a la persona jurídica demarcándose el principio de separación diferenciada con respecto a sus miembros, quienes no responden por las obligaciones de éstas, excepto en la medida en que la ley lo disponga.

La fuerza jurídica de la voluntad de la creación de la persona jurídica privada conlleva que la personalidad nace con el acuerdo de voluntades de los miembros.

Se regla el sistema de responsabilidad de los administradores, en función de las pautas de lealtad y diligencia, dejándose a salvo la diferencia existente con el régimen de la Ley General de Sociedades, que a dichos parámetros los agrava con el cartabón del "buen hombre de negocios".

La normativa nada dice de las acciones advirtiéndose una ausencia de regulación que deberá ser cubierta con las normas contenidas en los arts. 276 a 279 de la LGS.

En efecto, no cabe duda que el daño que, eventualmente, pueda imputarse a los administradores, puede ser a título singular, por un tercero contratante con el ente social, como así también puede afectar a la propia persona, todo lo cual requerirá definir cuándo se está frente a una acción social y cuándo a una particular.

Se introduce la figura de la inoponibilidad de la persona jurídica, incorporada como pauta general, no es nada más ni nada menos que una aplicación concreta del abuso del derecho, pero que tal como lo establece el art. 54 ter de la LS, no implica la nulidad del negocio jurídico sino que es una alternativa de responsabilización de quienes habilitaron el uso "desviado" de la persona jurídica.

¹¹ ALONSO, Juan Ignacio, GIATTI, Gustavo Javier, "Título II: Persona Jurídica. Capítulo 1: Parte General", en Código Civil y Comercial de la Nación comentado, RIVERA, Julio César, MEDINA, Graciela (Directores), ESPER, Mariano (Coordinador), Tomo I, La Ley, Buenos Aires, 2014, p. 433

El nuevo Código también incluye otras regulaciones comunes a cualquier tipo de persona jurídica, como son sus atributos: nombre, domicilio, patrimonio y plazo de duración, como así también, las disposiciones relativas al gobierno, representación y fiscalización de dichos entes.

Por último, la teoría general de las personas jurídicas concluye reglando las causales de extinción y disolución, como así también las alternativas de prórroga y/o reconducción de aquellas, prescribiendo específicamente la responsabilidad de los administradores en los actos de liquidación.

En fin, la teoría general construida en el ámbito societario ha sido asumida por el Código Civil y Comercial.

CURRICULUM VITAE

Francisco Junyent Bas

Doctor Honoris Causa de la Universidad San Pablo Tucumán, con tesis sobre "La homologación judicial le otorga al convenio de mayorías el rango de concordato", según resolución N° 463/20012.

Doctor en Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad Nacional de Córdoba, con tesis sobresaliente sobre Responsabilidad civil de los administradores societarios, 1995.

Profesor Titular Plenario de Derecho Concursal en la Universidad Nacional de Córdoba, desde 1996.

Profesor de Posgrado de diversas universidades del país.

Premio Academia Nacional de Derecho de Córdoba 1998.

Distinción académica "Ut portet nomen meum coram gentibus", Facultad de Derecho de la Universidad Nacional de Córdoba.

Autor de 25 libros de la especialidad, entre otros, La ley de Concursos comentada, El salvataje de las Entidades Deportivas, ley 25284, Facultades del Juez concursal y Sistema de Ineficacia concursal en coautoría con Carlos Molina Sandoval, Responsabilidad de Administradores Societarios, Responsabilidad de Terceros en la quiebra, Responsabilidad por Fraude Laboral, Las Relaciones laborales ante el concurso y la quiebra, Acuerdo Preventivo Extrajudicial en coautoría con Mauricio Boretto, El salvataje o Cramdown en la ley 25589 en coautoría con Eduardo Chiavassa, Sociedad y Empresa: Las reglas del buen gobierno, La tutela de la Vivienda única, entre otros.

Autor de más de 300 artículos en diversas revistas especializadas.

Disertante en más de 350 Conferencias en diversas universidades e instituciones jurídicas.

Ex Juez Concursal de la Ciudad de Córdoba a partir de 1984.

Actual Fiscal de Cámara Civil y Comercial, a partir de 1989.

Director del Instituto de Estudios de la Magistratura de la Asociación de Magistrados de Provincia de Córdoba.

Presidente Honorario de la Fundación para el Estudio del Derecho Concursal y la Empresa en Crisis, Pablo Van Nieuwenhove, Tucumán.

Ex Director del Departamento de Derecho Comercial Facultad de Derecho Universidad Nacional de Córdoba.

Profesor Honorario de la Universidad Aconcagua, Mendoza.

Director del Semanario Jurídico de Comercio y Justicia.

Investigador Categoría 1 por la CONEAU en el ámbito universitario.

fjunyentbas@gmail.com



NINA ABREVAYA

Concierto, Miradas: Maria Florencia Prietto y Gemma Scalia, cuarteto de cuerdas Chiqué Bombon, Festival y mundial de Tango, Usina del Arte, Ciudad Autónoma de Bs. As., año 2013.

AS RELAÇÕES DE TRABALHO E A QUESTÃO DE SUA FLEXIBILIZAÇÃO

ROCCO ANTONIO RANGEL ROSSO NELSON

INSTITUTO FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE –
IFRN, CAMPUS JOÃO CÂMARA

BRASIL

“La socialización sólo se presenta cuando la coexistencia aislada de los individuos adopta formas determinantes de cooperación y colaboración que caen bajo el concepto general de la acción recíproca”.

Georg Simmel.

Recibido: 03/11/2014
Aceptado: 28/04/2015**RESUMO**

Ao se conversar/debater sobre as prerrogativas básicas do trabalhador, não se tem como esquivar-se sobre a amplitude desses direitos sociais e suas consequências econômicas no custo de um empreendimento empresarial. Afere-se que os argumentos sobre a chamada flexibilização/desregulamentação do direito trabalhista têm sua base numa político-econômica neoliberal, o qual propugna por uma norma trabalhista cunhada no seio do “mercado”, de sorte que ela se adeque, se amolde, as necessidades e na velocidade da expansão do mesmo. A pesquisa em tela, fazendo uso de uma metodologia de análise qualitativa, usando-se os métodos de abordagem hipotético-dedutivos de caráter descritivo e analítico, tem por linha de fundo analisar a racionalidade do discurso sobre a flexibilização das relações de trabalho.

Palavras-Chave: relação de trabalho, flexibilização, discurso econômico, uma resposta do Direito.

ABSTRACT

When you talk/discuss the basic prerogatives of the worker, there is no way to dodge on the scale of these social rights and their economic impact on the cost of a business enterprise. Is assessed that the arguments about the so called relaxation/deregulation of labor law has its basis a new liberal political-economic, which advocates for a labor standard coined within the "market", so it fits the requirements and speed of expansion. Research on screen, making use of a method of qualitative analysis, using the methods of hypothetical-deductive approach of descriptive and analytical character, the bottom line is to analyze the rationality of discourse on flexibility of labor relations.

Keywords: working relationship, flexibilization, economic discourse, a response of law.

RESUMEN

Al hablar / discutir las prerrogativas fundamentales de los trabajadores, no hay manera de esquivar considerar la magnitud de estos derechos sociales y su impacto económico en el

costo de un proyecto empresarial. Puede afirmarse que los argumentos acerca de la llamada flexibilización / desregulación de la legislación laboral tiene su base en una política económica neoliberal, que aboga por una norma laboral acuñada con el sello del "mercado", de modo que ella se ajusta, se amolda a las necesidades y velocidad de expansión del mismo. La presente investigación, haciendo uso de un método de análisis cualitativo, utilizando los métodos de enfoque hipotético-deductivo de enfoque descriptivo y analítico, tiene por línea de fondo analizar la racionalidad del discurso sobre la flexibilización de las relaciones laborales.

Palabras Clave: relación de trabajo, flexibilización, discurso económico, una respuesta del derecho.

1. DAS CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Desenvolve-se uma discursão, que já atravessa décadas¹, a qual veio a tomar novo fôlego com a crise financeira do “subprime”, nos Estados Unidos, em 2008, da imperiosa necessidade de reforma na legislação trabalhista, principalmente no que tange a figura da Consolidação das Leis do Trabalho, que juntamente com a o plexo de direitos fundamentais sociais previsto da Constituição Federal de 1988, tornam a figura do empregado um custo altíssimo de empresa, o que limita a possibilidade do agente econômico de se adaptar as crises, bem como fazer frente a uma concorrência, o qual não se limita mais ao ambiente de mercado local ou mesmo nacional, mas sim global².

“..., essa renovação tecnológica intensa eliminava as antes impermeáveis barreiras do espaço e do tempo, estremando a competição capitalista no plano das diversas regiões do globo” (Delgado, 2011, p. 99).

As pessoas dispõem agora não apenas de seu próprio sistema de acesso às informações para entender melhor o que está ocorrendo em seus países ou fora dele, não apenas para discuti-las entre si, mas também do mecanismo de comando e controle para se organizar e tomar uma providência³, acrescenta Mundie. “No passado, somente governos e exércitos dispunham desses tipos de sistemas de comando e controle. Agora as pessoas dispõem. E quanto mais essas ferramentas penetram em grandes volumes, mais cai o preço de sua produção e uso, e então mais elas penetram e mais longe se difundem. E, quanto mais se difundem, mais

¹ Podemos falar que esse debate, no Brasil, começa a se desenvolver, fortemente, a partir da década de 90.

² “É comum ocorrerem crises, em princípio localizadas, ou restritas à esfera interna de certos países, mas que acabam alcançando outras regiões, todo o território nacional, e mesmo outros Estados nacionais, em curto espaço de tempo”. (García, 2013, p. 52)

impossível se torna controlar qualquer coisa do centro”. Mais impossível se torna também manter qualquer coisa no nível “local”. Tudo agora flui instantaneamente dos cantos mais remotos de qualquer país para essa plataforma global onde tudo é compartilhado (Friedman & Mandelbaum, 2012, p. 80).

Além das instabilidades econômicas e do fator concorrência, citado supra, soma-se ao desenvolvimento tecnológico (robotização, microeletrônica, microinformática, hiperconectividade gerado pela internet³, etc), novas formas de organização de produção e o desafio de combater o desemprego/subemprego, dentre outros fatores, vindo à tona o debate sobre a necessidade de flexibilização das relações de trabalho.

Segue as palavras de Barros (2001):

...Muitos sustentavam que a predominância de normas imperativas nos institutos jurídicos era o fato gerador da crise das empresas, uma vez que lhes retirava as possibilidades de adaptarem-se a um mercado turbulento. Afirmavam que a rigidez daí advinda impedia a competitividade das economias europeias e o aproveitamento das oportunidades de inovação tecnológica... (p. 68).

Será mesmo que esse contexto econômico justifica suplantando normas protetivas do trabalho? É o Direito do Trabalho um direito arcaico que entrava o progresso, obstaculizando o crescimento econômico?

Fazendo uso de uma metodologia de análise qualitativa e utilizando-se os métodos de abordagem hipotético-dedutivos de caráter descritivo e analítico, buscar-se-á fazer uma apreciação sobre essa temática.

2. O DISCURSO PELA FLEXIBILIZAÇÃO DOS DIREITOS TRABALHISTAS

A partir dessa realidade, galgada pelo dinamismo econômico, ver-se no Direito do Trabalho um empecilho a expansão do capital⁴ e a livre organização do mercado.

³ “Se a Terra Plana 1.0 girava em torno de produzir mercadorias e serviços nessa nova plataforma global, a Terra Plana 2.0 gira em torno de tudo isso - mas também de gerar e compartilhar ideias nessa plataforma. ... o que o PC, a internet e os mecanismos de busca fizeram para as páginas da web ‘foi permitir que qualquer pessoa com conectividade achasse qualquer coisa que lhe interessasse’, e o que o pc, o smartphone, a internet e o Facebook estão fazendo ‘é permitir que qualquer um ache qualquer pessoa’ que lhe interesse ...”. (Friedman & Mandelbaum, 2012, p. 80)

⁴ “A flexibilização tem sido voltada para o capital, para o aumento da produção. Visa maximizar lucros em decorrência da internacionalização das economias” (Martins, 2009, p. 07).

Na verdade, a globalização que nos é oferecida não vem acompanhada de um comportamento liberal ou neoliberal dos países centrais, já que impõem barreiras monetárias e alfandegárias. A alta proteção trabalhista e a visão do bemestar social praticados na era da administração econômica nacional ocasionam sociedades ocidentais não competitivas em relação às economias industrializadas e, por isso, alguns defendem que tais direitos devem ser drasticamente reduzidos, diminuindo os gastos, possibilitando melhor competitividade no mercado (Cassar, 2011, p. 26).

De tal sorte, propaga-se um discurso fervoroso de que a Consolidação das Leis do Trabalho está fora do seu tempo, não sendo mais um uma fonte normativa, a contento⁵, aos anseios desse mercado hiperconectado.

De fato, o ramo justralhista afirmou-se no período anterior como o mais clássico e abrangente instrumento de políticas sociais surgido no capitalismo, produzindo inquestionável intervenção normativa na economia, em favor, regra geral, de importante distribuição social dos ganhos do sistema econômico. Nesse contexto, a desregulamentação de suas regras ou, pelo menos, sua crescente flexibilização, tudo passou a compor foco destacado na matriz cultural que se generalizou no Ocidente no último quartel do século XX (Delgado, 2011, p. 99).

Ao contrário, seria o Direito do Trabalho um verdadeiro óbice ao desenvolvimento econômico do Brasil⁶, gerando efeitos deletérios ao próprio trabalhador⁷, visto que em decorrência de fatores econômicos, os empregadores não teriam mobilidade em suprimir direitos dos empregados, os quais foram elevados a status de direito fundamental, o que originaria a demissão do mesmo, em decorrência da impossibilidade de redução do custo com a mão-de-obra.

A quebra dessa rigidez, no que tange a premissas trabalhistas, tem sido denominado de flexibilização do Direito do Trabalho⁸ o qual pode-se dizer que tem o seguinte slogan: “diminuição dos salários em pró da manutenção e criação de vagas de emprego”.

⁵ “A legislação trabalhista brasileira pode ser comparada a uma máquina ultrapassada, que foi criada para trabalhar, mas que parecia não ter nascido para semelhante fim. A CLT não tem mais a mesma finalidade que tinha quando de sua criação, necessitando ser revista. Uma das formas dessa revisão é verificar mecanismos de flexibilização, de forma a adaptar à realidade de fato à norma jurídica” (Martins, 2009, p. 02).

⁶ “Houve, sem dúvida, uma acentuada desregulação, informalização e desorganização do mercado de trabalho, especialmente nos países semiperiféricos ao capitalismo central (Brasil, incluído), porém, sem que se criassem alternativas minimamente civilizadas de gestão trabalhista, em contraponto com o padrão juslaborativo clássico” (Delgado, 2011, p. 990).

⁷ “Nessa visão, a legislação criada pelo Estado, para proteger o trabalhador representada, em especial, pela Consolidação das Leis do Trabalho, acabar tendo o efeito perverso de, por vezes, retirar-lhe a sua própria fonte de renda, vale dizer, o seu emprego, isto é, a possibilidade de trabalhar para obter o seu sustento” (Garcia, 2013, p. 52).

⁸ “... seria imperioso flexibilizar as normas que disciplinam as relações de trabalho, possibilitando ao empregador, ao invés de dispensar os empregados, em momentos, por exemplo, de dificuldade financeira, reduzir ou mesmo excluir determinados direitos, que não integrem o núcleo mínimo necessário, ainda que com a participação dos sindicatos das categorias profissionais, de modo a adaptar o Direito do Trabalho à atual situação econômica” (Garcia, 2013, pp. 52-53).

Essa flexibilização dar-se-ia, por exemplo, da seguinte maneira: “... precarização dos contratos, seja através da terceirização, do excesso de trabalho, dos baixos salários, seja através de contratos temporários; e a prevalência contratual sobre a estatutária, enfatizando-se o negociado sobre o legislado” (Cassar, 2010, p. 42).

Ao se falar em flexibilização dos direitos trabalhistas, vem acoplado a esse discurso a figura da necessidade da desregulamentação⁹, onde as normativas trabalhistas ao invés de ser dispostos em enunciados legislativos, onde a rigidez é natural de sua estrutura, passariam a ser frutos de negociações coletivas intermediados pelos sindicatos patronais ou pelo próprio empregador e os sindicatos dos trabalhadores¹⁰.

Evidencia-se nas relações coletivas de trabalho, que são organizadas através e sindicatos, uma fragilidade em todo o mundo, predominando poder econômico em detrimento de políticas públicas que possam equilibrar as forças do capital e da mão de obra. Aumentam as taxas de desfiliação sindical e os novos operários estão cada vez menos interessados no sindicato que os representam, uma das causas disso é, sem dúvida, decorrente da política neoliberal. O sindicalismo sempre esteve ao lado de posturas socialistas ou comunistas, o que não tais encontra espaço no cenário atual, devido à queda da ideologia soviética (Lebre, 2013, p. 45).

Preciosas são as palavras de Scabin (2013):

“No mundo do trabalho, como consequência dos grandes índices de desemprego, assistimos ao enfraquecimento das entidades sindicais, constritas agora defesa da manutenção, pelas empresas, das vagas de trabalho. O papel do sindicato, que outrora lutava pela conquista de direitos para os trabalhadores, fica, relegado, no mundo atual, à luta pela diminuição do desemprego” (p. 41).

O atual conjunto normativo, no Brasil, no que tange a flexibilização¹¹, possui exemplos dessa reivindicação empresarial: a figura do regime de tempo parcial (acrescido a Consolidação

⁹ Além disso, seria necessário desregulamentar certos aspectos da disciplina legal da relação de emprego, prevista na CLT, os quais passariam a ser regidos por normas decorrentes da negociação coletiva de trabalho” (Garcia, 2013, p. 53).

¹⁰ Pode-se falar em desregulamentação heterônoma, quando realizada unilateralmente pelo Estado, onde estar-se-ia diante de uma flexibilização heterônoma. Bem como existe a figura a desregulamentação fruto das negociações convencionais, as quais substituiriam as garantias legais (flexibilização autônoma) (Barros, 2011).

¹¹ “A flexibilidade interna atinente à ordenação do trabalho na empresa, compreende a mobilidade funcional e geográfica, a modificação substancial das condições de trabalho, do tempo de trabalho, ... flexibilização externa, que diz respeito ao ingresso do trabalhador na empresa, às modalidades de contratação, de duração do contrato, da dissolução do contrato...” (Barros, 2011, p. 69).

das Leis do trabalho por meio da Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)¹²; suspensão do contrato para participação do empregado curso ou programa de qualificação profissional oferecido pelo empregador (acrescido a Consolidação das Leis do trabalho – CLT, por meio da Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001); empresa de trabalho temporário¹³; a inserção do regime do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, impossibilitando a estabilidade do trabalhado; ampliação de contratos determinado¹⁴, dentre outros.

Segue o enunciado redacional do art.476-A da Consolidação das Leis do trabalho:

Art. 476-A. O contrato de trabalho poderá ser suspenso, por um período de dois a cinco meses, para participação do empregado em curso ou programa de qualificação profissional oferecido pelo empregador, com duração equivalente à suspensão contratual, mediante previsão em convenção ou acordo coletivo de trabalho e aquiescência formal do empregado, observado o disposto no art. 471 desta Consolidação.

§ 1º Após a autorização concedida por intermédio de convenção ou acordo coletivo, o empregador deverá notificar o respectivo sindicato, com antecedência mínima de quinze dias da suspensão contratual.

§ 2º O contrato de trabalho não poderá ser suspenso em conformidade com o disposto no caput deste artigo mais de uma vez no período de dezesseis meses.

§ 3º O empregador poderá conceder ao empregado ajuda compensatória mensal, sem natureza salarial, durante o período de suspensão contratual nos termos do caput deste artigo, com valor a ser definido em convenção ou acordo coletivo.

§ 4º Durante o período de suspensão contratual para participação em curso ou programa de qualificação profissional, o empregado fará jus aos benefícios voluntariamente concedidos pelo empregador.

§ 5º Se ocorrer a dispensa do empregado no transcurso do período de suspensão contratual ou nos três meses subsequentes ao seu retorno ao trabalho, o empregador pagará ao empregado, além das parcelas indenizatórias previstas na legislação em vigor, multa a ser estabelecida em convenção ou acordo coletivo, sendo de, no mínimo, cem por cento sobre o valor da última remuneração mensal anterior à suspensão do contrato.

§ 6º Se durante a suspensão do contrato não for ministrado o curso ou programa

¹² Consolidação das Leis do trabalho. Art. 58-A. Considera-se trabalho em regime de tempo parcial aquele cuja duração não exceda a vinte e cinco horas semanais.

§ 1º O salário a ser pago aos empregados sob o regime de tempo parcial será proporcional à sua jornada, em relação aos empregados que cumprem, nas mesmas funções, tempo integral.

§ 2º Para os atuais empregados, a adoção do regime de tempo parcial será feita mediante opção manifestada perante a empresa, na forma prevista em instrumento decorrente de negociação coletiva.

¹³ Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

¹⁴ Lei nº 9.601, de 21 de janeiro de 1998.

de qualificação profissional, ou o empregado permanecer trabalhando para o empregador, ficará descaracterizada a suspensão, sujeitando o empregador ao pagamento imediato dos salários e dos encargos sociais referentes ao período, às penalidades cabíveis previstas na legislação em vigor, bem como às sanções previstas em convenção ou acordo coletivo.

§ 7º O prazo limite fixado no caput poderá ser prorrogado mediante convenção ou acordo coletivo de trabalho e aquiescência formal do empregado, desde que o empregador arque com o ônus correspondente ao valor da bolsa de qualificação profissional, no respectivo período.

A título de esclarecimento técnico, deve-se ficar clarividente, que o fenômeno da flexibilização e da desregulamentação das relações de trabalho por mais que estejam imbricados são fenômenos distintos (Cairo Jr, 2011).

Na flexibilização há intervenção normativa Estatal, onde este abranda a severidade da normativa trabalhista vigente, permitindo uma maior mobilidade (Cassar, 2011). Exemplo clássico é o art. 7º, VI da Constituição Federal de 1988: “irredutibilidade do salário, salvo o disposto em convenção ou acordo coletivo;”.

Já na desregulamentação, uns dos pontos nevrálgicos na político-econômica neoliberal¹⁵, propugna pela ausência completa do Estado, não havendo a constituição de um patamar jurídico mínimo, permitindo que o empresariado e os trabalhadores formatassem o contrato de trabalho segundo as dinâmicas e necessidades do mercado¹⁶.

Tem-se na desregulamentação uma supervalorização da proteção decorrente de natureza convencional em detrimento da de natureza legal (Filho, 2007)¹⁷.

Destaca-se o posicionamento do professor Martins (2009), o qual utiliza a expressão “flexibilização das condições de trabalho” ao invés de “flexibilização do Direito do Trabalho”, vislumbrando nesse fenômeno algo natural/salutar, de forma a compatibilizar as regras do Direito do Trabalho com a realidade econômica, tecnológica e social. Ou seja, não visualiza, o professor Martins (2009), a flexibilização como uma forma de precarização das condições de trabalhos, mas a sua conformação com o dinamismo econômico.

¹⁵ “Milton Friedman afirma que qualquer intervenção no livre jogo do mercado é coercitiva. A intervenção do Estado só se justifica para manter a lei e a ordem, julgar disputas sobre a interpretação da lei, reforçar os contratos, promover a competição, evitar o monopólio. O Estado não deveria intervir para fixar salário mínimo, pois iria distorcer o mercado; em programas de previdência, em razão de que iria provocar injustificada distribuição de renda e um incentivo para os filhos que não viessem a cuidar dos pais idosos (...)” (Martins, 2009, pp. 06-07).

¹⁶ “... Desregulamentação significa desprover de normas heterônomas as relações de trabalho. Na desregulação, o Estado deixa de intervir na área trabalhista, não havendo limites na lei para questões trabalhistas, que ficam a cargo da negociação individual ou coletiva” (Martins, 2009, p. 14).

¹⁷ “Os defensores da corrente neoliberalista, sob o argumento de que é o excesso de encargos trabalhistas que dificulta a gestão empresarial e o crescimento econômico, têm insistido na tese de que a negociação coletiva deve prevalecer sobre as correspondentes leis, vulnerando a hierarquia das fontes formais de direito e revogando, pela vontade coletiva dos sindicatos, os direitos arduamente conquistados e constitucionalmente garantidos” (Cassar, 2010, p. 41).

3. PERSPECTIVA DO DIREITO DO TRABALHO NA ÓTICA DA TEORIA DOS SISTEMAS

3.1. UMA BREVE INCURSÃO

Estar a se analisar o direito, de tal sorte, tem-se que estudar a figura do trabalhador dentro de um isolamento jurídico o qual é constituído por uma estrutura normativa de regras e princípios.

Ultrapassar essa realidade constituiria a contaminação do sistema jurídico desvirtuando-se em algum hibridismo espúrio. “... o sistema jurídico é operativamente fechado” (Martins, 2009, pp. 13-14), isso a partir de uma visão luhmanniana.

Sendo assim, a lógica sistêmica jurídica opera em termos exclusivamente jurídicos, a partir de uma linguagem binária lícito/ilícito. A partir disso tem o direito a função única de garantir uma expectativa de direito, normativa (Campilongo, 2011).

Com isso extrai-se a seguinte premissa: o sistema jurídico distingue-se do sistema político e do sistema econômico (Campilongo, 2011), o qual possui uma outra lógica, uma outra linguagem, com outras funções.

“O direito positivo moderno trata de todo e qualquer tema ou caso, desde que juridicamente. A partir desse tratamento constrói sua diferença com outros sistemas e opera com elevado grau de complexidade interna” (Campilongo, 2011, p. 88).

A inobservância da premissa supra acarreta atribuir ao direito funções além de suas possibilidades¹⁸, vindo o mesmo a ser reduzido como técnica do sistema político ou econômico¹⁹, quedando-se, assim, as fronteiras entre os sistemas e conseqüentemente anulando ou corrompendo os limites impostos pelo direito, ao demais sistemas. Ter-se-ia a politização do direito e a mercantilização do direito (Campilongo, 2011).

É ululante que o sistema operativo fechado, a qual é o direito, não possui controle sobre os sistemas que estão em seu entorno (político, econômico, das ciências). Da mesma forma, esse ambiente externo ao direito não conseguem suprir o conteúdo típico e único do direito.

Nas palavras do professor Campilongo (2011):

...A unidade, os limites e a especificidade do sistema jurídico são construídos a partir de dentro do próprio sistema jurídico, não são oferecidas pela economia nem pela ciência. A unidade do sistema jurídico é resultante do funcionamento do próprio sistema jurídico. A diferenciação entre o sistema jurídico, a ciência, a economia, a política, é uma diferenciação construída no interior do Direito.

¹⁸ “Transformar o Direito é o que está ao alcance do sistema jurídico. Pretende transformar, com a norma jurídica, a realidade econômica me parece um ambição, um imperialismo que vai além das possibilidades do Direito” (Campilongo, 2011, p. 94).

¹⁹ “Questão interessante e de grande importância para a presente reflexão é o fato de que, a nosso ver, dentre os ramos da ciência jurídica o Direito do Trabalho é, talvez, desde suas origens, o mais interdependente da Economia e dos ciclos econômicos, com todas as suas conseqüências no mercado de trabalho” (Scabin, 2013, p. 35).

Isto limita muito o socorro que eu possa ter - com critérios hermenêuticos, ou, pelo menos, com critérios juridicamente admissíveis - de elementos exteriores ao sistema jurídico (p. 94).

3.2. O SISTEMA JURÍDICO TRABALHISTA COMO PROMOTOR DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA

No momento que se busca desanuviar qual a função do direito e como desenvolve o seu programa no meio das interações complexas dos sistemas, revela-se com uma clareza solar que não se pode coadunar-se com a lógica econômica do neoliberalismo que prega um discurso de flexibilização dos direitos trabalhistas, quanto mais pactuar a sua desregulamentação.

Não se pode conceber o direito como forma de maximizar os lucros das entidades privadas, mas sim como uma geradora de expectativas de direito geradoras do mínimo existencial²⁰ para o trabalhador.

Pele filtro jurídico, não se ver no trabalhador uma mão-de-obra gerador de despesas, como na economia²¹, mas sim, um ser humano, uma pessoa, a qual deve-se buscar uma normatividade geradora de um status de promotora da dignidade humana.

É isso que constitui do Direito do Trabalho, um limite jurídico a racionalidade econômica de forma a impedir que o capital de maximize, que o mercado se expanda de forma que desconsidere a pessoa do trabalhador²².

Apesar das crises, é necessário firmar um projeto nacional, para que os Estados não fiquem à mercê das exigências externas, fazendo triunfar os interesses da nação, mesmo num mundo globalizado. A nossa Carta estabelece um Estado forte, intervencionista e regulador. A desregulamentação desmedida e a minimização dos direitos enfraquecem o Estado, único agente capaz de, através de políticas públicas, erradicar as desigualdades sociais que se avolumam em nosso país (Cassar, 2011, p. 290).

²⁰ "A garantia de direitos mínimos ao trabalhador faz parte de um conjunto de valores humanos civilizatórios (mínimo existencial), que encontra respaldo no princípio da dignidade da pessoa humana previsto constitucionalmente como maior patrimônio da humanidade" (Cassar, 2011, p. 29).

²¹ "O poder econômico, que se intensificou a partir da Revolução Industrial, não é ilegítimo, e pode estar previsto e reconhecido no ordenamento jurídico. O que o legislador deve fazer é coibir os abusos, no sentido de proteger as partes mais fracas da relação jurídica. Nessa ordem de ideias, o Estado deve limitar o poder econômico, coibindo e punindo os abusos: é o que ocorre não só nas relações trabalhistas, mas também nas relações de consumo e nas relações empresariais, para proteção de pequenas e médias empresas" (Scabin, 2013, p. 40).

²² "(...) Chega-se à não esperada escravidão virtual. 'O trabalhador competente é aquele que trabalha 24 horas por dia. Realidade triste que precisa de releitura. Escravizou-se o homem ao mercado tecnológico e as redes de informação permitem que o trabalhador se submeta a jornadas desgastantes, ambientalmente prejudiciais à sua saúde, em troca de algo que ainda não se sabe o que é. (...)'" (Koller & Villatore, 2013, p. 12).

Nessa esteira é o pensamento do professor Garcia (2013):

O Direito do Trabalho, portanto, exerce o relevante papel de assegurar patamares mínimos de dignidade e justiça social, impedindo que a busca pela obtenção de lucros e a concorrência acabem impondo níveis inaceitáveis de exploração do trabalho humano, em afronta aos valores magnos da liberdade, justiça, solidariedade e bem comum.

Em conclusão, por qualquer ângulo que se analise a questão, deve-se assegurar a dignidade da pessoa humana, por meio da construção de uma sociedade livre, justa e solidária, com a necessária valorização social do trabalho e o respeito à livre iniciativa... (p. 57).

O discurso da flexibilização das relações de trabalho utiliza argumentos extraído não do sistema jurídico, mas sim de uma lógica mercadológica, extrassistêmicos.

(...) Daí porque as decisões judiciais devem pautar-se por critérios intrassistêmicos e respeitar as expectativas normativas construídas pela jurisprudência, afastando qualquer elemento concernente aos efeitos que determinada decisão possa ocasionar ao erário ...” (Parecer constante da obra coletiva *Crédito-Prêmio de IPI*. São Paulo, Manole, 2005, pp. 26-27). Trata-se de afirmação importante. Boa parte dos problemas aqui arrolados encontra solução fácil: orientação por critérios extrassistêmicos e propensão para o abandono das expectativas normativas em nome de expectativas cognitivas, motivadas política ou economicamente. Prefiro a cautela do Professor Paulo de Carvalho (Campilongo, 2011, p. 90).

É um discurso falacioso, que prega a redução de gastos com a mão-de-obra, o que geraria a manutenção das vagas de trabalho, ou possibilidade de aumentar a demanda da mesma, além de uma maior capacidade concorrencial (lógica econômica)²³.

Isso em detrimento de direitos que proporcionam um patamar civilizatório mínimo ao homem. Ou seja, manutenção das vagas de emprego ou mesmo o seu aumento só que rebaixando a um nível que não proporcionara ao trabalhador, sujeito de direito, uma melhor qualidade de vida, mas sim mais trabalho as custas da sua dignidade.

No escólio de Cassar (2010):

A "superexploração" acarreta excesso de trabalho e pouco descanso para repor o mínimo de energia. A recuperação física e mental do trabalho e do estresse

²³ "...nota-se que a doutrina flexibilizadora habilmente pretende convencer de que favorece o Direito do Trabalho constitucionalizado, quando enfrenta, pela desregulação, a crise" (Filho, 2007, p. 103).

dele decorrente fica esquecida, e este desconforto é agravado pelos salários cujos valores são cada vez mais insuficientes para uma subsistência mínima. Tais práticas são realizadas em nome e em busca da maior lucratividade (p. 41).

E nesse interim, o “capital” aumenta, se expande, se multiplica, na proporção que aumenta-se a desigualdade social, desigualdade entre classes, fomentando a concentração de renda, abstraído o homem como sujeito, como indivíduo.

Colaciona-se, aqui, a conclusão trazida por um estudo desenvolvido pela Organização Internacional do Trabalho, sobre o aumento vertiginoso do emprego formal, no Brasil, na década de 2000 (Berg, 2010), indo em divergência frontal a afirmação de que a legislação trabalhista seria um obstáculo a criação de empregos, bem como o exagero do processo de flexibilização, recomendando que o governo ao invés de se concentrar em desregular o mercado de trabalho, deveria concentrar os esforços em políticas que incentivassem a formalização da atividade empresarial, seja com incentivos fiscais, simplificação de registros, dentre outros.

The labour market flexibility debate has been exaggerated, at least in the case of Brazil. The experience of the 1990s and 2000s does not support the claim that labour regulations caused growing informality, and the strong growth in formal jobs in the 2000s at the same time that the minimum wage nearly doubled in real terms, demonstrates that labour laws are not an impediment and that some policies, such as the minimum wage, can be important for stimulating growth and job creation. Rather than focusing on deregulating the labour market, governments should take steps to encourage firms to register their businesses and their workers, either through simplifying registration, lowering taxes or providing incentives to develop high-road competitiveness strategies (Berg, 2010, p. 24).

Destaca-se, novamente, o argumento da professora Vólia Bonfim, que vislumbra a possibilidade de flexibilizar normas trabalhistas, excepcionalmente, em situação de processo de recuperação da “saúde” da sociedade empresarial, perdurando a redução das vantagens trabalhistas nesse interim, tendo em vista o princípio da função social da empresa, onde com o seu fechamento haveria a extinção dos postos de trabalho e conseqüente prejuízo ao trabalhador (Cassar, 2010).

Ou seja, seria admissível, a flexibilização, temporariamente e excepcionalmente, em situação de dificuldade financeira, exaustivamente comprovado, onde há um real risco de fechamento das atividades empresariais.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao se falar de direito do trabalho estar-se a estudar uma constelação de direitos elevados a status de norma fundamental propiciadora do desenvolvimento humano, numa esteira de dignificação do homem, em seu sentido mais amplo, galgado num longo processo histórico²⁴, no qual se reconhece o valor do trabalho e humaniza-se o sujeito de direito.

O Direito do Trabalho é uma disciplina/sistema autônomo, não constituindo-se em um adendo a economia. Foi criado e constituído com o fito de proteger o trabalhador de forma que o mesmo não fosse mais visto como mercadoria, de equalizar a relação jurídica com o detentor dos meios de produção.

Doravante, as normas trabalhistas galgam uma constelação de direitos ao trabalhador, este naturalmente hipossuficiente, de modo a tentar ofertar um ambiente de igualdade entre as partes, por meio de normas jurídicas, tendo em vista a desigualdade de fato.

Em nenhum ordenamento jurídico, as normas autônomas, fruto das tratativas coletivas, foram normas principais. Ao contrário, sempre foram subsidiárias as normas heterônomas fixadas em Lei, pois o Direito do Trabalho só passa a existir quando da intervenção do Estado na economia (*Welfare State*), em pró da aclamada igualdade social²⁵.

Que o direito tem sua criação e desenvolve-se a partir de necessidades de regular conduta humana tento em vista acontecimentos fáticos, não se questiona. Todavia, ele não é um sistema anexo aos interesses políticos e econômicos, o qual se formatara ao momento. Ele possui linguagem, dinâmica e lógica própria, construindo-se e reconstruindo-se dentro do seu próprio sistema.

O caráter axiológico do discurso sobre a flexibilização é de conteúdo meramente mercadológica, que ver o trabalhador como custo/despesa/ônus sem razão justificável.

Acreditar, que no Brasil, com estrutura sindical vigente, estes tenham condições de conseguir promover tratativas, onde as partes estejam no mesmo patamar de igualdade, revertendo em expectativas de condições de trabalho melhores²⁶ do que as existentes em Lei é negar a história, falsear a natureza da ciência econômica e enxergar o direito como instrumento

²⁴ O Direito do Trabalho é uma verdadeira conquista obtida ao longo da história da humanidade, exercendo papel fundamental, ao garantir condições mínimas de vida, assegurando a dignidade da pessoa humana e evitando abusos que o capital e a busca pelo lucro pudessem causar aos membros da sociedade, em especial àqueles que não detêm o poder econômico” (Garcia, 2013, pp. 56-57).

²⁵ “Temos a sensação de que as ideias radicais no sentido de afastamento do Estado do seu papel limitador do poder econômico representam um grande perigo, pois O eventual retrocesso das conquistas dos trabalhadores e, portanto, a piora das condições de trabalho poderão resvalar em conseqüências em outras esferas da vida social, inclusive com o aumento da violência que já atinge níveis insuportáveis na atualidade” (Scabin, 2013, p. 41).

²⁶ “Essas negociações, quando ocorrem, podem até mesmo reduzir conquistas econômicas dos trabalhadores para evitar o desemprego; observa-se que o baixo nível de oferta de emprego e o fechamento de postos de trabalho diminuem a receita sindical, ou seja, o sindicato quer a manutenção e ampliação dos empregos, aceitando, inclusive, diminuição de direitos (como redução de jornada de trabalho e salário), o que importa na denominada desregulamentação do contrato de trabalho, ou seja, o fim da intervenção estatal nas condições contratuais de labor” (Lebre, 2013, p. 52).

operacional dos demais sistemas sociais (sem autonomia), incapaz de gerar mudança no seio das interações em sociedade.

O papel reservado aos sindicatos tem sido diminuído e a taxa de desfiliação sindical vem crescendo e a crise dos sindicatos é, igualmente, mundial, isto porque, historicamente, com exceção do Canadá, a maioria dos países teve uma postura sindical embasada na luta de classes, ou seja, no movimento político comunista e anarquista, que foi amplamente difundido e, o mais importante, vivido pelos sindicatos. E o que aconteceu foi o esgotamento desse modelo, fato evidenciado com maior clareza após a queda do muro de Berlim, em 1989, uma vez que a luta ideológica, suscitada entre o capital e o trabalho, acabou dentro do espírito comunista e anarquista. O que ficou prevalecendo foi a economia de mercado e os mecanismos de capitais, assim sendo, restou aos sindicatos uma revisão da sua postura e a adoção de medidas que tornem menos afligíveis a condição do desempregado. Para uma sociedade que funciona com altos índices de desemprego, os sindicatos são vistos como uma corporação de poucos privilegiados: os que têm um emprego (com as garantias legais e contratuais) (Lebre, 2013, p. 54).

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Barros, A. M. (2011). *Curso do Direito do Trabalho* (7º ed.). São Paulo: LTR.
- Berg, J. (2010). Laws or luck? Understanding rising formality in Brazil in the 2000s. (O. M. Trabalho, Ed.) Brasília, Brasil. Acesso em 2013, disponível em www.oitbrasil.org.br/sites/default/files/topic/employment/pub/laws_luck_245.pdf
- Cairo Jr, J. (2011). *Curso do direito do trabalho* (6º ed.). Salvador: Juspodivm.
- Campilongo, C. F. (2011). *Direito e diferenciação social*. São Paulo: Saraiva.
- Cassar, V. B. (2010). *Princípios Trabalhistas, Novas Profissões, Globalização da Economia e Flexibilização das Normas Trabalhistas*. Rio de Janeiro: Impetus.
- Cassar, V. B. (2011). *Direito do Trabalho* (5º ed.). Rio de Janeiro: Impetus.
- Delgado, M. G. (2011). *Curso do Direito do Trabalho* (10º ed.). São Paulo: LTR.

Filho, J. S. (2007). *Sociedade Pós Industrial. Os impactos da globalização na Sociedade, no Trabalho, na Economia e no Estado*. Curitiba: Juruá.

Friedman, T., & Mandelbaum, M. (2012). *Éramos nós - a crise americana e como resolvê-la*. São Paulo: Companhia das Letras.

Garcia, G. F. (março-abril de 2013). 70 anos da Consolidação das Leis do Trabalho e reforma trabalhista: o debate sobre a desregulamentação e a flexibilização. *Revista de Direito do Trabalho*, pp. 51-57.

Koller, C. E., & Villatore, M. A. (2013). A consolidação das leis do trabalho: Institutos em crise e os impactos na sociedade hegemônica e capitalista brasileira. Em J. d. Cavalcante, & M. A. Villatore, *CLT 70 anos de consolidação: uma reflexão social, econômica e jurídica*. São Paulo: Atlas.

Lebre, E. A. (2013). A importância do emprego na era da globalização de mercado: considerações sobre a ideologia neoliberal e a reforma da Consolidação das Leis do Trabalho. Em J. d. Cavalcante, & M. A. Villatore, *CLT 70 anos de consolidação: uma reflexão social, econômica e jurídica*. São Paulo: Atlas.

