

IMPUESTOS

PRÁCTICA PROFESIONAL

 INCLUYE
VERSIÓN DIGITAL

Director General
HUMBERTO J. BERTAZZA

Coordinador
ALBERTO BALDO

Incluye:
*Proyecto de Ley de Medidas
Fiscales*

TRIBUTARIO NACIONAL | TRIBUTARIO PROVINCIAL
Y MUNICIPAL | ACTUACIÓN PROFESIONAL

ISSN 2545-7950

JUNIO 2024 | N° 173

THOMSON REUTERS
CHECKPOINT

Presión tributaria en la actividad hotelera y gastronómica

Florencia Bilovic (*)

María Paula Horvath (**)

Aníbal Marinaro (***)

En el artículo se analiza el impacto que produce la situación económica actual y su vinculación con la presión tributaria en el sector hotelero y gastronómico.

Los recursos tributarios son una de las principales fuentes de ingreso del Estado que posibilita que se satisfagan las necesidades públicas.

Nuestro sistema tributario es complejo y está sujeto a cambios frecuentes. Dentro de él, el incumplimiento de la obligación tributaria principal, esto es el pago del tributo, como el incumplimiento de los deberes formales, pueden derivar en diferentes tipos de sanciones, lo que requiere una atención constante por parte de los contribuyentes y profesionales contables.

La Constitución Argentina garantiza a los ciudadanos la protección de ciertos derechos, que amparan aspectos fundamentales. En materia tributaria, las garantías constitucionales funcionan como límites a la potestad tributaria del Estado, entendiendo tal potestad como la posibilidad que tiene el Estado de crear tributos, otorgar beneficios fiscales, crear ilícitos tributarios y regular el conjunto de los deberes formales de los contribuyentes.

Los derechos y garantías consagrados en nuestra carta magna constituyen un freno

(*) Docente e investigadora de UADE.

(**) Docente e investigadora de UADE. Abogada especialista en Finanzas y Derecho Tributario.

(***) Docente, investigador y director del Depto. de Contabilidad e Impuestos de UADE.

al ejercicio de esa potestad tributaria del Estado.

Dentro de estos derechos y garantías podemos mencionar al derecho de propiedad, la legalidad, generalidad, igualdad, equidad, proporcionalidad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad, derecho a la libertad de circulación, derecho al ejercicio del comercio o industria lícita, razonabilidad, seguridad jurídica y la tutela judicial efectiva.

Nuestra Constitución Nacional consagra en los arts. 14, 17 y 20 el derecho a la propiedad. Este derecho se relaciona con el principio de capacidad contributiva, que está determinada por la capacidad de pago del contribuyente. Se establece la riqueza del contribuyente como límite, para que un tributo o la suma de ellos, no tengan un carácter confiscatorio.

El art. 16 de la Constitución establece que todos los habitantes de la nación son iguales ante la ley. Esta igualdad se toma como base para la determinación de los impuestos y las cargas públicas. La igualdad no se refiere a la igualdad numérica donde cada individuo paga el mismo importe, sino a la igualdad frente a la misma capacidad contributiva, excluyendo todo tipo de distinción arbitraria, injusta u hostil, contra personas o categorías de personas.

El principio de igualdad impone que debe darse el mismo tratamiento a quienes se en-

cuentran en situaciones jurídicas iguales, quedando prohibida toda distinción arbitraria.

La equidad tributaria pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que algunas de ellas sean excesivas u otros beneficios exagerados.

Conforme el principio de legalidad no puede haber tributo sin una ley previa que lo establezca. Esto implica la imposibilidad que se creen impuestos y exenciones por analogía, o que se deroguen obligaciones tributarias nacidas de la ley por acuerdo entre particulares, o acuerdos entre estos y el Estado.

El art. 17 establece que solo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el art. 4°, de lo que se desprende que los tributos deben ser creados por ley formal. Por otro lado, el art. 52 establece que es la Cámara de Diputados a quien le compete exclusivamente dictar las leyes sobre contribuciones.

