Existen infinidad de temas que restan reglamentar en la nueva ley previsional (N° 24.241) y que se hace necesario que así sea para optimizar su aplicación. Sin embargo, continúan las dudas aun en aquellas cuestiones reglamentadas como ser directores de sociedad anónima, socios, etc., y que provocan permanente generación de opiniones encontradas.

SIJP: TRATAMIENTO DE LOS DISTINTOS SOCIOS

Autores: Dr. Daniel G. Pérez y Dra. Elsa M. Rodríguez Romero

Nos encontramos actualmente, en plena vigencia de la Ley 24.241 que instituyera el Sistema Integradro de Jubilaciones y Pensiones. En el lapso que media entre su promulgación (13-10-93) y la fecha, se conocieron numerosos decretos y resoluciones que reglamentan su articulado, los que en rigor de verdad sólo contemplan parte del universo de aplicación del nuevo sistema.

Si bien algunos temas ya han sido abordados por la reglamentación, entendemos que muchos de ellos merecen una profundización en sus conceptos y más precisiones sobre su aplicación.

Uno de los que todavía genera numerosas dudas y necesita ser tratado puntualmente es el referido al "Régimen de socios", que ya fuera objeto de nuestro tratamiento en una nota anterior (El Cronista Comercial, 28-4-94).

Se hace necesario entonces, a estos efectos, repasar algunos conceptos e introducir algunas ideas con el objeto de situar a este tema en el primer plano de la reflexión, el análisis y la discisión.

Recordemos previamente que se encuentra tratado en el artículo 2 (incisos a y d) y 3 de la Ley 24.241 y reglamentado en el decreto 433/94 en su artículo 1 puntos 3) y 4).

1. SOCIOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA

Como ya lo expresáramos en su oportunidad, la introducción de la condición de "socio" en el ámbito de aplicaión de la Ley 24.241, resulta una novedad en relación con los anteriores regímenes de las leyes 18.037 y 18.038, con excepciones de los incisos a) y b) del artículo 3 de esta última.

Pero no debe llamarnos a confusión el concepto de "socio" por sí mismo, ya que sólo tiene sentido su consideración a partir de la redacción del artículo 2 del inciso a) de la ley (incorporación obligatoria) que en el último párrafo expresa:

"Cuando se trate de socios **en relación de dependencia con la sociedad** se estará a lo dispuesto en el inciso d)"

Este párrafo nos introduce a dos cuestiones verdaderamente relevantes, una desde el punto de vista de la nueva legislación (24.241) y otra desde la óptica de la normativa, doctrina y jurisprudencia en materia laboral sobre la consideración de la figura del "socio-empleado", pero a medida del desarrollo iremos notando que estas dos cuestiones se tornan complementarias, más bien entendemos que en síntesis la Ley 24.241 no hace más que "interpretar" las regulaciones en materia laboral.

1.2. LA FIGURA DEL SOCIO-EMPLEADO EN MATERIA LABORAL

Si bien esta figura ha provocado diversas opiniones y no pocas divergencias en cuanto a su consideracuón encontramos importante reproducir las apreciaciones de distintos juristas como Justo López, Norberto O. Centeno y Juan C. Fernández Madrid que en su obra "Ley de Contrato de Trabajo Comentada" expresan al referirse al comentario del artículo 27 (socio-empleado):

"La doctrina y tras ella la jusrisprudencia desmintieron la supuesta incompatibilidad entre la calidad de socio y la de empleado y sostuvieron, por el contrario, su compatibilidad, elaborando la figura del socio-empleado en los diversos tipos societarios, vale decir, no solo en las sociedades de capitales, como la anónima, sino en las de capital y personas, como la de responsabilidad limitada, e incluso en las de personas".

Pero a pesar de lo que podemos reputar como claras conclusiones en este sentido, subsisten aun divididas en la jurisprudencia y en la doctrina opiniones sobre la consideración en cada caso, de la calidad de trabajadores dependientes tratándose de socios. En apariencia de discusión ha quedado reducida a la valoración de dos presupuestos necesarios, surgidos de las previsiones del artículo 27 de la LCT:

a) actividad total o parcial en forma personal y habitual;

b) sujeción a las instrucciones o directivas que se impartan.

La estimación de estas dos condiciones determinó que la jurisprudencia se expidiera en uno u otro sentido (1)

Asimismo otros organismos han tratado de aclarar o determinar aquellas condiciones necesarias (desde su óptica) para considerar la relación de dependencia en aquellos casos que surgen como conflictivos.

En noviembre de 1992, la Gerencia de recaudación de la ANSeS (ya en el campo previsional) emite la Resolución 443 que es preciso observar. En virtud de ella se establecen determinadas pautas, para conceptuar la relación de dependencia de aquellos casos que, como el que nos ocupa, exige un exámen más minucioso para determinar su condición.

En sus tramos más salientes la Resolución expresa:

R (GGRANSeS) 443 **10/11/92**

(Parte pertinente)

Establece a los fines de comprobar la existencia de la relación de dependencia, el cumplimiento de las siguientes pautas de carácter general:

a) Individualización de los trabajadores.

b) Horario en que presten las tareas.

c) Lugar de trabajo.

d) Régimen de licencias y sanciones disciplinarias.

e) Facultades, directivas a las que se encuentren sometidos.

f) Retribución.

