

“Son principios del ordenamiento laboral:

(...)

5) Igualdad ante la ley, de trato y de oportunidades en el empleo. Esta proscrita toda clase de discriminación directa o indirecta. Asimismo, está prohibida la discriminación por asociación a través de la cual un trabajador recibe un trato menos favorable en el ámbito laboral por su vinculación con otra persona en quien recae un factor discriminatorio.

No constituyen discriminación las acciones positivas temporales adoptadas por el Estado, destinadas a lograr una igualdad efectiva entre diversas colectividades que tengan notorias desigualdades materiales”.

LA FUTURA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA OBLIGACIÓN DE REPARTO DE UTILIDADES PARA LOS TRABAJADORES DE LAS EMPRESAS TERCERIZADORAS

 Jaime CUZQUEN CARNERO

SUMARIO

I. Sobre la terminología utilizada por la Constitución de 1993 al desarrollar la materia laboral. II. El empleador como parte de la relación laboral y como sujeto obligado al pago de derechos y beneficios laborales. III. El concepto empleador derivado de las normas de tercerización de servicios. IV. Las utilidades como beneficio laboral. V. El pago de las utilidades como obligación exclusiva y excluyente de la empresa empleadora. VI. Conclusiones.

Uno de los aspectos novedosos del Proyecto de Ley General de Trabajo (PLGT) e introducido por la Comisión de Expertos (CE) encargada de revisar y actualizar el mismo, es el contenido en el artículo 218° el cual textualmente señala:

“Artículo 218°.- Participación de los trabajadores de empresas de servicios

Los trabajadores que prestan servicios a una empresa usuaria a través de empresas de servicios de tercerización tienen derecho a participar de las utilidades de aquella. A tal efecto, los días real y efectivamente trabajados por el personal destacado y el monto de sus remuneraciones serán comunicados por la empresa de servicios dentro del mes siguiente al término del ejercicio, para los efectos del respectivo cálculo. El monto de la participación que corresponda a dichos trabajadores será entregado por la empresa usuaria a la empresa de servicios, la cual lo integrará a los que reciba de otras empresas usuarias a las que brinda servicios y a la participación generada por sus propias utilidades. El fondo

de participación así constituido será distribuido entre sus trabajadores, según las reglas de este capítulo. La transferencia efectuada por la empresa usuaria constituye gasto deducible para esta y no es renta imponible para la empresa de servicios”.

La justificación a dicha propuesta, señalada por la CE en su Informe, es la de “resolver una situación estimada **injusta** por muchos sectores”. Al mismo tiempo indica que “se establece un procedimiento que al mismo tiempo que garantiza este derecho persigue evitar **diferencias notorias de ingresos** entre trabajadores de la empresa de servicios”.

Compartimos las preocupaciones de la CE. Se tratan de situaciones que efectivamente deberían atenderse legalmente a fin de ser evitadas y sancionadas. Ahora, ¿a qué situaciones nos estamos refiriendo? ¿Existen situaciones injustas que generan diferencias notorias de ingresos entre un trabajador de la empresa principal y otro de la empresa tercerizadora?

En nuestra opinión sí existen esas situaciones. Las mismas se producen cuando existe un fraude a la ley y, por tanto, se trata de supuestos en los que no estamos ante procesos de tercerización adecuados a la legislación sobre la materia. En esos casos, la legislación debe ser implacable. La fiscalización y la consecuente sanción deben ser el elemento disuasivo a una situación fraudulenta y, por lo tanto, de comprobarse, el trabajador de la empresa tercerizadora debe ser considerado trabajador de la empresa principal debiendo recibir las utilidades que le hubiesen correspondido de haber estado en la planilla de esta última.

Acordémonos que la iniciativa bajo comentario tuvo su origen en propuestas legislativas que, inicialmente, solo se plantearon para el sector minero, en el cual, debido a los conflictos sociales públicamente conocidos, se constató la existencia de contratistas mineros que en la realidad solo proveían de personal al titular minero, sin generar un servicio real e identificable que justifique y haga eficiente el proceso de delegación del servicio.

