

## **Resolución del BPS – cambios en el “criterio de nominalización”**

### **Nominalización de aportes ¿comienzo del fin de un criterio ilegal?**

*Una reciente resolución del Banco de Previsión Social estableció que el criterio de nominalización no se aplica en el caso de profesionales universitarios y empresas unipersonales*

Dr. Esc. Juan Manuel Mora  
[jmmora@kpmg.com](mailto:jmmora@kpmg.com)

El criterio de nominalización refiere a una operación aritmética que consiste en tomar el salario de los trabajadores o los importes facturados por empresas unipersonales o profesionales universitarios como ingresos líquidos, a los que se les suman los aportes legales y llegar así a un supuesto salario nominal.

Históricamente, el BPS entendió que en caso que exista una relación laboral encubierta, una subdeclaración de salarios o una relación laboral “en negro” procede efectuar el avalúo de las obligaciones tributarias aplicando la nominalización de salarios que, como indicáramos, consiste en agregar a las sumas efectivamente percibidas por el trabajador los aportes personales a la seguridad social. Esta verdadera ficción supone que la suma percibida por el trabajador constituye el salario líquido, y al agregarle los mencionados aportes se determina el salario nominal. Así, los adeudos tributarios que determina la administración y que debe abonar el contribuyente se incrementan considerablemente.

Sin embargo, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo (TCA), nuestro máximo tribunal en materia tributaria considera desde el año 2006, sin excepciones, que el criterio de nominalización aplicado por el BPS es ilegal. En efecto, el TCA ha reiterado en varias oportunidades que ninguna norma autoriza a presumir, como argumenta la administración, que en casos de no aportación se realiza una retención de aportes sin verterlos luego. Sostiene que se trata de una ficción que no tiene sustento legal alguno. Rotundamente el Tribunal afirma que afiliarse al criterio que aplica el BPS implica, en los hechos, un “bis in idem” o sea penalizar una misma conducta dos veces; ya que al incumplidor de sus obligaciones tributarias ya se le sanciona por ser tal con las multas y recargos dispuestos en el Código Tributario. Así, podemos afirmar que es jurisprudencia firme y consolidada del TCA que los aportes al BPS deben ser calculados sobre la remuneración efectivamente percibida por el trabajador, tal y como lo dispone el artículo 146 de la Ley N° 16.713.

A pesar de las reiteradas sentencias del Tribunal en dicho sentido, el BPS siguió aplicando el criterio de nominalización al momento de determinar adeudos tributarios. Ello implicó que los contribuyentes tuvieran que recurrir el acto administrativo y posteriormente deducir la acción de nulidad ante el TCA a efectos que éste anulara el acto administrativo ilegítimo. Todo lo cual, en el mejor de los casos, implicó un procedimiento de tres o cuatro años de duración con los costos asociados al mismo.

Ante este escenario, el Directorio del BPS dictó la RD N° 13-18/2011 de fecha 11 de mayo de 2011 en la cual se dispone que para la determinación del monto imponible de los tributos que recauda el

organismo en los casos de relaciones de dependencia que involucran a profesionales universitarios y empresas unipersonales, se considerarán como base de cálculo los honorarios o importe neto de facturación, que surjan del relevamiento efectuado, sin procederse a su nominalización.

Sin dudas, el cambio de criterio de la administración es sumamente positivo ya que se alinea a la posición invariable del TCA que sostiene que la nominalización no es un criterio ajustado a derecho. Sin embargo, la mencionada RD descarta la aplicación del criterio ilegítimo únicamente para los trabajadores independientes (empresas unipersonales y profesionales universitarios), siendo deseable y ajustado a derecho que también se descarte en el caso de trabajadores subordinados.

La propia RD del BPS, al descartar la nominalización en determinados casos, reconoce la ilegitimidad de dicho criterio. No existe sustento legal para mantener la aplicación de la nominalización en el caso de trabajadores subordinados. La actuación del BPS al respecto no es discrecional sino reglada, no puede elegir aplicar la nominalización en unos casos sí y en otros no siendo que dicho criterio es ilegítimo siempre. Al actuar de esta forma, el organismo se abroga potestades que únicamente son del legislador siendo, como es, únicamente un acreedor – recaudador en la relación tributaria.

Lamentablemente y hasta que el BPS reaccione dejando de lado un criterio ostensiblemente ilegal, en el caso de determinación de adeudos por trabajadores dependientes los contribuyentes deberán continuar oponiéndose a que les sea aplicado un criterio ilegal.

## CLAVES

- **Nominalización:** criterio sostenido por el BPS mediante el cual, ante deudas de aportes, se considera como líquido al salario u honorarios facturados, a los cuales se le suman los aportes legales para obtener un supuesto salario nominal.
- **TCA:** desde el año 2006 considera ilegítimo el criterio que utiliza la administración tributaria por considerarlo una verdadera ficción.
- **Resolución del BPS:** resolvió que no procede la nominalización en el caso de detectarse una relación de subordinación con empresas unipersonales o profesionales universitarios, aunque se mantiene la aplicación del mencionado criterio en el caso de deudas por aportes de trabajadores dependientes.

## ENCASTRE

*El TCA tiene jurisprudencia firme sobre la ilegalidad de aplicar el criterio de nominalización*