La ley no debe limitarse a proporcionar directivas generales, sino que debe contener los todos los elementos básicos y estructurantes del tributo, esto es, el hecho imponible, los sujetos, además de los necesarios para la fijación del *quantum* y las exenciones.

El principio de legalidad rige para todos los tributos, impuestos, tasas y contribuciones.

El monto de los gravámenes debe estar en proporción a la capacidad contributiva de los obligados al pago. La garantía de proporcionalidad no implica que se prohíba la progresividad de los impuestos, sino significa que los tributos deben ser proporcionados a la riqueza de la población.

En cuanto a la capacidad contributiva, es un principio implícito en nuestra Constitución. La capacidad contributiva de cada sujeto pasivo es única, aunque puede manifestarse de diferentes formas. Esta capacidad de pago, no se limita a considerar solo una apreciación económica del sujeto, sino se tienen en cuenta otros factores, como la conveniencia, la justicia social y la razonabilidad en la imposición.

En ningún caso el tributo o conjunto de tributos que recaiga sobre un contribuyente puede exceder la razonable capacidad contributiva, de lo contrario se atenta contra la propiedad, confiscándola.

El derecho de propiedad puede verse afectado cuando los tributos en cuestión superan ciertos límites tolerables e implican una absorción sustancial de la renta o el capital del contribuyente.

Si entendemos a la capacidad contributiva como la aptitud económica de los obligados para afrontar los tributos impuestos por el Estado, vemos como esta se encuentra ligada a la no confiscatoriedad como límite máximo a la imposición.

Conforme el art. 14 de nuestra Carta Magna, todo ciudadano tiene dentro del marco establecido por las leyes, libertad para comerciar, transitar y trabajar.

El Estado puede gravar algunas de estas actividades, con el fin de generar tributos y estos deben tener una carga distributiva uniforme y surgir de un sistema de imparcialidad.

El ejercicio del poder tributario del Estado nunca puede restringir o vulnerar estos derechos amparados, ya que, de ser así, se tornarían irrazonables.

Por otro lado, el derecho a trabajar y ejercer toda actividad lícita, puede verse entorpecido cuando el fisco lo obstaculiza impidiendo el cumplimiento de deberes formales de forma excesiva.

En cuanto a la seguridad jurídica, esta es sinónimo de certeza, implica previsibilidad en las acciones del Estado, como también sus efectos. Su finalidad es la protección de los ciudadanos frente a la arbitrariedad y privación de sus derechos constitucionales en relación con la actividad del Estado.

La seguridad jurídica puede considerarse una conjunción de una serie de principios jurídicos. La certeza se entiende como claridad y estabilidad, que se debe reflejar en normas claras y sencillas, de manera tal que los ciudadanos puedan entender las conse-

cuencias fiscales tanto de sus acciones como omisiones. Certeza, eficacia y transparencia deben respetarse por un Estado de derecho en materia tributaria.

La facultad de crear tributos es la más esencial naturaleza del régimen representativo y republicano de gobierno, es el pueblo quien tiene el poder de arrogarse una parte de su patrimonio para el sustento estatal, por medio de sus representantes.

Por tanto, tenemos siempre la posibilidad de evaluar en cada caso concreto si el tributo aplicado y las consecuencias que de ello se derivan respetan los principios y preceptos constitucionales, o si, por el contrario, resultan violatorios de estos.

Corresponde que, en cada caso concreto, el contribuyente realice su reclamo y demuestre en la instancia correspondiente, si su capacidad contributiva se ve afectada y en qué medida.

Podemos preguntarnos si es posible realizar una reforma tributaria integral que posibilite que el Estado pueda cumplir con su cometido de recaudar tributos para realizar las erogaciones necesarias que posibiliten satisfacer las necesidades públicas y que, a la vez, los contribuyentes puedan cumplir con tales exigencias sin que se vean afectados sus derechos.

Una de las características del sistema tributario argentino que da lugar a su complejidad, es el número de tributos que existen en la actualidad, si tomamos en conjunto, los existentes a nivel nacional, provincial y municipal.