Martins, S. P. (2009). *Flexibilização das Condições de trabalho* (4º ed.). São Paulo: Atlas.

Scabin, R. F. (2013). O Direito do Trabalho como limitador do poder econômico. Em J. d. Cavalcante, & M. A. Villatore, *CLT 70 anos de consolidação: uma reflexão social, econômica e jurídica*. São Paulo: Atlas.

CURRICULUM VITAE

Rocco Antonio Rangel Rosso Nelson

Especialista em Direito e Cidadania pela Escola Superior do Ministério Público. Especialista em Direito Penal e Criminologia pela Universidade Potiguar. Mestre em Direito Constitucional pela UFRN. Ex-professor do curso de direito do Centro Universitário FACEX. Professor de Direito do Instituto Federal do Rio Grande do Norte – IFRN, campus João Câmara.
rocconelson@hotmail.com

**NIVEL DE SUSTENTABILIDAD
EN PEQUEÑAS EXPLOTACIONES
SOJERAS DEL CHACO -
ARGENTINA. RENTABILIDAD Y
ACEPTACIÓN SOCIAL**

**SUSANA PAULINA GUSINSKY DE GELMAN
ANTONIO HUMBERTO CLOSAS
ROSA TERESA CRUZ DE INNOCENTE
MARGARITA CARLOTA CARBAJAL
SUSANA ROSA JEREZ
IDALIA GABRIELA DE CASTRO**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE**

ARGENTINA



NINA ABREVAYA

Concierto, La pasión del Cellista: Luciano Falcón, cellista de Astilleros,
Torcuato Tasso, Ciudad Autónoma de Bs. As., año 2012

*“Si no puedes hacer grandes cosas,
haz pequeñas cosas de una forma grande”.*
Napoleón.

Recibido: 29/05/2015

Aceptado: 18/08/2015

RESUMEN

En el Chaco se conjugan, la importancia económica del cultivo de soja con la significación social de las pequeñas empresas agrícolas, predominantemente familiares. Es objetivo del presente trabajo, describir las condiciones de producción de soja evaluando el grado de sustentabilidad de las pequeñas empresas chaqueñas, particularmente: rentabilidad y aceptación social. Las decisiones metodológicas definieron un diseño no experimental, observacional, descriptivo, transversal y prospectivo, cuya recolección de datos se implementó con un cuestionario *ad hoc*. La muestra está integrada por 27 participantes escogidos en forma aleatoria de una población seleccionada de manera intencional. Los resultados se agrupan conforme las variables del estudio. Vinculado a *rentabilidad*, indican que el 59.26% de los productores está disconforme con el beneficio obtenido; un 29,63% contrata seguros agrícolas para gestionar el riesgo climático; y la comercialización se canaliza principalmente a través de acopiadores locales. El precio se fija teniendo como referencia la operatoria del mercado de cereales de Rosario, neto de costos de transporte e intermediación. El volumen de producción, representativo del rendimiento normal, es 2000 kg/ha (valor inferior a la media provincial). Respecto a *aceptación social*, la mayoría de los agricultores sojeros disponen de 120 hectáreas no propias, su familia no vive ni trabaja en el campo, hecho que impide desarrollar *sentido de pertenencia* y transferir el *saber hacer*. La ocupación es de una persona cada cien hectáreas cultivadas. Finalmente, se anhela que éste estudio, contribuya a una explotación sustentable y con la comunidad científico-profesional involucrada.

Palabras clave: soja, agricultura familiar, pequeña empresa.

ABSTRACT

In Chaco, the economic importance of soybean farming and the social impact of small-scale agricultural businesses, mainly family owned ones, are highly related.

The aim of this study is to describe the soybean production conditions by assessing the sustainability level of small-scale farming businesses in Chaco, especially their profitability and social impact. The research design used was a non-experimental, observational, descriptive, transversal and prospective study which reflects the methodology selected. The data collection method used was an *ad hoc* questionnaire. From a group deliberately chosen, the sample included 27 participants selected at random.

The results are sorted according to the research variables. As regards profitability, 29.26% of the farmers are disappointed by the profit obtained; 29.63% purchase crop insurance coverage

to manage climate risks; and the commercialization is carried out through local middlemen. The price is set taking into account the Rosario city grain market prices, net cost of transportation and intermediation. The production volume, which indicates the normal production, is of 2000 kg/ha (lower than the State average yield). Regarding social impact, most soybean farmers rent 12 ha; their families neither live nor work on the farm; this fact prevents them from developing a sense of belonging and from transmitting the know-how. One worker per 100 hectares of cultivated land is the average number of workers in the area.

Finally, we expect that this study would contribute to encourage sustainable production which may include the help of the professional-scientific community.

Keywords: soybeans, family farms, small-scale business.

1. INTRODUCCIÓN:

El avance del cultivo de soja en Argentina se vio favorecido por factores internos y externos. Además, en el Chaco, se conjugan la importancia económica del cultivo con la significación social de las pequeñas explotaciones agrícolas, predominantemente familiares. Esto pone de relieve analizar –a nivel microeconómico– en qué condiciones debe llevarse a cabo la producción para que sus efectos netos residuales sean positivos; ya que, pone en funcionamiento un enorme engranaje de servicios, insumos y transporte, pero, ha sido escasa la evaluación de su permanencia en condiciones sustentables.

La delimitación teórica del tema abordado involucra las siguientes definiciones:

1) Explotación sustentable: es aquella que protege la integridad de los recursos naturales, es rentable y socialmente aceptada.

La *integridad de los recursos naturales*, está ligada a la implementación de “Buenas Prácticas Agrícolas” (Inciarte, 2004) consistentes en la aplicación del conocimiento disponible a la utilización sostenible de los recursos naturales básicos; y la observación de indicadores químicos y físicos asociados con la calidad/salud del suelo.

La *rentabilidad* se obtiene a partir de la sumatoria algebraica de las causas generadoras de resultado. Los principales elementos a considerar son, sin duda, los ingresos y gastos. Los primeros, dependen de hechos no controlables por el ente (volumen de producción y precio de venta de mercado), en tanto que los últimos tienen comportamientos diferenciados que marcan su incidencia en la ecuación final.

La *aceptación social*, se vincula con la contribución que la explotación sojera genera para la comunidad en la que está inserta donde se vuelcan sus efectos positivos, vía pago de impuestos, sostenimiento del nivel de empleo y/o desarrollo de la actividad comercial, entre otros.

2) Pequeña empresa: cuya descripción comparte características consideradas por Scheinkerman (2007, 2009) para “explotación agropecuaria familiar (EAP)” como ser: el trabajo directo y personal del agricultor, no más de dos trabajadores contratados y, determinados límites de extensión y superficie cultivada. En este estudio, está representada por el *pequeño productor sojero* de la Provincia del Chaco.

Los mayores avances de investigación en soja refieren a la Región Pampeana¹ (Scheinkerman, 2007, 2009; Casparri y García Fronti, 2011), sin embargo, dichos estudios no son directamente aprovechables para la Provincia del Chaco² cuyo clima y suelo no presenta las mismas ventajas comparativas que la zona central del país.

Teniendo en cuenta lo mencionado en este punto, la hipótesis sustantiva es la siguiente: “la producción sojera genera efectos socio-económicos positivos, si las pequeñas empresas chaqueñas son explotaciones sustentables”. Estrechamente asociado con la presunción que da validez conceptual a este trabajo, su objetivo consiste en describir las condiciones en las que se lleva a cabo la producción sojera y evaluar el grado de sustentabilidad de las pequeñas empresas del Chaco, en particular lo vinculado a: rentabilidad y aceptación social.

Evaluar la sustentabilidad de las pequeñas explotaciones sojeras del Chaco, implica analizar integralmente las tres variables que la definen. En esta oportunidad el énfasis reside en dos de ellas, dado que lo atinente a la protección de la integridad de los recursos naturales fue examinado en Gusinsky, Cruz, Carbajal, Jerez y de Castro (2013); a cuyo texto puede remitirse el lector interesado.

2) MATERIALES Y MÉTODO

Este trabajo se desarrolla siguiendo una estructura clásica. Se divide en dos partes, la primera corresponde al análisis teórico; mientras que la segunda al estudio empírico, en cuyo marco se plantean la discusión de los resultados y las conclusiones.

Las características metodológicas se indican seguidamente; contemplando distintos aspectos del diseño y los participantes (población y muestra). El apartado se completa con la descripción de las variables, el instrumento de medida y el procedimiento utilizado para recoger los datos.

2.1. Diseño de la investigación

Difícilmente el diseño de una investigación se apoye sólo en métodos puros, más aún cuan-

¹ Conformada por las provincias de Buenos Aires, Entre Ríos, Santa Fe, Córdoba, La Pampa y San Luis, considerada la más importante del territorio argentino desde el punto de vista económico, ya que sus características de clima y suelo la transforman en una zona agrícola y ganadera por excelencia. Obtenido el 18-12-2012 en www.mininterior.gov.ar/municipios/gestion/regiones_archivos/Pampeana.pdf

² Conjuntamente con Corrientes, Formosa y Misiones integran el Noreste Argentino.

do los criterios (o sus categorías) de selección no son mutuamente excluyentes. Por lo tanto, es común que –el diseño– presente características de un conjunto variado de ambos elementos.

En vista de lo señalado, esta investigación, en función del objetivo que busca, es inicialmente de naturaleza *no experimental y observacional*; en un segundo momento *explicativa*. Si se considera como criterio el tipo de información que interesa y el modo de recogerla, es de estilo *descriptivo* y; en atención a la forma de administrar el instrumento de medición, se empleó la *técnica del cuestionario*.

A su vez, teniendo en cuenta el marco donde se llevó a cabo, es una *investigación de campo*. Asimismo, en razón de cómo se miden, analizan y recolectan los datos, este estudio es de línea *cuanti-cualitativa* y de *corte transversal*, en tanto que su propósito la hace de tipo *prospectivo*.

2.2. Participantes

Universo: El conjunto de elementos a los cuales se quiere extrapolar los resultados de la investigación se configura con los *pequeños productores sojeros chaqueños* considerando como tales quienes cumplen con todas las características cuantitativas y cualitativas que a continuación se enuncian:

- 1) La explotación no supera: quinientas (500) hectáreas de superficie total, doscientas (200) hectáreas cultivadas y, dos (2) empleados no familiares remunerados.
- 2) Los productores: son personas físicas (empresas unipersonales) que trabajan directamente en su explotación agrícola.

Población: Se estimó pertinente centralizar la investigación empírica, en el espacio geográfico de la subzona XVI-B³ (INTA, 2010), la que, consistente con campañas anteriores, concentra el 55% (349.500 ha) de la superficie total (639.000 ha) cultivada con soja en el Chaco (INTA, 2011).

El equipo de investigación definió el criterio para elegir los sujetos que podían facilitar información. Por consiguiente, la selección de la población (en cuanto se refiere al tamaño de empresa y zona geográfica) fue de carácter *intencional*, dado que incluyó a ochenta y cuatro productores sojeros con explotaciones de hasta 200 hectáreas cultivadas, ubicadas en la subzona XVI-B, que configuraron la población de este estudio.

Muestra: La realización de un censo que permita estudiar cada uno de los elementos de la citada población fue impracticable, por lo tanto, para la aplicación del instrumento *ad hoc*, se efectuó una selección probabilística del grupo definitivo de pequeños productores sojeros

³ La Provincia del Chaco está segmentada en cuatro zonas agropecuarias identificadas como XVI: Centro oeste del Chaco, XVII: Ganadera del este, XVIII: Mixta del norte y XIX: Noroeste del Chaco; siendo de particular interés, por su fuerte concentración agrícola, la zona XVI que se divide en tres sub zonas:

* XVI-A: *Central*, departamentos Comandante Fernández, Independencia, Quitilipi y Maipú.

* XVI-B: *del Oeste*, con epicentro en la localidad de General Pinedo e integrada por los Departamentos: General Belgrano, 9 de Julio, Chacabuco, 12 de Octubre y 2 de Abril.

* XVI-C: *Mixta Sudoeste*, departamentos de O'Higgins, San Lorenzo, Fontana, y Santa María de Oro.

chaqueños. Así, la *muestra aceptante* (Fox, 1981) quedó conformada por un total de veintisiete participantes, escogidos utilizando el método aleatorio simple ya que dentro de la zona seleccionada, todos tuvieron la misma probabilidad de integrarla.

La representatividad se encuentra respaldada por las siguientes características:

- 1) Contiene todos los departamentos de la zona agrícola que aportó la mayor parte de la superficie sembrada con soja en el Chaco durante el año 2011 y anteriores.
- 2) La ubicación geográfica de las empresas se realizó a partir de estudios previos realizados por el Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (INTA).
- 3) El tamaño muestral es equivalente al 32.14% de la población, por lo que se presume que el número de observaciones realizadas es razonable.
- 4) El método probabilístico de extracción de los casos particulares que fueron entrevistados ha consolidado la fortaleza de la representatividad.

Conforme lo expresado sobre población y muestra, y a efectos de sustentar las decisiones metodológicas asumidas se sostiene que:

- 1) El muestreo no probabilístico para determinar la población, significó la adopción de un criterio subjetivo e implicó: a) un esfuerzo deliberado para obtener una *muestra representativa* mediante la inclusión de sujetos típicos; y b) la optimización de los recursos disponibles. Sin embargo, no resultó arbitrario, sino de la conjunción de antecedentes relevantes y pertinentes, lo que acotó las limitaciones emergentes de este tipo de muestreo.
- 2) El muestreo probabilístico utilizado en la extracción de la muestra aceptante, concede mayor rigurosidad metodológica y representatividad. Así, las conclusiones obtenidas explican a toda la población aunque no permitirían inferir sobre el universo.

Unidad de análisis: La definición del *pequeño productor sojero chaqueño* como unidad de análisis, se debe a su importancia económico-social y su vulnerabilidad.

Fuente de datos: La escasa capacidad para actuar sobre (o transformar) el objeto de investigación, como así también la posibilidad real y valiosa de acceder al productor sojero en forma directa, determinaron una fuente de datos testimonial, proveniente exclusivamente de manifestaciones⁴ del agricultor ante las distintas preguntas y aclaraciones efectuadas, utilizando como técnica la encuesta y como instrumento de observación un cuestionario-entrevista descripto en el punto 2.4.

2.3. Variables consideradas en el estudio

Las variables teóricas se desprenden de la definición de *explotación sustentable* (protección de los recursos naturales, rentabilidad y aceptación social); que se corresponden, con variables empíricas. La *rentabilidad* se evidencia a partir del volumen de producción (medición física), los ingresos y gastos (medición financiera); en tanto que la *aceptación social* se observa a través de la situación legal de la tierra explotada (propiedad, arrendamiento, usurpación, en-

⁴ En ningún caso se solicitó respaldo documental para verificar la información proporcionada.

tre otros) y el empleo de recursos humanos, como hechos indicativos del accionar del pequeño productor. Los resultados obtenidos en el análisis de los datos recolectados se indican en el tercer apartado de este trabajo.

2.4. Instrumento de medición

Con el propósito de recoger los datos relativos al tema bajo estudio se diseñó *ad hoc* un instrumento denominado “Cuestionario de Sustentabilidad en Pequeñas Explotaciones Agrícolas Sojeras de la Provincia del Chaco (PEASPC)”, el que puede consultarse en Gusinsky et al. (2013). El mismo consta de cuatro bloques, con las siguientes características: el primero identifica a los productores, el segundo tiene catorce preguntas cerradas que se responden calificando sobre la base de una escala tipo Likert de 5 puntos que incluye las opciones: *Desconoce* (1), *Nunca* (2), *Pocas veces* (3), *Muchas veces* (4), *Permanentemente* (5). El tercer grupo de preguntas registra datos numéricos de tres campañas agrícolas y como mínimo se anotan los que corresponden a la última. En el cuarto bloque, se encuentran cinco ítems, que amplían detalles de ciertas decisiones adoptadas. En aquellos casos en los que las respuestas correspondían a datos cualitativos (no métricos); es decir, medidas en escalas de tipo nominal y ordinal, al momento de procesar la información relevada, fue necesario cuantificarlas.

El instrumento de medición ha sido validado cualitativamente mediante los métodos: a) juicio de expertos y b) grado de acuerdo. El primero, proporciona *indicadores subjetivos de validez* y el segundo aporta lo que algunos autores llaman *indicadores de la validez factorial*. La evaluación es necesaria y relevante pues indica en que grado la prueba será capaz de medir lo que realmente pretende, cuyas condiciones de aplicación se describen en el próximo apartado.

2.5. Procedimiento

La recolección de datos es una instancia delicada en toda investigación empírica, en virtud de ello, se expone seguidamente un resumen del procedimiento aplicado.

En primer lugar, la colaboración de delegados de la Agencia de Desarrollo Rural del Ministerio de Producción del Gobierno de la Provincia, facilitó la ubicación geográfica de las explotaciones sojeras.

El trabajo de campo propiamente dicho, se llevó a cabo durante septiembre de 2012, mediante entrevistas cuya duración promedio fue de treinta minutos, realizadas en la residencia de los productores. Esta tarea estuvo a cargo de tres docentes-investigadores, previa consulta con los mismos, a fin de acordar el horario de los encuentros. En el primer contacto, se les informó que su colaboración voluntaria posibilitaría la realización de una investigación desarrollada en el marco de un proyecto acreditado por la Universidad Nacional del Nordeste; y que los datos recogidos serían manejados con carácter estrictamente confidencial y utilizados solamente con fines científicos. Se les indicó también, la importancia de responder sinceramente.

El relevamiento transcurrió con absoluta normalidad, no habiéndose recibido ningún tipo de sugerencias o expresiones relevantes, por parte de los productores encuestados. Su finalización, dio paso al ordenamiento de la información obtenida y a la construcción de la base de datos en formato electrónico.

3) RESULTADOS

Una de las bondades que caracteriza a la investigación empírica es que permite contrastar el concepto teórico que se sostiene con los datos de la muestra; es decir, brinda la oportunidad de evaluar, en la realidad, el grado de ajuste entre el paradigma que se hipotetiza y los resultados que se obtienen.

Superado el control de la matriz de datos y, con el propósito de obtener información sobre las particularidades que presenta el tema objeto de interés, se han realizado –con asistencia del programa informático SPSS 20.0– los análisis estadístico-descriptivos que se indican en Tabla 1. Todo ello a fin de explorar el comportamiento de las variables y comprobar en qué medida los resultados alcanzados están en consonancia con los proporcionados por la literatura especializada.

Tabla 1. Análisis estadísticos implementados en esta investigación

Dominio	Estudios estadísticos	Indicadores
Descriptivo	* De tendencia central	Media, moda y mediana.
	* De dispersión	Desviación estándar, mínimo, máximo y rango.
	* De distribución	Tablas de frecuencias, asimetría y curtosis.

Dado el número de variables que se estudian, los análisis estadísticos que podrían tener lugar en este apartado son numerosos. Sin embargo, se presentarán sintéticamente aquellos indicadores que han parecido más adecuados para caracterizar la muestra en las diferentes variables a nivel de centralización, dispersión y distribución.

En virtud de lo expuesto, se incluyen a continuación: a) una reseña de los resultados obtenidos referidos a las variables conceptuales: rentabilidad y aceptación social, que resultaron útiles para describir particularidades de las explotaciones sojeras chaqueñas, véase puntos 3.3. y 3.4. respectivamente y; b) las conclusiones, basadas en un estudio similar implementado oportunamente, sobre datos personales y protección del recurso natural suelo (Gusinsky et al., 2013).

3.1. Resultados obtenidos relativos a datos personales

Los productores agrícolas encuestados poseen una edad promedio de 48.70, con una desviación estándar de 12.91; predominando el sexo masculino (92.59%) entre ellos. Por otra

parte, cabe señalar, que sus explotaciones agrícolas se encuentran ubicadas en su mayor parte en el Departamento Chacabuco (51.72%), cuya ciudad cabecera es Charata.

3.2. Resultados obtenidos vinculados con la protección del suelo

Los participantes del estudio demostraron conductas permanentes que propenden a la sustentabilidad, tales como: rotación de cultivos, implantación sobre rastrojo, adopción de siembra directa y semilla transgénica, como también el uso de agroquímicos y el monitoreo de plagas bajo asistencia técnica. Sin embargo, se debe fortalecer la alternancia de actividades económicas (ej. agricultura-ganadería), la incorporación de fertilización balanceada y la realización periódica del estudio de suelo, tendientes al cuidado preventivo del mismo.

3.3. Resultados obtenidos ligados a la rentabilidad

Como ya se indicó en la introducción, la rentabilidad se obtiene a partir de la sumatoria algebraica de las causas generadoras de resultado.

Para ponderar mejor esta variable, hubiese sido de mucha utilidad la determinación cuantitativa del punto de equilibrio a partir del cual el cultivo es rentable, sin embargo, dada la reticencia lógica de los entrevistados a brindar datos de tipo patrimonial, el cuestionario carecía de los ítems necesarios para obtener las respuestas pertinentes que permitirían implementar el análisis numérico recomendado.

En su reemplazo se les solicitó a los productores su apreciación general acerca del beneficio obtenido. En este caso, su respuesta pudo estar sesgada por la confusión habitual entre excedente financiero y rentabilidad; siendo ésta última abarcativa de todos los componentes que determinan el resultado económico de la empresa, inclusive los que no tienen correlato en el flujo de fondos del período (ej. depreciaciones).

Las respuestas se indican en Tabla 2. Resulta notorio que el 51.86% de los entrevistados ha logrado un resultado satisfactorio pocas veces, lo que sumado al 7.40% de los individuos que consideran nunca haber tenido beneficios con la explotación de soja, conforman el 59.26% de la muestra. Estas experiencias, indudablemente, contrastan con el imaginario colectivo sobre la explotación del cultivo.

Tabla 2: Beneficio satisfactorio de la explotación de soja.

Categorías	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Nunca	2	7.40	7.40
Pocas veces	14	51.86	59.26
Muchas veces	7	25.92	85.18
Permanentemente	4	14.82	100.00
Total	27	100.00	

Fuente: Elaboración propia.

La cadena de comercialización de soja se extiende desde el pequeño productor (sin condiciones para exportar) a los acopiadores y luego a los agroexportadores.

La principal empresa exportadora de grano de soja, harina y aceite es: Cargill, (Giancola, Salvador, Covacevich e Iturrioz, 2009), en menor importancia relativa comparten la tabla Bunge Argentina S.A., Aceitera General Deheza (AGD) y Dreyfus entre otras. La comercialización directa a estos agentes productivos o el envío al Puerto de Rosario para exportación, evidencia la búsqueda de mejores condiciones de venta, avanzando hacia otros actores de la cadena de valor. Sin embargo, puede apreciarse en Tabla 3 que sólo un productor de la muestra se identifica con esta alternativa.

Tabla 3: Venta de producción sojera a acopiadores locales.

Categorías	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Muchas veces	1	3.70	3.70
Permanentemente	26	96.30	100.00
Total	27	100.00	

Fuente: Elaboración propia.

Una característica distintiva de la actividad agrícola es su fuerte exposición a contingencias de tipo climático que determinan el resultado final de la explotación. En estos últimos años se ha avanzado en el diseño, difusión y comercialización de seguros que resguardan la producción ante la ocurrencia de los eventos incluidos en la póliza. En Tabla 4 se muestran las observaciones realizadas respecto de este ítem.

Tabla 4: Contratación seguro agrícola

Categorías	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Nunca	12	44.45	44.45
Pocas veces	7	25.92	70.37
Muchas veces	0	0.00	70.37
Permanentemente	8	29.63	100.00
Total	27	100.00	

Fuente: Elaboración propia.

Los hallazgos indican que el 44.45% de los pequeños productores, nunca contrató seguro agrícola, sin poder discriminar si dicha decisión está vinculada a una falta de conocimiento respecto del mercado asegurador ó al costo del producto. Respecto del 55.55% restante, es evidente que conoce las coberturas ofrecidas, toda vez que han contratado, al menos una vez, el seguro agrícola; y el 29.63% toma esta decisión permanentemente, adoptando una alternativa de gestión que contribuye a la disminución del riesgo típico de la actividad y la estabilización de los resultados en el tiempo. Estos efectos se producen porque el seguro proporciona un resguardo ante la naturaleza incontrolable del clima, minimizando el impacto patrimonial,

económico y financiero que provoca la ocurrencia del evento asegurado.

El estudio de rentabilidad se profundiza con la recolección de datos respecto del volumen de producción y del precio obtenido en la últimas tres campañas (a septiembre/2012), bajo el supuesto que el productor realiza una sola plantación anual de soja (p. ej., la campaña 2011/2012, se correspondió con la plantación realizada en noviembre-diciembre de 2011 y cosechada en abril-mayo de 2012).

Asimismo cabe aclarar que, en este trabajo, se sometieron a procesamiento las observaciones relativas a las campañas 2010/2011 y 2011/2012, como referentes de una buena y mala campaña respectivamente. Respecto a la del 2009/2010, si bien han sido relevados algunos datos, los mismos fueron desestimados dado que: a) presentaban características muy similares, en sus diferentes ítems, a las del año 2011 con lo cual en el análisis de las diferencias entre un año y el otro eran poco relevantes; b) varios productores encuestados no recordaban con precisión la información que era requerida, dada la antigüedad de tales datos.

Para ilustrar lo mencionado precedentemente, como también lo que ha sucedido con la producción de soja en los últimos cinco años en la Provincia del Chaco, se incluyen en Tabla 5 los datos globales para cada período.

Tabla 5: Superficie y producción de soja en la Provincia del Chaco

Campañas	2009/2010	2010/2011	2011/2012	2012/2013	2013/2014
Superficie sembrada (ha)	668.600	700.800	689.550	548.230	591.300
Superficie cosechada (ha)	642.450	698.520	386.150	423.580	576.330
Producción total (tn)	1.550.860	1.655.117	294.589	553.794	1.384.537
Rendimiento promedio (kg/ha)	2.414	2.369	763	1.307	2.402

Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la República Argentina (s/f)

En Tabla 6 se muestran los resultados de los indicadores de centralización, dispersión y distribución relacionados con el volumen de producción informado por los participantes del estudio. Éstos se complementan con Tablas 7 y 8 (frecuencias).

Tabla 6: Volumen de producción.

Indicadores calculados	2010/2011 n = 27	2011/2012 n = 27
Media	2031.48	344.07
Moda	2000.00	0.00
Desviación estándar	813.25	344.38
Asimetría	-0.74	0.90
Curtosis	1.78	0.25
Rango	3500.00	1200.00
Mínimo	0.00	0.00
Máximo	3500.00	1200.00

Fuente: Elaboración propia.

Nota: Los volúmenes de producción están expresados en kg/ha.

Como puede apreciarse, según datos estadísticos del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la República Argentina, para la campaña 2010/2011 el rendimiento promedio ha sido de 2369 kilogramos por hectárea cosechada (véase Tabla 5); este valor es levemente superior al determinado para la muestra (2031.48 kg/ha). En ese período, el rango de producción fue de 3500 kg, en tanto que el rendimiento modal (de mayor frecuencia) fue de 2000 kilogramos por hectárea. A su vez, el estadístico de la curtosis ($Curt = 1.78$) indica que el grado de concentración que presentan los valores en la región central de la distribución es muy elevada, marcando la paridad de los rendimientos en el 51.86% de la muestra. Por todo lo indicado precedentemente, la *producción normal* de pequeños productores sojeros chaqueños ha sido de 2000 kg/ha.

Tabla 7: Volumen de producción 2010/2011

kg/ha	Frecuencia	Porcentaje	Porc. acumul.
0.00-1000	3	11.11	11.11
1000-2000	14	51.86	62.97
2000-3000	8	29.63	92.60
3000-4000	2	7.40	100.00
Total	27	100.00	

Fuente: Elaboración propia.

En la campaña 2012, la moda resultó 0.00, toda vez que el mayor estrato de producción obtenida se ubica entre cero y trescientos kg/ha (55.56%), es decir, un rendimiento nulo (o ínfimo), que se corresponde con situaciones donde se perdió toda la producción debido a la fuerte sequía (tanto por el evento climático mismo como por el hecho de ser antieconómica la recolección de la magra producción restante) o, en el mejor de los casos, no se plantó soja en el período observado. Esto es consistente con el coeficiente de curtosis ($Curt = 0.25$) que indica una distribución muy similar a una curva normal, ya que esta dentro del rango de tolerancia aconsejado $[-0.5, 0.5]$. A su vez, complementa su interpretación, una prolongada inclinación de la curva hacia la derecha ($As = 0.90$) dada por la dispersión de la muestra restante. Los valores de rendimiento promedio provincial, para este período, han duplicado la media de la muestra, pero más allá del valor absoluto, es indudable que la producción tuvo un fuerte golpe del cual le ha costado dos años recuperarse (véase Tabla 5).

Las respuestas de aquellos productores, dispuestos a informar el precio de venta obtenido, permitieron la determinación de los indicadores que se detallan en Tabla 9.

Tabla 8: Volumen de producción 2011/2012

kg/ha	Frecuencia	Porcentaje	Porc. acumul.
0.00-300	15	55.56	55.56
300-600	9	33.33	88.89
600-900	0	0.00	88.89
900-1200	3	11.11	100.00
Total	27	100.00	

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 9: Precio de venta obtenido.

Indicadores	Productores (n = 27)	
	2011 $n_1 = 19$	2012 $n_2 = 23$
Media	781.08	930.52
Moda	0.00	900.00(a)
Desviación estándar	654.93	379.23
Asimetría	-0.34	-1.64
Curtosis	-1.90	2.34
Rango	1500.00	1300.00
Mínimo	0.00	0.00
Máximo	1500.00	1300.00

(a) Existen múltiples modas, se seleccionó la que mejor describe la realidad objeto de interés.

Fuente: Elaboración propia.

Nota: Los precios están expresados en pesos por tonelada.

Los datos recolectados sobre el precio en 2011, arrojaron un índice de curtosis que ha expuesto el elevado grado de concentración de los valores en la región central de la distribución ($Curt = 2.34$, superior al nivel de tolerancia de 0.5), asimismo como la asimetría es negativa (-1.64) la curva está sesgada a la izquierda. Esto permite inferir un precio de venta similar para una gran parte de los productores encuestados, cuyo valor, teniendo en cuenta la moda, oscilaría alrededor de los novecientos pesos por tonelada. Completa esta apreciación, la interpretación combinada de la media (\$ 930.52), la desviación estándar (\$ 379.23) y el precio máximo (\$ 1300.00). Los valores de tales indicadores permiten asumir que –como mínimo– el 68.26% de los entrevistados obtuvo un precio ubicado entre \$ 1300.00 y \$ 551.29.

En 2012, los valores de la variable bajo estudio se presentan de manera muy dispersa en la región central de la distribución ($Curt = -1.90$). Esto se debe a que la mayor parte de los empresarios no pudo vender su producción (sequía), y los pocos que levantaron alguna cosecha obtuvieron una media de \$ 781.08, con poca concentración del precio ($DE = 654.93$).

Por otra parte, los precios informados por la Cámara Arbitral de Cereales de Rosario, desde el 01 de abril al 31 de agosto de 2011, crecieron desde un mil doscientos ochenta y ocho (\$ 1288.00) a un mil trescientos noventa (\$ 1390.00) pesos por tonelada de soja, respectivamente. Para idéntico período del 2012 los precios publicados han aumentado desde un mil quinientos (\$ 1500.00) a dos mil (\$ 2000.00) pesos por tonelada de soja.

La *comparación de los precios* entre el mercado de Rosario y el valor obtenido por el productor chaqueño ha permitido observar que en una campaña agrícola:

- 1) Buena (2010/2011), los agricultores recibieron en su mayor parte, un 70.00% (\$ 900.00/ \$ 1288.00) del valor de cotización del producto en el mercado.
- 2) Mala (2011/2012), los pocos productores que cosecharon obtuvieron como máximo el 52% (\$ 781/\$ 1500) del valor de mercado.

La diferencia de precios, muy significativa en 2012, ha puesto en evidencia otros elementos que, sin duda, han incidido en la rentabilidad de la explotación sojera tales como el costo de transporte e intermediación y la calidad del grano cosechado.

3.4. Resultados obtenidos relacionados con la aceptación social

En este apartado se analizan las respuestas a preguntas del cuestionario de sustentabilidad en PEASPC que permiten observar la relación de la explotación agrícola con su comunidad.

A los efectos de este estudio, se han considerado como aspectos sociales positivos: ser propietario de la tierra, vivir dignamente de la explotación agrícola (productor y su familia) y contratar personal, con preferencia en forma permanente.

Las preguntas han previsto también, la obtención de evidencias confirmatorias sobre las restricciones impuestas a los participantes del estudio, a saber: a) la explotación no supera 500 ha de superficie, 200 ha de superficie cultivada y 2 empleados no familiares permanentes; b) los productores son personas físicas (empresas unipersonales).

Los resultados del análisis de los datos recabados para las variables que dan cuenta de la aceptación social de la explotación sojera, se muestran, en Tablas 10 a 12.

Tabla 10: Recurso tierra.

Indicadores n = 27	Hectáreas disponibles		Hectáreas destinadas a la agricultura		Hectáreas propias destinadas a la agricultura	
	2011	2012	2011	2012	2011	2012
Media	128.77	124.92	125.77	123.85	80.96	77.11
Moda	120.00(a)	120.00(a)	120.00(a)	120.00(a)	0.00	0.00
Desv. estándar	46.37	49.33	43.84	48.02	60.80	62.61
Rango	160.00	200.00	160.00	200.00	200.00	200.00
Mínimo	40.00	0.00	40.00	0.00	0.00	0.00
Máximo	200.00	200.00	200.00	200.00	200.00	200.00

(a) Existen múltiples modas, se indica la menor de ellas.

Fuente: Elaboración propia.

De la observación del valor modal de las respuestas a cada pregunta formulada, (Tabla 10) resulta llamativo que: el mayor número de productores encuestados dispuso de 120 hectáreas, las que destinó a la agricultura, pero no eran de su propiedad. Estos indicadores, han evidenciado que los dueños de la tierra han abandonado el oficio de agricultores, prefiriendo arrendarlas como modo alternativo de sustento.

En efecto, según la literatura específica (Fundapaz, 2007), hasta el momento –en cuanto a producción en los departamentos sojeros chaqueños– los propietarios disminuyeron un 30%, mientras que los arrendamientos y otros contratos aumentaron un 50%, lo que refleja la nueva organización de la producción, así como el ingreso de nuevos actores (arrendatarios).

Por otra parte, según datos del Censo Nacional 2002, las explotaciones agropecuarias en el

Chaco han sido 16.898, de las cuales el 87% (14.730) fueron familiares con una superficie media de 162 hectáreas (Scheinkerman, 2009), valor levemente superior a la media surgida de este estudio.

Con relación a los integrantes de la familia que viven y/o trabajan en la explotación, se han calculado los indicadores que se resumen en Tabla 11.

Tabla 11: Miembros de la familia que viven y/o trabajan en la explotación

Indicadores n = 27	Viven en la explotación		Trabajan en la explotación	
	2011	2012	2011	2012
Media	1.63	1.67	1.37	1.41
Moda	0.00	0.00	1.00	1.00
Desv. estándar	1.67	1.64	1.14	1.11
Rango	5.00	5.00	4.00	4.00
Mínimo	0.00	0.00	0.00	0.00
Máximo	5.00	5.00	4.00	4.00

Fuente: Elaboración propia.

En Tabla 11, el valor modal cero indicó que ninguno de los integrantes de la familia vive en el establecimiento, y que sólo uno de ellos (el productor) trabaja en él. Este resultado ha demostrado el éxodo que se produjo desde el campo hacia distintos centros poblados como Charata, General Pinedo, Las Breñas, entre otros. La razón de este desplazamiento ha sido, quizás, la búsqueda de una mejor calidad de vida (particularmente educación), y ha generado un fenómeno que impide a las nuevas generaciones desarrollar un *sentido de pertenencia* y adquirir el *saber hacer* de la actividad agrícola.

Con respecto al número de personal contratado, en atención a que no hubo modificaciones en los períodos bajo análisis (2010/2011 y 2011/2012), se ha presentado la información inherente a cada concepto de manera unificada. Asimismo, las respuestas permitieron la construcción del indicador de recursos humanos necesarios para una explotación sojera; todos los valores pueden observarse en la Tabla 12.

Tabla 12: Recursos humanos afectados a la explotación de soja

Indicadores n = 27	Personal permanente	Personal temporario	Recursos humanos
Muestra	27	27	27
Media	0.11	0.44	1.96
Moda	0.00	0.00	2.00
Desviación estándar	0.32	0.51	1.16
Rango	1.00	1.00	5.00
Mínimo	0.00	0.00	0.00
Máximo	1.00	1.00	5.00

Fuente: Elaboración propia.

La facilidad de las tareas culturales involucradas en el proceso (siembra y cosecha), como también la tecnología avanzada requerida para llevar adelante este cultivo en condiciones sustentables, hace que se empleen de manera directa –en promedio– sólo una persona por cada cien hectáreas trabajadas.

Esto puede apreciarse en el indicador de recursos humanos, construido a partir de la suma de la cantidad de personas (miembros de la familia y personal contratado) que trabajan para llevar adelante la explotación sojera. Si bien el rango de personas que se emplean productivamente varía entre cero y cinco, la media y la moda de la muestra se ubican en dos personas. Como los productores explotan hasta un máximo de doscientas hectáreas, la relación es ciertamente una persona cada cien hectáreas cultivadas.

4) DISCUSIÓN

La discusión de resultados se realiza con el propósito de que sea el punto de partida para presentar, a través de las conclusiones, los aportes más relevantes que este estudio anhela realizar a la comunidad científica y profesional. En ese sentido, se presentan: a) algunas apreciaciones acerca de las estimaciones realizadas, b) el planteo de investigaciones complementarias, y c) las propuestas de intervención.

4.1. Apreciaciones finales acerca de las estimaciones realizadas

Debido a los numerosos análisis estadísticos realizados para estudiar adecuadamente las variables del cuestionario *ad hoc*, se ha generado una cantidad considerable de información, por lo que no fue una tarea sencilla resumirla y reflexionar con ecuanimidad respecto de los resultados producidos sobre la rentabilidad y aceptación social de una empresa sojera chaqueña.

Los mismos han sido conseguidos a partir de las medidas recogidas, en atención a ello no serían generalizables puesto que responden a las características particulares de la muestra seleccionada para la presente investigación.

Así pues, del análisis de datos surge que, en 2010/2011 en Chaco, se obtuvo un rendimiento promedio de 2369 kilogramos de soja por hectárea cosechada; mientras que los productores de la muestra obtuvieron una media de 2031.48 kg/ha. Esta situación, no puede ser generalizable; sin embargo, podría inferirse que: en gran número las *pequeñas explotaciones* sojeras obtienen rendimientos menores a la media provincial.

El desarrollo que ha tenido éste trabajo en la etapa empírica –en lo atinente a rentabilidad y aceptación social–, permite señalar que ha sido posible:

1) Explorar el comportamiento de las variables del cuestionario aplicado, a través del tratamiento de los datos obtenidos, lo que derivó en un gran número de indicadores descrip-

tivos que resultan de utilidad para conocer, mediante información fehaciente, adecuada y actual, la caracterización que presentan las pequeñas empresas radicadas en el polo sojero del Oeste del Chaco, como provincia que no pertenece a la región pampeana.

2) Comprobar que los resultados alcanzados se aproximan a los proporcionados por la literatura específica en la temática bajo análisis, explicando empíricamente una serie de presunciones teóricas que, implícita o explícitamente, se hallaban en cada una de los ítems evaluados. Sin embargo, dicha contrastación cuantitativa, fue posible sólo en los casos en que se encontró información confiable para establecer la comparación.

4.2. Planteos de investigaciones complementarias

Con el objetivo de generar pautas objetivas para la evaluación de la sustentabilidad económica y social en explotaciones sojeras, se considera conveniente efectuar los siguientes planteos de investigaciones complementarias:

- 1) Ampliar el estudio a zonas de similares características sociales, económicas y culturales, para comparar si se repiten (o no) los patrones de comportamiento observados.
- 2) Proyectar la metodología a nuevos períodos de observación (diseño de tipo longitudinal), y de corresponder, la adecuación del instrumento de medición.
- 3) Replicar la captura de datos en otros cultivos, dado que muchas de las cuestiones señaladas y tratadas a lo largo de este trabajo son comunes.
- 4) Planear la elaboración del “Indicador de Sustentabilidad (IS)” que califique periódicamente a las empresas agrícolas. Se obtendría mediante la relación de las variables estudiadas, debidamente tabuladas y ponderadas según la importancia de su incidencia en modelo de sustentabilidad.

4.3. Propuestas de intervención

A partir de los resultados obtenidos, se brindan a continuación propuestas de intervención, que se pretende, contribuyan con el desarrollo de las pequeñas empresas sojeras del Chaco.

- 1) Concientizar a los actores del sector acerca de la importancia que tiene el desarrollo de una explotación económica y social sustentable.
- 2) Fomentar la construcción de bases de datos, por parte de organismos e instituciones tanto públicas como privadas, que permitan disponer de información a efectos de la realización de estudios sobre la materia objeto de interés.

A fin de fortalecer la comunidad agrícola, sería conveniente la puesta en marcha de estas medidas de acción, absolutamente plausibles de implementar.

5) CONCLUSIONES

En Chaco, se ha fortalecido permanentemente el polo sojero situado en el sudoeste de la provincia, con epicentro en las localidades de Charata y General Pinedo separadas a una distancia de quince kilómetros aproximadamente.