Hoy ya existe una regulación que sanciona tal fraude. Las normas sobre tercerización de servicios contenidas en la Ley N° 29245 así como en su norma modificatoria y reglamentaria, alineadas con las de inspección laboral, Ley N° 28806 y norma reglamentaria, son las herramientas que permiten a un trabajador, ya sea en la vía administrativa o en la judicial, demandar la desnaturalización del proceso de tercerización y, por tanto, su incorporación a la planilla de la empresa principal. Dicha regulación, por razones obvias de generalidad, se aplica a todos los trabajadores del régimen laboral de la actividad privada y en todos los sectores económicos.

Siendo ello así, las únicas situaciones injustas que generan diferencias notorias de ingresos son las que derivan de un fraude a la ley pues, procesos de tercerización de servicios que se realizan respetando el ordenamiento jurídico ¿Por qué tendrían que considerarse injustos? ¿Por qué en esos casos se ha pensado que, no obstante que se ejecuten de acuerdo a ley, la empresa principal tenga que repartir utilidades a quienes no son sus trabajadores? En otras palabras, ¿por qué una empresa principal que contrata empresas tercerizadoras reales, y que cumplen plenamente con la legislación, tendría que afectar a sus propios trabajadores al repartir las utilidades a un universo mayor de beneficiarios?

Tengamos en cuenta que al regularse la tercerización de servicios, uno de los requisitos que se exigen a la empresas contratistas es asumir el servicio por su cuenta y riesgo y siendo responsable de los resultados de su actividad. Sin embargo, ¿acaso con el pago de utilidades de la empresa principal no estamos generando una compensación que la empresa tercerizadora podría considerar como parte del paquete a ofrecer a su trabajador? ¿No estamos diluyendo el riesgo de la empresa tercerizadora asegurándoles a sus trabajadores una participación en las utilidades de una empresa que no es su empleador?

Creemos que la situación de injusticia mencionada por la CE puede ser real pero solo se presenta en procesos de tercerización fraudulenta. En esos casos, declarada la desnaturalización, los trabajadores de la empresa tercerizadora deberán ser considerados como trabajadores de la empresa principal y no solo les debe corresponder sus utilidades sino cualquier otro beneficio laboral que hubiesen percibido de haber estado en esa planilla. Sin embargo, ¿acaso en los procesos de tercerización adecuados a la legislación laboral se puede decir que existen situaciones de injusticia? La tercerización es un proceso que para considerarse válido no solo debe demostrar el cumplimiento de los requisitos legales sino, además, deberá dejar evidencias sobre las eficiencias que genera en el proceso. Tengamos en cuenta que la tercerización nace como un proceso económico que permite a una empresa principal delegar a un tercero parte de su actividad porque eso le hace más eficiente.

Ahora, sin perjuicio de los cuestionamientos antes planteados, consideramos que a partir del análisis constitucional que a continuación señalamos, en nuestra opinión, el texto propuesto por la CE resultaría, además, abiertamente inconstitucional.

I. **SOBRE LA TERMINOLOGÍA UTILIZADA POR LA CONSTITUCIÓN DE 1993 AL DESARROLLAR LA MATERIA LABORAL**

Recordemos que la materia laboral es desarrollada por nuestra Constitución en sus artículos 22° al 29°. Basta una simple revisión de los referidos artículos para comprobar que el constituyente no ha utilizado los términos “empleador”

y “empresa” indistintamente como sinónimos, si no de acuerdo al enfoque y grado de aplicación que ha querido dar a cada disposición constitucional.

Así, ha utilizado el término “empleador” al señalar:

“El pago de la remuneración y de los beneficios sociales del trabajador tiene prioridad sobre cualquiera otra obligación del empleador”. (Énfasis agregado) (Artículo 24° de la Constitución).

“Las remuneraciones mínimas se regulan por el Estado con participación de las organizaciones representativas de los trabajadores y de los empleadores”. (Énfasis agregado). (Artículo 24° de la Constitución).

De los textos citados podemos inferir que, cuando los mismos se refieren al término “empleador”, de manera diferenciada a “empresa”, debe entenderse que las disposiciones antes mencionadas tienen aplicación general y, por lo tanto, no podría interpretarse que las mismas son aplicables a algunos empleadores y a otros no.

Ahora, como resulta obvio, dentro del ámbito de aplicación de dichas disposiciones se encuentra a la “empresa”, en la medida que tenga trabajadores, es decir, que asuma un rol de “empleador”.

Es importante tener en cuenta que nuestra Constitución utiliza el término “empresa” exclusivamente para regular la participación en las utilidades, al señalar en su artículo 29° que “el Estado reconoce el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de la empresa y promueve otras formas de participación”.