En términos generales, los empresarios gastronómicos y hoteleros deben cumplir con impuestos y tasas similares en los diferentes niveles. En relación a tributos nacionales encontramos el impuesto a las ganancias, que grava la renta del sujeto, con una alícuota progresiva según su capacidad contributiva; bienes personales, que debe tenerse en cuenta únicamente cuando se trata de una sociedad cuyos socios deben ingresar el impuesto por su participación y esta actúa como responsable sustituto realizando el pago; impuestos a los

débitos y créditos bancarios, impuesto común a todos aquellos sujetos que realicen transacciones bancarias; y el impuesto al valor agregado (IVA) que grava la venta de bienes y servicios en general. Dentro de estos tributos nacionales también se encuentran los impuestos a la seguridad social, que incluyen los aportes que debe soportar el trabajador en relación de dependencia y las contribuciones obligatorias para el empleador, por el simple hecho de la existencia de tal relación.

En relación a los tributos provinciales podemos incluir el impuesto a los ingresos brutos, con sus particularidades según la jurisdicción, pero que grava, en todas ellas, los ingresos obtenidos por la venta de bienes o prestación de servicios; el impuesto automotor, que rige en casos donde el sujeto cuente con vehículos de su propiedad para la realización de sus tareas; y el impuesto inmobiliario, en casos en que los sujetos sean propietarios de los inmuebles en los que realizan sus actividades.

Por último, la tributación municipal, en Provincia de Buenos Aires en general, implica el pago de Tasa de Seguridad e Higiene para todos aquellos que cuenten con establecimientos físicos donde realizan su actividad, por lo que ambos rubros se verán afectados indefectiblemente por la naturaleza de este.

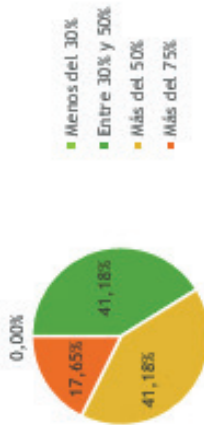
El porcentaje de los ingresos de los contribuyentes con respecto a los tributos que debe ingresar es lo que se conoce con el término de presión tributaria.

Como consecuencia del trabajo de investigación realizado en UADE (1) a partir de diferentes encuestas realizadas en el sector gastronómico y hotelero de la Costa Argentina, surgieron datos muy interesantes que ilustran lo que se fue receptando en función de la presión tributaria de ese sector. A continuación, se citan algunos ejemplos que ilustran lo antedicho:

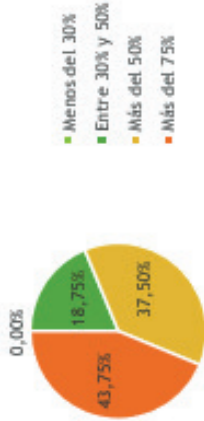
(1) Proyecto de investigación: "A21S04 - La Presión tributaria en la actividad gastronómica y hotelera. Su impacto en las garantías constitucionales involucradas", UADE 2022-2023.

Entendiéndose como rendimiento el desempeño o resultado comercial, ¿en qué porcentaje cree que influye en su rendimiento comercial la carga tributaria?

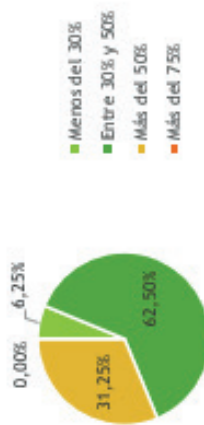
Gastronómico mediano



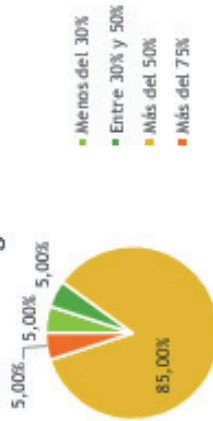
Gastronómico grande



Hotel mediano

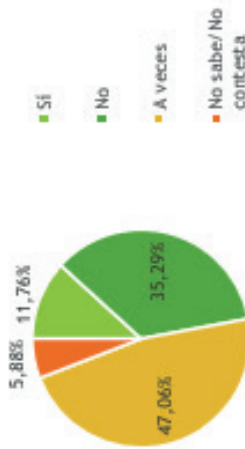


Hotel grande

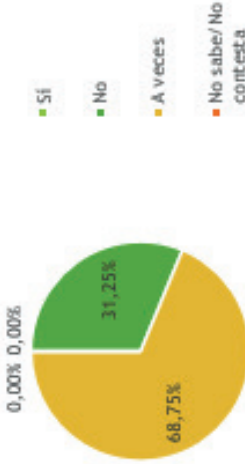


¿Puede cumplir en tiempo y forma con todas las obligaciones para con los fiscos?