La investigación realizada tuvo como objetivo general evaluar la sustentabilidad de las empresas sojeras Chaqueñas. Bajo esa premisa, el instrumento fue diseñado para la observación sistemática de las tres variables teóricas consideradas en la definición de explotación sustentable y ha proporcionado datos muestrales de cada una de ellas. Por cuestiones fácticas, la publicación de los resultados ha debido hacerse en dos etapas, situación que explica la gran similitud de ambos artículos en lo que a diseño estructural y metodológico se refiere. Este estudio se concentra en los resultados obtenidos a partir del análisis de datos efectuado para las variables: rentabilidad y aceptación social; encontrándose publicados (Gusinsky et al., 2013), los atinentes a la protección del recurso natural suelo. Asimismo, han permitido la consecución del objetivo, como paso necesario para validar la hipótesis sustantiva oportunamente formulada.

Cabe resaltar que la totalidad de las variables que intervinieron en el cuestionario elaborado resultaron útiles a fin de brindar una reseña sobre las particularidades de las explotaciones sojeras chaqueñas. A continuación se explicita la información descriptiva basada en el análisis cuantitativo implementado en el presente trabajo.

Para la variable rentabilidad, los resultados indican que gran parte de los productores (59.26%) se manifiesta disconforme con el resultado económico obtenido. Un porcentaje más bajo que el anterior (44.45%) desiste de la contratación de coberturas de riesgo y la casi totalidad de ellos (96.30%) comercializa su producción por medio de acopiadores locales. A su vez, los datos capturados sobre el volumen de producción y precio, han explicado las siguientes situaciones:

- 1) Período 2010/2011 (referente de una buena campaña): el rendimiento promedio provincial (2369 kg/ha) fue levemente superior al determinado para la muestra (2031.48 kg/ha) y el máximo volumen de producción trepó a 3500 kg/ha. La elevada concentración de los valores en la región central de la distribución ha marcado la paridad de los rendimientos en gran parte de la muestra. Así, el valor de mayor recurrencia fue 2000 kg/ha, el cual puede considerarse representativo de la producción normal del pequeño productor sojero chaqueño. El precio ha oscilado en torno a los novecientos pesos por tonelada, lo que representó un 70.00% del valor del producto en el mercado de cereales de Rosario.
- 2) En 2011/2012 (referente de una mala campaña): el rendimiento promedio provincial marcó un brusco descenso como consecuencia de la fuerte sequía registrada en ese período. Aún así ha duplicado la media de la muestra, pero más allá del valor absoluto, es indudable que la producción de esta oleaginosa tuvo un fuerte golpe

recuperándose a valores normales recién en la campaña 2013/2014. Los pocos productores que levantaron alguna cosecha, obtuvieron un promedio de 781.08 \$/tn, con gran dispersión del precio ($DE = 654.93$), lo que a su vez, representó aproximadamente el 52.00% del valor del producto en el mercado de cereales de Rosario.

3) La diferencia de precios, entre lo que recibe el productor y el valor del producto en el mercado de cereales de Rosario, se debe a conceptos que, sin duda, inciden en la rentabilidad de la explotación sojera tales como costos de transporte e intermediación y la calidad del grano cosechado.

Para la variable *aceptación social*, el estudio de los valores de mayor recurrencia (Moda) ha indicado que los pequeños productores disponen de 120 hectáreas no propias que destinan a la agricultura. Su familia no vive ni trabaja en el campo, y sus integrantes fueron traccionados hacia las ciudades; fenómeno que impide a las nuevas generaciones desarrollar un *sentido de pertenencia* y adquirir el *saber hacer* de la actividad agrícola. La cantidad de personas ocupadas en explotaciones sojeras de hasta doscientas hectáreas oscila entre cero y cinco, siendo dos el valor más frecuente, lo que da lugar a establecer una relación directa de: una persona cada cien hectáreas cultivadas.

Finalmente, más allá de las limitaciones de recursos materiales y humanos que todo trabajo de investigación conlleva, se espera que este primer acercamiento, por nuestra parte, a la temática tratada constituya un aporte a la explotación sojera sustentable. Desde luego, también se anhela que este estudio represente una contribución razonable para la comunidad científica y profesional abocada a su asesoramiento e interesada en llevar a cabo futuras investigaciones en esta área disciplinar.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Casparri, M.T. y García Fronti, V. (2011). Los pequeños productores y los seguros agrícolas: encuesta exploratoria. En M. T. Casparri y A. S. Vilker (Eds.). *Finanzas Agropecuarias en un contexto de incertidumbre* (pp. 57-68). Buenos Aires, Argentina: Universidad de Buenos Aires.

Gusinsky, S. P., Cruz, R. T., Carbajal, M. C., Jerez, S. R. y de Castro, I. G. (2013). Nivel de sustentabilidad en pequeñas explotaciones sojeras de la provincia del Chaco -suelo agrícola-. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas*, N°11, 83-106. Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE, eco.unne.edu.ar/revista/publicaciones/revista_11_AyP_digital.pdf

Giancola, S., Salvador, M., Covacevich, M., e Iturrioz, G. (2009). *Análisis de la cadena*

de soja en la Argentina. Serie estudios e investigaciones N° 3. Buenos Aires, Argentina: Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (INTA). Recuperado el 13 de marzo de 2013 de <http://inta.gob.ar/documentos/analisis-de-la-cadena-de-soja-en-argentina>

Fox, D. (1981). *El proceso de investigación en educación*. Pamplona, España: EUNSA.

Fundapaz. (2007). Impacto social de la expansión de la frontera agrícola en el Chaco Argentino. *Boletín: Puente* N° 66. Recuperado el 17 de julio de 2012.

Inciarte, R. (2004). *Las buenas prácticas agrícolas*. Organización de las Naciones Unidas para la agricultura y la alimentación. Oficina Regional de la FAO para América Latina y el Caribe. Recuperado el 14 de noviembre de 2012 de <ftp://ftp.fao.org/docrep/fao/010/A1010S/A1010S00.pdf>

Ministerio de Agricultura Ganadería y Pesca. Red de Información Agropecuaria Nacional (RIAN). Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (INTA). (2010). *Zonificación RIAN Chaco y Formosa*. Recuperado el 14 de diciembre de 2012 de inta.gob.ar/documentos/zonificacion-rian-de-chaco-formosa/

Ministerio de Agricultura Ganadería y Pesca. Red de Información Agropecuaria Nacional (RIAN). Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (INTA). (2011, mayo). *Informe agropecuario para Chaco y Formosa, por Departamento*. Recuperado el 17 de julio de 2012 de inta.gob.ar/documentos/rian-chaco-formosa-informe-mayo-2011/

Ministerio de Agricultura Ganadería y Pesca. (s/f). Información en línea sobre siembra, cosecha, producción y rendimiento de los cultivos. Recuperado el 18 de diciembre de 2014 de: www.siiia.gov.ar/_apps/siia/estimaciones/estima2.php

Scheinkerman, E., Foti, M. P. y Román, M. E. (2007). *Los pequeños productores de la República Argentina. Importancia en la producción agropecuaria y en el empleo en base al Censo Nacional Agropecuario 2002* (2a. Ed.). Serie estudios e investigaciones N° 10. Buenos Aires, Argentina: Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura y Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la República Argentina.

Scheinkerman, E. (2009). *Las explotaciones agropecuarias familiares de la República Argentina. Un análisis a partir de los datos del Censo Nacional 2002*. Serie estudios e investigaciones N° 23. Buenos Aires, Argentina: Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura y Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la República Argentina.

CURRICULUM VITAE

Susana Paulina Gusinsky de Gelman

Contadora Pública Nacional (1964), Universidad Nacional de Córdoba. Licenciada en Ciencias Económicas (1967) Universidad Nacional de Córdoba. Profesor Titular de la cátedra: Macroeconomía I (1973 y continúa a la fecha. Dedicación Exclusiva); Facultad de Ciencias Económicas – UNNE. Docente de grado y posgrado en temáticas del área Económica; Directora de tesinas de alumnos de grado. Directora y Co directora de proyectos de investigación (2003 a la fecha). Miembro de comisiones asesoras, de evaluación y de concurso. Secretaria de Investigación, Innovación y Desarrollo (2010-2014). Investigador del Programa de Incentivos, categoría II (1999 a la fecha). sgelman@eco.unne.edu.ar

Antonio Humberto Closas

Se desempeña como Profesor Titular de Estadística II y Director de Proyectos de Investigación en la Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE, esta última función también la ejerce en la Facultad Regional Resistencia de la UTN. Ha obtenido el grado de Doctor, mención “cum laude”, por la Universidad Pública de Navarra (Pamplona, España), en el área de Estadística e Investigación Operativa. Es coautor de libros y de diversas publicaciones en revistas de impacto científico nacionales y extranjeras. Es investigador categorizado del Programa de Incentivos, de la Secretaría de Políticas Universitarias, del Ministerio de Educación de la Nación. Participa como conferencista y expositor en reuniones académicas, tanto en Argentina, como en el exterior. Asimismo, es integrante de distintos comités de arbitraje de revistas científicas; también actúa como director o miembro de comisiones de seguimiento y evaluación de tesis de maestrías y doctorados.

hclosas@eco.unne.edu.ar / hclosas@hotmail.com

Rosa Teresa Cruz de Innocente

Contadora Pública (1978), Profesor en Ciencias Económicas (1987) y Especialista en Sindicatura Concursal (1998); Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste. Profesor Titular de la cátedra: Contabilidad Básica y Profesor adjunto de la cátedra: Estados Contables; Facultad de Ciencias Económicas – UNNE. Docente de grado y posgrado en temáticas del área Contable; Co directora de proyectos de investigación. Miembro de comisiones asesoras, de evaluación y de concurso. Secretaria de Asuntos Estudiantiles y Ex Secretaria de Extensión y Ejercicio Profesional de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE. Investigador del Programa de Incentivos, categoría IV.

rcruz@eco.unne.edu.ar

Margarita Carlota Carbajal

Contador Público Nacional (1971); Especialista en Tributación (2000); Profesora en Ciencias Económicas (2004). Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste.

Máster en Derecho Tributario, Universitat de Barcelona (España), 2002. Profesor adjunto a cargo de la cátedra: Régimen Tributario; Profesor adjunto de la cátedra: Impuestos II. Ex miembro del Consejo Directivo de la Facultad de Ciencias Económicas – UNNE, por el claustro de profesores adjuntos. Jefe Titular de la División Capacitación de la Administración Federal de Ingresos Públicos. Dirección General Impositiva. Región Resistencia (1999 a la fecha)

margacarbajal@hotmail.com

Susana Rosa Jerez

Contadora Pública (1989), Especialista en Contabilidad Superior y Auditoría (2007); Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste. Profesor titular de la cátedra: Contabilidad para Administradores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste y auxiliar docente de la cátedra Estados Contables. Miembro del Consejo Directivo de la Facultad de Ciencias Económicas – UNNE, por el claustro de profesores adjuntos. Integrante de equipos de investigación de proyectos acreditados por la SGCyT de la UNNE, que se llevan a cabo en el ámbito de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE. Fiscal Relator del Tribunal de Cuentas de la Provincia del Chaco.

su_jerez@hotmail.com / sjerez@eco.unne.edu.ar

Idalia Gabriela de Castro

Especialista en Contabilidad Superior y Auditoría, título otorgado por la UNNE en Octubre 2007. Se desempeña como Profesora Adjunta, con dedicación exclusiva, en la cátedra Contabilidad Básica de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE. Es integrante de equipos de investigación de proyectos acreditados por la Secretaría General de Ciencia y Técnica de la UNNE, que se llevan a cabo en el ámbito de la Facultad de Ciencias Económicas.

idecastro@eco.unne.edu.ar



NINA ABREVAYA

Fotografía documental, Deseo. Le Moulin de la Vierge,
Bakery/Panadería. París, Francia, año 2014

LA EMPRESA EN EL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL ARGENTINO

CRISTIAN RICARDO ABEL PIRIS

VERONICA MARIA LAURA GLIBOTA LANDRIEL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE

ARGENTINA

“La inteligencia es la habilidad de adaptarse al cambio”.
Stephen Hawking.

Recibido: 03/08/2015

Aceptado: 31/08/2015

RESUMEN

En el presente artículo realizamos un estudio sobre la empresa en el nuevo Código Civil y Comercial argentino. Iniciamos el trabajo efectuando un encuadre conceptual de la empresa en un intento por aprehender sus propiedades caracterizantes, y ponemos de manifiesto su enorme complejidad, y de allí las dificultades para ser captado de manera integral por el Derecho. Luego realizamos un relevamiento del modo que se ha sido tratado en el derecho argentino, y de su recepción legislativa en el nuevo Código de Derecho Privado. Finalmente criticamos la decisión legislativa de omitir un tratamiento exhaustivo de la empresa, sosteniendo que su relevancia actual justifica plenamente una regulación integral y no dispersa y atomizada tal como se encuentra el Código.

Palabras clave: empresa, organizaciones lucrativas, empresario, derecho empresario.

ABSTRACT

In this paper we present a study on the business associations in the new Argentine Civil and Commercial Code. Work started making a conceptual frame of the business associations in an attempt to apprehend its characterizing properties, and we show its enormous complexity, and hence the difficulties to be captured comprehensively by the law. Then we conducted a survey of the way it has been treated under Argentine law, and legislative reception in the new Code of Private Law. Finally we criticize the legislative decision to omit an exhaustive treatment of the business associations, arguing that fully justifies its current relevance comprehensive regulation and not dispersed and fragmented as is the Code.

Keywords: business associations, profit organizations, businessman, corporate law.

1. INTRODUCCIÓN

Definir empresa desde el punto de vista jurídico no es una tarea sencilla porque parece no admitir conceptualizaciones dogmáticas capaces de contener toda su compleja realidad. Quizás esto sea así porque no se trate de un fenómeno originado en el Derecho, y de allí provengan las dificultades que actualmente existen para aprehender su contenido en las regulaciones normativas.

La empresa es un fenómeno eminentemente económico, y es en la Economía donde debemos abreviar para identificar sus propiedades caracterizantes. Para Besil (2001) la empresa es un sujeto económico, y desde la perspectiva micro-económica es posible distinguir entre:

- * Unidades de consumo: consumidor – familias.
- * Unidades de producción: empresas.
- * Entidades públicas: Estados.

Por su parte, Mochón y Becker (1999) explican que “la empresa es la unidad económica de producción encargada de combinar los factores o recursos productivos; trabajo, capital y recursos naturales, para producir bienes y servicios que después se venden en el mercado”.

Según Fontanarrosa (1986), la empresa se caracteriza por ser económicamente:

- * Una organización.
- * Apta para producir bienes materiales e inmateriales (servicios).
- * Destinados al cambio, es decir al mercado general.
- * La actividad se realiza con el propósito de obtener beneficios.

A la luz de esos conceptos pareciera ser que la empresa solo produce, es decir genera bienes, pero esto no es cierto, también intermedia, distribuye o comercializa. Y en ambos casos su rol es fundamental, tanto al “crear” el bien como al “acercarlo” al consumidor. En el mismo sentido, vale aclarar que desde el punto de vista económico producir es crear utilidades, no solo fabricar productos (Fontanarrosa, 1986).

2. IMPORTANCIA ECONÓMICA Y SOCIAL

La empresa constituye una excelente muestra de la capacidad del hombre para organizarse e influir favorablemente en su entorno, aumentando la capacidad de la sociedad para producir bienes y hacerlos circular en el Mercado. Este fenómeno se vio impulsado desde el Renacimiento y tuvo su salto cualitativo a partir de la Revolución Industrial, con el florecimiento del capitalismo.

Como explica Drucker (1973), “en una economía estática no hay empresas comerciales o industriales... El intermediario de una sociedad estática es un corredor que recibe su compensación en la forma de un honorario, o un especulador que no crea valor”, en tal sentido “una empresa comercial o industrial puede existir únicamente en una economía dinámica o por lo menos en la que considera natural y aceptable el cambio. Y la empresa es el órgano específico del crecimiento, la expansión y el cambio”.

Fontanarrosa (1986) afirma que la producción organizada es casi tan vieja como la humanidad, o por lo menos desde que el hombre se hizo gregario. Pero su forma tan rudimentaria y sus escasos aportes hicieron que ni el Derecho ni la Economía repararan en ella en el estadio agrario

pre-industrial. Sólo una vez que se perfeccionó la empresa en cuanto organización, y se mejoró su desenvolvimiento y prestaciones, empezó a cobrar centralidad para estas dos ciencias.

Sostiene Vítolo (1998), que en los países industriales de occidente, la empresa privada ha sido el principal instrumento de desarrollo económico y de cambio social, que se ha operado desde la revolución industrial hasta nuestros días. En este sentido, la sociedad de consumo sería impensable sin el desarrollo explosivo de la empresa.

En la actualidad, ya en una etapa postindustrial -igualmente llamada segunda revolución industrial, revolución tecnológica, etc.-, la empresa continúa mostrando todo su potencial y capacidad de adaptación. Vale decir, no debe concebirse solo como un fenómeno de la sociedad industrial, sino de cualquier sociedad caracterizada por el dinamismo.

Desde el Análisis Económico del Derecho, Richard Posner (1998) utiliza el concepto de costos de transacción para explicar la importancia de la empresa. Los costos de transacción son los derivados de "...descubrir con quién deseamos transar, informar a la gente que deseamos intercambiar y en qué términos, conducir negociaciones que lleven a un convenio, redactar el contrato, llevar a cabo la inspección necesaria para asegurarnos de que los términos del contrato se observan. Estas operaciones son, a menudo, muy costosas; suficientemente costosas para evitar muchas transacciones..." (Coase, 1991, p. 98). Es decir, los costos de transacción incluyen, los de información, que son aquellos derivados de la búsqueda e identificación de los agentes con quienes contratar; los de negociación, que comprenden acordar y redactar las cláusulas del contrato; y los de garantía, derivados de la necesidad de asegurar el cumplimiento de lo acordado y protegerse de las consecuencias negativas del incumplimiento. En ese sentido, la empresa es exitosa como modelo de organización, porque reduce los costos de transacción internos. De otro modo, si el empresario debiera contratar uno a uno y en cada caso por cada factor de producción que requiera para la elaboración de un producto, eso resultaría ineficiente. La empresa es eficiente porque crea un sistema que reduce los costos de transacción y organiza la producción.

Vítolo (1998) señala asimismo la importancia social de la empresa, cuestión que ha empezado a remarcar desde la sociología y la teoría de los sistemas desde la segunda mitad del siglo XX. Desde este punto de vista, la empresa es vista como organización, pero ya no como un sistema cerrado, es decir como un ente aislado que está produciendo a un costado de la sociedad, sino como un sistema abierto que interactúa constantemente con el contexto, del que recibe insumos (ingresos) y al que provee productos y servicios (egresos). Esto lleva posteriormente al estudio de la interacción del sistema-comercio con los subsistemas-empresas, y la relación entre poder (empresarial) y responsabilidad social.

3. IMPORTANCIA JURÍDICA

Es tal su relevancia para el Derecho Comercial, que han existido intentos por refundar a esta rama del Derecho Privado, centrado en la empresa -en tanto estructura y actividad organizada-, entendiéndose por tanto al derecho mercantil como el derecho de la empresa.

Para Farina (1997), el "derecho mercantil es la rama del derecho privado que regula la organización y los elementos de la empresa, la actividad de los empresarios mercantiles en cuanto tales, así como las relaciones jurídicas de derecho privado derivadas de la actividad externa que aquellos desarrollan en cumplimiento del objeto para el cual la empresa fue creada".

Recordemos que el mérito de haber formulado la teoría que identifica el derecho mercantil con el derecho de la empresa corresponde a Wieland, quien sostiene que la organización de los factores de la producción constituye el núcleo central de las actividades mercantiles. Y que las mismas se han transformado en el ámbito natural de aplicación de las normas que regulan las principales actividades comerciales (FARINA; 1997).

Se deja atrás de cierto modo, la idea de concebir al derecho mercantil como el derecho de los actos aislados, convirtiéndolo en el derecho de las organizaciones empresarias.

Luego Mossa, recogerá el guante, distinguiendo en esta línea de análisis, que debe interpretarse al derecho comercial desde la idea de empresa comercial, sentando las bases para entender la organización empresarial como un concepto más amplio y omnicompreensivo que el de la mera actividad de producción o comercialización.

En síntesis, el derecho comercial sólo captaría el fenómeno de la empresa, cuando ésta resultara una organización mercantil actuando en el mercado, dejando fuera una pléyade de estructuras organizacionales que no realizarían actividades que encuadren en ese ámbito (agrarias, mineras, civiles, administrativas, etc.).

Ascarelli por su parte, sostiene que los principios del Derecho Comercial se relacionan con una economía de masa, que trasciende la propiedad privada de los instrumentos de producción. Esto, de alguna manera borra ciertas fronteras, habilitando la irrupción de la actividad empresarial del Estado, asociaciones, mutuales, cooperativas, etc., reafirmando una nueva concepción del término, y llevándolo a nuevos y más elásticos límites.

Desde otro punto de vista, ha quedado más que aceptada la idea según la cual el concepto de empresa es puramente económico, y que los intentos para introducirlos por el tamiz de las ciencias jurídicas han fracasado.

Tampoco debemos olvidar que en el estado actual de cosas, la regulación del fenómeno empresarial ha sido parcializada (atomizada al decir de Etcheverry), y cada rama del Derecho ha tomado para sí cuestiones o circunstancias particulares del mismo. Es que ¿acaso alguien duda que pueda restarse al derecho laboral la regulación de los vínculos derivados del trabajo en relación de dependencia que sostiene en gran medida la existencia de toda organización?

Finalmente, sea la empresa el campo exclusivo y excluyente del derecho mercantil o no, nadie puede negar su centralidad y gravitación en el derecho comercial moderno. Y a esto dedicaremos la segunda parte del presente trabajo cuando analicemos el impacto del Código Civil y Comercial en la regulación de la empresa.

4. CONCEPTO DE EMPRESA

La Real Academia lo define en una acepción como “entidad integrada por el capital y el trabajo, como factores de la producción y dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos y con la consiguiente responsabilidad”. Por un lado, es una definición muy abarcativa, dado que comprende fin lucrativo y el riesgo es del empresario que según Etcheverry (2005) corresponde al empresario y no a la empresa, pero por otro lado es restrictiva, dado que reduce los factores productivos solo a capital y trabajo, y limita el tipo de empresas a industriales, mercantiles y de servicios.

La cuestión de la ganancia o rentabilidad como elemento característico de la empresa es muy discutido.

Druker (1973) explica que no es posible definir empresa por referencia a la ganancia. Que está variable no sirve de explicación, causa o justificación de la empresa, y que a lo sumo es prueba de su validez. En la realidad, en tren de la subsistencia, cualquier empresa aspira a la obtención de una utilidad suficiente para cubrir los riesgos de la actividad económica, y de ese modo, evitar pérdidas; pero de ahí a derivar que su razón de ser es la ganancia, conlleva un paso bastante largo.

Siguiendo este hilo argumental, si no es la ganancia el elemento distintivo de la empresa ¿cuál es? El autor austríaco lo encuentra en la comercialización, y lo explica del siguiente modo: “la comercialización es la función distintiva y original de la empresa. Una empresa se distingue de todas las restantes organizaciones humanas por el hecho de que *comercializa* un producto o un servicio. No es lo que hace la Iglesia o el ejército, la escuela o el Estado. Cualquier organización que se realiza mediante la comercialización de un producto o servicio configura una empresa. Cualquier organización en la cual la comercialización falta o es un elemento incidental no constituye una empresa...” (Drucker, 1973).

Para disipar dudas, igualmente explicaba que la ganancia (motivo de utilidad) tampoco es el elemento empíricamente considerado como caracterizante del empresario, sino que esta idea fue incorporada por los economistas clásicos para explicar la realidad económica que no podía justificarse con su teoría del equilibrio estático.

La empresa como figura jurídica resulta problemáticamente conceptualizable. Según Etcheverry (2005), el término es del siglo XIX pero el concepto es del siglo XX. Algunos auto-

res coinciden en que no existe una definición legal que la englobe o pueda englobarla por su complejidad.

Los juristas se han esforzado por elaborar un concepto jurídico de empresa, pero aquí han aparecido dos cuestiones fundamentales: por un lado, el reduccionismo que surge cuando se pretende definir empresa por alguna de sus manifestaciones, pretendiendo definir el todo por una de sus partes. En ese caso es posible brindar un concepto jurídico que recorte el fenómeno empresa, pero la crítica vendrá dada por su valor práctico. Por otro lado, puede sostenerse que es deseable que tanto el Derecho como la Economía remitan al mismo fenómeno de la realidad social, para ello sería necesario un concepto jurídico de empresa, que se construya sobre la realidad económica. Pero en ese supuesto la dificultad viene dada por el problema que resulta de aprehender una realidad tan amplia y dinámica en un concepto estático.

Otro problema es el intento de los juristas por trasladar la discusión sobre la naturaleza jurídica a la definición de empresa. Las discusiones sobre naturaleza jurídica son cuestionables en sí mismas, porque parten de la base de suponer que las cosas tienen una esencia pura, una naturaleza inmanente que está allí presente y que debemos descubrir, lo cual es simplemente falso. Una faceta más constructiva del asunto se da cuando –aún bajo el manto de la discusión sobre la naturaleza jurídica– se pretende hacer taxonomías, y es así que se intenta definir “por género próximo y diferencia específica”. Esto tiene valor práctico porque al ser la institución parte de una categoría más general, es posible determinar que sus normas particulares rigen la institución, pero en todo lo no previsto es necesario remitirse a las normas que regulan el género, como un modo de resolver lagunas o contradicciones. Desde ese punto de vista se pretende definir a la empresa como persona jurídica, ente, o bien, como patrimonio separado, etc., pero el quid del problema es la insuficiencia de nuestras categorías jurídicas clásicas para aprehender ese fenómeno económico.

Las dos categorías entre las cuales fluctuaría la naturaleza jurídica de empresa son los conceptos de sujeto de derecho y patrimonio, pero ambos resultan inadecuados porque las categorías jurídicas son redes para atrapar datos de la realidad y procesarlos, y si el dato es demasiado grande rompe la red, pero es demasiado fluido pasa a través de ella. La realidad de la empresa rompe con los esquemas jurídicamente aceptados.

Finalmente pensamos que, desde un punto de vista práctico, si la disciplina jurídica pretende captar y regular íntegramente a la empresa, no debe hacer recortes o modificaciones conceptuales para lograr adaptarla a los moldes del Derecho, sino que tiene que tomarla y reconocerla tal cual es en su ámbito específico que es la economía. Pero quizás allí nos topemos con una dificultad insalvable, la cuestión que “la empresa es sólo un supuesto de hecho y no un concepto traducible al mundo jurídico” (WUERDINGER).

Hechas estas aclaraciones, es conveniente reparar en los intentos de Vítolo (1998), por definir empresa de un modo dinámico. Este autor la incluye dentro del género de las organizaciones, pero no hace referencia a la vieja teoría sostenida por Ferrara, Vivante, Broseta Pont,

etc. que concebían a la empresa sólo como una organización de factores productivos, es decir la organización como acción de reunión y coordinación de los mismos.

La teoría de la organización es mucho más moderna y ve a la organización como ente, afirma que “una organización es un ente social identificable que persigue objetivos múltiples, a través de las actividades y relaciones coordinadas entre objetos y personas”, organización es el género, y existen muchas especies por ejemplo las organizaciones gubernamentales, no gubernamentales (no lucrativas) y privadas (lucrativas). Toda organización tiene objetivos, personas, objetos, y establece un sistema formal de estructuración que asegure coordinación y estabilidad.

La diferencia específica sería considerar a la empresa como una organización cuyo objetivo es la de generar utilidades, a través de actividades de producción de bienes materiales o inmateriales y/o intermediación, que cuenta con las personas y objetos necesarios para la consecución de sus objetivos (factores de producción) y articula un sistema de estructuración que le otorgue coordinación y estabilidad para el logro de éstos.

Esta concepción, sin embargo, no es propiamente jurídica, ya que no existe la categoría organización en el derecho, pero tiene la ventaja de que no se opone a las prescripciones normativas. Según Vítolo (1998) para nuestro derecho la empresa no puede ser considerada desde las corrientes subjetivistas, por tanto no es un sujeto de derecho. Esta es además, la postura dominante en la doctrina argentina.

5. LA EMPRESA EN EL DERECHO ARGENTINO ANTES DEL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL

Recordemos que el artículo 8 del Código de Comercio enumeraba los actos de comercio, en una descripción legal de todo lo que debía ser considerado materia mercantil, y en cuya enunciación se incluía la empresa, dando lugar a la prolífica crítica doctrinaria que esgrimía una verdad de Perogrullo: la empresa no es un acto. Sin perjuicio de ello, resultaba comprensible el error, en orden a que deriva de la fuente inmediata del Código francés de 1807, donde la empresa aparece por primera vez y como acto de comercio (Garrone, 1986).

El mencionado art. 8, inc. 5° del Código de Comercio, hacía alusión a “*las empresas de fábricas, comisiones, mandatos comerciales, depósitos o transportes de mercaderías o personas por agua o por tierra*”. Es decir que el Código no se refería a la empresa en general, sino a cinco categorías definidas, que eran a la postre las empresas más conocidas y usuales a la época de su sanción. Lo común en este inciso es que la caracterización de comercial viene dada por el particular modo de organización de la actividad: la empresa. Es decir no interesa la actividad en sí (fabricación, depósito, transporte, etc.), sino el modelo organizativo.

No existía una definición de empresa en el Código de Comercio, y tampoco normas que

permitieran señalar una regulación sistemática del fenómeno. No obstante, quedaba claro que no toda empresa económica era comercial, quedando fuera de regulación las agropecuarias y mineras que, aún siendo empresas en todo el concepto económico, no eran tratadas como tal por el Código de Comercio.

Por lo expuesto, la doctrina y jurisprudencia que reconocieron de antaño que la enumeración del art. 8 era meramente enunciativa, fueron ampliando el campo de aplicación de la norma, incorporando a la materia comercial la organización empresaria que realiza actividades como: molinos, tintorerías industriales, espectáculos públicos con fines de lucro, sanatorios, hoteles, empresas periodísticas con fines lucrativos, educación privada, e incluso se extendió a las empresas constructoras. Recordemos al maestro Halperin (1994), cuando infiere que por vía jurisprudencial “toda interposición organizada en la prestación de servicios con fin de lucro, constituye una empresa mercantil”.

No podemos dejar de señalar el dato paradójico que, siendo la empresa una cuestión nodal en el Derecho Comercial, no era posible encontrar un concepto legal de empresa en esta rama jurídica, pero si en el derecho laboral, que en el art. 5 de la Ley 20.744, define empresa en estos términos: “*organización instrumental de medios personales, materiales e inmateriales, ordenados bajo una dirección para el logro de fines económicos o benéficos*”.

6. LA EMPRESA EN EL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL

Antes de entrar de lleno al análisis del tratamiento de la empresa en el Código Unificado, debemos mencionar la crítica que desde numerosos sectores de la ciencia jurídica se le ha opuesto al modelo de codificación elegido, en orden a que contraría la directiva constitucional que exige una legislación diferenciada entre la materia civil y la comercial, sea en textos separados o unificados -prevista en el artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional-; en tanto el texto en análisis no mantiene al derecho comercial como categoría diferenciada del derecho civil, con sus propias normas delimitativas y normas preceptivas (Favier Dubois (p) – Favier Dubois (h); 2013).

De allí que el derecho comercial se mantendría vigente en supuestos excepcionales, que tienen que ver con la incorporación de principios del derecho mercantil como regla en materia de obligaciones y contratos (presunción de onerosidad, por ej.), y en la vigencia de leyes especiales que regulan aspectos concebidos como eminentemente mercantiles (transferencia de fondos de comercio; sociedades; seguros; marcas y patentes; derecho de la competencia; entre otros).

Como expresáramos más arriba, la noción de empresa como centro del sistema de derecho comercial ha sido planteado por los comercialistas como un triunfo y un salto evolutivo, pero hoy se aparece como materia “olvidada” en el texto del novel corpus iuris, lo que califican

con distintos grados de desagrado como un tópico pendiente, omisión deliberada, “pecado nominalista” (FAVIER DUBOIS) o un camino desandado en el nuevo código unificado del Derecho Privado argentino.

La idea que nos moviliza en este punto, es intentar analizar desde la evolución histórica que ha sufrido el concepto y la concepción de la empresa, si su regulación sistematizada debiera ser propia de un código de estas características o si resulta sano haber mantenido el silencio, y que cada aspecto de este instituto económico sea captado por las ramas del Derecho que resulten competentes.

Sucede que en el nuevo Código Civil y Comercial, aprobado por Ley 26994 y su modificatoria, Ley 27077 -que anticipa su entrada en vigencia-, no se ha receptado en este punto el clamor que parte de la doctrina comercialista venía expresando respecto de la necesidad de incorporar al texto expreso, disposiciones que pudieran comprenderse como una especie de “estatuto de la empresa y del empresario”, cuestión que se venía zanjando a través de la interpretación doctrinaria y jurisprudencial de las disposiciones del Código de Comercio relativas al estatuto del comerciante en concordancia con la normativa en materia societaria.

Tampoco se ha trasladado la noción de comerciante tradicional, y del estatuto reconocidamente expresado en el Código de Comercio, se mantienen algunos deberes, pero respecto de sujetos disímiles.

Frente a ello, nos proponemos desentrañar si en el texto legal aludido existe una concepción de empresa, y en su caso, si la misma respeta o recupera en parte aquella más arraigada en la doctrina argentina contemporánea.

Frente a este panorama, nos encontramos con un nuevo ordenamiento de derecho privado que hace *mutis por el foro*, y no incorpora más que nominalmente a la empresa, al referirse a los sujetos que resultan obligados a llevar contabilidad y confeccionar estados contables (art. 320 y ss. CCC); y aún, sin nombrarla, al referenciar regulando fenómenos de organización empresaria derivados de los contratos asociativos (Libro III, Título IV, Capítulo 16 del CCC.); o bien, a través del mantenimiento de la vigencia de la ahora denominada Ley General de Sociedades y la incorporación de la figura de la sociedad anónima unipersonal, al art. 1º, L.G.S.

También se menciona el término, al definir el contrato de consumo, en el art. 1093, como aquel “celebrado entre un consumidor o usuario final con una persona física o jurídica que actúe profesional u ocasionalmente o con una empresa productora de bienes o prestadora de servicios, pública o privada, que tenga por objeto la adquisición, uso o goce de los bienes o servicios por parte de los consumidores o usuarios, para su uso privado, familiar o social”.

Implícitamente, recepta la noción de empresa familiar, en el art. 1010, introduciendo la posibilidad de celebrar acuerdos entre los socios destinados a establecer el destino de la organización frente al fallecimiento de los mismos, siempre que se salvaguarden los derechos de los herederos legítimos. Sostiene la norma: “Los pactos relativos a una explotación productiva o a participaciones societarias de cualquier tipo, con miras a la conservación de la unidad

de la gestión empresarial o a la prevención o solución de conflictos, pueden incluir disposiciones referidas a futuros derechos hereditarios y establecer compensaciones a favor de otros legitimarios. Estos pactos son válidos, sean o no parte el futuro causante y su cónyuge, si no afectan la legítima hereditaria, los derechos del cónyuge ni los derechos de terceros”.

No podemos dejar de traer a colación que, la redacción del artículo mencionado en primer lugar (art. 320 CCC), como su tratamiento dentro de la teoría general de los hechos y actos jurídicos, deviene una copia fiel del proyecto de Código de 1998 (art. 302), -que a su vez se inspiró en los Proyectos de Código Único de 1987 y los de 1993 (el de la Comisión Federal y el de la Comisión designada por decreto 468/92)-, y de cuyos fundamentos tampoco se decanta noción alguna vinculada a la empresa.

Que no exista una definición legal de empresa, no debe llevarnos a pensar que la misma no sea objeto de regulación normativa. Por el contrario, podemos encontrar normas que seguramente facilitarán la actividad empresarial, por ejemplo, las que brindan mayor impulso a formas alternativas de resolución de conflictos, lo que ahorrará costos y tiempo a los agentes económicos.

En la misma línea, se consagra el principio de libertad de contratación (art. 958) y de negociación (art. 990), regulando expresamente los límites de la responsabilidad precontractual, y asegurando a las empresas poder negociar con tranquilidad, sin riesgo de responsabilidad, salvo interrupciones de mala fe. Además se asegura que toda información confidencial tratada en la negociación está protegida por un principio de reserva (art. 992), que permanece vigente aunque no se llegue a celebrar el contrato. Estas prescripciones permiten inferir un marcado interés de los mentores del Código Civil y Comercial hacia la captación de la actividad empresarial.

Asimismo, y en lo que respecta al tema en análisis, no podemos dejar de mencionar el paradigma de la constitucionalización del derecho privado, que aparece manifiesto, entre otras normas, en la que establece que *lo todos los derechos resultantes de los contratos integran el derecho de propiedad del contratante* (art. 965), eso significa nada menos que brindar la máxima protección constitucional, de modo tal que limita la intervención del legislador y del juez en lo estipulado contractualmente. La propiedad es inviolable sostiene el art. 17 de la CN, y sin dudas brindará seguridad jurídica a las empresas.

Toda la materia de contratos es supletoria de la voluntad de las partes (art. 962) y subsisten muy pocas normas imperativas. Por lo que se amplía el campo de acción de las empresas en los contratos negociados, brindando mayores posibilidades de regulación de los propios derechos.

Se incluye la tipificación de un amplio abanico de contratos que son muy utilizados por las empresas, tales como agencia, concesión, franquicia, factoraje, fideicomiso, etc., que, si bien se trata de normas supletorias en su mayoría, brindan la ventaja de asegurar un marco de certeza en las relaciones negociales.

Por otra parte, se consagra la "previsibilidad del daño contractual" (art. 1728), eso quiere decir que en el contrato se responde por los daños previsibles a la hora de contratar.

Se incorpora un capítulo entero sobre las reglas que rigen en el derecho internacional privado, tendiente a brindar mayores certezas a las empresas importadoras o exportadoras, o en general, a todas aquellas que sean parte en contratos internacionales.

Además se regula de manera especial los contratos conexos (arts. 1073 a 1075 CCC), fenómeno muy extendido en la práctica empresarial, consistente en vincular contratos entre sí generando una red contractual que debe ser interpretada como una unidad. Las previsiones del código tienden a evitar abusos con la utilización de esta modalidad, particularmente frente a consumidores.

En el campo de las sociedades, que ya no son comerciales, sino sociedades en general, se introducen modificaciones a la ley 19.950 para habilitar la sociedad unipersonal. Un tipo de sociedad anónima de un solo socio, lo cual favorecerá las inversiones y hará innecesarias esas fantasías de sociedades con un socio poseedor del 99% de las acciones.

Igualmente las empresas familiares se verán beneficiadas al posibilitarse una mejor programación patrimonial y sucesoria, con el pacto de herencia futura, la reducción de la legítima hereditaria, el valor del protocolo familiar como contrato y la opción por matrimonio con separación de bienes, entre otras medidas.

Otra cuestión, que también puede verse como excepción al tratamiento unificado para civiles y comerciantes, está dada por la imposición de una contabilidad solo a las personas jurídicas privadas y a ciertas personas humanas, con aparente fundamento en la actividad empresarial desarrollada (artículo 320, CCC), tema que alude y roza el tópico de análisis en este trabajo.

7. ¿CREACION DE UN ESTATUTO ESPECIAL PARA LOS EMPRESARIOS?

Hasta aquí, surge de la exposición realizada, que el nuevo código nos ofrece una serie de normas dispersas, en las que orienta la regulación expresamente hacia las empresas, caracterizándolas -en algunas de ellas-, como organizaciones destinadas a la realización de actividades económicas, pero sin establecer lineamientos generales sobre el instituto, manteniendo sobre esta cuestión la misma línea que ofrece el Código de Comercio -que resultó desbordado por la evolución experimentada, persistiendo en la regulación del comerciante individual a través de la interpretación superadora de la doctrina y jurisprudencia-.

Opinan algunos autores que la mentada omisión de regulación sistemática y expresa del estatuto de los empresarios, resulta meramente “nominativa”, en orden a que del análisis de los arts. 320 y siguientes y concordante del Código Civil y Comercial, la Ley General de Sociedades y otras normas comerciales especiales no derogadas, se desprende la existencia de deberes específicos para los empresarios, como son los de llevar contabilidad, la publicidad de

ciertos actos en un Registro, o la existencia de mandatos aparentes a favor de administradores que se encuentren al frente del establecimiento abierto al público (factores), dependientes propiamente dichos o de aquellos que entreguen mercaderías fuera de él (viajantes), previstos en el art. 367, incs. a, b y c, CCC.

Deberes que además, se extienden a otros sujetos sin fines de lucro, como las asociaciones (art. 169, CCC.) (Favier Dubois (p) – Favier Dubois (h); 2014); y que se complementan con los otrora propios del comerciante (rendición de cuentas; correspondencia comercial, etc.), que se establecen en la nueva norma trascendiendo a todos los sujetos del Derecho Privado cuando quedan comprendidos en las situaciones previstas (así, la obligación de rendir cuentas se regula como obligación genérica en el Libro III, Capítulo 3, como una clase de obligación, en la Sección 11ª, desde el art. 858 al 864, CCC; en tanto la correspondencia como instrumento de prueba de los actos jurídicos en general aparece regulada en el Libro I, Título IV de los hechos y actos jurídicos, Sección 6ª referida a los instrumentos privados y particulares, en los arts. 318 y 319, CCC.).

8. LA DEFINICION DE EMPRESARIO A PARTIR DE LA INTERPRETACION DEL ARTICULO 320 CCC

Partimos de la concepción del empresario como sujeto titular de todas las relaciones jurídicas inherentes a la existencia y desarrollo de la actividad y responsable de la empresa, en tanto la organiza, dirige, explota y percibe sus resultados.