En esa línea, **el sujeto obligado a repartir utilidades a los trabajadores, de acuerdo a nuestra Constitución, es la empresa en su calidad de empleador.**

Cabe indicar que, tal como menciona Marcial Rubio⁽¹⁾, la norma sobre participación de los trabajadores en los beneficios de las empresas, apareció por primera vez en la Constitución de 1933, la cual en su artículo 45° señaló:

“El Estado favorecerá un régimen de participación de los empleados y trabajadores en los beneficios de las empresas, y legislará sobre los demás aspectos de las relaciones entre aquellos y estas, y sobre la defensa de los empleados y trabajadores en general”.

Es evidente que desde el nacimiento del beneficio, a nivel constitucional, se estableció que solo las empresas en su condición de empleadoras son las obligadas a dar participación en los beneficios (utilidades) a sus trabajadores. Esa es la línea

(1) RUBIO CORREA, Marcial. *Estudio de la Constitución Política de 1993*. Tomo 2. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. 1999.

que siguió la Constitución anterior de 1979 y, evidentemente, la actual del año 1993. La calidad de empleador de la empresa queda en evidencia en el texto citado al hacerse mención a la relación entre “empleados y trabajadores” y las “empresas”, relación que deberá entenderse de carácter laboral o subordinado para justificar la “defensa” de los primeros con la que concluye el texto.

II. EL EMPLEADOR COMO PARTE DE LA RELACIÓN LABORAL Y COMO SUJETO OBLIGADO AL PAGO DE DERECHOS Y BENEFICIOS LABORALES

De acuerdo a nuestra legislación y doctrina, el término empleador es la contraparte del trabajador en un contrato de trabajo o relación laboral. En versión del artículo 9° del TUO de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral (LPCL), aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, se establece como elemento típico de la relación laboral a la subordinación y como facultades del empleador frente al trabajador, la dirección, la regulación y la sanción.

“Artículo 9.- Por la subordinación, el trabajador presta sus servicios bajo dirección de su empleador, el cual tiene facultades para normar reglamentariamente las labores, dictar las órdenes necesarias para la ejecución de las mismas, y sancionar disciplinariamente, dentro de los límites de la razonabilidad, cualquier infracción o incumplimiento de las obligaciones a cargo del trabajador.

El empleador está facultado para introducir cambios o modificar turnos, días u horas de trabajo, así como la forma y modalidad de la prestación de las labores, dentro de criterios de razonabilidad y teniendo en cuenta las necesidades del centro de trabajo”.

Siendo ello así, la legislación laboral peruana, la doctrina y la jurisprudencia, dentro del marco constitucional, han desarrollado todos los beneficios laborales y han otorgado protección al trabajador, ya sea que estemos dentro de relaciones individuales como colectivas de trabajo, bajo el supuesto de la existencia una relación subordinada, empleador - trabajador, que evidencia la existencia de un contrato de trabajo y que hace plenamente justificable la aplicación del régimen laboral de la actividad privada e, inclusive, la aplicación de la regulación supranacional.

En la legislación laboral peruana el concepto “empleador” no se ha desarrollado con detalle, sin embargo, con base en los elementos típicos de la relación laboral que introduce la última norma citada, es generalizado su entendimiento.

En todo caso, sí existe una reciente mención al concepto en el Decreto Supremo N° 005-2012-TR, Reglamento de la Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo, que define tanto a “empleador” como “trabajador” dentro del glosario de términos que introduce:

“Empleador: Toda persona natural o jurídica, privada o pública, que emplea a uno o varios trabajadores.

Trabajador: Toda persona que desempeña una actividad laboral subordinada o autónoma, para un empleador privado o para el Estado”.

Si bien en el concepto “trabajador” se incluye la posibilidad que se trate de uno autónomo, es decir, no subordinado, deberá entenderse que, dentro de los principios de la Ley N° 29783, Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo, el denominado “Principio de Prevención”⁽²⁾ tiene un ámbito que extiende los efectos de la prevención de riesgos más allá de la esfera de las relaciones laborales pues, en la medida que en un centro de trabajo existen riesgos que no solo pueden afectar a los trabajadores propiamente dichos, sino a cualquier persona que se encuentre dentro del centro de trabajo, tales como, un locador de servicios, un beneficiario de modalidad formativa, un trabajador de una empresa tercerizadora o de una entidad de intermediación laboral, entonces la prevención del empleador también debe beneficiar a aquellos que, no siendo trabajadores, sí están expuestos a esos riesgos.