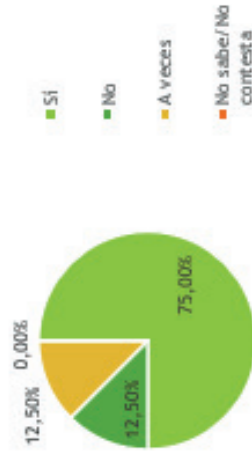
Gastronómico mediano



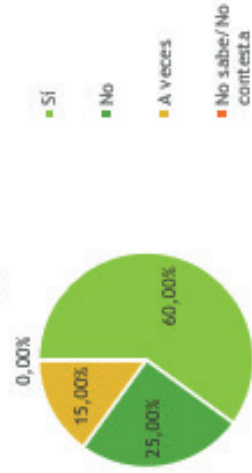
Gastronómico grande



Hotel mediano

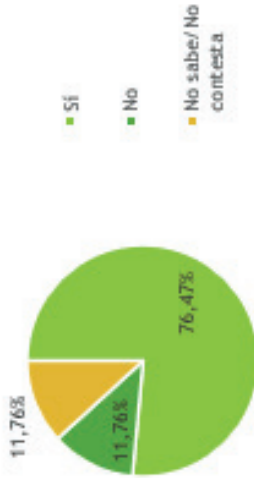


Hotel grande

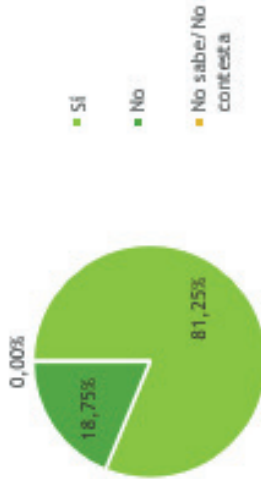


¿Tuvo que reducir costos en su negocio gastronómico/hotelero debido a la presión tributaria?