Sin embargo, este concepto ha evolucionado en el mundo: de la situación de empresario capitalista, promotor, propietario y administrador, a una concepción de empresario profesional, que solo promueve y administra a la empresa, sin ser su dueño. Hacia esa concepción se dirige el *novel corpus iuris*, al describir expresamente las distintas situaciones jurídicas que pueden dar lugar a la figura del empresario y su responsabilidad frente a los deberes legalmente impuestos.

Sostienen los Favier Dubois (2013) que “históricamente, las funciones del empresario pasaron de ser el suministrador del capital (teoría de Carlos Marx) a otras: organizador de los restantes factores de producción, tomador de decisiones dentro de la estructura empresarial, tomador del riesgo del negocio”.

Cuando las funciones descriptas están fragmentadas entre distintas personas, o cuando el empresario no aporta capital porque lo toma prestado de terceros, cuando traslada el riesgo mediante múltiples instrumentos jurídicos (seguros, opciones, derivados, etc.), y cuando traslada la organización económica y las decisiones a asesores, mandatarios o empleados, ¿qué es lo que define al empresario?

Lo que lo define es ser “el centro” de una serie de contratos -entre los que figuran los referidos en el párrafo anterior-, mediante los cuales la empresa adquiere su configuración.

Por su parte, para el derecho laboral lo que define al empresario es la dirección y organización de la empresa, conceptualizándolo la ley de contrato de trabajo como quien “dirige la empresa por sí, o por medio de otras personas” (art. 5, ley 20.744).

9. ORGANIZACIÓN Y EMPRESA

Abrimos un paréntesis en este punto, para sentar algunas premisas acerca de la interpretación que cabe hacer del artículo 320 CCC, en virtud de que consideramos que ha sido redactado con técnica legislativa que induce a interpretaciones poco claras, pero permite introducir el tema que nos ocupa.

El artículo de mención reza en su parte pertinente: “... están obligadas a llevar contabilidad todas las personas jurídicas privadas y quienes realizan una actividad económica organizada o son titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial o de servicios...”. En este acápite, habría que analizar y desentrañar qué diferencia existe entre quien organiza la actividad económica y el titular de una empresa.

Es claro que la norma de mención, dispone un particular deber a cargo de quien debe considerarse el aspecto subjetivo de la organización, pero no resulta tan claro si se pueda englobar a todos los sujetos o personas en el concepto tradicional de “empresario”.

Por otra parte, se vuelve a plantear el dilema respecto de qué debe entenderse por empresa, en función de la amplitud de sujetos que quedan comprendidos en la obligación legal de llevar una contabilidad en los términos legales.

Veamos hacia donde nos lleva el análisis que proponemos: si concebimos que la noción de empresa puede extrapolarse del mundo meramente mercantil, dando lugar a organizaciones que no tienen como objeto fundamental la producción o intercambio de bienes y servicios para el lucro, entonces es posible que aceptemos que toda persona jurídica privada, per se, podría ser entendida como empresario; en tanto si fuera una persona humana, para considerarse tal, debiera ser organizador o titular de una actividad económica organizada.

Como puede apreciarse el artículo establece una obligación legal de llevar contabilidad, pero de su texto podríamos colegir esta distinción: si se es persona jurídica privada se presume su carácter de organización, en tanto si se es persona humana habrá que demostrar que se actúa organizadamente para imponerle el deber de llevar su contabilidad en los términos y formas establecidas por la norma.

Entonces, cabe formularse la pregunta ¿cuál es el fundamento para imponerle la obligación de llevar y confeccionar sus estados contables a, no digamos las sociedades en general, sino a asociaciones, fundaciones, consorcios de propiedad horizontal, etc., si no es entender que las mismas son personas jurídicas que ejercen ciertas actividades vinculadas al Mercado y que os-

tentan naturalmente la forma de una organización?

Si lo analizamos a contrario sensu, surge del propio texto del artículo que “quedan excluidas de las obligaciones previstas en esta Sección, las personas humanas que desarrollen profesiones liberales o actividades agropecuarias y conexas no ejecutadas u organizadas en forma de empresa”. Dada su organización a partir de un plan de acción económica, surge la obligación de llevar cuenta de su actividad.

Este es el punto de inflexión: si no se tiene forma externa de organización, no se considera empresa, y por ende, no queda obligado su titular.

“Con relación a este aspecto, efectivamente se recomienda y propone que todas aquellas personas y/o entidades que manejen y tengan a su cargo patrimonios propios o de terceros de cierta y significativa importancia relativa estén alcanzados por la presente normativa, y consecuentemente deban mantener y llevar un sistema contable conforme con las prescripciones legales establecidas” (Dell’Elce, Q.).

Frente a ello, debemos recuperar la ardua discusión filosófica acerca de si resulta acertado identificar organización con empresa, o si, a partir de la interpretación de los sujetos obligados por esta norma, debemos pensar la relación entre ambos términos como de género y especie.

Pues bien, nadie controvierte la idea de empresa como el ejercicio profesional de una actividad planificada, a partir de una finalidad u objetivo, y con una unidad económica organizada en la cual ejerce su actividad profesional el empresario por sí mismo o por medio de sus representantes.

En ese hilo argumental, tampoco es posible excluir ese concepto del de organización. Este último se construye sobre la representación de una institución social, en la que el conjunto de sus integrantes desempeñan un sistema de actividades, coordinado de forma conciente y con racionalidad limitada, en la búsqueda de determinados objetivos; este conjunto de actividades conforma su estructura. (Hernangomez Barahona).

Ahora bien, ¿es posible distinguir este concepto general del de empresa? Al decir de este autor, existen una serie de variables que permitirían concluir en que la empresa constituiría un tipo determinado de organización que se distinguiría por la existencia de determinados objetivos y el desempeño de un sistema concreto de actividades.

Los objetivos podrían distinguirse en básicamente económicos (beneficios, crecimiento, seguridad y supervivencia), de los no económicos (políticos, sociales, culturales, deportivos, etc.). En cuanto a las actividades, cabría plantear la misma distinción: actividades económicas (extracción, producción, distribución de bienes), y no económicas (el consumo, por ej.).

De la conjunción de ambas variables, cabría decantar a las empresas como aquellas organizaciones que realizan primordialmente actividades económicas, fundadas en objetivos del mismo tipo.

Esto que resulta tan sencillo en la teoría, no se traduce a la realidad, en la que nos encontramos con una línea que se vuelve cada vez más borrosa al separar las tradicionales organiza-

ciones sin fines de lucro y destinadas a objetivos primordialmente no económicos (asociaciones por ejemplo), de las sociedades típicas.

Además, actividades idénticas pueden tener diferentes caracteres en función de los objetivos: así, una actividad como la investigación puede ser considerada como no económica si se desarrolla en un ámbito universitario o de una organización científica, pero será indudablemente económica si se da en el ámbito de la producción de bienes y en ambos casos, estaremos hablando de la misma actividad con distintos objetivos. Puede suceder lo contrario, que los objetivos sean claramente no económicos, en tanto las actividades tengan ese carácter prioritario (como es el caso de una empresa estatal de servicios públicos). Estos supuestos, son los que plantean la discusión y la necesidad de sentar bases para entender si hablamos de empresas en estos casos o de simples organizaciones no empresariales.

Esta discusión tiene sentido en nuestro trabajo, para intentar desentrañar si la regulación que ofrece el nuevo código referente a las empresas y empresarios permite entender cual es la idea de empresa que lo atraviesa.

Volvemos entonces al principio: si al establecer como obligación legal llevar la contabilidad, el nuevo texto legal reúne como sujetos obligados a las personas jurídicas privadas, sin distinción de objetivos ni actividades, entonces, debemos colegir que para este nuevo ordenamiento, la visión de empresa se inclinaría mas hacia la sinonimia con la de organización, que con aquella que postula una vinculación de género a especie entre estas dos figuras.

10. CONCLUSIONES

Haciendo un breve *racconto* histórico podemos ver un marcado contraste entre el pobre tratamiento dispensado por el Código de Comercio a la empresa y su importancia económica, lo que se explica extrapolándonos al tiempo y espacio de su redacción. Los hombres que sancionaron nuestra constitución, y nuestros códigos tenían visión estratégica. En ese entonces nuestro país tenía potencialidad para desarrollarse como potencia agro exportadora, no industrial o manufacturera. Entonces, dado que la riqueza estaba en la tierra y en sus frutos y productos, no fue casual que el derecho real mejor tratado fuera el de dominio, la obligación más extensamente reglamentada fuera la de dar cosas, y el contrato más sesudamente desarrollado el de compra-venta.

En ese contexto histórico era comprensible la razón por la cual la empresa resultaba mencionada de modo incidental, justamente, porque su desarrollo no era vital en ese contexto. La empresa comercial no era importante para una economía de base agraria, y a mayor abundamiento nos basta con recurrir al art 452 del Código de Comercio para ver que fueron excluidas de la materia comercial toda negociación referida a inmuebles, cosechas y ganados.

Lo expuesto nos marca desde otra perspectiva, lo incomprendible de mantener casi incólume una estructura jurídica pensada para un país de otro tiempo. Ya en el siglo XX la empresa cobró otra importancia por lo que resultaba prioritario avanzar y redefinir institutos, y donde la empresa dejara de ser una institución jurídica periférica para tomar la centralidad que adquirió en la economía del país. Hacia allí se encaminaron las interpretaciones doctrinarias y jurisprudenciales, transformando paulatinamente el concepto de comerciante al de empresario.

Sin embargo, en el Código Civil y Comercial recientemente sancionado no hallamos un estatuto de la empresa, por el contrario se ha optado por un tratamiento disperso y atomizado, y las normas referidas a los deberes a cargo de los empresarios resultan poco claras en cuanto a quienes deben ser entendidos como tal.

Consideramos que el concepto de empresa debe ser aprehendido desde la óptica actual de la economía, ya que es un fenómeno que no puede extrapolarse sin perder su naturaleza. En este punto ese parece haber sido el criterio de los redactores del nuevo Código de Derecho Privado argentino, por lo que no debemos considerar que haya habido aquí un olvido u omisión involuntaria, sino todo lo contrario, se ha fundado en la tradición doctrinaria.

Otra cuestión tiene que ver con la concepción de empresa, que deriva del análisis de las normas que regulan particularidades del fenómeno en este cuerpo legal. Allí si podemos intentar interpretaciones, y así lo hicimos, exponiendo que del análisis de los arts. 320 y siguientes inferimos que se admite la concepción más amplia de la misma, como organización, y que el nuevo código viene a expresar una especie de frontera cada vez más borrosa entre las organizaciones típicamente con fines de lucro y destinadas al Mercado, de aquellas que no lo tienen, pero que trasuntan una organización interna.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Besil, A. (2001). Microeconomía básica. Editorial Eudene. Resistencia, Chaco.

Coase, R. H. "El problema del costo social", en Revista de Estudios Públicos Nro. 1 (1991), Pág. 81-134 (en español), el trabajo original fue publicado en The Journal of Law and Economics N° 3 (octubre 1960).

Dell' Elce, Q.P. Comentario referido al nuevo ordenamiento normativo proyectado sobre la temática de los registros y estados contables establecido en el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación unificado. Recuperado el 12-07-2015 en: www.consejo.org.ar/congresos/material/legalylicitud/Dellece.pdf

Drucker, P. (1973). La gerencia. Tareas, responsabilidades y prácticas. Editorial El Ateneo. Buenos Aires.

Etcheverry, R. A. (1998). Derecho Comercial y Económico. Parte General. Editorial Astrea. Buenos Aires.

Etcheverry, R. A. (2005). Derecho comercial y económico: Parte general. Editorial Astrea. Buenos Aires.

Farinia, J. M. (1997) Contratos comerciales modernos. 2da. Edición. Editorial Astrea, Buenos Aires.

Favier Dubois, E. M. (P) y FAVIER DUBOIS., E. M. (H). 2013. Los sujetos obligados a llevar contabilidad en el texto del código civil y comercial en trámite, en

Errepar DSE, nro. 302, Tomo XXV, Enero 2013.

Favier Dubois, E. M. (P) y FAVIER DUBOIS., E. M. (H). 2014. La derogación del Derecho Comercial por el nuevo Código Civil y Comercial: apariencia y realidad. Recuperado el 02-06-2015 en : www.favirdubois.pagnolo.com/trabajos-de-doctrina/la-derogacion-del-derecho-comercial-por-el-nuevo-codigo-civil-apariencia-y-realidad/

Fontanarrosa, R. (1986). Derecho Comercial: Parte General. T. I. Zavallia. Buenos Aires.

Garrone, J. (1986). Diccionario Jurídico. Editorial Abeledo-Perrot. Buenos Aires.

Halperín, I. (1994). Curso de derecho comercial. Editorial Depalma. Buenos Aires.

Hernangomez Barahona, J. La empresa como organización: una propuesta de delimitación de su concepto. Recuperado el 22-07-2015 en: dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/785516.pdf

Mochón Morcillo, F. y Beker, V. A. (1999). Economía: Principios y aplicaciones. Editorial McGraw-Hill. Madrid.

Posner, R. (1998). Análisis Económico del Derecho. FCE. México.

Vítolo, D. (1998). Iniciación en el estudio del Derecho Mercantil y de la Empresa. Editorial Ad Hoc. Buenos Aires.

CURRICULUM VITAE

Verónica Maria Laura Glibota Landriel

Abogada. Candidata a Doctora en Derecho por la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas de la UNNE (Tesis Doctoral en estado de aprobación).

Profesora adjunta regular de instituciones de Derecho Privado II, Docente regular de Instituciones de Derecho Privado I, de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE.

Miembro del Instituto Nordeste de la Academia Nacional De Derecho de Córdoba.

Directora del Departamento de Derecho de la Facultad de Ciencias Económicas, UNNE.

Investigadora categorizada.

Miembro de equipo de investigación con proyecto acreditado.

vglibota@eco.unne.edu.ar

Cristian Ricardo A. Piris

Abogado. Magister en Derecho Privado. Doctor en Derecho.

Profesor Adjunto regular de instituciones de Derecho Privado I de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE.

Miembro del Instituto Nordeste de la Academia Nacional de Derecho de Córdoba.

Investigador categorizado.

Miembro de equipo de investigación con proyecto acreditado.

cpiris@unne.edu.ar / cristian.piris@gmail.com / twitter.com/cpiris



NINA ABREVAYA

Fotografía documental, Recuerdos. Centro Cultural Nestor Kirchner,
ex Correo Argentino, Ciudad Autónoma de Bs. As., año 2015.

FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO (FGTS) - EM BUSCA DA CORREÇÃO “JUSTA”

ROCCO ANTONIO RANGEL ROSSO NELSON

MARCOS VASCONCELOS CORREIA

INSTITUTO FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE – IFRN –
CAMPUS JOÃO CÂMARA

BRASIL

*“Uno de los secretos profundos de la vida es que lo único
que merece la pena hacer es lo que hacemos por los demás”.*
Lewis Carroll.

Recibido: 06/11/2014
Aceptado: 29/04/2015

RESUMO

O direito social fundamental referente ao fundo de garantia por tempo de serviço (FGTS) adentra as pautas de discussões atuais do direito, sendo reforçado pela exposição midiática, tendo em vista o pleito de que os saldos do FGTS sejam corrigidos em face de um índice oficial que refletisse a inflação, como o INPC (índice nacional de preços ao consumidor), referente a depósitos entre 1999 até os dias atuais, ao invés da correção feita baseada na Taxa referencial (TR). A presente demanda abarrotou a justiça brasileira, ganhando a contenda esteira no STJ e STF. A importância da matéria é palmar, tendo em vista que a posição a ser tomada afetaria 45 milhões de trabalhadores. A pesquisa em tela, fazendo uso de uma metodologia de análise qualitativa, usando-se os métodos de abordagem hipotético-dedutivos de caráter descritivo e analítico, tem por escopo analisar a questão sobre a correção atuarial dos valores depositados a título de fundo de garantia por tempo de serviço. Com fulcro no direito da propriedade, tendo em vista que os saldos fundiários constituírem salário, na modalidade diferida, deve prosperar a tese da correção desses saldos por um índice que reflita a inflação.

Palavras-chave: direito do trabalhador, fundo de garantia por tempo de serviço (FGTS), correção, justiça.

ABSTRACT

The fundamental social right related Guarantee Fund for Time of Service (FGTS) enters the guidelines of current discussions of law, reinforced by the media exposure, in view of the claim that the FGTS are corrected in the face of an official index reflect inflation, as the INPC (national consumer price index) related to deposits from 1999 to the present day, rather than the correction made based on the reference rate (TR). This demand crammed Brazilian courts, winning the contest in the wake STJ and STF. The significance of the matter is blatant in order that the position to be taken affect 45 million people. Research on screen, using a methodology of qualitative analysis, using the hypothetical-deductive methods of descriptive and analytical approach to character is scope to examine the question on actuarial correction of amounts deposited as a guarantee fund for service time. With based property rights, given that the land balances constitute salary in deferred mode, the thesis must thrive correction of these balances by an index that reflects inflation.

Keyword: worker's right, guarantee fund for time of service (FGTS), correction, justice.

RESUMEN

Los derechos sociales fundamentales con respecto al Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio (FGTS) entra en las pautas de las discusiones actuales de la ley, siendo reforzados por exposición a los medios, en vista de las elecciones que los FGTS se corrigen en la cara de un índice oficial para reflejar la inflación, ya que el INPC (índice de precios al consumidor nacional) en relación con los depósitos a partir de 1999 hasta nuestros días, en lugar de la corrección realizada a partir de la tasa de referencia (TR). Esta demanda abarrotó los tribunales brasileños, alcanzando el Superior Tribunal de Justicia (STJ) y el Superior Tribunal Federal (STF). La importancia de la materia, por supuesto, teniendo en cuenta que la posición que debe adoptar afecta a 45 millones de trabajadores. Investigación en la pantalla, haciendo uso de un método de análisis cualitativo, utilizando los métodos hipotético-deductivos de enfoque descriptivo y analítico de carácter se alcance a examinar la cuestión en la corrección actuarial del valor del depósito en un fondo de garantía para el tiempo de servicio. Con el punto de apoyo en el derecho de propiedad, con el fin de que las ventas de tierras constituyen salario en modo diferido, la tesis debe prosperar la corrección de dichos saldos por un índice que refleje la inflación.

Palabras Clave: los derechos de los trabajadores, fondo de garantía por tiempo de servicio (FGTS), corrección, justicia.

1. DAS CONSIDERAÇÕES INICIAIS

O fundo de garantia por tempo de serviço – FGTS – foi institucionalizado por meio da Lei nº 5.107/66 e constituiu-se numa alternativa ao regime de estabilidade decenal previsto no art. 492 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT¹. Com a Constituição Federal de 1967, em seu art. 158, XIII², houve a constitucionalização do regime fundiário.

Sobre a criação do FGTS, assim explicita o professor Delgado (2011):

Criado pela Lei n. 5.107, de 1966, inicialmente como sistema alternativo ao indenizatório e estabilizatório da CLT, o FGTS submetia-se a uma opção escrita por parte do trabalhador, no início do contrato laborativo. A nova lei facultava

¹CLT. Art. 492 - O empregado que contar mais de 10 (dez) anos de serviço na mesma empresa não poderá ser despedido senão por motivo de falta grave ou circunstância de força maior, devidamente comprovadas.

²Constituição Federal de 1967. Art. 158 - A Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos da lei, visem à melhoria, de sua condição social: (...) XIII - estabilidade, com indenização ao trabalhador despedido, ou fundo de garantia equivalente;

também a realização de opção retroativa ao longo do contrato ainda não inserido no sistema do Fundo de Garantia. (p. 1206).

Com o advento da Constituição cidadã, o regime do FGTS torna-se único, universalizando o sistema fundiário³, tanto para trabalhadores urbanos e rurais, subsistindo, apenas, o direito adquirido a estabilidade decenal ao trabalhador que perfazia tal condição até da Constituição atual⁴.

Tal prescrição normativa encontra-se no enunciado redacional do art. 14 da Lei nº 8.036/90:

Art. 14. Fica ressalvado o direito adquirido dos trabalhadores que, à data da promulgação da Constituição Federal de 1988, já tinham o direito à estabilidade no emprego nos termos do Capítulo V do Título IV da CLT.

No que tange a esse ao artigo supra, o professor Vilhena (1992) oferta crítica impecável:

O dispositivo referido atesta o que se pode qualificar de soberba, ao asseverar que “fica ressalvado o direito adquirido dos trabalhadores ...” etc., como se às suas costas e por sobre a sua cabeça não estivesse em vigor ou inexistisse na pirâmide normativa o art. 5º, XXXVI, da Constituição nem a outra regra de sobre-direito (überrecht) do art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto n.º 4.657, de 4-9-42), que asseguram o direito adquirido e contra a própria lei. (pp. 169-170).

No que tange a sua natureza jurídica, a matéria encontra-se num certo limbo, estando longe de uma unanimidade.

Para o Superior Tribunal de Justiça, a partir da súmula nº 353 (As disposições do Código Tributário Nacional não se aplicam às contribuições para o FGTS), o FGTS não teria natureza tributária: “Pelo enunciado dessa súmula, afere-se que o STJ entende que o FGTS não tem natureza de tributo, de tal sorte, não se deve aplicar o regramento do Código Tributário Nacional, bem como as regras de execução fiscal” (Martins, 2005, p. 459).

Já para Martins (2005), teria natureza tributária: “Assim, entendemos que para o empregador o FGTS vem a ser uma contribuição social, espécie do gênero tributo. Não se

³ CF/88. Art. 158 - A Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos da lei, visem à melhoria, de sua condição social: (...) III - fundo de garantia do tempo de serviço;

⁴ “(...) Deverá, no entanto, ser respeitado o direito adquirido, na medida em que os empregados que na data da promulgação da Constituição Federal se submetiam às regras de estabilidade decenal não poderão ter substituído o regime para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço. (...)” (Canotilho, Leoncy, Mendes, Sarlet, & Streck, 2013, p. 562). “É evidente que as pessoas que tinham direito adquirido à estabilidade, pois já contavam com mais de 10 anos no emprego em 4-10-88, não irão perdê-la com o direito ao FGTS a partir de 5-10-88. O próprio art. 14 da Lei nº 8.036 ressalva essa questão” (Martins, 2005, p. 454).

trata de outro tipo de contribuição ou de contribuição previdenciária, pois para nós esta tem natureza tributária, de contribuição social (...)” (p. 459).

Para fins desse ensaio, adotar-se-á a lição do professor Delgado (2011):

O FGTS é instituto de natureza multidimensional, complexa, com preponderante estrutura e fins justralhistas, os quais se combinam, porém, harmonicamente, a seu caráter de fundo social de destinação variada, tipificada em lei. Por isso associa traços de mera figura trabalhista com traços de figura afeta às contribuições sociais, formando, porém, instituto unitário (p. 1213).

Na esteira de Cassar (2011), a natureza do FGTS seria múltipla:

Para o empregado o FGTS tem natureza jurídica de direito à contribuição que tem caráter salarial (salário diferido). Equipara-se a uma poupança forçada. Para o empregador é uma obrigação e para a sociedade a contribuição tem caráter social. Daí decorre sua natureza múltipla ou híbrida (p. 1244).

É fato que com a instituição do FGTS, nos idos da década de sessenta, a figura da estabilidade decenal tornara-se rara, tendo em vista a prática do empregador em só contratar se o empregado optasse pelo respectivo FGTS, constituindo-se, assim, em uma das primeiras formas de flexibilização da relação de trabalho⁵, implantado no Brasil.

“A flexibilização tem sido voltada para o capital, para o aumento da produção. Visa maximizar lucros em decorrência da internacionalização das economias” (Martins, 2009, p. 09).

“(…) porquanto o empregado deveria manifestar, quando da contratação, sua opção pelo regime do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço; mais do que uma opção, tornou-se condição de possibilidade da admissão, (...)” (Canotilho, Leoncy, Mendes, Sarlet, & Streck, 2013, p. 562).

Segundo o art. 1º da Lei nº 5.107/66, visava o FGTS assegurar aos empregados uma garantia pelo tempo de serviço prestado às empresas, mediante opção do empregado. O referido sistema era compatível com a estabilidade decenal, porém o que ocorreu na prática é que nenhuma empresa admitia empregado se não fosse optante do FGTS, visando, assim, a que o empregado não adquirisse a estabilidade (Martins, 2005, p. 452).

⁵ “De fato, o ramo justralhista afirmou-se no período anterior como o mais clássico e abrangente instrumento de políticas sociais surgido no capitalismo, produzindo inquestionável intervenção normativa na economia, em favor, regra geral, de importante distribuição social dos ganhos do sistema econômico. Nesse contexto, a desregulamentação de suas regras ou, pelo menos, sua crescente flexibilização, tudo passou a compor foco destacado na matriz cultural que se generalizou no Ocidente no último quartel do século XX” (Delgado, 2011, p. 99).

Nesses termos explicita o professor Vilhena (1992):

Como toda a abordagem experimental, a implantação do regime do FGTS pela Lei nº 5.107/66, foi tosca, para não dizer grosseira, pois logo se viu que a opção, formalmente ato do empregado, era, na realidade, dirigida pelo empregador e que, se na admissão ou em até um ano da vigência da lei, o empregado não optasse, ele somente poderia fazê-lo, e até com efeito retroativo, com o consentimento do empregador (p. 164).

Hoje, o FGTS tem seu regramento na Lei nº 8.036/90, sendo regulado pelo decreto nº 99.684/99.

A forma de atualização dos valores depositados a título de FGTS, fora normatizado no art. 13 da Lei nº 8.036/90, assim enunciado:

Art. 13. Os depósitos efetuados nas contas vinculadas serão corrigidos monetariamente com base nos parâmetros fixados para atualização dos saldos dos depósitos de poupança e capitalização *juros de três por cento ao ano* (Grifos nossos).

O artigo supra garante uma "remuneração" aos valores depositados, no fundo, de 3% ao ano e a correção monetária igual àquela aplicada aos depósitos referentes a poupança.

Com o processo de desindexação da economia, a Lei nº 8.177/91, assim tratou sobre o FGTS:

Art. 17. A partir de fevereiro de 1991, os saldos das contas do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) passam a ser remunerados pela taxa aplicável à remuneração básica dos depósitos de poupança com data de aniversário no dia 1, observada a periodicidade mensal para remuneração (Grifos nossos).

Esse artigo reitera a normatividade da remuneração do FGTS nos mesmos termos da poupança.

O art. 12 dessa mesma lei assim determina sobre a remuneração da poupança:

Art. 12. Em cada período de rendimento, os depósitos de poupança serão remunerados:

I - como remuneração básica, por taxa correspondente à acumulação das TRD, no período transcorrido entre o dia do último crédito de rendimento, inclusive, e o dia do crédito de rendimento, exclusive;

Ou seja, os valores do FGTS seriam atualizados via TRD, Taxa Referencial Diária, que refere-se ao valor diário à distribuição *pro rata* dia da TR fixada para o mês corrente, divulgado

pelo Banco Central.

Já a TR, taxa referencial, seria calculada a partir da remuneração mensal média líquida de impostos, dos depósitos a prazo fixo captados nos bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos múltiplos com carteira comercial ou de investimentos, caixas econômicas, ou dos títulos públicos federais, estaduais e municipais, de acordo com metodologia a ser aprovada pelo Conselho Monetário Nacional.

A Lei nº 8.660/93 trouxe novos critérios para a fixação da Taxa Referencial, vindo a extinguir a TRD. Em seu art. 7º determina que a remuneração básica, dos valores a título de poupança, será a Taxa Referencial relativa à respectiva data de aniversário.

De tal sorte, a partir de 31 de maio de 1993 (data da publicação da Lei nº 8.660/93), não só a poupança, mas também os valores do FGTS passaram a ser atualizados a partir da Taxa Referencial (TR).

O problema, suscitado em meados de 2013, fora que tal correção dos depósitos fundiários, baseados na taxa referencial, não correspondia a desvalorização causada pela perda inflacionária, suscitando a hipótese de que fosse utilizado outros índices para correção, que de fato correspondesse a perda do poder de compra da moeda.

Fazendo uso de uma metodologia de análise qualitativa e utilizando-se os métodos de abordagem hipotético-dedutivos de caráter descritivo e analítico, buscar-se-á fazer uma apreciação sobre adequação do uso da Taxa Referencial para correção monetária dos valores depositados da conta do FGTS.

2. O QUESTIONAMENTO SOBRE A CORREÇÃO DO FGTS NOS TRIBUNAIS

O problema, ora versado nesse trabalho, foi posto em pauta para que o poder judiciário se manifestasse. Arisca-se a dizer que o entendimento a ser construído pela jurisprudência brasileira, sobre o assunto, talvez seja o de maior efeito impactante e sensível da atualidade, tendo em vista afetar algo em torno de 45 milhões de trabalhadores (Laporta, 2014).

A Caixa Econômica Federal estima mais de 50 mil ações já demandadas ao judiciário pleiteando o uso de outro índice de correção dos valores depositados para o FGTS (Laporta, 2014); (Jardim, 2014).

A própria Justiça Federal do Rio Grande do Sul, em decorrência da quantidade de ações, chegou a disponibilizar um programa (FGTS-net e FGTS-web)⁶ que efetua o cálculo da correção monetária do FGTS, para auxiliar os demandantes, na feitura do pedido, no que tange a quantificar os valores devidos.

De tal sorte, buscar-se-á aferir o andamento dos principais processos no país.

⁶ FGTS-NET. Disponível em: www2.jfrs.jus.br/?page_id=9918. Acesso em: 10 de julho de 2014.

2.1. AÇÃO CIVIL PÚBLICA – JUSTIÇA FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL

No dia 03 de fevereiro de 2014, a Defensoria Pública da União, ajuíza a ação civil pública de nº 5008379-42.2014.404.7100, na Justiça Federal do Rio Grande do Sul, contra a Caixa Econômica Federal, demandando o recálculo da “correção dos depósitos das contas do FGTS a partir de janeiro de 1999, substituindo-se a atualização da TR ou pelo INPC, ou IPCA-E, ou o índice utilizado pelo STF ... ou outro que melhor reflita a inflação”.

E além disso solicitou:

(...) que o recálculo determinado seja realizado nas contas, cujos depósitos não tenham sido levantados até a data da recomposição, assim como no caso de depósitos levantados entre janeiro/1999 até a data da recomposição, tanto na pessoa dos titulares das contas, como, em caso de falecimento, aos seus dependentes legais ou sucessores (...).

No dia 05 de fevereiro de 2014, o juiz da 4ª Vara Federal de Porto Alegre, oferta o despacho inicial, recebendo a ação, reconhecendo a sua abrangência ao âmbito nacional, baseando-se em precedentes do Superior Tribunal Federal - STF e do Superior Tribunal de Justiça - STJ, que conhecem a possibilidade de atribuição da eficácia nacional em relação a decisões referentes a ação civil pública, não subsistindo, ao caso, o conteúdo normativo equivocado do art. 16 da Lei nº 7.347/85, que limita os efeitos aos limites da competência territorial do órgão prolator⁷.

Pondera, ainda, que a matéria tratada constitui direito coletivo *stricto sensu*, amoldado aos termos do art. 81, parágrafo único, II, do Código de Defesa do Consumidor⁸, o que de tal sorte, acarreta a necessidade de uma decisão uniforme para todos os casos do país, em face da peculiaridade do direito lesionado “não se podendo conceber que parte dos titulares de contas tenha direito à substituição do índice de correção e outros não”⁹.

Esse processo encontra-se, hoje, suspenso, em conformidade com decisão proferida do STJ (Resp nº 1.381.683/PE), como explicitado na decisão interlocutória de 05 de março de 2014¹⁰.

2.2. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ) - RECURSO ESPECIAL Nº 1.381.683/PE

A situação processual que ensejou o conteúdo jurídico do Recurso Especial nº 1.381.683, a ser decidido pelo STJ, tem o seu prelúdio numa ação coletiva de nº 0008182-42.2011.4.05.8300, tendo por autor o Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Petróleo no Estado de Pernambuco

⁷ Lei nº 7.347/85. Art. 16. A sentença civil fará coisa julgada erga omnes, nos limites da competência territorial do órgão prolator, exceto se o pedido for julgado improcedente por insuficiência de provas, hipótese em que qualquer legitimado poderá intentar outra ação com idêntico fundamento, valendo-se de nova prova.

⁸ Código de Defesa do Consumidor. Art. 81, parágrafo único, II - interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;

⁹ Justiça Federal do Rio Grande do Sul. Ação Civil Pública Decisão nº 5008379-42.2014.404.7100 Decisão interlocutória, p. 8. Disponível em: eproc.jfrs.jus.br/eprocV2/. Acesso em: 10 de julho de 2014.

¹⁰ Disponível em: eproc.jfrs.jus.br/eprocV2/. Acesso em: 10 de julho de 2014.

e da Paraíba, distribuído no dia 17 de junho de 2011, na Justiça Federal de Pernambuco.

No dia 31 de janeiro de 2012, o juiz titular da 5ª Vara Federal, oferta a sentença de mérito¹¹, não acatando o pleito do sindicato, no que tange a correção do FGTS, em face de um outro índice, que não a TR, que corrigisse os valores a partir dos índices inflacionários oficiais, argumentando que “tal como ocorre para o período posterior à edição da Lei nº 7.839/1989, não há qualquer dispositivo legal ou constitucional impondo uma correlação entre a correção aplicada e a inflação oficial divulgada pelo Governo Federal”¹².

A Caixa Economia Federal, irresignada, pois no que tange a outra demanda, pleiteada na mesma ação, ter sido desfavorável, adentra com uma apelação a sentença, instando o Tribunal Federal da 5ª região, e o Sindicato com um recurso adesivo, sendo distribuída no dia 06 de junho de 2012.

Segue o dispositivo da sentença recorrida:

Posto isso, julgo procedente em parte o pedido, para condenar a CAIXA a revisar os cálculos de correção das contas de FGTS dos substituídos, aplicando os índices de atualização monetária (expurgos inflacionários) correspondentes a 18,02% (LBC de Junho de 1987), 42,72% (IPC de Janeiro de 1989), 44,80% (IPC de Abril de 1990), 5,38% (BTN de Maio de 1990) e 7,00% (TR de Fevereiro de 1991), respeitando-se os percentuais efetivamente já aplicados e ressaltando-se a efetiva titularidade de conta de FGTS nos respectivos períodos, devendo as quantias serem atualizadas de acordo com a sistemática de correção própria das contas de FGTS (aplicação da TR mais juros de 3% ao ano) até a data da citação, a partir de quando deverá incidir apenas a SELIC, como sucedânea da atualização e dos juros de mora, tudo a ser devidamente apurado quando do cumprimento do julgado, proferindo, assim, julgamento com resolução de mérito, nos termos do artigo 269, inciso I, do Código de processo Civil – CPC¹³.

No dia 27 de setembro de 2012, a primeira turma do tribunal aprecia o mérito da apelação e do recurso adesivo, negando de forma unânime os dois pleitos, pronunciando-se:

ADMINISTRATIVO. FGTS. APELAÇÃO. RECURSO ADESIVO. PEDIDO PARA AFASTAMENTO DA TR NA CORREÇÃO DOS SALDOS DAS CONTAS VINCULADAS AO FGTS. PEDIDO PARA REPOSIÇÃO DOS ÍNDICES DE INFLAÇÃO DIVULGADOS PELO GOVERNO FEDERAL. REAJUSTE DAS CONTAS FUNDIÁRIAS POR LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. APLICAÇÃO DOS EXPURGOS INFLACIONÁRIOS PREVISTOS NA SÚMULA 252 DO STJ. SENTENÇA MANTIDA.

¹¹ Publicação no Diário Oficial do Estado de Pernambuco, em 03 de fevereiro de 2012.

¹² Disponível em: www.jfpe.jus.br/consultaProcessos/cons_procs.asp. Acesso em: 10 de julho de 2014.

¹³ Disponível em: www.jfpe.jus.br/consultaProcessos/cons_procs.asp. Acesso em: 10 de julho de 2014.

...

7. A correção monetária aplicável aos saldos depositados nas contas vinculadas ao FGTS nunca estiverem equiparadas aos mesmos índices adotadas pelo governo para medir a inflação do período, razão por que, no caso dos autos, prevalecem os índices descritos nas Leis que disciplinaram o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço–FGTS, ou seja, as Leis nºs 5.107/66, 7.839/89 e 8036/90¹⁴.

Em decorrência de mais uma decisão desfavorável, vem, agora, o Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Petróleo no Estado de Pernambuco e da Paraíba impetrar o Recurso Especial nº 1.381.683/PE, o qual fora autuado, no STJ, no dia 20 de maio de 2013, tendo por relatoria o Ministro Benedito Gonçalves.

Na decisão monocrática, de 21 de fevereiro de 2014, do ministro supra, aferindo a multiplicidade de recursos a respeito da matéria, suspende o processamento dos demais recursos, em andamento, no âmbito da justiça federal, instando que a controvérsia seja dirimida no âmbito da Primeira Seção do STJ¹⁵.

Acatando pleito da Caixa Econômica Federal, a qual afirma sobre a existência de mais de 50 mil ações dessa natureza, o ministro relator, buscando evitar a insegurança jurídica, em decisão monocrática, do dia 26 de fevereiro de 2014, estende os efeitos suspensivos a todos os processos em trâmite nas instâncias da Justiça comum, estadual e federal, inclusive Juizados Especiais cíveis e as respectivas Turmas ou Colégios Recursais¹⁶.

Até o momento ainda não foi colocado o Respectivo Recurso Especial em pauta de julgado.

2.3. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 5090

No presente ano é interposta uma ação direta de inconstitucionalidade, ADI nº 5090, pelo Partido Solidariedade, a qual leva o problema para apreciação do Superior Tribunal Federal - STF, sendo distribuída no dia 12 de fevereiro, tendo como relator o ministro Roberto Barroso.

A peça exordial apresentada, pelo Partido Solidariedade, tem por elementos balizadores que justificam a inconstitucionalidade do art. 13, caput, da Lei Federal nº 8.036/1990 e do art. 17, caput da Lei Federal nº 8.177/1991, os quais impõe a correção do FGTS pela Taxa Referencial (TR), a transgressão ao direito de propriedade¹⁷, direito do FGTS¹⁸ e da moralidade administrativa¹⁹.

¹⁴ Disponível em: www.trf5.jus.br/data/2012/09/00081824220114058300_20120927_4643849.pdf. Acesso em: 10 de julho de 2014.

¹⁵ STJ. Recurso Especial nº 1.381.683/PE. Decisão Monocrática. Publicado no dia 21 de fevereiro de 2014. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=33885054&num_registro=201301289460&data=20140221&formato=PDF. Acesso em: 10 de julho de 2014.

¹⁶ STJ. Recurso Especial nº 1.381.683/PE. Decisão Monocrática. Publicado no dia 26 de fevereiro de 2014. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=34017300&num_registro=201301289460&data=20140226&formato=PDF. Acesso em: 10 de julho de 2014.

¹⁷ Art. 5º, XXII da Constituição Federal.

¹⁸ Art. 7º, III da Constituição Federal.

¹⁹ Art. 37, caput da Constituição Federal.

A Caixa Econômica Federal, o Banco Central do Brasil e a Defensoria Pública da União ingressarão, na respectiva ADI, como *amicus curiae*.

O atual Procurador-Geral da República, Rodrigo Janot Monteiro de Barros, já se manifestou nos autos, tendo emitido um parecer pelo não conhecimento da ação, e em caso de conhecimento, pela improcedência do pedido.

Foi suscitado no parecer pelo não conhecimento da ação devido à ausência de possibilidade jurídica do pedido, tendo em vista que a própria lei nº 8.177/91 extinguiu o índice do BTN, dando lugar a TR. Em caso da declaração de inconstitucionalidade, não subsistiria índice passível de correção o que geraria uma lacuna normativa.

Segue os argumentos do Procurador-Geral da República:

Por conseguinte, não existe índice do BTN passível de aplicar a partir de fevereiro de 1991, no lugar da TR, de modo que a declaração de inconstitucionalidade pretendida geraria vácuo normativo completo, não passível de complementação por meio do efeito repristinatório.

Portanto, é impossível a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos, com efeitos *ex tunc* ou *ex nunc*, dadas a extinção do BTN e a incompetência técnica do STF para definição de índice inflacionário válido a partir da data da decisão²⁰.

No que tange o mérito, disserta pelo não acatamento do pedido, com fulcro de que o direito fundamental, albergado na Constituição, é a indenização por tempo de serviço e não o fundo em si²¹; inexistência de violação do princípio da moralidade administrativa, por parte da Caixa Econômica Federal, por apropriação da diferença entre a inflação e a TR, pois a mesma é mera agente operadora da aplicação dos recursos do FGTS, não lhe assistindo dispor dos recursos em seu benefício, além de não possuir atribuições para definir índices de correção monetária a que devam ser utilizadas²²; inexistência de violação do direito à propriedade, visto a inexistência de regramento constitucional que constituía o dever de atualização monetária em face de indexador que preserve o valor real da moeda, o que impossibilita o Poder Judiciário de determinar certo índice, cabendo, sim, ao legislador²³.

Destaca-se a seguinte passagem do parecer do Procurador-Geral da República, onde arrazoa pela não violação do direito constitucional da propriedade, como alegado na exordial:

²⁰ Parecer nº 3.458 da Procuradoria Geral da República, na Ação direta de inconstitucionalidade, p. 26. Disponível em: www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=4565011&tipoApp=.pdf. Acesso em: 10 de julho de 2014.

²¹ Parecer nº 3.458 da Procuradoria Geral da República, na Ação direta de inconstitucionalidade, p. 29. Disponível em: www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=4565011&tipoApp=.pdf. Acesso em: 10 de julho de 2014.