El sentido de las normas de seguridad y salud en el trabajo, debido a su ámbito de protección que va mucho más allá de las relaciones laborales, no afecta nuestra posición en el sentido que solo en la medida que exista relación laboral deberá recaer la legislación sobre la materia, incluyendo la referida al pago de las utilidades. En el caso de las normas de seguridad y salud en el trabajo su ámbito más amplio se justifica en el deber de prevención de riesgos a fin de proteger derechos constitucionales como la vida, salud e integridad física y psicológica.

En consecuencia, y en la medida que la definición de trabajador sí menciona el término “actividad laboral subordinada” queda claro que sigue siendo la subordinación el elemento típico de la relación laboral y, por tanto, la justificación de la existencia de un régimen laboral que protege al trabajador y le otorga beneficios.

III. EL CONCEPTO EMPLEADOR DERIVADO DE LAS NORMAS DE TERCERIZACIÓN DE SERVICIOS

No es que exista en la Ley N° 29245, Ley que regula los servicios de tercerización, en su norma modificatoria o en su reglamentaria, una definición de “empleador”, sin embargo, sí se deriva el concepto de las características que debe cumplir una empresa tercerizadora, de acuerdo a ley. Así pues, el artículo 2°, sobre definición de tercerización, señala:

(2) “I. PRINCIPIO DE PREVENCIÓN

El empleador garantiza, en el centro de trabajo, el establecimiento de los medios y condiciones que protejan la vida, la salud y el bienestar de los trabajadores, y de aquellos que, no teniendo vínculo laboral, prestan servicios o se encuentran dentro del ámbito del centro de labores (...)”.

“Se entiende por tercerización la contratación de empresas para que desarrollen actividades especializadas u obras, siempre que aquellas asuman los servicios prestados por su cuenta y riesgo; cuenten con sus propios recursos financieros, técnicos o materiales; sean responsables por los resultados de sus actividades y sus trabajadores estén bajo su exclusiva subordinación”.

Lo que ha indicado dicha disposición, en resumen, es que **toda empresa tercerizadora debe comportarse como un real empleador o como una empresa real**. En esa medida, exige que los trabajadores de la empresa tercerizadora solo estén bajo subordinación de esta. Nuevamente aparece la subordinación como elemento característico ya no de un empleador sino ahora también de una empresa tercerizadora empleadora.

Teniendo en cuenta que la legislación sobre la materia exige, además, que las empresas tercerizadoras asuman los servicios por su cuenta y que sean responsables de sus actividades, resultaría contradictorio el hecho de que pueda ser parte del esquema compensatorio o retributivo de sus trabajadores, las utilidades que pueda recibir la empresa tercerizadora de la empresa principal, a fin de ser repartidas entre sus trabajadores.

IV. LAS UTILIDADES COMO BENEFICIO LABORAL

El beneficio de las utilidades, tal como se desprende de su regulación en los Decretos Legislativos N° 677 y N° 892, tiene naturaleza contraprestativa, pues se otorga como consecuencia de la prestación de servicios del trabajador y, además, es de libre disposición de este último, es decir, su destino depende exclusivamente del trabajador y se entrega sin condición, características que se desprenden del concepto “remuneración” desarrollado por el artículo 6° del TUO de la LPCL.

Es cierto que, de acuerdo al literal b) del artículo 19° del TUO de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios aprobado por Decreto Supremo N° 001-97-TR, concordado con el artículo 7° del TUO de la LPCL, las utilidades no constituyen remuneración para ningún efecto legal, sin embargo, no es menos cierto que, no obstante esa ha sido la opción del legislador, por naturaleza, las utilidades sí tienen carácter remunerativo⁽³⁾.

(3) Similar apreciación tiene Mónica Pizarro Díaz: Inclusive, si nos restringimos a la definición general de remuneración prevista por nuestra normativa, tendríamos que la participación en las utilidades de la empresa debería ser considerada una remuneración. Lo anterior se debe a que, según señalamos anteriormente, en nuestro sistema los pagos recibidos por el trabajador son considerados remuneración cuando cumplen con dos requisitos: la contraprestatividad y la libertad de disposición. *La Remuneración en el Perú. Análisis Jurídico Laboral*. Lima, 2006. p. 108.