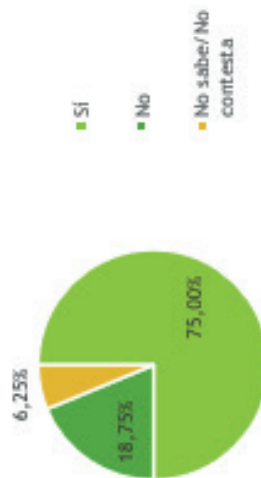
Gastronomico mediano



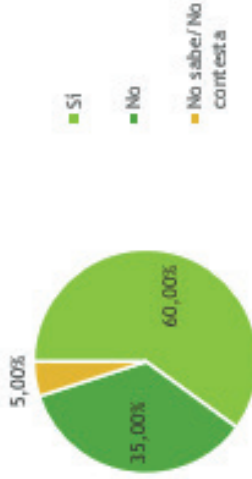
Gastronomico grande



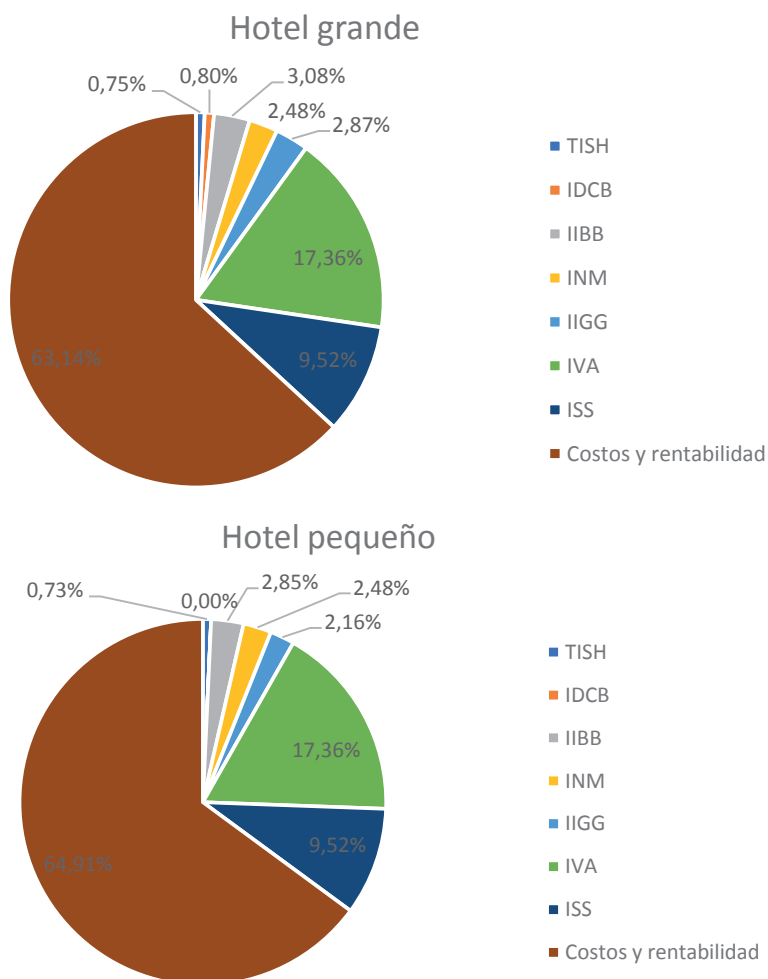
Hotel mediano



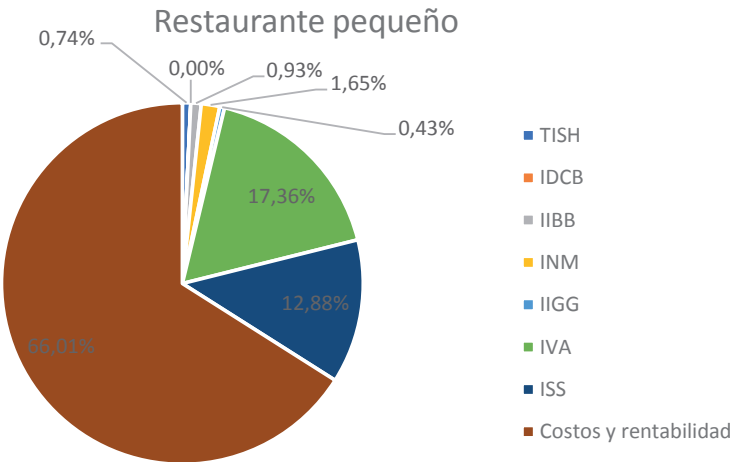
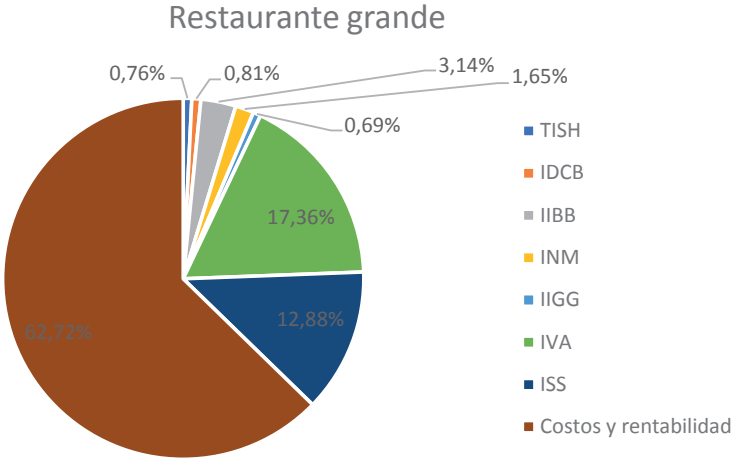
Hotel grande



Por otro lado, según estudios realizados por el Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IA-RAF) (2), esta presión fiscal ronda entre el 35% y el 37% en líneas generales en los rubros gastronómicos y hoteleros, y así se siente por parte de los contribuyentes.