²² Parecer nº 3.458 da Procuradoria Geral da República, na Ação direta de inconstitucionalidade, p. 34. Disponível em: www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=4565011&tipoApp=.pdf. Acesso em: 10 de julho de 2014.

²³ Parecer nº 3.458 da Procuradoria Geral da República, na Ação direta de inconstitucionalidade, p. 49. Disponível em: www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=4565011&tipoApp=.pdf. Acesso em: 10 de julho de 2014.

Além do direito de propriedade, a Constituição também protege a estabilidade do sistema econômico brasileiro, indiscutivelmente vinculada à estabilidade monetária. A moeda, além de seu nítido valor econômico *stricto sensu*, apresenta relevante valor social e político e costuma servir de instrumento da própria soberania nacional, exercida pelos poderes republicanos constituídos. *A validade dos dispositivos legais impugnados decorre da prerrogativa constitucional de o Estado instituir políticas econômicas ativas, mediante leis editadas nos limites da competência legislativa para dispor sobre Direito Monetário*²⁴ (Grifos nossos).

A presente ação direta de inconstitucionalidade, encontra-se concluso ao ministro relator, desde 29 de maio de 2014, tendo sido esta a última movimentação processual²⁵.

3. EM DEFESA DE UMA “JUSTA” CORREÇÃO

Coaduna-se com os argumentos em favor do direito à correção dos valores depositados na conta do FGTS a partir de um índice que reflita a perda do poder de compra da moeda em face da inflação.

Se o objetivo da correção é recuperar o poder de compra, tentando repor, periodicamente, o valor deteriorado com a inflação, a fim de compensar a perda real do dinheiro, resulta que a aplicação da TR deixa a desejar porque não reflete essa realidade, não tendo acompanhado nenhum índice de correção, embora seja certo que, no Sistema Financeiro Nacional existe um elenco bastante expressivo de operações que remunera, como, dentre outros, os contratos do Sistema Financeiro da Habitação, caderneta de poupança, crédito educativo, Fies e os depósitos judiciais (Franco Filho, 2014, p. 194).

Não se pode perfilar com a justificativa da não concessão do direito a correção, advogando a legalidade e constitucionalidade da TR baseado no raciocínio de que não há dispositivo legal que obrigue a correção por um índice que recomponha as perdas inflacionárias.

Afira-se que o FGTS constitui, em sua essência, em uma parcela salarial do trabalhador, no qual, em decorrência da compulsoriedade da lei, é destinado a um fundo, onde o trabalhador

²⁴ Parecer nº 3.458 da Procuradoria Geral da República, na Ação direta de inconstitucionalidade, p. 48. Disponível em: www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=4565011&tipoApp=.pdf. Acesso em: 10 de julho de 2014.

²⁵ Disponível em: redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=4528066. Acesso em: 10 de julho de 2014.

não possui livre acesso para saque, podendo ser movimentado, apenas, em situações excepcionáissimas.

“É importante salientar que os depósitos do FGTS constituem um plus salarial e não um desconto na remuneração do operário, como acontece com as contribuições previdenciárias do empregado” (Cairo Jr, 2011, p. 678).

“Portanto, os depósitos fundiários assemelham-se ao salário, mais precisamente aos complementos salariais ou sobre-salário, de natureza diferida, ou seja, devido após o implemento de determinada condição estabelecida em lei” (Cairo Jr, 2011, p. 680).

Com o tempo, verificou-se que os levantamentos do Fundo eram muito condicionados, que as vultosas importâncias recolhidas em seu nome e os rendimentos de sua aplicação no mercado permaneciam e permanecem detidas nas mãos dos órgãos ou do administrador do Fundo, no caso, a Caixa Econômica Federal, que deles dispõem como se fossem próprios ou deles se servem, na maioria das vezes, para suprir o caixa do Governo para a cobertura de "déficits" orçamentários ou de remanejamento de dinheiros em situações imprevistas ou difíceis da administração pública” (Vilhena, 1992, p. 164).

Ou seja, esses valores, recolhidos a título de FGTS, constitui parcela da propriedade dos trabalhadores, cujo uso e gozo estão restringidos, ficando sobre a guarda e administração da Caixa Econômica Federal – CEF.

Destarte, conceber que essa propriedade, constituída pelo saldo do FGTS, no qual o trabalhador tem o seu acesso limitado ao uso, podendo passar décadas antes que surja situação, segundo os moldes legais, que eleja-o ao saque, continue sendo corrigido a partir da TR, o qual não corresponde a real corrosão monetária ocasionada pela inflação, vai de encontro ao sentimento de justiça, afigurando-se uma verdadeira conduta confiscatória perpetrada em desfavor de 45 milhões de trabalhadores.

Em um Estado de Direito, cuja Constituição prescreve a proteção a propriedade e de um plexo de direitos fundamentais sociais, os quais constituem um mínimo existencial de direitos ao trabalhador, não se pode admitir a prática confiscatória estatal quando da não justa remuneração dos saldos do FGTS.

As alegações de que em caso de reconhecimento do direito a correção a partir de índices como o INPC, isso possa deflagrar instabilidade econômica e comprometer a política habitacional chegar a ser imoral e aviltante, pois quer-se transferir a conta e a responsabilidade da saúde econômica do Brasil em desfavor do trabalhador que tem o seu patrimônio alijado.

Evidente que não deve prosperar argumento com o desequilíbrio do Sistema Financeiro Nacional, e nem possíveis impactos na política econômica. Será

falacioso dizer que o principal prejudicado será o trabalhador. Ora, seja isolada, seja conjuntamente, os trabalhadores estão sendo vítimas de uma redução no direito que lhes é devido à medida em que, ao contrário de terem repostas as perdas decorrentes da inflação, ficam sem nada haver limitados apenas a irrisórios juros que não refletem a verdadeira finalidade do FGTS (Franco Filho, 2014, pp. 192-193).

Condicionar o reconhecimento ou não da violação de um direito a fatores políticos e econômicos e subverter a lógica do sistema jurídico, gerando uma disfunção interna e comprometendo sua autonomia e sua finalidade.

É de importância nefrágica e de uma clareza solar as palavras do professor Campilongo (2011): "O direito positivo moderno trata de todo e qualquer tema ou caso, desde que juridicamente. A partir desse tratamento constrói sua diferença com outros sistemas e opera com elevado grau de complexidade interna" (p. 88).

Sendo assim, a lógica sistêmica jurídica opera em termos exclusivamente jurídicos, a partir de uma linguagem binária lícito/ilícito (Campilongo, 2011). A partir disso tem o direito a função única de garantir uma expectativa de direito, normativa (Campilongo, 2011).

Com isso extrai-se a seguinte premissa: o sistema jurídico distingue-se do sistema político e do sistema econômico, o qual possui uma outra lógica, uma outra linguagem, com outras funções (Campilongo, 2011).

A inobservância da premissa supra acarreta atribuir ao direito funções além de suas possibilidades²⁶, vindo o mesmo a ser reduzido como técnica do sistema político ou econômico²⁷, quedando-se, assim, as fronteiras entre os sistemas e conseqüentemente anulando ou corrompendo os limites impostos pelo direito, aos demais sistemas. Ter-se-ia a politização do direito e a mercantilização do direito (Campilongo, 2011).

"... A política não pode operar economicamente. O mesmo se diga do direito..." (Campilongo, 2011, p. 109).

É ululante que o sistema operativo fechado, a qual é o direito, não possui controle sobre os sistemas que estão em seu entorno (político, econômico, das ciências). Da mesma forma, esse ambiente externo ao direito não conseguem suprir o conteúdo típico e único do direito.

Como arremata o professor Campilongo (2011):

... A unidade, os limites e a especificidade do sistema jurídico são construídos a partir de dentro do próprio sistema jurídico, não são oferecidas pela economia nem pela ciência. A unidade do sistema jurídico é resultante do funcionamento do próprio

²⁶ "Transformar o Direito é o que está ao alcance do sistema jurídico. Pretende transformar, com a norma jurídica, a realidade econômica me parece um ambição, um imperialismo que vai além das possibilidades do Direito" (Campilongo, 2011, p. 94).

²⁷ "Questão interessante e de grande importância para a presente reflexão é o fato de que, a nosso ver, dentre os ramos da ciência jurídica o Direito do Trabalho é, talvez, desde suas origens, o mais interdependente da Economia e dos ciclos econômicos, com todas as suas conseqüências no mercado de trabalho" (Scabin, 2013, p. 35).

sistema jurídico. A diferenciação entre o sistema jurídico, a ciência, a economia, a política, é uma diferenciação construída no interior do Direito. Isto limita muito o socorro que eu possa ter - com critérios hermenêuticos, ou, pelo menos, com critérios juridicamente admissíveis - de elementos exteriores ao sistema jurídico (p. 94).

A partir dessa visão de unidade do sistema jurídico torna-se um ato atentatório a base lógica do direito negar o direito a justa correção dos valores fundiários, preservando assim, o direito de propriedade dos trabalhadores, a partir de uma externalidade econômica, no qual estar-se a transferir o risco, o custo e responsabilidade por tal fator ao sujeito hipossuficiente, os milhares de trabalhadores brasileiros.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No bojo do conteúdo apresentado, não há dúvidas de que o fundo de garantia por tempo de serviço – FGTS constitui-se em um dos direitos fundamentais do trabalhador, assim consagrado na Constituição Federal de 1988.

Aqui, nesse trabalho, perfilha-se o entendimento de que os saldos fundiários devem ser atualizados a partir de índices que reflitam a corrosão da moeda, em decorrência da inflação, não se constituindo a Taxa Referencial índice com tal desiderato.

A matéria em apreço tem que ser tratada pelo viés da lógica jurídica, não podendo assim comprometer-la em face dos fatores econômicos, sob pena que desvirtuar a função do direito e, casuisticamente, alijar milhares de trabalhadores do uso de um instrumento que preserve, adequadamente, a sua propriedade, esta refletida, no caso, nos valores monetários depositados a título de FGTS, o qual se constitui num verdadeiro salário diferido.

Fica-se, então, no aguardo do desfecho da matéria pelo Superior Tribunal Federal - STF, na esperança de que os direitos dos trabalhadores sejam salvaguardados e que mais de uma década de perda patrimonial seja recuperado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Barros, A. M. (2011). *Curso do Direito do Trabalho* (7ª ed.). São Paulo: LTR.

Cairo Jr, J. (2011). *Curso do direito do trabalho* (6ª ed.). Salvador: Juspodivm.

Campilongo, C. F. (2011). *Direito e diferenciação social*. São Paulo: Saraiva.

Canotilho, J. J., Leoney, L. F., Mendes, G. F., Sarlet, I. W., & Streck, L. L. (2013). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo : Saraiva.

Cassar, V. B. (2010). *Princípios Trabalhistas, Novas Profissões, Globalização da Economia e Flexibilização das Normas Trabalhistas*. Rio de Janeiro: Impetus.

Cassar, V. B. (2011). *Direito do Trabalho* (5º ed.). Rio de Janeiro: Impetus.

Delgado, M. G. (2011). *Curso do Direito do Trabalho* (10º ed.). São Paulo: LTR.

Franco Filho, G. d. (março-abril de 2014). Revisão de FGTS: correção de uma injustiça. *Revista de Direito do Trabalho*, pp. 187-194.

Jardim, L. (02 de abril de 2014). *MPF dá parecer favorável à correção do FGTS pelo índice da inflação*. Acesso em 10 de junho de 2014, disponível em UOL Notícias: acritica.uol.com.br/noticias/Procurador-Fundo-Garantia-Tempo-Servico_o_1112888736.html

Laporta, T. (09 de abril de 2014). *Correção do FGTS: União diz que ações iludem trabalhadores*. Acesso em 10 de julho de 2014, disponível em IG São Paulo: economia.ig.com.br/financas/2014-04-09/correcao-do-fgts-uniao-diz-que-aco-es-iludem-trabalhadores.html

Martins, S. P. (2005). *Direito do trabalho*. São Paulo: Atlas.

Martins, S. P. (2009). *Flexibilização das Condições de trabalho* (4º ed.). São Paulo: Atlas.

Scabin, R. F. (2013). O Direito do Trabalho como limitador do poder econômico. Em J. d. Cavalcante, & M. A. Villatore, *CLT 70 anos de consolidação: uma reflexão social, econômica e jurídica*. São Paulo: Atlas.

Vilhena, P. E. (out/dez de 1992). O novo FGTS. Percussões constitucionais. *Revista de informação legislativa*, 116, pp. 163-176.

CURRICULUM VITAE

Rocco Antonio Rangel Rosso Nelson

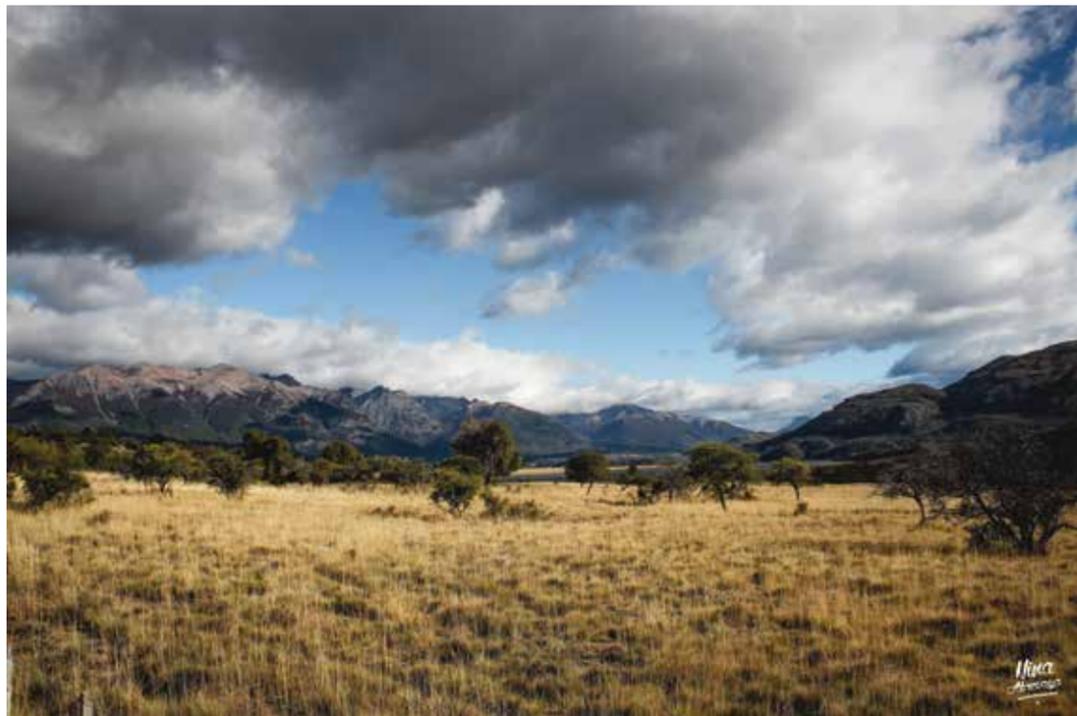
Especialista em Direito e Cidadania pela Escola Superior do Ministério Público. Especialista em Direito Penal e Criminologia pela Universidade Potiguar. Mestre em Direito Constitucional pela UFRN. Ex-professor do curso de direito do Centro Universitário FACEX. Professor de Direito do Instituto Federal do Rio Grande do Norte - IFRN.

rocconelson@hotmail.com

Marcos Vasconcelos Correia

Graduado em Administração pela Unihristus - CE. Especialista em Marketing pela Universidade Federal do Ceará - UFC. Mestre em Administração pela Universidade Federal do Ceará - UFC. Professor de Administração e Cooperativismo do Instituto Federal do Rio Grande do Norte - IFRN.

marcos.adm.vascon@gmail.com



NINA ABREVAYA

Paisaje, Cielo Patagónico: Parque Nacional Los Alerces,
Provincia de Chubut, Argentina, año 2013.

NUESTROS ALUMNOS DESTACADOS

ANTECEDENTES DEL PREMIO “José Fernando Carrizo”

La Universidad Nacional de Misiones (UNAM) cobijó a la XXXV edición de las Jornadas Nacionales de Profesores de Matemática Financiera que organizó la Asociación Civil de Profesores Universitarios de Matemática Financiera y que se extendió, del 9 al 11 de octubre del 2014, con una importante concurrencia de profesionales del área.

El objetivo de la actividad de formación fue ofrecer a los graduados en Ciencias Económicas las herramientas y medios necesarios para acrecentar, mantener y desarrollar las capacidades en este campo del conocimiento, con el objetivo de lograr la excelencia profesional y científica.

Estas Jornadas son; desde el año 1979 en que se realizó en nuestra Facultad por iniciativa del Cr. Mario Atilio Gianneschi; un espacio con excelente clima de camaradería para el planteo y la discusión de nuevas técnicas, contribuyendo a la comprensión de los problemas financieros y la evaluación de sus efectos.

En el marco del evento se otorgó el premio “José Fernando Carrizo” al mejor trabajo, seleccionado entre los elaborados y presentados.

Para acceder al mismo los aspirantes debieron reunir los siguientes requisitos:

- Los trabajos debían ser inéditos.
- Los trabajos debían estar exclusivamente realizados por alumnos universitarios aún no graduados que hayan aprobado la asignatura Matemática Financiera o Cálculo Financiero.
- Los trabajos podían ser individuales o grupales, de no más de tres alumnos.
- Debían estar referidos básica y fundamentalmente a temas de Matemática Financiera y, además, contar con el respaldo de un profesor de la cátedra afín.
- No debería hacerse ninguna referencia a la identidad real del/los autores, profesor guía o Universidad de la que proviene.

El jurado integrado por Cr. Miguel Antonio Fernández; Cr. Alejandro Bartolomero y el

Lic. Antonio Dámaso Benito propuso por unanimidad otorgar el primer premio al trabajo “*IMPACTO FINANCIERO DEL IVA EN LA EMPRESA AGROPECUARIA*”; presentado por el alumno Elio Solé, de la Facultad de Ciencias Económicas - Extensión Áulica General Pinedo, UNNE.; quien tuvo como profesores tutores a la Cra. Mirta G. Parmetler (Profesora Titular de la cátedra de Matemática Financiera) y Cr. Héctor L. Oliva (Profesor Adjunto Interino de la misma cátedra).

Cabe destacar que es la segunda vez consecutiva que un alumno de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE obtiene el premio “José Fernando Carrizo”, desde su implementación.



NINA ABREVAYA
Paisaje: Parque Nacional Los Alerces,
Provincia de Chubut, Argentina, año 2013.

“IMPACTO FINANCIERO DEL IVA EN LA EMPRESA AGROPECUARIA”

ELIO OMAR SOLÉ

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE

ARGENTINA

*“Enfréntate a tus propios obstáculos y haz algo al respecto.
Descubrirás que no tienen ni la mitad de la fuerza que crees que tienen”.*
Norman Vincent Peale.

INTRODUCCIÓN

El sector agropecuario es uno de los actores más importantes y dinámicos de la economía nacional, siendo su peso proporcionalmente mayor en las economías regionales y provinciales. Es por ello, que cualquier implementación o reforma de políticas tributarias en dicho, tiene amplias e inmediatas repercusiones en sus economías. Posee características especiales que la distinguen de las operaciones económicas que desarrollan otros sectores; en virtud del autoconsumo y la estacionalidad de su ciclo económico, el canje de productos, entre otras.

El sistema tributario argentino, de acuerdo al régimen representativo republicano y federal de gobierno que reza nuestra Constitución, se encuentra sustentado en distintos preceptos constitucionales, que aseguran la potestad tributaria con la finalidad de que el Estado obtenga los recursos necesarios para aplicarlos a la satisfacción de las necesidades colectivas.

En el presente documento se analizará si el tratamiento y aplicación de la *Resolución General 2300* de la AFIP y de los *saldos a favor en el Impuesto al Valor Agregado* sobre la empresa agropecuaria cumplen los principios fundamentales de todo sistema tributario. Además se buscará reflejar mediante un caso de aplicación real, el alto impacto financiero que conlleva la normativa tributaria antes mencionada sobre la actividad agrícola, fundamental soporte económico y social para la estructura productiva de nuestro país.

DESARROLLO: PARTE TEÓRICA

En cualquier estudio objetivo y riguroso que se efectúe sobre el *sistema tributario*, se debe dejar en claro la caracterización de la llamada *potestad tributaria*, que implica por un lado la *supremacía* del Estado sobre sus subordinados, y a su vez que ese ejercicio esté *sujeto* a normas jurídicas que garanticen el respeto por los principios que deben primar en toda comunidad social organizada bajo un régimen democrático de gobierno.

De acuerdo a la rama del Derecho Constitucional Tributario, la organización del ordenamiento jurídico tributario debe ser establecida según los lineamientos constitucionales presentes en los Estados de derecho, en los que se observa el principio de *legalidad* como límite formal, y el de *capacidad contributiva* como límite material. A su vez como garantías materiales se enuncian el principio de *generalidad, igualdad, proporcionalidad, equidad, no confiscatoriedad, razonabilidad* y el *control jurisdiccional*.

Solamente se analizará el principio de legalidad y la garantía de *equidad* en sus aspectos generales, ya que la finalidad del presente trabajo es establecer un marco teórico respecto del cual sustentarse para arribar a conclusiones fundadas.

El principio de legalidad sostiene que *"no hay tributo sin ley que lo establezca"*, por lo

que todo tributo debe emanar del órgano constitucional que posee la potestad legislativa fijada por la Constitución para la sanción de leyes, garantizando el *derecho de propiedad* a los contribuyentes, ya que los tributos implican exacciones al mismo. A su vez, los *decretos reglamentarios* dictados por el Poder Ejecutivo no pueden establecer tributos ni afectar sus aspectos estructurales porque, de ser así, quebrantarían el espíritu de la ley.

En lo que respecta al principio de *equidad*, representa el sostén filosófico y ontológico de la justicia en general, por lo que también se aplica a las contribuciones. La equidad debe desenvolverse dentro del marco de la razonabilidad, ya que si un tributo es irrazonable el mismo es injusto, y de esta manera, inconstitucional. Y para que un tributo sea considerado *razonable, debe ser formalmente legal y justo* en los preceptos que dispone.

La equidad se refiere a dar a cada uno lo que le corresponde, por lo tanto constituye la base de la justicia. En toda relación tributaria, existe un sujeto acreedor con potestad tributaria para imponer y recaudar tributos, y un sujeto pasivo -contribuyente-, que debe contribuir al sostenimiento del primero mediante una exacción que sufre en su patrimonio.

Esta situación puede dar lugar, en el caso de las retenciones y percepciones impositivas y de saldos a favor, a capitales que constituyen un derecho crediticio a favor del contribuyente, y que son susceptibles de ser imputados contra futuras liquidaciones de determinado tributo o aún, solicitar su compensación, acreditación, devolución o transferencia en situaciones muy limitadas, previstas por el ordenamiento jurídico tributario argentino.

La equidad, en caso de referirnos a capitales dinerarios, debe ser tratada partiendo de la *equivalencia de capitales*, que sostiene que *"dos capitales son equivalentes cuando valuados a un mismo momento de referencia y a la misma tasa de interés, resultan iguales"*, siendo el pilar fundamental de la Matemática Financiera. Dicha equivalencia se respeta reconociendo que entre ambos momentos, dicho capital fue variado por efecto del tiempo y de su costo -tasa de interés- para que de esta manera ambos sujetos -deudor y acreedor-, entreguen y reciban respectivamente, capitales considerados equitativos, en concordancia con los valores que prima nuestra Constitución Nacional.

A su vez, dentro del sistema tributario, el *Impuesto al Valor Agregado* fijado por *Ley 23.349* -y sus modificatorias-, es un impuesto al consumo y su base radica en que su peso se traslada al consumidor y para los distintos agentes de la cadena económica -en la que se incluyen las empresas agropecuarias- su *impacto debe ser neutro*; por lo que no debería generar efecto alguno en los costos del contribuyente, el cual actúa como operador entre las partes ingresando los saldos al ente recaudador.

El art. 24 de la ley de IVA, dispone el tratamiento de los saldos a favor y distingue entre el técnico y el de libre disponibilidad.

El *saldo técnico* es el que surge por diferencia entre débitos y créditos de cada período fiscal, y se puede utilizar únicamente -salvo regímenes especiales, como el de los exportadores-,

¹ Siguiendo al Profesor Mario Atilio Gianneschi.

para su compensación con futuros débitos fiscales, lo que en el sector agropecuario implica la espera de períodos prolongados.

En cambio, el *saldo de libre disponibilidad* es aquel que deriva de ingresos directos y adopta el mismo tratamiento que cualquier otro saldo a favor similar; es decir pueden ser objeto de compensaciones y acreditaciones o, en su defecto, se podrá solicitar su devolución o transferencia a terceros.

En lo que respecta a las ventas del sector agropecuario, rige la alícuota reducida del 10,50% mientras que, en muchos casos, los insumos están gravados a la tasa general del 21% -herbicidas, semillas, combustible, honorarios profesionales de contadores e ingenieros agrónomos-.

En cuanto las labores culturales como la preparación y roturación del suelo; la siembra y/o plantación; las aplicaciones de agroquímicos y fertilizantes y la cosecha, se encuentran gravados a la tasa reducida del 10,50%.

Dicha diferenciación de alícuota atenta contra el principio de neutralidad aunque, según la AFIP, el *"acondicionamiento apuntado tiene el objetivo de otorgar un tratamiento simétrico en lo que respecta a la tasa aplicable, a fin de que ciertos insumos o servicios necesarios para la elaboración de bienes cuya venta estará alcanzada por la tasa reducida, se encuentra también incididos por esta alícuota diferencial, manteniéndose de tal manera la neutralidad del impuesto"*².

Esta situación, sumada a los diversos regímenes de retenciones, percepciones y pagos a cuenta a que se halla sujeta la actividad analizada, genera en la mayoría de los casos que los contribuyentes mantengan en forma permanente saldos a favor, vulnerando el principio de neutralidad que en su naturaleza jurídica y tributaria tuvo en miras el legislador plasmar en la ley de IVA.

En lo que respecta al comercio de granos, el principal régimen es el fijado en la *Resolución General 2300/2007* sancionada por la AFIP, la que establece en su art. 1, que se encuentran comprendidas las operaciones de compraventa de:

- a) Granos no destinados a la siembra (cereales y oleaginosos), excepto arroz, y legumbres secas –porotos, arvejas y lentejas–.
- b) Granos no destinados a la siembra, arroz³.

La retención se aplica a las *personas físicas, sucesiones indivisas, empresas o explotaciones unipersonales, sociedades, asociaciones y demás personas jurídicas de carácter público o privado inscriptas en el tributo*, mientras que los sujetos obligados a actuar como agentes de

² Dictamen –DAT- 11/99 del 22/03/99, Boletín Impositivo Nº 27.

³ En agronomía, el término *semilla* es más amplio que *grano*, porque abarca a todo órgano destinado a la propagación -Ley Nº 20.247/73 de Semillas y Creaciones Fitogenéticas-. En el caso particular de los granos, se puede ver que una semilla es grano, pero no todo grano es semilla, diferenciándose por su destino y los requisitos inherentes a los mismos. Los granos se destinan a la industrialización, mientras que la semilla tiene como objetivo la propagación -siembra- y, para ello, debe cumplir otras condiciones distintas a las de aquéllos -viabilidad, limpieza y pureza-.

retención, son los *responsables inscriptos adquirentes de los productos, exportadores y los acopiadores, cooperativas, consignatarios, que actúen como intermediarios y los mercados de cereales a término*.

Las alícuotas a aplicar, que varían según la situación del vendedor ante el *Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas* que crea la propia Resolución General (más conocido como Registro Fiscal de Operadores de Granos), son las que se indican:

- a) *Ocho por ciento (8%)*: en las operaciones de venta de los productos indicados en el inc. a) anterior, realizadas por quienes se encuentren incluidos en dicho Registro Fiscal.
- b) *Dieciocho por ciento (18%)*: en las operaciones de venta de los productos indicados en el inc. b) anterior, efectuadas por quienes se encuentren incluidos en el Registro Fiscal.
- c) *Diez con cincuenta centésimos por ciento (10,50%)*: en las operaciones de venta de los productos indicados en el inc. a) del art. 1, realizadas por quienes no se encuentren incluidos en el Registro Fiscal.
- d) *Veintiuno por ciento (21%)*: en las operaciones de venta de los productos aludidos en el inc. b) del artículo 1, realizadas por sujetos no incluidos en dicho Registro Fiscal.

Con respecto al Impuesto a las Ganancias, se establece una retención del 2% con un mínimo no imponible mensual de \$12.000 (RG 2118/2006); y en caso de no estar inscripto en el Registro la retención es del 15% sin mínimo no imponible.

Al encontrarse incluido en dicho registro, el productor se verá beneficiado con menores alícuotas de retenciones en los Impuestos a las Ganancias y al Valor Agregado por sus operaciones de venta de granos. Además, se verá beneficiado con el reintegro sistemático de buena parte de las sumas que se retienen en concepto del IVA, además del impedimento comercial que se genera en muchos casos, como por ejemplo la dificultad en la obtención de las cartas de porte -documento indispensable para poder transportar los granos-.

En cuanto a las alícuotas, el importe de la retención se determina aplicando sobre el precio neto de venta -conforme a lo establecido en el artículo 10 de la Ley de IVA-, que resulte de la factura o documento equivalente, en la actualidad en base a la Liquidación Primaria de Granos (RG 3419/2012, con vigencia desde el 13/03/2013).

Además, la Resolución General 2300 prevé un *régimen de reintegro* que consiste en la devolución por parte de la AFIP de un porcentaje de las retenciones de IVA sufridas por los productores incluidos en el registro, siempre y cuando se cumplan ciertos requisitos. Diferente situación se da en los contribuyentes que no estén incluidos en el mismo, en donde no sólo la retención es de la totalidad del IVA de la operación, sino que también no reciben ningún

reintegro posterior.

Para poder concretar la devolución sistemática no deberá efectuarse trámite previo o petición alguna por parte del productor.

Expresado en números, sobre el 10,50% -total de IVA- se establece una *retención del 8%, el reintegro sería del 7%*; excepto en arroz en donde el tratamiento sería, sobre el 21% -total de IVA- se fija una *retención del 18%, y el reintegro sería el 9%*.

Los montos cuyo reintegro se disponga, serán devueltos por la AFIP en la cuenta bancaria cuya Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) fuera informada por el productor en la página web del organismo recaudador.

En cuanto a los *plazos para la devolución sistemática del reintegro*, siempre que se hayan registrado las operaciones ante la AFIP, el *art. 58 de la RG 2300*, es muy claro en los tiempos descriptos, estableciendo con respecto a:

- a) Operaciones certificadas por Bolsa: *hasta el último día hábil administrativo del mes calendario inmediato siguiente al de la presentación de la declaración jurada de IVA.*
- b) Operaciones no certificadas por Bolsa: *hasta el último día hábil administrativo del tercer mes calendario inmediato siguiente al de la presentación de la declaración jurada de IVA.*

Para que opere la devolución se deben cumplir con los siguientes requisitos:

1. Todos los integrantes de la operación deben encontrarse inscriptos en el registro fiscal al momento en que el organismo fiscal proceda a la acreditación del reintegro -y por supuesto debería haberlo estado al momento de la operación-.
2. La operación debe documentarse a través de la Liquidación Primaria de Granos (RG 3419/12), que reemplaza a los formularios C1116B y/o C1116C.
3. Ser informada por: a) el agente de retención a través del SICORE; b) la Bolsa de Cereales; y c) el productor o el acopiador cuyo origen del grano sea de propia producción, a través de la declaración jurada de IVA.
4. El vendedor debe integrar el Registro Fiscal a la fecha de la acreditación del reintegro.

El productor puede efectuar la consulta mediante clave fiscal sobre los importes correspondientes al reintegro que, transcurrido el plazo establecido por la AFIP, no se hayan efectuado, obteniendo el detalle de las operaciones informadas en sus declaraciones juradas de IVA, que no han sido reintegradas, visualizando el motivo que originó la observación de dichas operaciones. El sistema emitirá una constancia, la cual incluirá el detalle de los reintegros ob-

servados a la fecha de consulta.

El productor podrá presentar ante la AFIP una nota de disconformidad por los reintegros no acreditados, dentro del plazo de 12 meses.

La AFIP efectuará conciliaciones y demás controles a fin de evaluar la procedencia del reintegro sistemático. Este organismo tiene la facultad de realizar una verificación previa al reintegro, si se comprobaran inconsistencias vinculadas al comportamiento fiscal del vendedor y/o corredor incluidos en el Registro.

Retomando el tema del *saldo de libre disponibilidad* previsto en el segundo párrafo del *art. 24 de la ley de IVA*, derivados de ingresos directos, para proceder al mecanismo establecido de compensaciones y acreditaciones o, en su defecto, su devolución o transferencia a terceros, el contribuyente debe adecuarse a la siguiente normativa:

- *RG 2542/85 (DGI)*: en su primer artículo establece que *"los contribuyentes o responsables podrán solicitar la compensación de sus obligaciones fiscales —determinadas y exigibles— con saldos a su favor aun cuando éstos correspondan a distintos tributos de conformidad con el régimen que se establece en la presente Resolución General. Dicha compensación procederá en tanto los saldos deudores y acreedores pertenezcan a un mismo sujeto y siempre que la autoricen las normas que rigen los gravámenes de que se trate"*.
 - Con respecto a la *acreditación*, dicho instituto se encuentra definido en el primer párrafo del art. 29 de la Ley de Procedimiento Fiscal N° 11.683 que reza: *"Como consecuencia de la compensación prevista en el artículo anterior o cuando compruebe la existencia de pagos o ingresos en exceso, podrá la Administración Federal de Ingresos Públicos, de oficio o a solicitud del interesado, acreditarle el remanente respectivo..."*.
- Es decir, la acreditación significa la imputación a la cuenta de un contribuyente de un saldo a favor o un pago en exceso para satisfacer un impuesto futuro del mismo contribuyente.
- *RG 2224/79*: constituye el régimen general de solicitud de devolución de estos saldos, estableciendo las formalidades y requisitos para proceder a tal procedimiento de pagos o ingresos en exceso a favor de contribuyentes y/o responsables. Como requisito esencial para la devolución de créditos, es necesario que el peticionario no adeude obligaciones fiscales líquidas y exigibles al momento de interponer la solicitud, que sean susceptibles de compensar con el crédito que se pretenda solicitar.
 - *RG 1466/03*: dispone las formas, plazos y condiciones a cumplir para solicitar las *transferencias de saldos a favor de libre disponibilidad* exclusivamente del Impuesto al Valor Agregado.

Esta última resolución se aplica en el desarrollo del marco práctico por tratarse en el caso analizado de una empresa agropecuaria bajo la figura de una Sociedad de Hecho, que por medio de los procedimientos respectivos, solicita la transferencia de los saldos de libre disponibilidad de la sociedad a la cuenta bancaria que los socios poseen en el Banco de la Nación Argentina.

DESARROLLO: PARTE PRÁCTICA

Siguiendo con el desarrollo de la cuestión planteada, lo que se intenta demostrar en este trabajo es el impacto financiero que ocasiona a la empresa agropecuaria el incumplimiento del reintegro sistémico de las retenciones del 7% del IVA -previsto en la RG 2300- que debiera producirse hasta el último día hábil administrativo inclusive del mes calendario inmediato siguiente -o del 3er mes inmediato siguiente, dependiendo de si se encuentra inscripto o no en una Bolsa de Cereales- al de la presentación de la declaración jurada del IVA correspondiente al período fiscal en el cual se le practicaron las mismas. Consiguientemente el contribuyente se ve obligado a iniciar el procedimiento de transferencia previsto en la RG 1466/03 por encuadrarse la empresa analizada como Sociedad de Hecho, dando lugar en determinados casos al procedimiento de compensación, acreditación y/o devolución previsto en el segundo párrafo del art. 24 de la ley de IVA.

De esta manera se inicia un trámite administrativo que se suele postergar en el tiempo para que los importes generados por ingresos directos solicitados sean compensados, acreditados, devueltos o transferidos de acuerdo a la normativa tributaria y procedimental, sin tener en cuenta la equidad que prima nuestra Constitución Nacional. Para un adecuado análisis, el desarrollo del caso es abordado partiendo de la equivalencia de capitales, para reflejar el elevado costo financiero al que se encuentra sometido el sector agropecuario, que por sus características de explotación presenta un alto grado de inmovilización de su capital, agravando aún más dicha situación financiera, sin pasar por alto los elevados costos de inversión y el riesgo -sobre todo climático- al que se encuentra expuesta.

Para su análisis se parte de un caso real basado en una empresa agropecuaria bajo la figura de una Sociedad de Hecho inscripta en la Bolsa de Cereales de Rosario⁴, que se dedica exclusivamente a la actividad agrícola en el nordeste argentino, mediante la explotación de 500 hectáreas de campo propias y 200 hectáreas mediante arrendamiento. Los cultivos que implanta son los siguientes: soja, girasol, trigo y sorgo.

Al encontrarse inscripta en una Bolsa de Cereales autorizada, de acuerdo a lo establecido en la RG 2300, el plazo para su devolución operaría hasta el último día hábil administrativo del mes calendario inmediato siguiente al de la presentación de la declaración jurada de IVA. Por ejemplo, las retenciones sufridas en el mes de enero se liquidan sobre la base de la

⁴ Lo expresado en cursiva se trata de un supuesto simplificador del caso analizado.

declaración jurada correspondiente a dicho período fiscal – vencimiento a partir del día 15 dependiendo de la CUIT- que se efectúa en el mes de febrero, por lo que el reintegro debiera producirse en el mes de marzo.

La problemática analizada consiste en que la firma, al no operarse el reintegro sistemático de las retenciones del IVA que establece la RG 2300 en el tiempo fijado, procede a solicitar la transferencia del saldo de libre disponibilidad de IVA ante AFIP -RG 1466/03-, para que de esta manera los importes reclamados sean acreditados en el saldo de la cuenta corriente que poseen en el Banco de la Nación Argentina. Importes que son aceptados y acreditados luego de un período prolongado, soportando no sólo una carga administrativa extra, sino aún desde la óptica financiera, un alto costo que impacta seriamente en su gestión económica y financiera.

El orden cronológico del caso analizado es el siguiente:

- Se solicita la transferencia del saldo de libre disponibilidad ante AFIP (por medio de Formulario 206/I Multinota Impositivo y el Formulario 746 de Devoluciones y/o transferencias) el 22/05/2012: saldo correspondiente de \$94.177,65 que comprende desde el período fiscal abril/2009 a agosto/2011, como se detalla a continuación:

Año	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
2009				29,81		1639,90	351,76					
2010		5345,20	94,35	5622,9		1709,93	11778,65	4992,00		7638,72		
2011		21350,1	1936,03	223,76		253,88	27378,17	3832,47				

- La fecha de acreditación del saldo solicitado en la cuenta corriente del Banco Nación se produjo el 23/04/2013.

Se introduce además otro supuesto simplificador de que dichos saldos de libre disponibilidad únicamente se refieren a retenciones sufridas con motivo de la comercialización de granos (RG 2300), por lo que no se incluyen en cada uno de los períodos fiscales importes correspondientes a otros regímenes de retención y/o percepción que pudiera haber sufrido la empresa en ese lapso (abril/2009 a agosto/2011).

Es importante destacar que entre el período solicitado de devolución (05/2012) y el último período fiscal imputado en el que se le efectuaron retenciones (08/2011) transcurre un plazo considerable para efectuar el pedido, no es menos significativo el lapso que transcurrió hasta su acreditación y disponibilidad en la cuenta corriente de la empresa.

Se resalta nuevamente que el presente trabajo con respecto al tratamiento de los saldos de ingresos directos, analiza únicamente el procedimiento de transferencia de los saldos de libre disponibilidad de IVA, por ser motivo de estudio al encuadrarse la empresa agropecuaria bajo la figura de una Sociedad de Hecho.

Para desarrollar un análisis riguroso de contenido práctico, se plantean tres alternativas a los fines de elaborar con fundamentos racionales una conclusión crítica de dicha situación:

1) Sin emplear equivalencia de capitales respecto al monto solicitado de transferencia. Es decir el importe solicitado es transferido en un tiempo posterior sin reconocer ninguna variación del capital reclamado. Este sistema es establecido por la Resolución General 2300 y 1466 de la AFIP.

2) Reexpresión mediante el Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM)⁵, del total del capital retenido en cada solicitud de transferencia ante la AFIP, desde dicho momento hasta su efectiva acreditación. A modo de ejemplo, si el total retenido desde el período fiscal enero/2012 a diciembre/2012 asciende a la suma de \$10.000,00, la reexpresión de su poder adquisitivo a la fecha de su efectiva acreditación en cuenta corriente.

3) Empleando para su reexpresión las tasas efectivas mensuales para operaciones a plazo fijo que establece el Banco de la Nación Argentina, del monto retenido de cada período fiscal que abarca el pedido de transferencia, hasta la fecha de su efectiva acreditación. Con esta alternativa se pretende cuantificar y obtener una representación de manera aproximada, de cuál hubiera sido el rendimiento obtenido por el contribuyente en el caso de depositar idénticos importes (al del caso analizado) en cada período fiscal en la modalidad de un plazo fijo, hasta la fecha de su efectiva acreditación, que coincide por razones de estudio, con el momento exacto en que la AFIP acreditó al contribuyente los fondos antes citados.

Lo único que se intenta reflejar es el costo que asume el sujeto en el caso de la indisponibilidad de dichos fondos que genera el incumplimiento por parte de la AFIP de lo estipulado por la RG 2300 y 1466 para, por ejemplo, depositarlo en un Plazo Fijo que le rinda intereses.