Considerando el carácter o naturaleza remunerativa que tienen las utilidades, resulta cuestionable que se proponga que el trabajador de una empresa tercerizada perciba un ingreso proveniente de una empresa principal que no es su empleadora. Por tanto, **obligándosele a la empresa principal al pago, aun cuando sea por intermedio de la empresa tercerizadora, se le obliga a asumir un rol que la legislación, doctrina y jurisprudencia solo reconoce y puede exigir a la empresa tercerizadora como empleadora.**

V. EL PAGO DE LAS UTILIDADES COMO OBLIGACIÓN EXCLUSIVA Y EXCLUYENTE DE LA EMPRESA EMPLEADORA

En suma, de la revisión de los conceptos analizados desde la Constitución, pasando por las evidencias legales de las características de empleador, por la definición de subordinación, por la legislación sobre tercerización de servicios y por la naturaleza jurídica de las utilidades, resulta evidente que el tratamiento que nuestro ordenamiento jurídico prevé a los beneficios laborales devienen de la existencia de una relación jurídico laboral en la que las partes; empleador y trabajador, se reconocen como tales con base en la relación de subordinación.

Es bajo esa óptica que resulta contradictorio, a la esencia misma de la relación laboral, y a la naturaleza y rasgos de la tercerización de servicios que exige la legislación sobre la materia, que una empresa no empleadora asuma una obligación de pagar un beneficio, propiamente laboral, a personas que no son sus trabajadores.

Es importante tener en cuenta que nuestra posición no se sustenta en el simple hecho que el beneficiario no sea trabajador pues, existen otros supuestos de pago de beneficios a personas no consideradas trabajadoras para la legislación, como son los beneficiarios de las modalidades formativas. Nuestra posición se sustenta en el hecho que el beneficio a entregar es laboral pues así está reconocido por la Constitución y la legislación que lo desarrolla y, además, es remunerativo por naturaleza.

Lo anterior es importante recalcar porque podría pensarse que sería suficiente que con una norma con rango de ley, como podría ser el PLGT, se legitime el pago de las utilidades a trabajadores de una empresa distinta a aquella que generó las mismas. Sin embargo, la situación es más compleja porque, a diferencia de otros conceptos laborales, como ya antes hemos adelantado, las utilidades tienen un reconocimiento constitucional solo bajo el marco de la existencia de una relación laboral, es decir, solo en la medida que estemos ante una relación de carácter subordinado por medio de la cual un trabajador se somete a la dirección, regulación y sanción de la empresa, según la estricta terminología utilizada por la Constitución.

Es en ese sentido que, estrictamente, las utilidades que el PLGT propone se entreguen, a través de la empresa tercerizadora a los trabajadores de esta, carecerían de la protección constitucional en materia laboral y, por tanto, no se trataría de un concepto que debería ser objeto de protección pues, su naturaleza no deviene de

la existencia de una relación laboral sino de una imposición de la ley que podría ser exigible pero no cubierta por el marco protector del derecho laboral.

En efecto, ¿cómo podría el trabajador de una empresa tercerizadora hacer exigible el pago de dichas utilidades si la empresa principal incumple la obligación establecida en el PLGT? ¿Podría solicitar a la Autoridad de Trabajo o al Poder Judicial que requiera a la empresa principal el pago de dichas utilidades? Si así lo requiriese, evidentemente no puede considerarse como deudor a su empleador sino a una empresa distinta y ajena a su empleador.

Cabe indicar que ni el sistema inspectivo laboral ni la legislación procesal laboral prevén la posibilidad de reclamar un supuesto beneficio laboral a una empresa que no es la empleadora del trabajador. Tengamos en cuenta que no estaríamos ante un supuesto de desnaturalización de un proceso de tercerización de servicios, sino de un simple incumplimiento del pago de las utilidades de la empresa principal, a través de la empresa tercerizadora, y a favor de los trabajadores de esta última, según lo que establecería el PLGT.

Queda claro que si se tratase de la desnaturalización del proceso de tercerización, el trabajador de la empresa de servicios podría solicitar a la Autoridad de Trabajo que fiscalice y sancione tal desnaturalización, y podría solicitar al Poder Judicial que haga efectivo su reconocimiento como trabajador de la empresa principal como consecuencia de la desnaturalización antes referida. De esta forma, en el primer caso, el trabajador podría denunciar y dar origen a una actuación inspectiva acreditando la relación laboral encubierta debido a la desnaturalización de la tercerización y, en el segundo caso, podrá entablar una relación jurídico-procesal válida que le permita demandar a la empresa principal por considerarla su empleador real.