(2) Los estudios del sector hotelero establecen que la carga tributaria de un hotel “grande” es del 36,86% y la de un hotel “pequeño”, 35,09%. En ese mismo sentido, para el caso de los restaurantes “grandes”, la carga tributaria asciende al 37,28% y en uno “pequeño”, 33,99%. <https://www.iaraf.org/index.php/informes-economicos/area-fiscal/335-informe-economico-90>.



Con presión tributaria nos referimos al porcentaje de los ingresos que tanto las personas humanas como las personas jurídicas le pagan al Estado en concepto de tributos. Esto significa que, la presión tributaria, de un país o región, se calcula dividiendo la recaudación de tributos por el producto bruto interno, esto es el valor de los bienes y servicios producidos en un país en un período de un año.

Este término se traslada a cada actividad específica o contribuyente en particular, por lo que es posible establecer la presión de estos respecto a los gravámenes que deben ingresar a los diferentes fiscos.

La presión tributaria es un tema relevante para cualquier sector productivo en cualquier país, el sector hotelero y gastronómico no es la excepción en Argentina. Ambos son de gran trascendencia para nuestra economía, debido a que generan empleo y aportan a la actividad turística, actividad considerada prioritaria para el desarrollo económico y social.

Puede observarse que para gran parte de los establecimientos existe una elevada presión fiscal sobre el sector y que esta no está dada solamente por el conjunto de tributos a los cuales se encuentran sujetos dichos contribuyentes, sino además por la cantidad de deberes formales a su cargo.

Es importante tener en cuenta que todas estas cuestiones de cumplimiento hacen crecer la sensación de “mayor carga fiscal”. En diciembre de 2021 en el Laboratorio de Impuestos de UADE (Tax Lab) se realizó una investigación acerca de la Carga tributaria en la Argentina (3) y se concluyó que “205 interacciones anuales tienen una pyme promedio con los agentes de recaudación”, donde en forma proporcional la incidencia es del 58,97% en cuanto a la interacción nacional, 13,85% en cuanto a lo provincial y 27,18% en lo municipal.

En base a la realidad de nuestro sistema tributario y en relación a dichas actividades económicas, es que podemos considerar como posibles mejoras, el otorgar créditos para refacción, inversión o refinanciación de deudas., planes de facilidades permanentes para obligación mensual del IVA con hasta 12 cuotas como mínimo, que se disminuya la alícuota de IVA e ingresos brutos para beneficiar a ambos sectores, la simplificación de trámites (tanto a nivel nacional, como provincial y municipal), la concesión de beneficios en las cargas sociales, tales como

reducciones, la adecuación y unificación los regímenes de recaudación a nivel nacional y jurisdiccional y una reducción en la cantidad de regímenes de información obligatorios.

Bibliografía:

El peso de los impuestos en Argentina. (s.f.) Obtenido de IARAF: <https://www.iaraf.org/index.php/informes-economicos/carga-tributaria-provincial-y-municipal>.

ESPECHE, S. P. (2016). “Curso de Derecho Financiero”, Erreius, CABA, 1ª ed.

GARCÍA VIZCAÍNO, C. (2019). “Manual de Derecho Tributario”, Abeledo Perrot, CABA, 4ª ed.

GARCÍA VIZCAÍNO, C. (s.f.). “Derecho tributario. Consideraciones económicas y jurídicas”, vol. 1.

JARACH, D. (2013). “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, Abeledo Perrot.

IARAF. (2015). “Estudio Integral de la carga tributaria argentina sobre el sector de restaurantes y hoteles”.

NAVEIRA DE CASANOVA, G. J., NIETO, M. A., REVILLA, P. J., SCHAFRIK DE NÚÑEZ, F. H., & VÁZQUEZ, M. N. (2011). “Régimen Tributario Argentino”, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2ª ed.

VOLMAN, M. (2005). “Régimen tributario”, La Ley, Buenos Aires.

(3) Informe de uso interno del Tax Lab, publicado en forma institucional.