Para exponer de una manera integral la problemática del IVA de carácter financiero al que se encuentra expuesta la empresa aludida en el presente trabajo, se incorpora la *evolución de los saldos que integran el 1er párrafo del art. 24 de la mencionada ley* –saldo técnico–, a los efectos de demostrar la vulneración del principio de neutralidad característico del mencionado tributo al consumo, generado básicamente por el diferencial de tasas al que se encuentra expuesta (existencia de alícuotas de tipo general y reducidas), acompañadas de la estacionalidad propia del giro del negocio.

En la tabla⁶ a continuación, se refleja el constante mantenimiento de importantes y variables saldos a favor técnico que dificultan su empleo contra futuros débitos fiscales, ya que en el período comprendido entre abril/2009 y abril/2013 se registraron continuos saldos a

⁵ Se emplea el índice IPIM, más precisamente el de la categoría "Nivel General - Nivel Nacional - Primarios - Productos Agropecuarios - Agrícolas", por considerarlo el más representativo para el desarrollo del presente trabajo, ya que mide la evolución de los precios de los productos de origen nacional e importado ofrecidos en el mercado interno. Los precios observados incluyen IVA, impuestos internos, y otros gravámenes contenidos en el precio como el impuesto a los combustibles. Las ponderaciones del sector primario son valores brutos de producción netos de impuestos, estimados por el Sistema de Cuentas Nacionales.

⁶ La misma fue elaborada en base a datos extraídos del servicio *Sistema de Cuentas Tributarias*, que se encuentra disponible en la página web www.afip.gov.ar mediante acceso con clave fiscal.

favor del contribuyente, que sólo en 3 períodos fiscales (noviembre y diciembre del año 2012 y abril 2013) se revierte lo expuesto, es decir el importe imputado como Débito Fiscal es mayor al Crédito Fiscal.

AÑO 2009 - PERÍODO												
CONCEPTO	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Débito Fiscal				7.277,15	308,17	11.409,97	2.716,56	18.591,23	-	11.553,01	-	-
Crédito Fiscal				2.234,16	2.902,09	16.015,22	4.818,68	5.077,62	1.481,87	6.444,53	5.556,58	20.438,39
Saldo a favor per. anterior (técnico)				45.562,52	40.519,53	43.113,45	47.429,63	49.531,75	36.018,14	37.500,01	32.391,53	37.948,11
Saldo a favor contribuyente				40.519,53	43.113,45	47.718,70	49.531,75	36.018,14	37.500,01	32.391,53	37.948,11	58.386,50

AÑO 2010 - PERÍODO												
CONCEPTO	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Débito Fiscal	28.720,93	7.779,64	5.809,23	7.641,31	1.708,77	33.666,76	20.259,41	6.552,00	8.277,71	11.550,01	17.281,05	2.895,33
Crédito Fiscal	8.801,52	5.442,50	7.149,28	10.438,04	4.987,71	21.144,46	21.166,24	7.996,20	21.284,42	4.932,78	20.769,29	24.768,82
Saldo a favor per. anterior (técnico)	58.386,50	38.467,09	36.129,95	37.470,00	40.266,73	43.545,67	30.580,03	31.486,86	32.931,06	45.937,77	39.320,54	42.808,78
Saldo a favor contribuyente	38.467,09	36.129,95	37.470,00	40.266,73	43.545,67	31.023,37	31.486,86	32.931,06	45.937,77	39.320,54	42.808,78	64.682,27

AÑO 2011 - PERÍODO												
CONCEPTO	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Débito Fiscal	22.379,95	22.141,82	19.743,62	5.653,85	14.469,42	10.646,05	89.418,97	27.664,08	120,77	-	2,11	11.162,91
Crédito Fiscal	8.607,19	6.061,14	14.569,95	23.740,31	8.160,17	39.660,27	54.030,48	23.288,15	19.191,49	6.780,36	9.466,65	34.930,06
Saldo a favor per. anterior (técnico)	64.682,27	50.909,51	7.381,07	2.207,40	18.282,28	11.973,03	40.987,25	5.598,66	1.222,73	20.293,95	27.074,31	36.538,85
Saldo a favor contribuyente	50.909,51	34.828,83	2.207,40	20.293,86	11.973,03	40.987,25	5.598,76	1.222,73	20.293,45	27.074,31	36.538,85	60.306,00

AÑO 2012 - PERÍODO												
CONCEPTO	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Débito Fiscal	32.425,34	6.084,76	11.976,49	62,69	14.284,73	15.799,07	21.172,07	21.669,86	24.067,50	42.137,15	33.401,59	43.986,39
Crédito Fiscal	7.346,27	11.406,61	5.546,73	4.020,79	10.818,21	20.089,43	34.111,45	29.323,88	17.173,52	11.270,89	7.442,95	12.055,56
Saldo a favor per. anterior (técnico)	60.306,00	35.226,93	40.548,78	34.119,02	38.077,12	34.610,60	38.900,96	51.840,34	59.494,36	52.600,38	21.734,12	-
Saldo a favor contribuyente	35.226,93	40.548,78	34.119,02	38.077,12	34.610,60	38.900,96	51.840,34	59.494,36	52.600,38	21.734,12	-4.224,52	-31.930,83

AÑO 2013 - PERÍODO												
CONCEPTO	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Débito Fiscal	-	28.388,26	42.869,34	36.116,03								
Crédito Fiscal	19.103,15	33.947,61	19.367,61	17.232,64								
Saldo a favor per. anterior (técnico)	-	19.103,15	24.662,50	1.160,77								
Saldo a favor contribuyente	19.103,15	24.662,50	1.160,77	-17.722,62								

Se aclara que la empresa hace uso de la opción del art. 27 de la Ley de IVA con respecto a la liquidación del mismo, por lo que optó practicar la liquidación en forma mensual y el pago por año calendario, en este caso específico mediante Formulario 810 – IVA Agropecuario.

Una vez expuesto el escenario de la empresa con respecto a los saldos a favor técnico que

prevé la ley de IVA durante el período analizado, se da comienzo al desarrollo y análisis de las tres alternativas enunciadas líneas anteriores, a los efectos de examinar sus posibles resultados, y de esta manera mediante un análisis crítico, arribar a una conclusión fundamentada de las opciones planteadas:

1) La primera está basada en lo que establecen las RG 1466 y 2300, en la cual la transferencia o reintegro sistemático respectivamente, se efectúa sin el reconocimiento del factor tiempo del dinero respecto al monto retenido, es decir, sin el empleo de la denominada equivalencia de capitales.

Debido a que la empresa se encuentra inscripta en una Bolsa de Cereales, el reintegro está previsto hasta el último día hábil administrativo del mes calendario inmediato siguiente al de la presentación de la declaración jurada de IVA correspondiente a cada período mensual, por lo que su resultado de manera gráfica sería el siguiente:

IMPORTE RETENIDO	MES	ACREDITACIÓN	IMPORTE RETENIDO	MES	ACREDITACIÓN
\$ 29,81	abr-09	→ jun-09	\$ 4.992,00	ago-10	→ oct-10
\$ 1.639,90	jun-09	→ ago-09	\$ 7.638,72	oct-10	→ dic-10
\$ 351,76	jul-09	→ sep-09	\$ 21.350,08	feb-11	→ abr-11
\$ 5.345,20	feb-10	→ abr-10	\$ 1.936,03	m ar-11	→ may-11
\$ 94,35	m ar-10	→ may-10	\$ 223,76	abr-11	→ jun-11
\$ 5.622,94	abr-10	→ jun-10	\$ 253,88	jun-11	→ ago-11
\$ 1.709,93	jun-10	→ ago-10	\$ 27.378,17	jul-11	→ sep-11
\$ 11.778,65	jul-10	→ sep-10	\$ 3.832,47	ago-11	→ oct-11
\$ 26,08			\$ 4.368,00		
\$ 1.434,91			\$ 6.683,88		
\$ 307,79			\$ 18.681,32		
\$ 4.677,05			\$ 1.694,03		
\$ 82,56			\$ 195,79		
\$ 4.920,07			\$ 222,15		
\$ 1.496,19			\$ 23.955,90		
\$ 10.306,32			\$ 3.353,41		

Es decir, de acuerdo a lo establecido en el art. 54 de la RG 2300, para establecer el monto a reintegrar, se aplica sobre la suma de las retenciones sufridas en cada mes calendario, un porcentaje que depende del tipo de operaciones de compraventa definido en el art. 1; por lo que en la situación del presente trabajo es del ochenta y siete con cincuenta centésimos por ciento (87,50%), por tratarse de la venta de los productos comprendidos en el art. 1º inciso a), efectuada por un sujeto que no se encuentra beneficiado por regímenes de exclusión total o parcial. Es decir que en este caso, del 8% retenido, se reintegra el 7%.

Por ello el reintegro no se efectúa en su totalidad, por lo que el contribuyente cuando lo considere necesario debe proceder a la solicitud de transferencia del saldo de libre disponibilidad del importe restante -12,50%-, junto a los demás saldos que pudieron haberse originado por otros regímenes de retención y/o percepción. Resumiendo, al no tornarse operativo el reintegro dispuesto por la RG 2300, el contribuyente inicia el procedimiento de transferencia del total del monto retenido previsto en la RG 1466.

2) La reexpresión del capital retenido en cada solicitud de transferencia ante la AFIP mediante el Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM), desde dicho momento hasta su

efectiva acreditación.

Es decir, cada saldo solicitado de transferencia es expresado a la fecha de su acreditación en la cuenta corriente, empleando para ello una categoría del índice IPIM para que dicho capital mantenga su poder adquisitivo.

A continuación se incluye la tabla de referencia⁷ utilizada de la serie del índice seleccionado "IPIM Nivel General", de la categoría "Nivel Nacional - Primarios - Productos Agropecuarios - Agrícolas", por su representatividad y aproximación al objeto de estudio del presente trabajo.

IPIM - Nivel General - Nivel Nacional - 1 Primarios - A Productos Agropecuarios - 011 Agrícolas												
Año	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
2009				217,98	219,39	226,45	227,24	230,11	231,65	237,1	238,05	241,11
2010	232,92	227,14	226,43	226,16	227,34	230,39	231,37	241,74	245,14	247,76	242,62	240,90
2011	257,39	262,44	262,98	257,54	259,18	256,61	264,7	272,79	282,92	282,67	293,27	284,85
2012	288,5	295,35	298,58	294,33	295,88	296,85	309,05	321,28	325,37	324,88	338,59	330,72
2013	339,67	332,27	335,36	322,16								

$$\text{Se obtiene: Capital reexpresado} = \$ 94.177,65 * \frac{335,36 \text{ (Marzo/2013)}}{294,33 \text{ (Abril/2012)}} = \$ 107.306,14$$

El capital ajustado arroja un importe de \$107.306,14. Esta alternativa está sujeta a que el INDEC recopile, procese y publique una medición razonable y creíble de dicho índice, a los efectos de mantener una adecuada reexpresión del poder adquisitivo del importe solicitado para su transferencia.

Además se resalta la complejidad de proceder al ajuste citado, debido a los plazos que transcurren hasta su publicación, la carga que le insumiría al organismo recaudador efectuar el mismo, la verificación por parte del contribuyente, en síntesis, la complejidad al que se vería expuesto dicho procedimiento. Complejidad que se agravaría aún más, si se intentara mantener el poder adquisitivo de cada importe retenido, por lo que dicha reexpresión debería efectuarse de manera individual.

3) Aplicando para la reexpresión las tasas efectivas mensuales para operaciones a plazo fijo que establece el Banco de la Nación Argentina, del monto retenido de cada período fiscal que comprende el pedido de transferencia, hasta la fecha de su efectiva acreditación. Con dicha opción se intenta reflejar el costo al que se encuentra expuesto el contribuyente por la indisponibilidad de los fondos retenidos hasta su efectiva acreditación, con el supuesto de que el ente haya invertido los importes retenidos en un plazo fijo.

⁷ La misma fue elaborada mediante datos oficiales extraídos de la página www.indec.gov.ar.

Para proceder a su cálculo se utilizaron las siguientes tasas efectivas mensuales para operaciones a plazo fijo publicadas por el Banco de la Nación Argentina:

Año	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
2009				0,00845	0,00845	0,0085	0,00845	0,008	0,00845	0,0085	0,00845	0,00845
2010	0,00845	0,00845	0,0085	0,00845	0,00806	0,0081	0,00806	0,007	0,00727	0,0073	0,00727	0,00727
2011	0,00727	0,00727	0,0073	0,00727	0,00727	0,0073	0,00727	0,007	0,00727	0,0073	0,00727	0,00727
2012	0,00727	0,00727	0,0073	0,00727	0,00727	0,0086	0,00862	0,009	0,00862	0,0081	0,00806	0,00806
2013	0,00806	0,00806	0,0081	0,00806								

Saldos de libre disponibilidad	Tasas efectivas mensuales y plazo								
	04-2009 al 04-2010	meses	05-2010 al 07-2010	meses	08-2010 al 08-2011	meses	Tasa efectiva	Interés	
abr-09	\$ 29,81	1,00845	12	1,00806	3	1,00727	13	0,24511	\$ 7,3068
jun-09	\$ 1.639,90	1,00845	10	1,00806	3	1,00727	13	0,22433	\$ 367,8836
jul-09	\$ 351,76	1,00845	9	1,00806	3	1,00727	13	0,21407	\$ 75,3027
f eb-10	\$ 5.345,20	1,00845	2	1,00806	3	1,00727	13	0,14463	\$ 773,0686
mar-10	\$ 94,35	1,00845	1	1,00806	3	1,00727	13	0,13504	\$ 12,7408
abr-10	\$ 5.622,94	1,00845	0	1,00806	3	1,00727	13	0,12553	\$ 705,8296
jun-10	\$ 1.709,93			1,00806	3	1,00727	13	0,12553	\$ 214,6420
jul-10	\$ 11.778,65			1,00806	0	1,00727	13	0,09874	\$ 1.163,0762
ago-10	\$ 4.992,00					1,00727	12	0,09081	\$ 453,3446
oct-10	\$ 7.638,72					1,00727	10	0,07513	\$ 573,8595
f eb-11	\$ 21.350,08					1,00727	6	0,04442	\$ 948,3817
mar-11	\$ 1.936,03					1,00727	5	0,03688	\$ 71,4054
abr-11	\$ 223,76					1,00727	4	0,02940	\$ 6,5782
jun-11	\$ 253,88					1,00727	2	0,01459	\$ 3,7048
jul-11	\$ 27.378,17					1,00727	1	0,00727	\$ 199,0393
ago-11	\$ 3.832,47					1,00727	0	0,00000	\$ -
TOTAL	\$ 94.177,65							TOTAL INTERÉS	\$ 5.576,1639
				TOTAL	\$ 99.753,8139			TOTAL CAPITAL	\$ 94.177,6500

TOTAL capitalizado al 08-2011	09-2011 al 05-2012	meses	06-2012 al 09-2012	meses	10-2012 al 04-2013	meses	Tasa efectiva	Interés	
\$ 99.753,8139	1,00727	9	1,00862	4	1,00806	7	3,55518	\$ 354.642,5478	
								TOTAL capitalizado al 08-2011	\$ 99.753,81385
								Monto final al 30/04/2013	\$ 454.396,3616

Como se puede apreciar para esta alternativa, si el contribuyente depositaba los importes que le fueron retenidos en su momento en un plazo fijo, a la fecha de su retiro (que coincide con la acreditación del caso planteado) hubiera retirado la suma de \$454.396,36. Aplicando la fórmula de interés compuesto $i = (Cn/Co)^{1/n} - 1$, arroja una tasa efectiva mensual de 3,3331%.

CONCLUSIÓN

En base a las alternativas planteadas líneas anteriores, y reconociendo que la primera opción es la fijada por la RG 2300 y el procedimiento de transferencia de la RG 1466, es decir que los importes referidos sean reintegrados o transferidos sin reconocer ningún ajuste del capital, es la única alternativa válida y razonable a aplicarse, que dependerá siempre de la rapidez con que se expida la AFIP, práctica de difícil cumplimiento por parte del mismo, generando a favor del Fisco Nacional un enriquecimiento indebido de dichos importes.

Es decir, cualquier accionar por parte del poder administrador que altere significativamente el sistema tributario, como lo es el indebido retraso de los plazos de las resoluciones generales antes mencionadas, generan que el contribuyente se vea obligado a iniciar o soportar costos extras, no solamente desde el punto de vista administrativo, sino además financiero y económico.

Retomando el principio formal de *legalidad*, la cuestión se centra en emitir una opinión sobre el dictado de sucesivas resoluciones y decretos reglamentarios por parte del Poder Ejecutivo, en la mayoría de los casos alterando la esencia de un tributo, y si constituye o no un abuso inconstitucional de una potestad improrrogable y exclusiva del Congreso de la Nación.

La reforma constitucional de 1994 en su art. 99 inc. 3º incorpora la expresa prohibición para el Poder Ejecutivo de emitir disposiciones de carácter legislativo "en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable", a pesar de que lo autoriza a dictar decretos de necesidad y urgencia, que en cierta manera vulneran la exclusión antes mencionada.

En la actualidad conviven innumerables resoluciones generales que establecen distintos regímenes de retenciones y percepciones aplicables a distintos tributos. En lo que respecta a la RG 2300, fiscalizar el comercio de granos mediante la creación del Registro Fiscal de Operados de Granos no se encuentra en tela de juicio, pero sí el hecho de establecer retenciones al IVA y Ganancias, que en el caso de las primeras serán acreditadas en un determinado plazo, y que en la práctica no se llevan a cabo, reteniendo importes que inequitativamente agravan la situación financiera de la empresa agropecuaria.

El principio de *equidad*, analizado como valor esencial de todo ordenamiento jurídico positivo -incluido el derecho tributario-, me permite reflexionar y afirmar que no existe concordancia entre el ideal de todo sistema tributario justo y razonable, de acuerdo con lo que efectivamente sucede en la práctica.

Una vez analizada y planteada la problemática objeto de este trabajo, *afirmo sin efectuar ninguna aclaración al respecto, que el actual ordenamiento tributario nacional vulnera principios fundamentales como la equidad y la legalidad, base de los restantes que se encuentran plasmados en la propia Constitución, dificultando el desarrollo y progreso económico y social de nuestra Nación, al apropiarse indebidamente de fondos que deberían encontrarse disponibles para la gestión de cualquier organización económica, demostrando la discrecionalidad con la que se maneja el Poder Administrador.*

La problemática financiera abordada del IVA sobre la empresa agropecuaria, debe ser analizada en un contexto de carácter general:

* Ambos saldos -técnico y de libre disponibilidad- al momento de efectuar un análisis de liquidez, son depurados, básicamente cuando la información contable es presentada para solicitar financiamiento en entidades bancarias y/o financieras, por lo que no inciden a la hora de analizar la capacidad financiera del ente.

* Dicha actividad presenta un elevado riesgo climático, por lo que la gestión económica, operativa y financiera se agrava con el mantenimiento del actual sistema tributario, a lo que se le adiciona el actual contexto económico inflacionario en el que vivimos.

* Debido a políticas de ingresos en materia de divisas y para mantener en un nivel razonable los precios internos, el complejo de granos está sujeto a Derechos de Exportación alcanzado por las siguientes alícuotas: 35% para la soja, 32% girasol, 23% el trigo y el sorgo con un 20%. Debido a la existencia de dichas retenciones, el sector recibe un dólar neto de retenciones al momento de la liquidación de los granos, y los insumos en que invierte para producir cotizan al dólar oficial, existiendo una brecha importante que también afecta su rentabilidad y liquidez, sobre todo en las pequeñas y medianas empresas agropecuarias que poseen dificultad en el acceso al crédito.

* Como antecedente judicial, se halló que la empresa Vireyes Agropecuaria había solicitado que la AFIP se expida respecto de la solicitud del reintegro sistemático de las retenciones del IVA sufridas por la contribuyente.

Por tal motivo, en la causa *Vireyes Agropecuaria sobre Amparo por mora*, de la Sala B del Tribunal Fiscal de la Nación con fecha del día 30 de noviembre de 2010, el Tribunal Fiscal concluyó que el Organismo Fiscal "no ha cumplido con los plazos que a tales efectos establece la normativa, ya sea para la acreditación en la cuenta de la contribuyente o para consignar su observación en el sistema informático del Organismo, esto es, dentro del mes calendario inmediato siguiente al de la presentación de la declaración jurada del impuesto al valor agregado correspondiente al período fiscal en el cual se practicaron las retenciones (conf. arts. 58 y 61 de la R.G. N° 2300)".

Además expresa "que, en definitiva, cabe concluir que el Fisco Nacional ha incurrido en una demora en realizar un trámite o diligencia a su cargo, habiendo excedido las pautas temporales razonables que la normativa vigente contempla para su realización, con la consecuente incertidumbre para la contribuyente sobre la disponibilidad de los importes pertinentes".

* El sitio *Ruralnet*⁸ publicó una noticia titulada "Más endeudamiento, menos tecnología,

⁸ Publicado en www.facebook.com/ruralnet.conectandoalcampo el día 18 de agosto de 2014.

los principales riesgos que enfrenta el negocio agrícola", resalta la creciente necesidad del sector agrícola de financiar su capital de trabajo afectando de esta manera la inversión según la opinión de los especialistas, motivado por el alto endeudamiento del sector, la baja de los precios internacionales y la creciente presión impositiva tanto de los gobiernos provinciales como nacional sobre el sector agropecuario.

"Según una encuesta reciente de los grupos CREA⁹, más de la mitad de los agricultores que integran la asociación tiene que financiar el 40% del capital de trabajo. El productor Santiago del Solar, afirma que es mucha deuda, y a esto se le suma el financiamiento de los saldos a favor de IVA. "No se devuelven o se devuelven tarde, y eso es capital de trabajo adicional con el que hay que contar para el giro del negocio", añade.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Luis Omar Fernández y Mario Carlos Uberti. (2011). *Manual de impuestos en la actividad agropecuaria*. Buenos Aires. Editorial Errepar.

Federico Enrico y Guillermo Rodríguez Usé. (2005). *Análisis del Impuesto al Valor Agregado*. Buenos Aires. Editorial La Ley.

Héctor Belisario Villegas. (2009). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires. Editorial Astrea.

Mario Atilio Gianneschi. (2009). *Matemática Financiera*. Resistencia - Chaco. Editorial Librería de la Paz.

CPN Alejandro Larroude (2014). "Recuperarlo es posible". *Diario Agroempresario*. Edición N° 124 y página 106.

A su vez, se consultaron las siguientes páginas web:

www.afip.gob.ar/home/index.html

www.bcr.com.ar/default.aspx

www.infoleg.gov.ar/

www.indec.gov.ar/

⁹ Consorcio Regional de Experimentación Agrícola.

CURRICULUM VITAE

Elio Omar Solé

Contador Público egresado el 10/07/2015 de la UNNE.

Soporte y gestión de procesos en la firma Top Agro de la ciudad de Charata.

Certificado de asistencia en el Curso de Posgrado "Administración Financiera. Agropecuaria", dictado en la Ciudad de General Pinedo - Provincia del Chaco en el año 2013.

Integrante del Programa "Cambio Rural II, Innovación e Inversión" del Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (INTA).

Primer lugar compartido en el concurso "Premio J. Fernando Carrizo", en las XXXV Jornadas Nacionales de Profesores Universitarios de Matemática Financiera, celebrado en el mes de octubre del año 2014 en la Universidad Nacional de Misiones, Provincia de Misiones.

elio_sole@outlook.com.ar



NINA ABREVAYA
Paisaje: Panorámico, Tigre, Provincia de Buenos Aires,
Argentina, año 2015.

EVENTOS DESTACADOS

**CONGRESO REGIONAL NEA DE
LA ASOCIACIÓN ARGENTINA
DE ESPECIALISTAS EN
ESTUDIOS DEL TRABAJO.
Preparatorio para XII Congreso
Nacional de ASET**

*Sin riesgo no hay cambio.
Sin cambio no hay fracaso.
Sin fracaso, no hay lección.
Sin lección, no hay movimiento.
Sin acción, no hay evolución.*
Joan Cutrina



BREVE RESEÑA

En esta publicación se incluyen algunos de los trabajos que fueron presentados en el Congreso Regional NEA de la Asociación Argentina de Especialistas en Estudios del Trabajo (preparatorio para XII Congreso Nacional de ASET), que se realizó el 8 de mayo de 2015 en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste.

Cabe señalar que la Asociación Argentina de Especialistas en Estudios del Trabajo (ASET), creada en el año 1982, es una Asociación Civil sin fines de lucro formada por investigadores y profesionales dedicados al estudio del trabajo desde múltiples perspectivas y disciplinas, cuyo objetivo es promover la investigación en el campo del trabajo. Entre sus actividades principales promueve la organización de reuniones para el análisis y discusión, organiza congresos bianuales y publica la Revista “Estudios del Trabajo”.

En el marco de estas actividades la Asociación convocó al XII Congreso Nacional de Estudios del Trabajo, que se desarrolló en el mes de agosto de 2015 en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Buenos Aires. Es tradición que los Congresos Nacionales de la ASET sean precedidos por pre-congresos locales y, en esta oportunidad la Universidad Nacional del Nordeste se sumó al desafío de organizar uno de ellos.

El comité organizador en la UNNE estuvo integrado por un equipo de docentes-investigadores de la Carrera de Relaciones Laborales de la Facultad de Ciencias Económicas:

Dra. Ana Rosa Pratesi, Mgter. Pablo Barbetti, Mgter. Andrea Benítez;

Lic. Joaquín Bartlet; Lic. Santiago Castillo; Lic. Claudia Gatti, Dra. Valeria Ojeda,

Lic. Lucas Oviedo, Lic. José Antonio Pozzer y Lic. Blanca Sobol.

Los objetivos propuestos para este encuentro fueron: a) Propiciar el análisis y discusión de los temas investigados en el marco de las problemáticas del Trabajo en el ámbito regional y a partir de ello abrir un espacio de reflexión y debate que contribuya a un abordaje sistemático y riguroso, b) Organizar, interpretar y difundir estudios teóricos y empíricos sobre temas laborales en la región y, c) Estimular el intercambio de experiencias regionales de investigación, prácticas e intervenciones profesionales en diferentes ámbitos del mundo del trabajo.

El espacio tuvo una alta convocatoria ya que reunió un total de 32 ponencias (a modo de resúmenes extendidos) y significó la participación de alrededor de 200 personas, tanto de docentes-investigadores como de graduados recientes, estudiantes, tesis, becarios, gestores y funcionarios públicos, facilitando un ámbito de interacción y reconocimiento mutuo entre disciplinas como las relaciones laborales, la economía, la educación, el derecho, la administración y la filosofía, con un denominador común: el trabajo.

Las presentaciones fueron agrupadas para sesionar en cuatro ejes temáticos: 1) Dinámica de las relaciones del trabajo: estado, empresas y trabajadores; 2) Formación y trabajo, 3) Procesos, modos de gestión y condiciones de trabajo y 4) Dinámica de las relaciones laborales en el mercado de trabajo regional.

Las exposiciones analizaron problemas de distintos niveles permitiendo una aproxima-

ción de notable interés para comprender ciertas dinámicas regionales vinculadas al trabajo y al empleo que incluyeron, en clave regional, aspectos macro como, por ejemplo, el análisis de la ocupación industrial en la Provincia del Chaco y también, situadas a nivel micro, analizando experiencias y casos concretos como distintos programas de trabajo y empleo. Se abordaron, además, experiencias de trabajo y empleo tanto en el ámbito público como en el privado, y otras vinculadas a la economía social, como las ferias francas de Corrientes, las cooperativas de la localidad de Puerto Tirol, entre otras.

Cabe destacar que en las sesiones se incluyeron algunos trabajos que analizaron la intervención de los sindicatos en sectores ocupacionales específicos. En síntesis, un aspecto que puede ser especialmente valorado en todas estas producciones son sus aportes a la perspectiva que se busca promover desde la carrera de Relaciones Laborales de la UNNE: una concepción de las relaciones del trabajo desde una mirada sistémica, integrada, compleja, que incluye, en su análisis, múltiples procesos y reconoce diversos actores que lo constituyen admitiendo su carácter eminentemente político y conflictivo.

Además de las mesas de trabajo, se desarrolló un panel de especialistas que abordaron, desde diferentes perspectivas, las problemáticas en torno a las políticas de trabajo y empleo en Chaco y Corrientes, con una alta asistencia de público. En este espacio participaron los doctores Julio Cesar Neffa y Pablo Chena, además del Ministro de Industria, Empleo y Trabajo de Chaco, y el Gerente de Empleo y Capacitación Laboral Delegación Corrientes del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la Nación.

Finalmente y a modo de balance puede señalarse que la realización de este evento constituye un hito en la historia de esta carrera (Relaciones Laborales) a nivel regional. El primer congreso de este tipo se realizó en la Ciudad de Corrientes en el año 1996, cuando la oferta aún se denominaba Licenciatura en Relaciones Industriales y dependía de Rectorado de la UNNE.

Pasaron casi 20 años para una nueva edición de este encuentro y el escenario es bien diferente. Su concreción nos encuentra en un momento de mayor institucionalización del campo profesional: la carrera de Relaciones Laborales se integró a la Facultad de Ciencias Económicas, posee un número más elevado de graduados, una mayor cantidad de docentes y graduados con formación de posgrado y que participan activamente –como directores e integrantes– en proyectos de investigación y extensión, se incrementó el número de becarios de investigación y adscriptos que participan en los mismos y, además, se diseñó una oferta de posgrado “Especialización en la Gestión de las Relaciones del Trabajo”, que está próxima a iniciar el dictado de segunda cohorte de estudiantes. En suma, una serie de indicadores que nos alientan a seguir apostando a este proyecto formativo y que, a su vez, muestran la importancia de este campo a nivel local, vinculado con las demandas que el mismo posee en materia de intervención y de generación de conocimiento.

Por último la Comisión Organizadora del evento, agradece la confianza depositada a la Comisión Directiva de la ASET y a las autoridades de la Facultad de Ciencias Económicas por el apoyo brindado para la concreción de este evento con vistas a ser reiterado en sus próximas ediciones.

Mgter. Pablo Barbetti
Miembro de la Comisión Organizadora



NINA ABREVAYA
Paisaje urbano: Puerto Madero Azul,
Ciudad Autónoma de Bs. As., año 2013.

LA ESTRUCTURA ARGUMENTATIVA DEL MANAGEMENT: ANÁLISIS DESDE LOS ESTUDIOS CRÍTICOS DE LA GESTIÓN

JOAQUÍN BARTLETT

FACULTAD DE ARTES, DISEÑO Y CIENCIAS DE LA CULTURA
UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE

ARGENTINA.

*“Da tu primer paso ahora. No importa que no veas el camino completo.
Solo da tu primer paso y el resto del camino irá apareciendo a medida que camines”.*
Martin Luther King, Jr.

INTRODUCCIÓN

La proliferación de la oferta académica vinculada a la gestión y administración superó ampliamente su marco de origen signado por el ámbito empresarial. Se pueden encontrar espacios de formación dentro de áreas diferentes como el ambiente, la cultura, el turismo, la educación, el Estado, la salud, que tienen como objeto central de estudio la gestión y administración. De manera análoga también podemos hablar del crecimiento de publicaciones, de diferentes características, donde se desarrollan temáticas vinculadas a procesos administrativos, toma de decisiones, etc. (Fernandez Rodríguez, 2007). Dicha proliferación, de lo que podemos denominar campo disciplinar del *managment*, contiene en su trayectoria y consolidación las profundas transformaciones del neoliberalismo en su lógica de acumulación, y la emergencia de mandos medios o cuadros técnicos-intelectuales en su rol de “conciliador” entre capital y trabajo. En este sentido, el campo disciplinar del *managment*, opera en una dimensión técnica y otra simbólica, es decir, configura y estructura procedimientos de la organización productiva al tiempo que redefine y delimita un modo de racionalidad que borra las identidades colectivas e incide en la subjetividad de los trabajadores (du Gay, 2003, p. 251; Delfini y Spinosa, 2008, p. 13).

Ahora bien, como presupuesto general podemos decir que la incorporación por parte del campo disciplinar del *management* de espacios de formación que toman ámbitos no empresariales, no implica necesariamente una nueva lógica de gestión y administración que particularice y justifique su incorporación, sino más bien, se trata de la reproducción de lógicas empresariales en materia organización de relaciones del trabajo. En ese sentido nos parece interesante problematizar los componentes teóricos pensados para la gestión de empresas y que son difundidos y usados para otros ámbitos, como soporte pedagógico del campo disciplinar, tratando de analizarlo en su estructura argumentativa a través de uno de sus autores más difundido, como es el caso de Idalberto Chiavenato¹.

EMERGENCIA DEL MANAGMENT

Podemos situar y caracterizar el surgimiento del *managment* como nacido de un proceso de división entre propiedad y administración dentro de las empresas a principios de siglo XX, producto de la expansión de consorcios empresariales, su constante segmentación funcional y su correspondiente especialización entre otros aspectos; de manera resumida la complejidad

¹ El autor destaca en su sitio web “cuatro libros de Chiavenato están en la lista de los 10 más vendidos. El mismo se repite en el sitio web de la Editora Campus, en el cual los libros de Chiavenato están entre los 10 libros más vendidos en esta área de Administración” (www.chiavenato.com). Se lo puede identificar dentro de la bibliografía obligatoria de materias referidas a la gestión y administración en diferentes ofertas académicas (Lic. en Gestión Ambiental, Tec. en Administración de Instituciones Educativas).

de cambios allanaron el camino a la profesionalización de la administración y correspondiente cúmulo de técnicas y métodos², a modo de *background*, para cuadros medios: gerentes, directores, encargados, consultores, etc. (Boltanski y Chiapello, 2002).

La literatura del *management* se presenta como un tipo de abordaje técnico-teórico que apunta a la especialidad y puesta en práctica de, en principio, heterogeneas herramientas que potenciarían cualquier tipo de organización. De ahí que nos encontremos con desarrollos en torno a la cultura, el poder, la comunicación, los conflictos, el aprendizaje, la motivación, el liderazgo, el cambio, etc. Desde los estudios críticos en gestión³ se caracteriza a la literatura del *management* como un tipo de abordaje que no hace más que precodificar categorías sin abordaje empírico, representando a la organización como “modelos abstractos” y que “evolucionan en la línea del tiempo como si fueran organismos perfectos”. Lo anterior representando un “idealismo evolucionista” producto de la racionalidad de los actores (Alonso, 2007, pp. 317-319). Otra forma de caracterizar a la literatura del *management* es pensarla como un modo de subjetivación, en términos de dotar a los sujetos de técnicas de (auto) gobierno y en ese proceso constituirse como tales (Zangaro, 2011).

CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE EL TEXTO

Tomaremos como caso un texto de Idalberto Chiavenato (2009), en el cual analizaremos: su estructura interna, la lógica secuencial que sigue la misma y las formas de argumentación. En ese sentido, identificamos tres momentos en el texto que caracterizamos como: a) descripción y posicionamiento; b) oposición y evolución; d) prescripción, norma y conciliación.

En líneas generales el texto se presenta como un esquema teórico contingente, destinado al desarrollo del “comportamiento organizacional” (CO) y “extremadamente sensible a ciertas características de las organizaciones y de su entorno”. A su vez, usando la metáfora del iceberg, identifica y da cuenta de aspectos “invisibles” de toda organización, esto implica al propio trabajador en su individualidad o como integrante de un grupo. Se trata en definitiva de desentrañar y dotar de previsibilidad aspectos como las percepciones, actitudes, normas de los grupos, interacciones informales, conflictos interpersonales, es decir, un conjunto de elementos que se justifican en el texto como el “valor” más importante de toda organización y que en definitiva termina delimitando, para el autor, las diferencias entre una organización con o sin éxito. En ese despliegue temático se dividen 15 capítulos que se agrupan a su vez en 4 partes: a) el contexto ambiental y organizacional; b) las personas en las organizaciones. Microperspectiva del CO; c) los grupos en las organizaciones. Perspectiva intermedia del CO; d) la dinámica de la organización. Macroperspectiva del CO.

² Las primeras técnicas dentro de la corriente del *managment* se pueden consultar en el ya célebre “Los Principios de la Administración Científica” de Frederick Taylor.

³ Para una mayor aproximación ver Fernandez Rodriguez (2007).

Sobre el esquema general del texto tres breves señalamientos. El primero sobre la idea de organización. Aunque todas las referencias que ilustran los ejemplos están enmarcadas dentro del ámbito empresarial, el concepto de organización que emplea Chiavenato, hace entrar en su grilla de intangibilidad cualquier tipo de institución: “una organización es un conjunto de personas que actúan juntas y dividen las actividades en forma adecuada para alcanzar un propósito común” (Ibídem, p. 24). Esto dota al esquema teórico de un vasto ámbito de aplicación y, lógicamente, de articulación conceptual marcado por la ductilidad y abstracción de las categorías. El segundo señalamiento corresponde a las constantes referencias que buscan la justificación y legitimación científica de la propuesta (Ibídem, p. 8)⁴. Operan en este orden nociones clásicas sobre pretensión de objetividad, instrumentalidad, utilitarismo y acumulación de los conocimientos. Por último, la utilización de ejemplos es transversal al libro y van complementando cada capítulo dotando de empirismo al despliegue de tipologías y conceptos.

PRIMER MOMENTO: DESCRIPCIÓN Y POSICIONAMIENTO

Podemos decir que el momento descriptivo en los textos de Chiavenato opera, en el sentido clásico de los textos académicos, como “problematizador” dando cuenta de un contexto mayor caracterizado como cambiante e inestable. En el mismo prima una mirada global-abstracta que reconoce aspectos que “producen efectos sistémicos que no siempre pueden pronosticarse” (Ibídem, p. 34). Dicha descripción al ser global-abstracta actúa más como marco justificativo que como elemento interpretativo o analítico. Es decir, ante el abordaje de cada subtema y la necesidad instrumentar conceptos, se presenta el mismo contexto marcado por la secuencia: cambio – adaptación o desaparición, prácticamente como un razonamiento deductivo.

A su vez, la estructura argumentativa segmenta en apartados y en cada capítulo, ejemplos tomados del ámbito empresarial donde se va desarrollando casos que revisten las siguientes características: presenta una situación problemática marcada por un contexto cambiante y pone de relieve la figura de un agente de cambio⁵ (consultor, nuevo directivo, mando medio). Esta línea ejemplificadora acompaña el momento descriptivo dando cuenta de las dificultades de una organización en términos de adaptabilidad.

⁴ Por ejemplo: “El CO utiliza métodos científicos. Formula hipótesis y generalizaciones sobre la dinámica del comportamiento en las organizaciones y las comprueba empíricamente”. “El CO se basa en la investigación sistemática propia del método científico”. “El CO se enriquece con aportaciones de varias ciencias del Comportamiento” falta cita.

⁵ Algunos ejemplos de la emergencia del administrador en un contexto “dinámico”: “Como consultor organizacional, Federico Rodríguez debe trabajar en tres niveles” (Ibídem, p. 11). “El mundo no está quieto. Las organizaciones tampoco son estáticas. Cada contrato de prestación de servicios de consultoría con nuevos clientes es como abordar un tren de alta velocidad. Federico Rodríguez sabe que está tratando con organizaciones que son entidades dinámicas” (Ibídem, p.18).

SEGUNDO MOMENTO: OPOSICIÓN Y EVOLUCIÓN

En esta instancia el desarrollo de los diferentes capítulos del texto adquiere las siguientes características principales. Primero se presentan, a modo de disyuntiva, aspectos teóricos en desuso y novedosos que caracterizan las organizaciones y sus integrantes, por ejemplo se reducen en ítems los diferentes tipos de liderazgo que a su vez se superan mutuamente: autocrático, liberal, democrático o se contraponen culturas conservadoras y culturas adaptables / culturas tradicionales y culturas participativas. En este sentido se presenta el desarrollo teórico de la disciplina como evolutivo y armónico, reflejando un campo de conocimiento no atado a disputas teóricas, y centrado en tipologías previamente codificadas. Creemos importante resaltar la representación de la teoría, como capa evolutiva que no genera ningún tipo de disputa dentro del mismo campo del *management*.

Igual que en el primer momento, el ejemplo usado por el autor para cada desarrollo de los capítulos, acompaña y contiene en su estructura la misma lógica evolutiva y de representación de la ciencia. Se presentan casos donde se reflejan las tareas realizadas por el administrador o consultor⁶ que se ve ante el dilema práctico que se corresponde con el desarrollo teórico expuesta con anterioridad.

TERCER MOMENTO: PRESCRIPCIÓN Y NORMA

Por último, en la mayoría de los capítulos, se conjugan una instancia marcada por la racionalidad externa⁷ brindada por la teoría de Chiavenato y una racionalidad interna dada por el uso de ejemplos o desarrollo de casos, que se sincronizan con el propósito transversal al libro: la conciliación de los mundos de vida de la organización y el trabajador. Esto es, la articulación entre objetivos organizacionales y objetivos individuales, pero con una distinción no explícita dentro del esquema teórico, los objetivos individuales son subsidiarios a la organización. En otros términos, los conceptos que se desarrollan en la gran mayoría de los casos son *en pos de*, bajo un manto de *en pro de*. Por ejemplo, después de realzar las virtudes de la educación el autor sentencia:

⁶ “Vera Soares, la presidenta de Empreendimentos Paramount, enfrentaba varios retos. El primero era definir el rumbo, es decir, precisar la misión y la visión de la organización y establecer objetivos para cinco años, a efecto de orientar a las personas encargadas de tomar decisiones. El segundo reto era transformar la dirección en un elemento estratégico y a cada director en un multiplicador de procesos. El tercero era convertir los niveles intermedio y operativo en tomadores de decisiones y emprendedores” (Idem p. 458).