Sin embargo, la obligación de pago de utilidades a trabajadores de terceros, tal como lo establece el PLGT, no deriva de una desnaturalización de la tercerización de servicios, sino del simple hecho de la existencia de la tercerización de servicios. En ese escenario, ni el sistema inspectivo laboral ni el ordenamiento procesal laboral parecieran permitir que una persona a la que legalmente se le reconoce como trabajadora de otra empresa reclame un beneficio "supuestamente laboral" a una empresa que no es su empleador.

Similar inconsistencia podría presentarse en la aplicación de la norma de prescripción laboral. La norma vigente sobre la materia, la Ley N° 27321, Ley que establece nuevo plazo de prescripción de las acciones derivadas de la relación laboral, precisa en su artículo único:

"Las acciones por derechos derivados de la relación laboral prescriben a los 4 (cuatro) años, contados desde el día siguiente en que se extingue el vínculo laboral".

Tratándose de la falta de pago de las utilidades objeto de análisis es evidente que esta disposición no podría aplicarse pues la misma se sustenta en un plazo que debe computarse desde que concluye el vínculo laboral pero con su empleador. Ello quiere decir que, de aprobarse el PLGT con el texto analizado, ¿comenzaría a correr el plazo de prescripción recién desde el cese del vínculo laboral con su empleador? Si fuese así, no tendría sentido que para la empresa principal se aplique un plazo de prescripción que en lo absoluto tendría que ver con su propia acción sino con la acción o hecho de un tercero como es la empresa tercerizadora.

VI. CONCLUSIONES

- La obligación de pago de utilidades que incorpora el PLGT en su artículo 218°, sería inconstitucional por recaer en una empresa que no es la empleadora del trabajador.
- El beneficio de las utilidades, reconocido por la Constitución, supone la existencia de un vínculo laboral entre el obligado y el beneficiario.
- La legislación laboral peruana sustenta la protección al trabajador en la relación de subordinación con su empleador.
- La obligación de pago de utilidades de la empresa principal a los trabajadores de la empresa tercerizadora no se constituiría en un beneficio laboral y, por tanto, no tendría la protección propia de la legislación sobre la materia.

CRITERIOS DEL MINISTERIO DE TRABAJO Y DEL TRIBUNAL FISCAL SOBRE “EL PRINCIPIO DE PRIMACÍA DE LA REALIDAD” Y “REALIDAD ECONÓMICA”

 **Carole Ivonne NEYRA SALAZAR**

Abogada laboralista, cursando actualmente la Maestría de Derecho de la Empresa en la Pontificia Universidad Católica del Perú.

SUMARIO

I. Introducción. II. Principio de la primacía de la realidad en el ámbito laboral. 1. Marco normativo del principio de primacía de la realidad. 2. Concepto. 3. Facultades del Ministerio de Trabajo en un proceso inspectivo. 4. Elementos esenciales y rasgos sintomáticos de laboralidad. 4.1. Los elementos esenciales del contrato de trabajo. 4.2. Rasgos sintomáticos laborales. 4.2.1. Documentos. 4.2.2. Manifestaciones realizadas por el empleador. 4.2.3. Condiciones de trabajo. III. Principio de la realidad económica en el ámbito tributario. 1. Marco Normativo y alcances de la realidad económica. 2. Calificación económica e interpretación económica. 3. El hecho imponible: La elusión a la ley tributaria. 4. Facultades de la Administración Tributaria. IV. Criterios de la administración tributaria: realidad económica. 1. Resoluciones del tribunal fiscal en lo laboral. 2. Realidad Económica. 3. Elementos esenciales y sintomáticos: Una relación laboral en lo tributario. V. Reflexiones finales

I. INTRODUCCIÓN⁽¹⁾

No cabe duda que en los últimos años el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo (MTPE) ha sido el principal ente impulsor de la inclusión en planilla de aquellas personas que encontrándose bajo una relación laboral aparentaban una

(1) Un agradecimiento especial a Jorge Toyama Miyagusuku y a César Gamba Valega por su apoyo y sugerencias al presente artículo.