⁷ Racionalidad externa: “Por ello, deben definir niveles de importancia y prioridades para evitar conflictos y crear sinergia entre ellos” (Idem p. 461). Racionalidad interna: “A fin de dar a Paramount una administración estratégica, Vera Soares, presidenta de la compañía, redefinió el papel de la dirección: ocuparse de asuntos referentes a la misión de la empresa y a la visión de futuro. El nuevo papel de los gerentes sería transformar los conceptos de la misión y la visión en planes y programas de operación diaria. Los gerentes empezaron a actuar como agentes de cambio y como motores del proceso” (Idem, p. 461)

“Los administradores están interesados en enseñar a sus subordinados a comportarse de tal modo que alcancen los objetivos de la organización. Cuando se guía el aprendizaje de las personas a través de una serie de pasos se modela el comportamiento humano” (Ibídem, p. 157).

Siguiendo la línea transversal dada por la utilización de ejemplos en cada apartado, se unifica y realza en el momento prescriptivo la figura del cuadro técnico-intelectual, que lleva adelante los cambios necesarios para la sobrevivencia de la organización, que por otra parte dota de efectividad al esquema teórico propuesto, invitando a participar al lector con consignas del tipo: qué haría, recomiende, cuales son.

Por otra parte, la impronta escolarizada del texto adquiere mayor peso en los finales de los capítulos. El señalamiento de “errores comunes”, “pasos a seguir”, “recomendaciones para”, se despliegan a través de ítems numerados que vuelven a marcar el carácter evolutivo de la intervención del administrador.

ESTRUCTURA ARGUMENTATIVA

Comportamiento organizacional. La dinámica del éxito en las organizaciones

Momentos del texto	Características	Construcción de la figura del gestor – administrador	Función
Descripción y posicionamiento	Global y situado	Primera etapa del Ejemplo	Problematizar
Oposición y evolución	Ciencia objetiva instrumental – pretensión de cientificidad.	Segunda etapa del Ejemplo	Legitimar Visibilizar: actitudes, conflictos, poderes, motivaciones
Prescripción, norma y conciliación	De acción: “pasos para...” las tres etapas del...” uso de universales abstractos: sinergia, entropía, cultura, ajuste o retroalimentación.	Tercera etapa del Ejemplo Simplificar – dotar de empirismo Emergencia de la figura del administrador	Conjugar intereses: invisibilización del conflicto capital/trabajo

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alonso, L. (2007). “Las lógicas de la acción. Por un estudio sociohistórico de la vida organizacional”. En: *Vigilar y Organizar. Una introducción a los Critical Management Studies*. (pp. 317-339). Madrid: Siglo XXI.

Boltanski, L. y Chiapello, E. (2002). *El nuevo espíritu del capitalismo*. Madrid: Akal.

Chiavenato, I. (2009). *Comportamiento organizacional. La dinámica del éxito en las organizaciones*. México: McGRAW-HILL.

Delfine, M. y Spinosa, M. (2008). *Trabajo argentino. Cambios y continuidades en 25 años de democracia*. Buenos Aires: Universidad Nacional de General Sarmiento.

Du Gay, Paul: “Organización de la identidad: gobierno empresarial y gestión pública”. En Hall, S. y du Gay, P. (Comp.) *Cuestiones de identidad cultural*. (pp. 251-280). Buenos Aires: Amorrortu.

Fernández Rodríguez, C. (2007). “Estudios críticos de la gestión: una visión general”. En: *Vigilar y Organizar. Una introducción a los Critical Management Studies*. (pp. 339-390). Madrid: Siglo XXI.

Zangano, M. (2011) *Subjetividad y trabajo. Una lectura foucaultiana del management*. Bs As: Herramienta.

CURRICULUM VITAE

Joaquín Bartlett

Licenciado en Relaciones Laborales. Auxiliar de Primera Categoría de la cátedra Administración de Organizaciones culturales de la carrera Licenciatura en Gestión Cultural de la Facultad de Artes, Diseño y Ciencias de la Cultura – UNNE. Personal de investigación para el proyecto “Subjetivación política y juventud. Estudios de casos múltiples y comparados en Corrientes y Resistencia” (CES – UNNE).

joaquinbar@gmail.com



NINA ABREVAYA

Concierto, Zapatillas Rojas: Leandro Díaz Keller, Guitarrista, Cosae Mandinga,
Sanata Bar, Ciudad Autónoma de Bs. As., año 2012

¿NUEVAS FORMAS DE ORGANIZACIÓN, VIEJAS CONSECUENCIAS PARA EL TRABAJADOR?

MARÍA ALICIA DÍAZ
MARIANA SABAS
NADIA NEIFF

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE

ARGENTINA

“La confianza entre las personas se sustenta a partir del cumplimiento de las promesas, del soporte de la integridad individual y del nivel de responsabilidad con el que se asumen los vínculos”.
Verónica y Florencia Andrés.

INTRODUCCIÓN

Los *Call Centers* (CC) constituyen un sector en claro desarrollo, con una fuerte expansión mediante la tercerización (Korinfeld, Alimena y Marcos, 2001). Según Del Bono (2005), el desarrollo de los *Call Centers*, se enmarca en la tendencia de aumento de la creación de empleos en el sector servicios y se vincula directamente con los procesos de reorganización empresarial, que se han visto posibilitados con la adopción generalizada de nuevas tecnologías de la información y de la comunicación (Tic). De esta manera, se puede señalar que “*dos fuerzas convergentes impulsaron y delinearon las características más importantes del origen y crecimiento de los Call Center: la reestructuración de las grandes firmas y los procesos de reorganización del trabajo, que dicha reestructuración conlleva*” (Del Bono, 2005, p. 03).

La instalación de este servicio externalizado en nuestro país se produjo a principios del año 2001-2002, en un contexto de crisis económica y social y devaluación monetaria. Este contexto propició la llegada de inversores extranjeros, que encontraron en nuestro país un lugar con posibilidades económicas muy favorables para instalar sus áreas de servicios. En este sentido, nuestro país ofrecía a estas empresas *costos laborales competitivos, recursos humanos altamente calificados, moderna infraestructura de telecomunicaciones, beneficios impositivos*.

En la región del NEA la ciudad de Resistencia, a partir del año 2008, se convirtió en pionera al brindar el servicio de *Call Center* externalizado generando oportunidades de empleo a miles de jóvenes de la región (Oviedo, 2009).

La forma peculiar que adoptan estas organizaciones, define el *trabajo prescripto*, en su *perfil y contenido*, y a partir de éste se derivan las exigencias, requerimientos y limitaciones propias del puesto, que configuran la *carga global de trabajo* de un teleoperador. Específicamente, este trabajo describe las repercusiones de la carga mental y psíquica de trabajo de los teleoperadores, por la importancia que adquieren estas dimensiones en la ejecución de la tarea.

Este trabajo de investigación se realizó en el marco de una tesina de grado y tuvo como *objetivo general* describir las *repercusiones de la carga mental y psíquica en teleoperadores de Call Centers externalizados de la ciudad de Resistencia (Chaco)* en relación a la forma de *organización del trabajo*. En consecuencia, nos guiaron los siguientes *objetivos específicos*: a) identificar los aspectos más significativos de la organización del trabajo; b) distinguir y describir los indicadores más relevantes de la carga mental y psíquica del puesto de teleoperadores; y c) describir de qué manera repercuten estas dos dimensiones de la carga de trabajo en los teleoperadores.

ORGANIZACIÓN Y CONTENIDO DE TRABAJO

La forma de organización del trabajo que adopta una empresa u organismo, determina una serie de características en relación a la tarea que realiza el trabajador, que terminan por configurar la carga global de trabajo. En esta línea, lo que se pretende indagar y profundizar en esta investigación es particularmente la organización a nivel tarea, es decir, a nivel del puesto de trabajo; teniendo en cuenta esta interacción e interrelación que existe entre los tres niveles superiores (global, departamental, tarea) (Chiavenato, 1995).

A nivel global de organización se presentan a grandes rasgos dos modelos disímiles con diferentes características y estructura organizacional: una forma de organización tradicional-rígida y las nuevas formas de organización flexible (Chiavenato, 1995, 2006). El primer modelo está caracterizado por los principios básicos planteados por Taylor y Ford y el segundo modelo está orientado a lo que se presume que son las “nuevas forma de organizar el trabajo”. El modelo de organización que una empresa u organismo adopte, va a afectar al modo de organizar las tareas que se realizan en ella. Por lo que, en esta investigación no se pretende hacer un análisis exhaustivo de los modelos de estructura organizacional que se desarrollan en los *Call Centers* externalizados, pero no se puede dejar de lado por la interrelación planteada.

Para hacer el análisis a nivel de tarea o puesto de trabajo, se utiliza el concepto empleado por Neffa de “organización y contenido de trabajo”. En cuanto a la organización, según este autor, existen dos elementos que permiten caracterizarla al nivel específico del puesto de trabajo: *división social y división técnica del trabajo*.

En relación al contenido del trabajo, Neffa (1988) menciona una serie de elementos relevantes que lo incluyen. Estos factores son: *La naturaleza de la tarea prescripta; las calificaciones profesionales requeridas por el puesto de trabajo para que se lleve a cabo la tarea prescripta; las mayores o menores posibilidades que tienen los trabajadores que ocupan el puesto, para utilizar y desarrollar en el mismo las calificaciones profesionales que disponen; el grado de responsabilidad que se asigna al trabajador en virtud del puesto de trabajo que ocupa; el carácter individual o colectivo del puesto de trabajo, así como las comunicaciones y cooperación que deben establecer con los demás trabajadores; el grado de autonomía, de interdependencia o de subordinación del trabajador y las posibilidades normales de promoción profesional que son inherentes al puesto*.

Como se expuso anteriormente, la forma de organización del trabajo que adopta una empresa u organismo, determina una serie de características en relación a la tarea que realiza el trabajador, que terminan por configurar la carga global de trabajo.

CARGA GLOBAL DE TRABAJO

Siguiendo a Neffa (1988) la Carga Global de Trabajo hace referencia a: “*el conjunto de repercusiones de las exigencias, requerimientos y limitaciones del puesto de trabajo, determinadas por el trabajo prescripto*” (p.93). Así, la carga global de trabajo es el resultado de la “*acción articulada de todos los factores de riesgo del medio ambiente de trabajo y de los factores de las condiciones de trabajo que están presentes en una empresa u organización y repercuten sobre el colectivo de trabajo y cada uno de los trabajadores*” (p.93).

El autor diferencia tres dimensiones de la carga de trabajo: física, psíquica y mental. En este trabajo, se analizará sólo la carga mental y la carga psíquica de trabajo de los teleoperadores tercerizados, ya que para determinar la carga física es necesario recurrir, complementariamente, a otros profesionales especialistas como ser médicos del trabajo, psicólogos y ergónomos.

CARGA MENTAL Y PSÍQUICA

Siguiendo a Neffa (1988), *Carga Mental*, la carga mental tiene relación con las estructuras mentales y los procesos cognitivos, éstos pueden ser divididos en etapas: percepción de la información, identificación y reconocimiento de las informaciones percibidas, adopción de decisiones, la actividad o realización de la tarea.

A continuación se citan brevemente *los indicadores de la carga mental y psíquica*, presentados por Neffa (1988):

Carga Mental-Indicadores: *apremio o las exigencias de tiempo; complejidad-rapidez de la tarea; atención; minuciosidad y memoria operatoria.*

Mientras que la carga del trabajo mental depende fundamentalmente de los requerimientos cognitivos derivados de la organización de las tareas para quienes ocupan los puestos de trabajo, la Carga Psíquica, tiene relación con los *aspectos psico-sociales* de la carga de trabajo, que se relacionan muy estrechamente con el contenido de trabajo (Neffa, 1988).

Siguiendo a Neffa (1988), los principales factores determinantes y condicionantes de la Carga Psíquica de Trabajo son: *grado de iniciativa; grado de ambigüedad acerca de los resultados de la tarea realizada; status social o el reconocimiento social de la actividad; comunicación y cooperación; relaciones o contacto con los usuarios, clientes y el público en general; contradicción emergente de la situación provocada por las necesidades (natural o artificialmente generadas) insatisfechas y responsabilidad en cuanto al manejo de dinero.*

Las empresas modifican y adaptan las formas de organización del trabajo a las exigencias y dinamismo de la economía y de la sociedad actual. Precisamente, los *Call Centers* surgen en un contexto de globalización económica y como producto de los procesos de reorganización

empresarial resultante de la utilización de las Tic y el desarrollo de políticas de tercerización y deslocalización.

CALL CENTER –TELEOPERADOR

Según lo define Del Bono y Bulloni (2008):

“Los Call Centers son un soporte tecnológico desarrollado por las empresas para satisfacer determinados aspectos de la relación con sus clientes en forma no presencial; son plataformas telefónicas que pueden ser gestionadas directamente por la empresa interesada en brindar atención a sus clientes, o por empresas proveedoras, en las que se ha tercerizado su gestión” (p. 03).

Dentro de la estructura de los *Call Centers*, la figura del teleoperador cobra importancia. En general, los teleoperadores son jóvenes de entre 18 a 25 años o personas mayores desocupadas. En su mayoría, los teleoperadores son mujeres, quienes buscan la posibilidad de complementar el salario familiar, estudiantes que buscan un ingreso con el que puedan lograr independizarse o que les permita seguir estudiando con un trabajo part-time (medio tiempo). Mayoritariamente, quienes trabajan en los *Call Centers* son estudiantes universitarios o recién recibidos (Del Bono y Bulloni, 2008; Del Bono, 2005).

En síntesis, se puede decir que los cambios producidos en la economía, los avances tecnológicos y los procesos de reorganización empresarial, fueron delineando diferentes formas de organizar el trabajo. En este sentido, los teleoperadores representan una nueva figura laboral, que adquiere relevancia, en esta nueva sociedad de la información y la comunicación bajo una situación de estricto control, a partir de la automatización del trabajo, el manejo continuo de información, el contacto constante con los clientes, satisfaciendo sus necesidades con formas estructuradas de comunicación, margen prácticamente nulo de decisión, etc. Todas estas características de las tareas del teleoperador, están determinadas por el trabajo prescrito e inciden directamente en la carga mental y psíquica de los mismos.

METODOLOGÍA

Se realizó un estudio *Cuali-cuantitativo* – Descriptivo. La utilización de una metodología mixta permitió la complementación de los métodos cualitativo y cuantitativo. Por un lado, el método cualitativo, a través de *entrevistas en profundidad*, permitió hacer un análisis com-

plejo y holístico de la problemática planteada. Por otro lado, con el *método cuantitativo*, mediante *encuestas auto-administradas*, se obtuvo un panorama general sobre la forma de organizar el trabajo de los teleoperadores de Call Center externalizados de la ciudad de Resistencia.

Por lo tanto, las *fuentes de datos primarios* fueron las *entrevistas en profundidad* y las *encuestas auto-administradas* efectuadas a los teleoperadores. También se realizaron dos entrevistas a personal del área de Recursos Humanos de estas organizaciones. A partir de ellas se pudo obtener información sobre las particularidades de la organización y del puesto. Como *fuentes secundarias* se utilizaron diarios de la región, revistas especializadas en el sector servicios, datos extraídos del sitio oficial de Dirección de Prensa y Difusión del Gobierno la Provincia del Chaco.

Fueron nuestra unidad de análisis los teleoperadores de Call Centers externalizados de la ciudad de Resistencia. La *muestra* fue seleccionada de las cuatro empresas más importantes localizadas en la ciudad: *Atento* (con aproximadamente 450 empleados), *Allus Global* (330 empleados), *Apex América* (con 300 empleados), y *Call Connect* -más conocida como Kalvo- (120 empleados).

Para ser parte de la muestra, los teleoperadores debían reunir los siguientes requisitos (criterios de muestreo): *desempeñarse actualmente en alguna de las empresas citadas*, (era importante que la persona se desempeñe como teleoperador al momento de realizarse el trabajo de campo, para determinar la actual repercusión de la carga mental y psíquica como así también detectar los elementos de la organización de trabajo), con una *antigüedad mayor a los 3 meses* (superando el periodo de prueba) y *tener entre 18 y 35 años* (que según antecedentes de investigaciones es el rango de edad más frecuente en estas organizaciones).

La *selección de la muestra*, para los datos cuantitativos, se realizó al *Azar Simple* (Sabino, 1996). Se obtuvieron un total de 88 encuestas, examinadas a través del *análisis estadístico*. Para los datos cualitativos se utilizó un muestreo tipo “bola de nieve”. Se realizaron un total de once entrevistas en profundidad a teleoperadores de los distintos Call Center externalizados (seleccionando los casos hasta obtener la saturación teórica), analizando posteriormente los datos obtenidos con la aplicación de la técnica de *teorización anclada* (Mendicoa, 2003; Pujadas Muñoz, 1992).

Los aspectos estudiados fueron: la organización del trabajo y los indicadores de carga mental y carga psíquica que se evidenciaron como relevantes en el estudio de campo.

RESULTADOS Y CONCLUSIONES

A continuación se exponen *los resultados obtenidos*, para lo cual resulta necesario aclarar que a partir de abarcar las particularidades de los puestos, se hará referencia a la figura del teleoperador, cuando no hacemos distinciones por puestos. En los casos en que se requiere hacer una distinción por puestos, éstos se presentarán como: teleoperador de atención al cliente

de primera o segunda línea y *telemarketer* (teleoperador de ventas).

Del análisis realizado sobre la *organización del trabajo*, se destaca una marcada *división social y técnica* del trabajo. En cuanto a la división social, los teleoperadores no participan en la planeación de las tareas, sólo se encargan de ejecutar el trabajo prescripto, bajo estricta supervisión. El disgregar las funciones de diseño, planificación y ejecución, da origen a un conflicto entre el trabajo prescripto y el trabajo realmente ejecutado, ya que el trabajo prescripto, de ningún modo puede ser ejecutado tal como fue planificado, puesto que en la ejecución del mismo surgen contratiempos y situaciones fortuitas que requieren que el teleoperador aplique sus conocimientos, experiencias y creatividad, para el logro del objetivo planteado.

En relación a la división técnica, la parcelización de las tareas es intensiva. Los teleoperadores tienen asignadas tareas delimitadas y precisas, formando parte de una porción mínima del proceso de trabajo de teleatención, que se circunscribe a la realización de tareas rutinarias relacionadas con la atención al cliente o la venta de productos.

En función a esta forma de organizar el trabajo (con una marcada división técnica y social), la naturaleza de la tarea del teleoperador se torna monótona, repetitiva y sin margen de decisión. Respondiendo a elementos esenciales del modo de organización taylorista. A través de su aplicación, las empresas de *Call Center* logran la supresión del margen de autonomía e iniciativa de los teleoperadores, obteniendo la estandarización y mecanización del ritmo, de la calidad y del nivel de productividad del trabajo, alcanzando una mayor eficiencia gracias al crecimiento de la habilidad de cada trabajador.

En un contexto de competitividad global, centrado en la innovación tecnológica y de productos, el medio demanda estructuras flexibles que sean capaces de adaptarse a los cambios del entorno. Es por ello que para perdurar, los *Call Center* deben contar con un alto grado de adaptabilidad y flexibilidad, sin disminuir el nivel de productividad y calidad. En este sentido, los *Call Center* estratégicamente seleccionan a jóvenes de entre 18 y 25 años con estudios universitarios, que les garantizan un nivel de productividad mayor y un servicio de alta calidad, por los conocimientos, habilidades y destrezas adquiridos en la universidad. Sin embargo, esto genera un desajuste entre el nivel de formación superior que poseen y el requerido por el puesto, por lo que los teleoperadores se encuentran sobrecalificados. Asimismo, adoptan contratos con duración determinada, como por ejemplo: eventuales, por temporada o a plazo fijo, obteniendo mayor movilidad y flexibilidad laboral a bajo costo; generando inestabilidad laboral y competencia entre compañeros en el logro de los objetivos.

A partir de lo analizado, se puede decir que la adopción de algunos aspectos de una nueva forma organización, como lo es contar con personal altamente calificado y modalidades de contratación flexible, sólo constituyen una “fachada”. Por un lado, poseen un diseño organizacional con características flexibles, para responder eficazmente a las demandas del mercado, pero la organización del trabajo a nivel tarea, entraña las características más básicas y elementales de las viejas formas de organizar el trabajo, repercutiendo en el teleoperador a nivel psíquico y mental.

En los *Call Centers* externalizados predomina la forma de organización tayloristafordista, con una acentuada división técnica y social del trabajo, que en conjunto con el uso generalizado e intensivo de las Tics, da como resultado una elevada exigencia de ritmo de trabajo. A través del sistema ACD (Automatic Call Distributor), imponen un continuo y constante flujo de llamadas, que el teleoperador no puede controlar ni interrumpir. Asimismo, el cumplimiento del “*tiempo ideal*” de duración por llamada, también es una exigencia de cadencia impuesta. Mediante software especialmente diseñado, los supervisores realizan un control estricto de estos parámetros de tiempo, como así también de todas las actividades que realizan los teleoperadores, ya que no pueden tomar descansos, interrumpir una llamada en curso, abandonar o ausentarse momentáneamente de su puesto de trabajo sin la autorización de su superior. De esta manera, los teleoperadores se encuentran bajo un proceso de trabajo totalmente automatizado, con grandes exigencias y apremios de tiempo, siendo éste uno de los indicadores más relevantes, que indudablemente intensifican la carga mental.

Los teleoperadores de *atención al cliente de primera línea* poseen mayores exigencias de tiempo, ya que el objetivo del puesto es atender la mayor cantidad de llamadas en cortos plazos de tiempo. En cambio, para los teleoperadores de *segunda línea*, la exigencia se concentra en la calidad de llamada, quedando en segundo plano la extensión de la misma. Para los *telemarketer*, el condicionante externo de apremio y exigencia de tiempo es el sistema de remuneración, ya que deben cumplir una determinada cantidad de ventas mensuales en forma grupal y/o individual, destacándose éstas últimas, que conforman las comisiones e influyen sensiblemente en su salario. Estos condicionamientos externos, generan un ambiente competitivo, que promueve el individualismo, en detrimento de la formación de un equipo de trabajo, donde el desempeño individual es un elemento clave para alcanzar un mayor salario. De esta manera se puede apreciar que la recompensa por el logro de los objetivos se ubica bajo la vieja concepción del hombre considerando sólo la motivación económica, y dejando de lado el reconocimiento social por parte de su supervisor y compañeros.

Para la ejecución de la tarea el teleoperador requiere constantemente hacer uso de su memoria operatoria para recordar datos, procedimientos, frases y operatorias, asimismo debe interactuar continuamente con sistemas informáticos y el cliente, sin distracciones o interrupciones. Esta interacción cliente-teleoperador-software, requiere que el teleoperador permanentemente detecte, procese, decodifique e interprete una gran cantidad de información, para tomar decisiones rápidas, según sea el objetivo del puesto: satisfacer la necesidad del cliente o efectivizar una venta, cumpliendo las métricas de cantidad y calidad establecidas. Se puede decir, que los teleoperadores poseen una tarea con una elevada complejidad, por el gran volumen de información que manejan, hacen uso intenso de la memoria operatoria, requiriendo una gran atención y concentración para responder de manera rápida y efectiva, dentro de los límites impuestos de tiempo.

Por lo antes expuesto, se puede concluir que el teleoperador se encuentra bajo múltiples exigencias y requerimientos del puesto, generando un *alto grado de carga mental*.

Como consecuencia de la forma de organizar y el contenido del trabajo, los teleoperadores deben realizar su tarea de manera individual, sin interrupciones, siguiendo operatorias e instrucciones que el sistema les va indicando; de tal manera que no tienen la posibilidad de comunicarse o contar con la cooperación de sus pares, por lo que recae sobre él toda la responsabilidad del cumplimiento del objetivo del puesto y los parámetros de calidad, cantidad, con un ritmo de trabajo impuesto. Esta condición en la forma de organizar el trabajo, no contribuye a generar un colectivo de trabajo, limitando la comunicación y cooperación, elevando la carga psíquica del teleoperador.

Asimismo, se debe destacar que existe una ambigüedad en los objetivos del puesto. La definición de dichos objetivos está sujeta a cambios que se presentan continuamente, como parte de la adecuación del servicio de cada campaña; también los supervisores o líderes tiene diferentes criterios de exigencias, lo que produce un desconcierto en el teleoperador que debe adaptarse constantemente a estos criterios.

Otro indicador relevante en la *carga psíquica* es la escasa autonomía que posee el puesto. Como se dijo anteriormente, los sistemas informáticos determinan el ritmo de trabajo, pautas, procedimientos y las frases que el teleoperador debe cumplir y seguir. Por esta condición impuesta, no pueden modificarlas, tomar decisiones o realizar procedimientos alternativos, sólo deben ceñir su accionar a las opciones del sistema. En este sentido, los teleoperadores deben “alinearse” a las opciones de un sistema, lo que lleva a sentirse como “máquinas” repetidoras.

Dentro de la estructura de un *Call Center*, los teleoperadores corresponden a la base operativa, y a través del desarrollo de su trabajo cumplen la función principal del proceso de teleatención, es decir que el puesto del teleoperador resulta de vital importancia. Sin embargo, existe una subvaloración de la tarea y de las calificaciones del teleoperador, por parte la sociedad. De esta manera, el bajo status social que tienen es un indicador de gran importancia en la carga psíquica.

Además de ser un puesto de suma relevancia para la estructura del *Call Center*, los teleoperadores son el contacto que los clientes tienen con las empresas que le brindan u ofrecen un servicio, su tarea es de constante interacción. En este sentido, los teleoperadores son quienes se encuentran expuestos a recibir consultas, quejas y reclamos, e inclusive agravios, de los clientes hacia las empresas prestatarias u oferentes del servicio. Para sobrellevar ésta situación los teleoperadores, deben desarrollar una serie de habilidades personales, inclusive se ven obligados a dar respuestas inapropiadas hasta mentir. Bajo múltiples presiones y exigencias, la atención se vuelve despersonalizada, siguiendo procedimientos totalmente prescriptos y cumpliendo estrictos parámetros de tiempos y calidad. Estar expuesto a estas situaciones, genera un aumento de la carga psíquica.

En función a lo analizado, se puede decir que el teleoperador asume un *elevado grado de carga psíquica*.

Los inconvenientes que se producen en el sistema por fallas técnicas, la gran cantidad de llamadas atendidas y realizadas durante toda la jornada en continuo contacto con los clientes, los constantes mecanismos cognitivos (selección de frases y procedimientos, procesamiento y

carga de datos, memoria operatoria, interpretación del cliente), la exigencia de responder de manera efectiva en cortos plazos de tiempo, bajo un control estricto, sin poder interrumpir la labor, comunicarse o tomar decisiones de manera autónoma, no serían significativos si se tomaran en forma aislada. Sin embargo, teniendo en cuenta la Visión Renovadora de las CyMAT, estas condiciones no pueden estudiarse de manera aislada e individual. Es necesario partir de una concepción global e integrada, reconociendo la generación de los efectos sinérgicos entre los factores cuando se combinan. En este sentido, las condiciones de trabajo que se presentan bajo el modelo de organización peculiar que tienen los *Call Center*, toman significación en la carga mental y psíquica, cuando se los considera de manera conjunta y global, teniendo en cuenta su interrelación dinámica y simultánea, que multiplica los efectos específicos.

Se puede considerar, a través del análisis de lo estudiado, que no se visualiza una real nueva forma de organizar el trabajo sino simples adaptaciones y una convergencia o mutación de ambos modelos, ante las exigencias que el medio globalizado impone. Adaptando su estructura para perdurar en el mercado, mientras que la organización del trabajo sigue siendo taylorista. La adopción de una forma de organizar el trabajo híbrida, que adopta características de una organización flexible y las combina con aspectos de una forma de organización rígida, pretende maximizar las características de cada una para obtener mayores y mejores resultados en cuanto a la productividad, eficiencia y eficacia en la consecución de sus objetivos.

Los *Call Center* externalizados de Resistencia, se caracterizan por hacer una medición cuantitativa de los resultados y objetivos, enfocándose en el cumplimiento del trabajo prescripto, que no refleja el esfuerzo mental y psíquico del teleoperador para el desarrollo de su tarea.

En este sentido se puede concluir que el teleoperador, asume una elevada carga global de trabajo; con exigencias, requerimientos y limitaciones impuestas por el trabajo prescripto, destacándose de manera significativa la carga mental y psíquica; con elevados apremios y exigencias de tiempo, tarea con un alto nivel de complejidad, necesidad de responder con rapidez, la atención y memoria operatoria que debe aplicar en el desarrollo de la tarea, como así también el constante contacto con los clientes, la escasa comunicación y cooperación, bajo estatus social, nulo grado de autonomía y deficiente de comunicación de objetivos y logros.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Chiavenato, I. (1995). *Administración de Recursos Humanos* Edición nº 4. México, DF.: McGraw-Hill.

Chiavenato, I. (2006). *Administración de Recursos Humanos* Edición nº 7. México, DF.: McGraw-Hill.

Del Bono, A. (2005, Agosto). *Innovaciones tecnológicas y organizacionales Impacto sobre el trabajo y el empleo de jóvenes y mujeres en el sector servicios: La industria de los Call centers en Argentina*. [Versión electrónica] Ponencia presentada en el 7º Congreso Nacional de Estudios de Trabajo. Buenos Aires, Argentina. Recuperado de www.aset.org.ar/congresos/7/16005.pdf

Del Bono, A. y Bulloni, M. (2008). *Experiencias laborales juveniles Los agentes telefónicos de Call Centers offshore en Argentina*. [Versión electrónica] Trabajo y Sociedad: indagación sobre el trabajo, la cultura y las prácticas políticas en sociedades segmentadas. N° 10, vol. IX, Santiago del Estero, Argentina ISSN 1514-6871 (Caicyt). Recuperado de www.unse.edu.ar/trabajosociedad/DEL_BONO.pdf

Del Bono, A. y Henry, L. (2008). *Tercerización de los servicios en la Argentina: empleo y gestión de los RRHH en los Call Centers* [Versión electrónica] Proyecto de investigación sobre: "Sistema de información para la evaluación y el monitoreo del empleo, el trabajo y la inclusión social", del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social. CONICET-CEIL-PIETTE-UNLP. Buenos Aires, Argentina.). Recuperado de http://www.trabajo.gov.ar/left/estadisticas/descargas/toe/toe_09_04.pdf

Korinfeld S.; Alimena, S; & Marcos, M. F. (2001). "El nuevo paradigma económico-productivo y las condiciones de trabajo". Ponencia presentada en 5º Congreso Nacional de Estudios de Trabajo A.S.E.T. Buenos Aires, Argentina. Recuperado de www.aset.org.ar/congresos/5/aset/PDF/ALIMENA.PDF

Mendicoa, G. E. (2003) *Sobre tesis y tesistas: lecciones de enseñanza-aprendizaje*. Buenos Aires: Espacio Editorial.

Neffa, J. C. (1988) *¿Qué son las condiciones y medio ambiente de trabajo?* Buenos Aires, Argentina: Humanitas.

Oviedo, L. A. (2009, Agosto). *El proceso de socialización laboral de los teleoperadores de Call y Contact Centers de las ciudades de Corrientes y Resistencia*. [Versión electrónica] Ponencia presentada en el 9º Congreso de ASET. Buenos Aires, Argentina. Recuperado de www.aset.org.ar/congresos/9/Ponencias/p10_Oviedo.pdf

Pujadas Muñoz, J.J (1992). Cuadernos metodológicos. *El método biográfico: El uso de las historias de vida en ciencias sociales*. Madrid: CIS, Centro de Investigaciones Sociológicas.

Sabino, C. (1996). *Cómo hacer una tesis y elaborar todo tipo de escritos*. 4ta. Edición. Argentina, Buenos Aires: Lumen-Humanitas.

CURRICULUM VITAE

María Alicia Díaz

Lic. en Relaciones Laborales (UNNE, 2014). Adscripta Cátedras Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo (2010-2014). Carrera Relaciones Laborales, UNNE.

ma.aliciadiaz@gmail.com

Mariana E. Sabas

Lic. en Relaciones Industriales (UNNE, 1997). Profesora Adjunta Cátedras Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo y Seminario de Práctica Profesional, Carrera Relaciones Laborales, UNNE.

marianaesabas@yahoo.com.ar

Nadia Neiff

Licenciada en Relaciones Laborales (UNNE, 2010). Auxiliar Docente de Primera Categoría Cátedra Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo, Carrera Relaciones Laborales, UNNE.

nneiff@eco.unne.edu.ar



NINA ABREVAYA

Concierto, Zapatillas: Ramiro Abrevaya, Cantautor, Teatro el Viejo Mercado,
Ciudad Autónoma de Bs. As., 2013.

LAS REPRESENTACIONES SOCIALES DEL TRABAJO EN LAS COMUNIDADES INDÍGENAS MOCOVÍES, A PARTIR DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL PROGRAMA DE EMPLEO DE INDUMENTARIA BÁSICA DE LA CIUDAD DE RECONQUISTA, SANTA FE

CESAR GÓMEZ

FABIANA PERESÓN

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE

ARGENTINA.

“Para ser realmente grande, hay que estar con la gente, no por encima de ella”.
Montesquieu.

INTRODUCCIÓN

Luego de la etapa de sometimiento militar y colonización de los grupos indígenas que poblaron el actual territorio argentino, el asalaramiento y la sedentarización fueron algunas estrategias implementadas para conjurar las prácticas autónomas de reproducción social como la “marisca”¹ por parte de un Estado fuertemente centralizado basado en una concepción de unidad nacional tendiente a homogeneizar al territorio y a su población. Con estas estrategias, se pretendía integrar a los indígenas para utilizarlos de aporte de mano de obra; en principio fueron requeridos por la industria forestal como hacheros realizando tareas de baja calificación, poco después se añadieron a los ingenios azucareros y de cultivo de algodón. Cabe destacar que, para poder desarrollar ésta última actividad se necesitó mano de obra para ser concentrada estacionalmente llevando a cabo tareas de carpida y cosecha (Gómez, 2009).

El indígena fue incorporado a los circuitos productivos para la realización de las actividades que la sociedad occidental pretendía, lo que implicó la utilización de su mano de obra disponible para aquella. De esta manera, se fue perdiendo la importancia de las prácticas de reproducción social tradicional, lo cual significó enfrentarse a una realidad crítica, ya que el Estado trataba de fomentar su reconocimiento como individuo sujeto de derechos profundizando la negación de la diversidad cultural, alentando el “solapamiento” de una pertenencia identitaria étnica bajo las categorías de trabajador, productor, campesino, paisano.

A partir de la década de 1980, el retorno al sistema democrático significó para los indígenas de nuestro país la apertura de nuevas oportunidades políticas para la movilización y para una reformulación de la “cuestión indígena” bajo una modalidad que supuso una ruptura con las políticas indigenistas que prevalecieron durante el siglo XX. En este sentido, se produjo un cambio desde un “paradigma de la homogeneidad” (Quijada 2000) hacia una “puesta en valor de la diversidad cultural” (Briones, 2007). Las comunidades fueron reconocidas como sujetos colectivos de derecho, lo que dio lugar por primera vez a un trato no asimilacionista y respetuoso respecto de sus pautas de reproducción social. Sin embargo, en la actualidad la “marisca” y la fabricación de artesanías con la utilización de diferentes materias primas extraídas de la naturaleza, han dejado de considerarse como las principales actividades económicas destinada al sostén de las familias indígenas. Estas prácticas son realizadas a la par del asalaramiento o como complemento de prácticas agrícolas en muy pequeña escala. Esta situación evidencia que el trabajo en las comunidades indígenas ha cambiado debido a que el Estado actúa implementando políticas indigenistas mediante la formación para el trabajo con el objetivo de que cada familia pueda obtener su ingreso e insertarse en el mundo del empleo.

De allí radica el interés de esta investigación en abordar el significado del trabajo en las comunidades indígenas Mocovíes, considerando específicamente el programa de Indumenta-

¹ A. Paniagua, comunicación personal, 18 de Diciembre de 2014.

ria Básica² implementado en el año 2012 por la Secretaria de Desarrollo Social de la ciudad de Reconquista, como una nueva forma de trabajo.

A partir de lo expresado en los párrafos anteriores, los interrogantes que guían esta investigación son: ¿Cuáles son las representaciones sociales sobre el trabajo de los indígenas considerando el programa de empleo promovidos por el Estado?, ¿Qué actitud asumen los aborígenes frente a los programas de empleo implementados por el Estado?; ¿Cuáles son los programas que promueve el Estado en las Comunidades indígenas Mocovíes y qué representaciones recrean los indígenas respecto de los mismos?; ¿Cuáles son los objetivos de los programas implementados por el Estado?, ¿Cómo define el Estado al indígena?; ¿Qué tiene en cuenta el Estado en el momento de implementar los programas de empleo?

Para obtener las respuestas de estos interrogantes, establecimos como objetivo general analizar las representaciones actuales en relación al trabajo en una comunidad indígena Mocoví de la ciudad de Reconquista, a partir de la implementación del programa de Empleo de Indumentaria Básica. Para ello nos propusimos caracterizar el programa de Indumentaria Básica implementado por el Estado y describir las representaciones sociales del trabajo de los indígenas Mocovíes.

DISEÑO METODOLÓGICO

En relación, a los métodos utilizados podemos decir que esta investigación es cualitativa, porque se basó en las perspectivas de los sujetos que protagonizan esta problemática, permitiendo conocer la subjetividad de los indígenas Mocovíes con respecto al Programa de Indumentaria Básica implementado desde la Secretaria de Desarrollo Social y Salud de la ciudad de Reconquista. Además, es un estudio descriptivo, ya que el mismo se basó en identificar los rasgos centrales que caracterizan al objeto de estudio.

Nuestras unidades de análisis fueron los hombres y las mujeres indígenas que estaban vinculados a los programas oficiales de empleo y que residían en la comunidad mocoví del Barrio la Lola, de Reconquista, provincia de Santa Fe.

² El Programa de Indumentaria Básica Protocolo 16 y 19 se implementó por la Gerencia de Empleo del Ministerio de Trabajo de la Nación, bajado éste por la Gerencia de Empleo de la provincia de Santa Fe, y a su vez ésta a la Gerencia de Empleo de la Municipalidad de la ciudad de Reconquista. Con ésta última gerencia, el Área de Economía Social, dependiente de la Secretaría de Desarrollo Social y Salud, trabaja de manera coordinada para la aplicación del mismo. Su finalidad es capacitar a las mujeres de la Comunidad Indígena Mocovíes para incluirlas en el Mercado de Trabajo. Se dividió en dos niveles con su respectiva capacitadora. Uno consistió en brindar conocimientos básicos, y el otro nivel pretendía que las mujeres indígenas y no indígenas adquieran saberes específicos, como la utilización de máquinas industriales. La duración de éste Programa fue de 3 (tres) meses por el transcurso de dos años, los días que se capacitaban eran los lunes, miércoles y viernes con 3 hs. (tres horas) cada día de 14 a 17, sumando un total de 9 (nueve) horas semanales. El Salón Comunitario era utilizado para realizar la capacitación. (V. Sponton, comunicación personal, Junio 24, 2014)

A partir de allí, trabajamos con la población de hombres y mujeres indígenas de esa comunidad y realizamos un muestreo intencional. En ese sentido, consideramos dentro de la muestra a las mujeres perteneciente a la comunidad indígena Mocoví que se encontraban capacitando a través del Programa Indumentaria Básica implementado por la Secretaría de Desarrollo Social y Salud. Asimismo, entrevistamos a funcionarios municipales pertenecientes al área de Economía Social de la Secretaría de Desarrollo Social y Salud. Entre ellos, cabe destacar a René López, quien además es miembro de la comunidad.

Trabajamos con datos primarios construidos a partir de entrevistas no estructuradas focalizadas e individuales con preguntas abiertas realizadas a las mujeres indígenas Mocovíes, a las Funcionarias de la Secretaría de Desarrollo Social y Salud de la ciudad de Reconquista y al Referente respectivo de la Comunidad Indígena. Además, se trabajó con datos secundarios como ser libros, archivos, documentos bibliográficos existentes en las diversas redes sociales, registros de las personas que se encontraban realizando las capacitaciones brindadas por el Área de Economía Social de la Secretaría de Desarrollo Social y Salud situada en la ciudad de Reconquista.

AVANCES DE LA INVESTIGACIÓN

Si bien esta investigación aún se encuentra en desarrollo, a continuación se presentan algunos avances preliminares que permiten avanzar con respuestas parciales a los interrogantes asumidos inicialmente.

En relación, a las transformaciones en el trabajo podemos decir que la gran mayoría de las mujeres se dedica a realizar actividades en su respectivo hogar, recibiendo el ingreso económico de la Asignación Universal por hijo; mientras que los hombres realizan actividades temporarias, esporádicas como albañilería, ladrillería. Estas actividades se diferencian de las prácticas tradicionales que remiten a actividades vinculadas con la naturaleza, como cazar, pescar, o recolectar frutos, en el caso de las mujeres. No obstante, cabe señalar que aunque solo una de las personas entrevistadas posee un empleo asalariado estable como docente bilingüe, esa actividad se complementa con la fabricación de artesanías. En ese caso pudimos identificar prácticas vinculadas a la recreación de una identidad cultural y a la continuidad de pautas tradicionales, aún cuando existe una integración al mercado de trabajo. Se asume que la cultura va trascendiendo en el tiempo en los miembros de la familia porque él es quién enseña a sus hijos mayores a fabricar las mismas, para que aquellos transmitan ese conocimiento.

Respecto de las representaciones en torno al trabajo, podemos decir que algunas personas tienen una perspectiva vinculada al aspecto económico, es decir, trabajan para obtener dinero y con éste adquirir algún bien material. Esto le permitiría crecer económicamente.

Otra de las personas, específicamente una de las jóvenes entrevistadas considera que

mediante el trabajo se puede independizar de su familia.

También, existen otras personas que relacionan el trabajo con el aspecto educación. Ellas expresan que mediante el trabajo se adquieren conocimientos, los cuales les permiten el desarrollo de su actividad laboral.

Cabe destacar, que la gran mayoría de las personas indígenas presentan perspectivas vinculadas al tiempo presente, sólo una de las familias entrevistadas tiene expectativas para un periodo futuro; se puede ejemplificar con uno de los hijos ya que sus padres le dieron la oportunidad de estudiar para llegar a ser un Agente de policía, lo que implicó adquirir conocimientos, para obtener un trabajo estable y lograr así un mejor bienestar para su familia en un periodo lejano.

Además, decimos que en la gran mayoría de las familias observamos que niños y jóvenes le otorgan gran importancia o pertinencia a la educación; situación adversa se presenta en las personas adultas (específicamente en los hijos/as) por no culminar con sus estudios secundarios. Esto se debe a diversas razones por constituir una familia, por no considerar que finalizar los estudios primarios y secundarios permite acceder a un puesto de trabajo. Nuevamente, expresamos que en estas personas no existen perspectivas relacionadas a un periodo futuro, perspectivas de progreso, o de crecimiento económico, personal, profesional.

En relación, a las políticas de empleo existen diversas perspectivas. La gran mayoría de las mujeres consideran que el programa de indumentaria es una oportunidad, ya que les permite adquirir conocimientos e insertarse así en el mercado de trabajo; mientras que existen otras mujeres que sostienen que capacitarse con el programa de Indumentaria les permite compartir momentos de alegría, de amistad con sus pares y su instructora.

A modo de cierre, decimos que en la realidad que vivimos existe un solapamiento de los paradigmas de la Homogeneidad y Diversidad Cultural, porque considerando el primero, la gran mayoría de indígenas mocovíes, y algunas de las mujeres realizan actividades como fabricación de productos artesanales, fabricación de ladrillos para comercializarlos en la ciudad de Reconquista; actividades totalmente diferentes a las tradicionales, requeridas por la sociedad mayoritaria. En los hombres ocurre lo mismo, ya que se dedican a actividades esporádicas o temporarias vinculadas con la molición de maíz, ladrillería, o albañilería.

En contraposición a este paradigma, se encuentra una mujer adulta de 70 años de edad, acompañada de sus hijas expresa su pedido respecto de capacitarse en temas vinculados a la confección de prendas, una actividad típica que fue llevada a cabo en un periodo pasado. También, se presenta una situación similar con un hombre de 51 años de edad, éste transmite a sus hijos sus saberes vinculados a la fabricación de artesanías.

Esto nos lleva a decir que, en estas personas adultas y en sus respectivas familias existe aún un apego de sus padres hacia sus hijos e inversamente, y a su vez, por sus prácticas tradicionales, lo cual implica que la cultura se va transmitiendo de generación en generación respecto del modo de hacer el trabajo; situación o realidad adversa a la gran mayoría de indígenas pertenecientes a la comunidad. Esto se refleja en una realidad expresada por aquel hombre:

“...Los jóvenes están más con los padres, esto viene de una cultura también. Viene de una cultura más ante tiempo vivían todos juntos. Hay una generación y a veces no se puede salir de esa generación, este uno muere, si ese muere queda nieto o hijo, viene de ramas, viene de siglos. Es una rama no puede no se puede quebrarse, es una rama que viene de arriba...”³.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Briones, C. (2007) “La puesta en valor de la diversidad cultural: implicancias y efectos”. En Revista Educación y Pedagogía. Vol. XIX, Núm. 48 (mayo-agosto), Medellín: Universidad de Antioquia-Facultad de Educación.

Gómez, C. (2009) “Mariscan en todos lados. La idiosincrasia indígena y las perversiones del esencialismo estratégico”, en Suplemento Antropológico, Vol. XLIV, N°2, pp. 557-590.

Gómez, C. y Hadad, M. Gisela (2009). Manifestación de la emergencia indígena Argentina. Trabajo presentado en el XXVII Congreso de la Asociación Latinoamericana de Sociología. Asociación Latinoamericana de Sociología, Buenos Aires.

Jodelet, D. & Moscovici, S. (1986). Psicología Social II. Ediciones Paidós. Barcelona-Buenos Aires: (s. n).

Quijada, Mónica (2000) “El paradigma de la homogeneidad”, en Quijada, Mónica; Bernard, Carmen y Schneider, Arnd. *Homogeneidad y nación con un estudio de caso: Argentina siglos XIX y XX*. Madrid: Consejo Superior de Investigaciones Científicas. Centro de Humanidades. Instituto de Historia.

³Marisca: cazar y recolectar frutos silvestres.

CURRICULUM VITAE

César A. Gómez

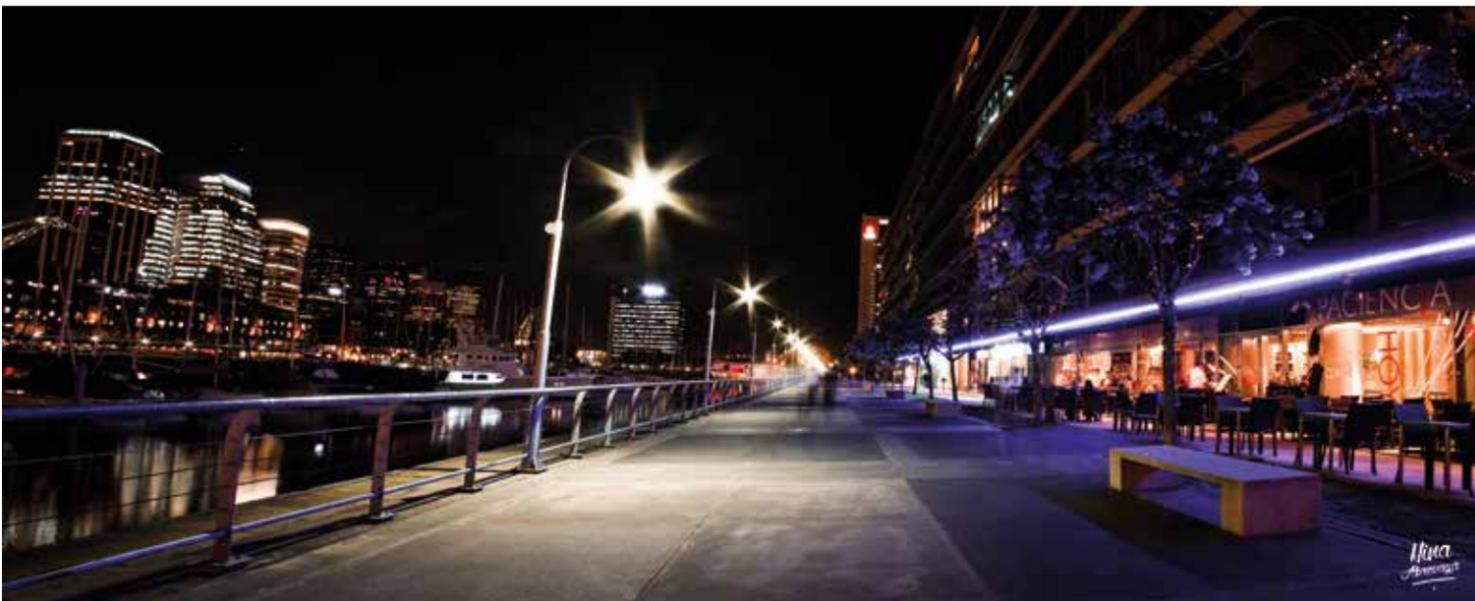
Magister en Investigación en Ciencias Sociales. Profesor Adjunto ordinario de la asignatura Sociología General de la Licenciatura en Relaciones Laborales (FCE-UNNE).

cesarabelgomez@gmail.com

Fabiana Pereson

Estudiante avanzada de la Licenciatura en Relaciones Laborales (FCE-UNNE).

fabiana.pereson@hotmail.com



NINA ABREVAYA
Paisaje urbano: Panorámico, Puerto Madero,
Ciudad Autónoma de Bs. As., año 2013.

INGRESAR AL “ESTADO”. MARCO DECISIONAL, ACTORES E INTERESES EN LOS PROCESOS DE INGRESO DE PERSONAL EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA CORRENTINA

VALERIA OJEDA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE
IIGHI - CONICET

ARGENTINA

*“El mundo no se mueve únicamente por los poderosos empujones de los héroes,
sino también por la suma de los pequeños empujones de cada trabajador honesto”.*
Hellen Keller.

INTRODUCCIÓN

Este breve artículo reúne parte de los resultados de una tesis doctoral recientemente defendida para el Doctorado en Ciencias Sociales de la Universidad Nacional de Cuyo, denominada "Configuración de intereses en la Gestión de la Fuerza de Trabajo. Implicancias políticas e institucionales en la Administración Pública de Corrientes (1983-2012)". El problema que aquí abordamos se circunscribe a las características que reúne el proceso de ingreso al empleo público, cuando el marco institucional para esta función se encuentra desactivado. Nuestro objetivo es entonces reconstruir la configuración del proceso de ingreso y conocer algunas de las estrategias que desarrollan los actores (trabajadores estatales-línea de decisión política) a fin de cumplimentar sus intereses. Asimismo revisar cómo se articulan las decisiones en torno a tales estrategias. Para la reconstrucción de estas formas y maneras de acceder al empleo (o de obtener personal) trabajamos a partir de entrevistas en profundidad realizadas a agentes estatales (mandos medios con responsabilidades de gestión de personal) de tres ministerios de la Administración Pública Provincial del nivel central, seleccionados a partir de un muestreo intencional. El tamaño de la muestra fue definido a través del criterio de saturación teórica.

Recordemos que el marco institucional que regula el ingreso al Estado provincial correntino se encuentra previsto en la Ley 4067, Ley de Servicio Civil de la Provincia. Esta ley, sancionada en 1986 durante el gobierno de José Antonio Romero Feris, considera de manera amplia los derechos y obligaciones tanto de los trabajadores como del Estado en su rol patronal: define también la naturaleza de las relaciones de trabajo establecidas, un sistema escalafonario, los procesos relativos a la movilidad (carrera) de los trabajadores, un régimen de licencias y franquicias, como aspectos más sobresalientes.

Sin embargo, como hemos podido comprobar en la tesis doctoral, gran parte del articulado de la Ley 4067 se encuentra discutido. Ya sea por ausencia de reglamentación, por solapamiento con otras leyes laborales provinciales (por ejemplo con la Ley de Sueldos y Remuneraciones 3801), o simplemente por desatención o incumplimiento, el sistema de concurso se encuentra desactivado. Esta inhabilitación responde a una serie de decisiones a nivel gubernamental, que se fueron replicando a lo largo de los casi 30 años que abordó nuestro trabajo. Es decir: los diferentes gobiernos consideraron que el acceso al empleo de los trabajadores se realice por fuera del sistema de concursos establecido por la Ley 4067 (excepto en tres ocasiones).

Tenemos por lo tanto diversos agentes que conocen las oportunidades que le brinda la configuración del proceso de ingreso, y que, en función de las mismas, activarán estrategias para lograr objetivos de su interés. Pero estos objetivos no serán iguales para todos ellos: se modificará en función del rol que cumplan. De esta forma se entretejerá una trama de intereses que calificará no solo la función de empleo sino también el resto de las funciones de GFT.

DESARROLLO

Decíamos que desde 1986 está vigente un sistema de concursos que no se ha cumplimentado más que en tres oportunidades. Esto nos instala ante la necesidad de reconstruir el rol de los diversos gobiernos a lo largo de nuestro recorte temporal, incluso extendiéndolo, a fin de indagar en las prácticas que los mismos establecían alrededor del proceso de ingreso. Y es que cabe preguntarse respecto a la fortaleza del tejido institucional que soportó los procesos de gestión de los trabajadores dado que, siguiendo a North:

“Son las instituciones políticas y sociales de un país las que, cuando interactúan con condiciones económicas, determinan el potencial de oportunismo en y respecto de su administración pública, generando costos de transacción que hacen a las soluciones eficientes (más o menos) posibles, facilitan (más o menos) los intercambios a través del tiempo, posibilitan (más o menos) compromisos creíbles, y dotan de (más o menos) reputación (North, en Benedetti 1999: 18)”.

Asimismo es O'Donnell el que pone el acento en la complejidad del tejido institucional de los Estados, al sostener que “los estados están entrelazados con sus sociedades respectivas de complejas y variadas maneras; esa inserción conduce a que los rasgos de cada uno de ellos y de cada sociedad tengan un enorme influjo sobre el tipo de democracia posible de consolidarse” (1993: 64).

Es posible transpolar esta noción al escenario de la administración pública: un diálogo entre conceptos de la Ciencia Política y las Ciencias Sociales del Trabajo puede ser fructífero en tanto la gestión de la fuerza de trabajo (o RRHH) no opera en el vacío. Los procesos de democratización de los espacios laborales dependen de manera muy estrecha de la complejidad del tejido institucional. Son las características contextuales (políticas, organizacionales, culturales y sociales) las que irán otorgándole forma y sentido al mismo, en un juego iterado y dialéctico. Serán las instituciones informales las que darán cohesión y sentido a la gestión de la fuerza de trabajo. En mejores palabras, nuevamente recuperamos a O'Donnell:

“...cuando la concordancia es vaga o prácticamente inexistente, nos enfrentamos a la doble tarea de describir la conducta real y descubrir las reglas (generalmente informales) que rigen la conducta y las expectativas. Los actores son tan racionales en esos ambientes como lo son en los muy formalizados, pero no es posible delinear los perfiles de su racionalidad sin conocer las verdaderas reglas –y el conocimiento común de éstas– que ellos siguen (1996: 9)”.

Por tanto, nuestra indagación se desarrolló a partir de estas nociones. Y en este sentido

de descubrir la conducta real, los encargados de personal a quienes entrevistamos, e incluso los informantes clave, pudieron dar cuenta de cuáles eran las costumbres y maneras que se establecían para conseguir personal, incluso de la década anterior a 1980. Las reseñaron a manera de referencia, como etapas en las cuales los niveles de ingresos se mantenían en niveles bajos y donde las decisiones eran sostenidas por un marco de formalidad. Consultábamos a un encargado de personal de 39 años de antigüedad respecto a si, en algún momento de su trayectoria laboral, los ingresos presentaron una mayor intensidad.

“Siempre fue así...te aclaro, yo no es que sea milico ni nada de eso pero la única época en que se respetó más o menos eso fue en esa época. ¿Ves? Eso es una cosa. Los concursos, eso que te hablé, se lo apuntaló en el gobierno militar. Cuando vino la democracia, no sé si ocurre en todas las provincias, yo te hablo desde mi experiencia personal que pasé todos los gobiernos. En esa época sí hubo concursos, había control sobre el personal, te daban el cargo que correspondía, yo en ese momento era pinche, pero el que estaba de jefe tenía el poder que le delegaban ellos, que es lo lógico”.

Tanto informantes como entrevistados llamaron a los procesos de reclutamiento y selección previos a 1983 como “concursos”, cuando en realidad no reunían las condiciones para considerarse como tales. Entre ellos indican períodos de contratos a prueba, presentaciones de carpetas de antecedentes y pruebas entre diferentes candidatos. Todos estos requisitos construían una imagen de respeto y formalidad sobre el proceso, cuando en realidad los ingresos terminaban siendo elecciones dirigidas por quienes tenían capacidad de agencia.

“En realidad en algunos casos era medio falsa la cosa, porque, en el sentido de que los funcionarios que estaban y que tenían que concursar el cargo por supuesto que hacían una serie de parodia, te imaginás vos, de antecedentes. Presentaban todos pero siempre aparecía un pariente, amigo, con el mejor antecedente! Pero...de alguna manera había una formalidad”².

La atención a la formalidad era, por lo tanto, una característica que reunían estos procesos de ingreso a la Administración del Estado. El período que señalan los informantes se ubica entre 1972 y 1983, y coinciden con etapas de gobierno peronista (Julio Romero) y de gobierno de facto. Fueron reiteradas las emisiones de nuestros entrevistados a aquella etapa anterior a 1983 como una época de menos compromisos, “porque si por algo se caracterizaron los milicos, era que no tenían compromiso con nadie”³. Sin embargo la existencia de compromisos excedía la naturaleza

¹ Entrevistado 10.² Informante B.³ Informante C.

del gobierno de turno. Gobiernos militares o civiles generaban redes de conocimiento, de cercanía, incluso de lealtad, que se expresaban también sobre la función de empleo:

“Y entonces, siempre entre conversaciones así, mi hermano me dice ‘mirá ahí hay una vacante en la legislatura ahí, para estar ahí en atención al público y que se yo...’. Me dice: ‘es más que tu jornalizado’. ¡Encima era de planta! ‘Eh... ¿querés? Porque yo estoy manejando el tema de los antecedentes, que se yo, se está recibiendo ahí, por supuesto que la palabra la tiene el subsecretario porque es el que determina después el entre’. Entonces agarro y le digo ‘si pue!’ todo ahí pue”⁴.

Notemos que en esta expresión se suman al proceso de ingreso otros actores. Ya no es sólo una relación directa en donde interviene el Estado (representantes del Estado con poder de decisión para determinar el ingreso) y el postulante. Aquí identificamos un facilitador, una persona que, si bien no cuenta con “la palabra”, sí conoce los mecanismos para acercar a las partes. En este caso el “hermano” del entrevistado operó mediando el proceso de ingreso.

Para continuar revisando cómo se articuló el proceso de empleo a lo largo de las décadas que abarca esta tesis nos es preciso atender, brevemente, a las condiciones políticas e institucionales que enmarcaron el pasaje del gobierno militar al democrático. De manera clara fueron nuestros entrevistados quienes retomaron estas condiciones como sustrato explicativo de la permanencia de este tipo de prácticas para ingresar personal en la Administración del Estado.

¿Cuánto de cambio hubo entre la salida del gobierno de facto y el reinicio de la democracia? ¿Por qué reviste interés considerar las condiciones políticas e institucionales? Un logro importante a nivel de información que nos dejó el relevamiento realizado a través de las entrevistas y consultas a informantes clave ha sido conectar la etapa anterior a 1983 a la problematización planteada en este trabajo. Al pensar el recorte temporal iniciándolo desde la recuperación de la Democracia entendíamos que esta reconquista institucional plantearía un marco diferenciado, al recobrase las garantías constitucionales y una reactivación del derecho administrativo. Sin embargo otros aspectos son los que concurrieron para determinar las características de la Administración Pública como espacio social y laboral.

La relación establecida entre los núcleos de poder político y las jerarquías militares condicionaron fuertemente el escenario laboral en el empleo público. Lejos de pensarse como sectores antagónicos, una porción del arco político correntino permaneció relacionado de manera directa e incluso con funciones dentro del gobierno militar. A partir de ese vínculo se fue construyendo una base de poder que se trasladó, una vez recuperada la democracia, a los diversos estamentos del Estado. Nuestros informantes clave nos señalaron que fueron los sectores conservadores, representados por los partidos Liberal y Autonomista (“El Pacto”) quienes, entre 1976 y 1983 ocuparon espacios de decisión dentro de la estructura del Estado, incluso lugares

⁴ Informante B.

de importancia tales como secretarías y/o ministerios.

“Un dato, para entender de la complicidad de todo el conservadorismo, y fundamentalmente del PAL, es que Leconte⁵ fue intendente de la dictadura, fue intendente de la ciudad de Corrientes en la dictadura. Y el Secretario general de la Intendencia de la Municipalidad, Braillard Pocard⁶. Era un pibe”⁷.

“Llegan las elecciones, gana Alfonsín, y acá gana Pocho Romero Feris⁸, el pacto, o sea la continuidad de la dictadura digamos, los conservadores. Porque ellos, con Pita (gobernador militar) estaban como si estuviera gobernando. Tenían divididos los ministerios, por ejemplo: el ministerio de gobierno era autonomista, se dividían la estructura, vialidad era liberal, economía era esto, así, así como funcionaba, así hizo Pocho. En realidad es porque ellos ya estaban gobernando y entonces la mayoría de los puestos que habían ingresado en la Administración Pública en la etapa de la dictadura eran del pacto”⁹.

De esta forma, la administración del Estado Provincial a partir de la recuperación de la democracia parte de un escenario pre-formado durante el proceso militar. En tal sentido la incorporación de agentes a las estructuras del Estado a partir de procesos de ingreso aparentemente formalizados fue una situación característica del período inmediato anterior al 83. Asimismo los ingresos estaban apoyados en redes de compromiso que se articulaban no sólo con el poder militar sino también de la interrelación de éstos con el sector político conservador de Corrientes.

Entonces tenemos, al iniciar el recorte temporal (1983), una estructura administrativa del Estado que ya había sido intervenida por un componente político de relevancia, y que luego, recuperada la Democracia, obtuvo de manera legítima la potestad de decidir sobre la misma. Las referencias cualitativas que rescatamos respecto de los procesos de ingreso durante el gobierno de José Antonio “Pocho” Romero Feris lo marcan como el gobierno a partir del cual se habilitaron ingresos de manera masiva.

“Sin ninguna duda el inicio de la democracia. El peor daño que le hizo Pocho a la Administración Pública, en ese ingreso masivo, en esa necesidad de, en una provincia como la nuestra donde el trabajo principal es el servicio a la Administración Pública, terminó deformando absolutamente la administración. De ahí surge la necesidad de la 4067, y él, capaz pensando ‘bueno, vamos a conformar-

⁵ Ricardo Leconte, gobernador de la Provincia de Corrientes entre 1987 y 1991, de extracción Liberal.

⁶ Accedió a la gobernación de la Provincia en diciembre de 1997. Inicialmente Liberal luego formó las filas del Partido Nuevo, de Raúl “Tato” Romero Feris. A través de ese partido llegó a la gobernación. Fue destituido por Juicio Político en el año 1999.

⁷ Informante F.

⁸ Gobernador de la Provincia entre 1983 y 1987, de extracción Autonomista.

⁹ Informante B.

le con la ley’ creó...ese inicio nunca se pudo corregir, nunca”¹⁰.

Sin embargo las estadísticas elaboradas también para nuestro trabajo de tesis¹¹, generadas a partir de los datos históricos de liquidación de haberes facilitados por el SISPER, lejos están de marcarla como la gestión que más personal ingresó durante sus años en el gobierno. Nuestro entrevistado señala que “ese inicio nunca se pudo corregir”, haciendo referencia a que, es a partir de la recuperación de la democracia cuando se habilita la intervención política como la variable más importante en el acceso al empleo en el Estado. Lo particular de esta etapa es que, a pesar de que los procesos de ingreso estuvieran mediados por decisiones sesgadas, y/o lejanas a criterios administrativos (tales como los que califican el proceso de empleo) de igual manera se intentó dotar de sistematicidad a la GFT estableciendo un marco normativo inicial con la sanción de la Ley 4067 y su posterior reglamentación.

CONCLUSIONES

Tal como lo hemos mencionado en esta ponencia breve, establecer en este caso, caracteres definitorios del proceso de empleo por cada gestión de gobierno resultará en un ejercicio vano. A partir de nuestros acercamientos al fenómeno de la configuración de intereses sobre la Gestión de la Fuerza de Trabajo en la Administración del Estado Provincial Correntino pudimos ir observando que hay un aprendizaje que trasciende cada gestión de gobierno y que por lo tanto se ancla a nivel de la misma organización. Más ello no nos limita el considerar aquellos aspectos salientes o destacables que hayan surgido de las voces de nuestros entrevistados y que refieran a determinadas gestiones de gobierno. Por ello continuaremos el análisis no desde una perspectiva cronológica (lo cual nos llevaría a abordar la gestión de Ricardo Leconte) sino que lo realizaremos en función de este determinante metodológico.

Si retomamos el foco (revisar cómo se articulan las decisiones en torno al proceso de empleo, quiénes son sus actores y bajo qué intereses actúan), nos resulta pertinente traer al análisis las percepciones de los encargados de personal respecto de los niveles de ingreso en cada gobierno desde 1983 al 2012. Para acercarnos a estas reflexiones proveíamos a nuestros entrevistados de una planilla que ilustraba las cantidades de trabajadores ingresados en cada una de las ocho gestiones de gobierno y procedíamos a observarlas de manera conjunta. De este ejercicio pudimos rescatar algunas categorías importantes.

¹⁰ Informante C

¹¹ Puestos creados por gestión: J.A. Romero Feris: 10321. R. Leconte: 6815. Intervención 91-92: 6488. R.R. Romero Feris: 14292. P. Braillard Pocard: 9126. Intervención 00-01: 6974. R.Colombi (I): 26467. A. Colombi: 40693. R.Colombi: 29598.

La primera de ellas está en relación a cierto "cuidado" que tienen los gobiernos, y sus principales referentes, de que los movimientos de personal sean progresivos, o por lo menos que no llamen la atención. En cierta forma se trata de conservar la discreción y proceder a tomar personal a partir de las estrategias que hemos venido relatando.

(La entrevistada observa la planilla de movimientos de personal por gestión. Compara el nivel de ingresos entre las gestiones de Ricardo y Arturo Colombi, y la de José A. Romero Feris)

"Totalmente, sin ninguna duda. Por lo que yo vi durante todos estos años. Acá no te discuto que hubo (señala gestión J.A. Romero Feris) ¡Ojo! pero era más so-lapado más cuidado, más no sé qué. O sea, era menos. Esto ya es alevoso (señala gestión Arturo Colombi)"¹².

Al comparar diversas gestiones y sus niveles de ingreso, nuestros entrevistados señalaban que en algunas eso era "alevoso"¹³ y que "no les importaba"¹⁴. Otros consideraban que estas desproporciones e ingresos tan desmesurados se debían a una falla en la cadena de decisiones, las cuales no pasaban estrictamente por el responsable de gobierno sino que se perdían en una multiplicidad de niveles. Esto lo determinamos trayendo a colación la imagen construida por la opinión pública respecto a que, en la gestión de Raúl "Tato" Romero Feris se produjeron los ingresos más numerosos.

"Es que todos dicen lo mismo pero no, no fue así. Esta gestión, cada uno de estos hombres que están acá arriba (señala a R. Colombi y A. Colombi) ni saben, ni sa-ben. En cambio estos que estaban acá sabían (señala R. Romero Feris, P. Braillard Pocard). Para mi tienen una venda en el ojo. Porque la persona que le lleva el nombre, la propuesta...es toda una cadenita, y sobre esa cadenita no hay control"¹⁵.

Por lo tanto la presencia de un liderazgo fuerte, centralizador de las decisiones, es la caracte-rística que remite a nuestros entrevistados a considerar determinante para el control de los niveles de ingreso y por lo tanto mantener esta "discreción" a la que aludíamos párrafos más arriba.

Finalmente, nos resta señalar que los encargados de personal rescataron que, durante las Intervenciones Federales, los procesos de ingreso presentaron corrimientos o formas "dis-tintivas" a las habituales. El componente decisional en estos períodos no se establecía a partir de compromisos sino que los intereses que operaban sobre tales decisiones se vinculaban a la encomienda recibida y la naturaleza de las funciones de una Intervención Federal (sanear el Estado, promover la reorganización institucional).

¹² Informante H.

¹³ Entrevistado 3.

¹⁴ Entrevistado 8.

¹⁵ Entrevistado 12.

"Una de las etapas que siempre se manejaron mejor fue durante las interven-ciones. Salvo que ellos hayan traído a alguien, pero generalmente no trajeron nunca gente, o si no estaban de nn ntro del grupo de autoridades. No tenían nada que ver con planta o contrato todo dejaban que manejemos nosotros"¹⁶.

En el mismo sentido, la ausencia de cercanía o amistad con las redes establecidas dentro de las estructuras de gobierno no permitieron a los funcionarios de las Intervenciones Federa-les flexibilizar los vínculos, "enchamigarse"¹⁷, en palabras de los mismos trabajadores. De esta manera también la falta de lazos de familiaridad y conocimiento personal condicionaron las decisiones en cuanto a ingresos de nuevos trabajadores.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Benedetti, P. (1999). Aspectos institucionales de la administración pública. Implicancias para la argentina. *Fundación Gobierno y Sociedad*. Disponible en: faculty.udes.edu.ar/tommasi/cedi/dts/dt22.PDF

O'Donnell, G. (1993). Estado, democratización y ciudadanía. *Nueva Sociedad* N°128. 62-87.

(1996) Ilusiones sobre la consolidación. *Nueva Sociedad* Nro. 144. Julio - Agosto 1996, 70-89. Buenos Aires.

CURRICULUM VITAE

Valeria Ojeda

Doctora en Ciencias Sociales, con mención en Administración Pública y Ciencia Política por la Universidad Nacional de Cuyo. Es docente regular de la Licenciatura en Relaciones Laborales de la FCE y becaria posdoctoral CONICET-UNNE, desarrollando actividades de investigación en el IIGHI (CONICET-UNNE).

leryval@hotmail.com

¹⁶ Entrevistado 8.

¹⁷ El término "enchamigarse" es de uso habitual en el habla de los correntinos. Podríamos intentar realizar una definición del término como "la condición de adquirir familiaridad a partir de la flexibilización del vínculo o relación establecida entre dos personas con diferentes posiciones relativas. "Hacerse amigo de".

NORMAS PARA PUBLICAR



NORMAS DE PUBLICACIÓN

Teniendo presente la reestructuración de la *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas*, se han modificado las Normas de Publicación, por lo cual solicitamos a quienes quieran publicar en ella que se atengan a las que a continuación se establecen para la admisión de artículos.

1.- Los trabajos presentados deben ser originales e inéditos. A efectos de garantizar este carácter hasta el momento de su publicación, éstos no podrán haber sido ni ser enviados a otro medio de difusión en tanto esté vigente el proceso de evaluación ni cuando hayan sido aceptados para su publicación.

2.- Junto con el artículo el/los autor/es enviarán el formulario de autorización de publicación, que deberá solicitarlo en: revista.fce.unne@gmail.com

3.- Los artículos que se envíen podrán revestir carácter científico o técnico, con aplicación de metodologías adecuadas al estudio, con el respaldo crítico correspondiente (referencias a las fuentes, bibliografía) e incluir sus objetivos y conclusiones.

Asimismo, se publicarán otro tipo de artículos, tales como revisiones (reviews) o artículos de síntesis, que podrán versar sobre un tema de actualidad, refiriendo la bibliografía de los últimos años, añadiendo una opinión crítica propia. También, podrán incluirse reseñas bibliográficas, de publicaciones de reciente aparición y, aún, artículos de información acerca de proyectos de investigación en marcha, con sus respectivos estados de avance; así como podrán publicarse referencias de las novedades editoriales que sean enviadas a la redacción de la revista.

Existirá una sección destinada a comunicar las cuestiones institucionales, así como noticias acerca de eventos científicos y académicos, en las distintas áreas de interés.

4.- Los trabajos presentados serán sometidos a Referato. Para ello, los artículos serán enviados como anónimos a evaluadores externos, expertos en el área disciplinar de que se trate, a los efectos de su evaluación (método doble ciego). Si el trabajo es evaluado favorablemente, se lo aceptará para su publicación. En caso de recibir observaciones, será devuelto al/los autores, a efectos de su revisión y nueva presentación, en el plazo que se indicará en cada caso. Transcurrido dicho plazo y no habiéndose cumplido con dicho requisito, se considerará que se ha desistido de su publicación en este medio.

5.- Una vez aceptados los trabajos, se comunicará tal situación al/los autores y aquellos se integrarán a una lista de espera, para su oportuna publicación. En principio, los artículos se publicarán considerando su orden de recepción; sin embargo, quedará a criterio del Equipo de Dirección su inclusión en algún número determinado, por razones que se consideren oportunas.

6.- Los artículos deberán estar escritos en español o portugués y ajustarse al siguiente FORMATO: Diseño de página: Tamaño A4, a espacio doble, con márgenes (superior, inferior y laterales) de 3 cm. Texto en formato Word, tipografía Times New Roman, tamaño 12, color negro; con citas a pie de página (sólo para aclaraciones o comentarios; en ningún caso servirán para introducir bibliografía) en Times New Roman, tamaño 10, numeradas correlativamente. La alineación será a la izquierda, salvo títulos y datos de los autores y deberá incorporarse la función guiones, en modo automático.

El título tendrá una extensión máxima de 15 palabras y se consignará en tamaño 14, en negrita y centrado y los subtítulos en tamaño 12, en negrita, sin punto final y con alineación izquierda; ambos con efecto Versales. Si se numeran los apartados, se utilizarán las normas ISO (1 / 1.1 / 1.1.1, etc.). Los párrafos deberán comenzar utilizando una sangría de 1,25 cm.

Las tablas deberán estar realizadas en formato Excel, en escala de grises, y los gráficos se incluirán en formato .jpg o .gif; ambos deberán respetar la medida máxima de 12 x 18 cm. Las leyendas correspondientes a tablas y gráficos deberán estar incluidos adjuntos a los mismos, formando parte del mismo archivo. Tanto tablas como gráficos deberán insertarse en el texto, en el lugar en que deban ser publicados.

7.- Los artículos contendrán un Resumen en español, que tendrá una extensión máxima de 250 palabras, con una versión en inglés –*abstract*–, de igual extensión. Se incluirán entre 3 y 5 Palabras Clave, las que también deberán tener su traducción al inglés –*keywords*–.

8.- La extensión máxima admitida será de ocho mil palabras, incluyendo la bibliografía y éstas deberán estar numeradas en el borde inferior derecho, desde la primera hoja.

9.- Los apellidos y nombres del/los autores se incluirán debajo del título, dejando un espacio, en Times New Roman 12, en negrita y con alineación centrada, también con efecto Versales. En caso de ser varios autores, se consignarán dichos datos por orden de importancia en el trabajo realizado. Debajo, se señalará la pertenencia institucional del/los autores, también en Times New Roman 12, en negrita. Al final del trabajo, luego de las referencias bibliográficas, se incluirá un breve *curriculum vitae* del/los autores, en que se consignará el máximo grado académico obtenido, los cargos académicos o científicos que actualmente detenta/n y una dirección de correo electrónico.

Si el trabajo pertenece o es resultado de un proyecto de investigación que ha sido financiado por alguna Institución, o deben incluirse agradecimientos, éstos se consignarán en el texto, entre los autores y el resumen, en tamaño 10, también centrado. En caso de querer insertarse alguna frase o cita, se la incluirá con alineación a la derecha.

Como último subtítulo, al final, se incluirán las Referencias bibliográficas, siendo éstas obligatorias. Se consignarán solamente las citas bibliográficas que hayan sido mencionadas en el texto del artículo.

10.- Se adopta como sistema de citación el del Manual de Estilo de publicaciones de la *American Psychological Association* (APA), en su sexta edición (www.apastyle.org).

11.- En cada artículo que se publique se incluirá la fecha de su recepción y aceptación.

12.- Los artículos publicados pueden ser reproducidos, siempre que se cite claramente la fuente de procedencia.

13.- La Revista no se responsabiliza de las opiniones vertidas por los autores de los artículos publicados, quienes serán los responsables legales de su contenido, autenticidad y carácter inédito.

14.- En caso de comprobarse que el/los autores que presente/n un artículo para su publicación hayan cometido plagio, éste se rechazará automáticamente y en adelante no se admitirán presentaciones de este/os autores.

RECEPCIÓN DE ARTÍCULOS Y COMUNICACION CON EL/LOS AUTORES

Los artículos se enviarán a la Dirección de la Revista de la Facultad de Ciencias Económicas, en soporte electrónico, a: revista.fce.unne@gmail.com, acompañados del formulario de autorización de publicación, que deberá solicitarlo a: revista.fce.unne@gmail.com, escaneado, con la/s correspondiente/s firma/s.

El Equipo de Dirección acusará recibo de su recepción al/los autor/es; constatará el cumplimiento de los requisitos formales y, superada esta instancia, lo enviará a dos evaluadores, en forma anónima (sistema doble ciego)¹ quienes dispondrán del plazo de treinta días corridos para emitir su dictamen.

El resultado de dicha evaluación será comunicado al/los autor/es. En caso de ser positiva, el trabajo se integrará a la lista de espera para publicación, en la cual se respetará el orden de recepción, salvo que el Equipo de Dirección considere conveniente incluirlo en otro número, con causa fundada.

¹ Se ha optado por el sistema de evaluación conocido como “doble ciego”, con la intención de seleccionar los artículos enviados y, en su caso, realizar sugerencias de mejoramiento, a efectos de garantizar, de este modo, la calidad de la Revista, en beneficio de los mismos autores que publiquen en ella, de la Institución responsable de su edición, de sus usuarios y de la comunidad científica. Cabe destacar que los juicios de expertos resultarán opiniones valiosas y carecerán de ánimo sancionatorio; por el contrario, se realizarán con carácter constructivo y espíritu de mejoramiento del trabajo del/los autor/es. Igualmente, para todos quienes envíen sus colaboraciones, lo más importante será la opinión y crítica de los lectores.

Para el supuesto que la evaluación rechace el trabajo, esto supondrá la imposibilidad de publicarlo en este medio².

En el caso de disidencia en los dictámenes, se enviará a un nuevo evaluador, quien con su opinión definirá el criterio a seguir.

Si el juicio de expertos recomendase aceptar el artículo, previa realización de algunas modificaciones, ésta circunstancia será comunicada al/los autor/es, a efectos que las realicen, si lo consideran conveniente, en el plazo máximo de treinta días corridos, y lo reenvíen.

En este caso, el/los autor/es deberán mandar su artículo corregido junto con un correo electrónico en el que expliquen qué han modificado y que no, teniendo en cuenta las opiniones de los evaluadores. El Equipo de Dirección de la Revista, considerando los informes de los evaluadores, el artículo corregido y las explicaciones, decidirá su publicación, o su reevaluación por parte de los mismos expertos preopinantes, en especial cuando éstos lo hayan solicitado. En caso de decidirse su publicación, el artículo seguirá el mismo proceso establecido supra.

El/los autor/es, en cualquiera de los casos, recibirán copia íntegra de los informes de los evaluadores, en forma anónima (sistema doble ciego).

Cada una de estas decisiones serán comunicadas al/los remitente/s de trabajos, por vía electrónica, lo que constituirá suficiente certificado de cada etapa. El mensaje de recepción explícita del artículo, comunicando que pasa a evaluación, es el resguardo de recepción del artículo a todos los efectos, al igual que aquel que notifique su aceptación, previo proceso de referato. Obviamente, la publicación del artículo constituye un certificado en sí mismo.

COMITÉ CIENTÍFICO

Los integrantes del Comité Científico han sido seleccionados por sus destacados méritos académicos, científicos y éticos y su autoridad en cada una de las disciplinas que integrarán el material a editar, a efectos de permitir un proceso de evaluación que garantice la calidad de la publicación.

Estos profesionales han tenido la deferencia de aceptar desempeñar dicha función para esta Revista, declarando que no tienen interés financiero, intelectual, ni personal en relación con el/los artículo/s que serán sometidos a su juicio de expertos, asumiendo un compromiso de confidencialidad respecto a la información obtenida a través de la revisión de dicho material, previamente a su publicación.

Los evaluadores podrán inhibirse de actuar con respecto de un trabajo, en caso que estimen la existencia de cualquier circunstancia técnica o ética que les impida hacerlo.

El análisis a llevar a cabo deberá ser realizado desde el punto de vista científico técnico y no ideológico. El evaluador podrá expresar libremente sus observaciones, toda vez que no revistan el carácter antes anotado, o inhibirse de entender en tal caso.

Los informes de nuestros evaluadores deberán ser remitidos en el plazo máximo de treinta días corridos, redactados en forma objetiva, anónima, respetuosa, con rigor científico, en forma clara y cordial y con espíritu constructivo y serán enviados directamente (de forma anónima) a los autores.

Para cualquier consulta, dirigirse a: revista.fce.unne@gmail.com
a la Directora: Dra. María Laura Estigarribia Bieber: mlestigarribia@eco.unne.edu.ar
o a la Secretaria: Abog. Silvina Andrea Cáncer: silvinacancer@gmail.com

² El rechazo de un artículo, debido al dictamen negativo de los evaluadores, no significa que este tema carezca de interés; simplemente, pone de manifiesto que, de la manera en que fue presentado y en esta instancia, no puede publicarse por este medio, respetando su línea editorial. Igualmente, invitamos a su/s autor/es a reformular éste o enviar otros trabajos, que serán considerados.

FORMULARIO DE AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

(Apellidos y nombres).....,
con Documento Nacional de Identidad n°.....,
con domicilio en y dirección de correo electrónico
(En este lugar, datos de quien se constituye como responsable y nexo con la revista).....
(A continuación, datos de todos los autores).....
Apellidos y nombres)....., con Documento Nacional de Identidad n°....., con domicilio eny dirección de correo electrónico
Solicita(n) a la Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste, con ISSN 1668-6365 (formato digital) – ISSN 1668-6357 (formato impreso), considere la publicación del trabajo titulado....., cuyo original remite/n, en la forma y condiciones que su editor considere oportunas, declarando bajo juramento su autoría sobre dicha obra, su originalidad y que es inédita, no habiendo sido sometida a consideración en ninguna otra revista científica y cuyos datos han sido recogidos por su/s autor/es (o le/s han sido facilitados por [entidad o persona] y dado el correspondiente permiso para su utilización) [poner lo que proceda].

Declaro/amos que he/mos respetado todos los principios éticos exigidos por su revista, así como pedidos todos los permisos oportunos.....

El/los autor/es está/mos de acuerdo en remitir este manuscrito a su consideración y asumo personalmente la responsabilidad de la recepción de los comentarios y revisiones que pudieran derivarse, sirviendo de nexo entre la revista y el/los autor/es.-----

Lugar y fecha
Firma
Aclaración