Art. 2

Se considera que se encuentran en relación de dependencia, aquellos trabajadores encuadrados en las características laborales de la actividad respectiva, detalladas en los siguientes incisos:

c) Socios gerentes de sociedades de responsabilidad limitada:

1) Cumplimiento de tareas técnico-administrativas ajenas a la función de dirección.

2) Retiro a cuenta de los socios no descontados de las utilidades según balance del ejercicio.

3) Conducta encuadrada en el artículo 27 de la Ley de Contrato de Trabajo.

Como vemos, esta Resolución agrega a las pautas ya definidas por la legislación laboral (art. 27 LCT), condiciones adicionales como son:

a) Cumplimiento de tareas efectivas distintas de las de conducción o dirección, según caso.

b) Diferenciación en cuanto al concepto de retribuciones.

2. LOS SOCIOS EN LA LEY 24.241

Habiéndonos ya situado –de acuerdo al punto anterior- en la apreciación que en el orden laboral se hace de la figura del socio-empleado, debemos adentrarnos en la visión desde el punto de vista previsional.

Como pauta preliminar y central debemos destacar que la ley del SIJP no trata de definir la existencia de relación de dependencia del socio con la sociedad, sino que una vez ésta determinada establece la obligatoriedad o voluntariedad de la cotización de aportes, entonces, como cuestión inicial debe determinarse si existe relación de dependencia de un socio con la sociedad, esto, enmarcado en la normativa laboral, y a partir de allí, sólo si se diera el supuesto, las reglas de la Ley 24.241 comienzan a hacerse practicables, desplegándose el abanico de posibilidades previsto por la nueva legislación.

Lo que no debe movernos a confusión son las novedades que introduce esta ley dentro de su competencia, ya que hasta su vigencia no existió caso alguno de remuneración no sujeta a cotizaciones al sistema, tanto es así que para eximir de aportes un determinado segmento de la retribución se lo rotula como "no remunerativo", pero a partir de la vigencia del SIJP se introduce la figura de la remuneración "no sujeta a aportes", que como veremos seguidamente debe entenderse como remuneración exenta de aportes.

2.1. REMUNERACIONES SUJETAS Y NO SUJETAS A APORTES

Conviene, para acercar una mayor claridad, comenzar con el efecto de las reformas introducidas por la Ley 24.241, en relación al Régimen de socios", ya que consideramos ajustado a la realidad entender cuál es el alcance de la expresión "incorporación voluntaria al SIJP".

Como sabemos la ley, en su Capítulo I, artículos 2 a 5 define el ámbito de aplicación y determina entre otras, la incorporación obligatoria o voluntaria al sistema.

Los incisos a) y b) del artículo 2 describen y enuncian las situaciones ya previstas en los regímenes anteriores de las leyes 18.037 y 18.038, conocidas como "relación de dependencia" y "trabajadores autónomos".

Pero previamente a esta consideración sobre quienes están "comprendidos" en dichos regímenes, debe entenderse que la calidad de "dependiente" está definida en el marco del Derecho Laboral, como ya lo expresaran José I. Brito Peret y Raúl C. Jaime ("La relación de dependencia previsional", apuntes al artículo 2° de la Ley 18.037 – Revista Derecho del Trabajo):

"Aun cuando en el texto del artículo 1 no se han precisado las líneas directrices que permitan contribuir a la categorización de los trabajadores comprendidos, el hecho de haber consignado que son los que "prestan servicios en relación de dependencia" permite afirmar que el legislador no ha dejado de concretar la posición de aquella persona ligada esencialmente, a la existencia de una obligación de trabajdo subordinado (o dependiente)".

Una vez adquirida la calidad de "dependiente", con todas sus características, derechos y obligaciones, no se pierde, quedando inalterables las condiciones que dieron origen a tal clasificación.

En consecuencia si hasta la entrada del nuevo régimen existía una relación de dependencia con obligación de cotizar aportes y en virtud del nuevo ordenamiento se puede optar por el ingreso voluntario al nuevo régimen, entendemos que no se altera la sustancia, pues las condiciones siguen siendo las mismas, incluyendo la retribución por las tareas realizadas, lo que cambia entonces, es la obligación de ingresar aportes sobre la misma base remunerativa, con lo que concluimos que la remuneración pasa a estar exenta o gravada a tasa "0".

Esto queda reafirmado en la convicción de los artículos 6 y 10 de la Ley 24.241, que determinan claramente remuneraciones y aportes sobre las mismas, es decir si todo el universo está incluido en la obligatoriedad, sólo aquellos casos específicamente exceptuados por la ley (por especiales condiciones) se liberarán de la obligación de cotizar, en la medida en que se mantengan las reglas por las cuales se los exceptúa, esto nada tiene que ver con la calidad de dependiente del sujeto ni con la remuneración por el trabajo efectuado, sus características y consecuencias.

En síntesis es más adecuado decir "voluntariedad en el ingreso de aportes" que "voluntariedad en el ingreso al régimen".

2.2. PAUTAS NECESARIAS PARA DETERMINAR LA CONDICIÓN DE LOS SOCIOS

Como dijimos al comienzo de este trabajo, el último párrafo del inciso a) del artículo 2° introduce el tratamiento a seguir en el caso de socios en relación de dependencia con la sociedad y remite al inciso d).

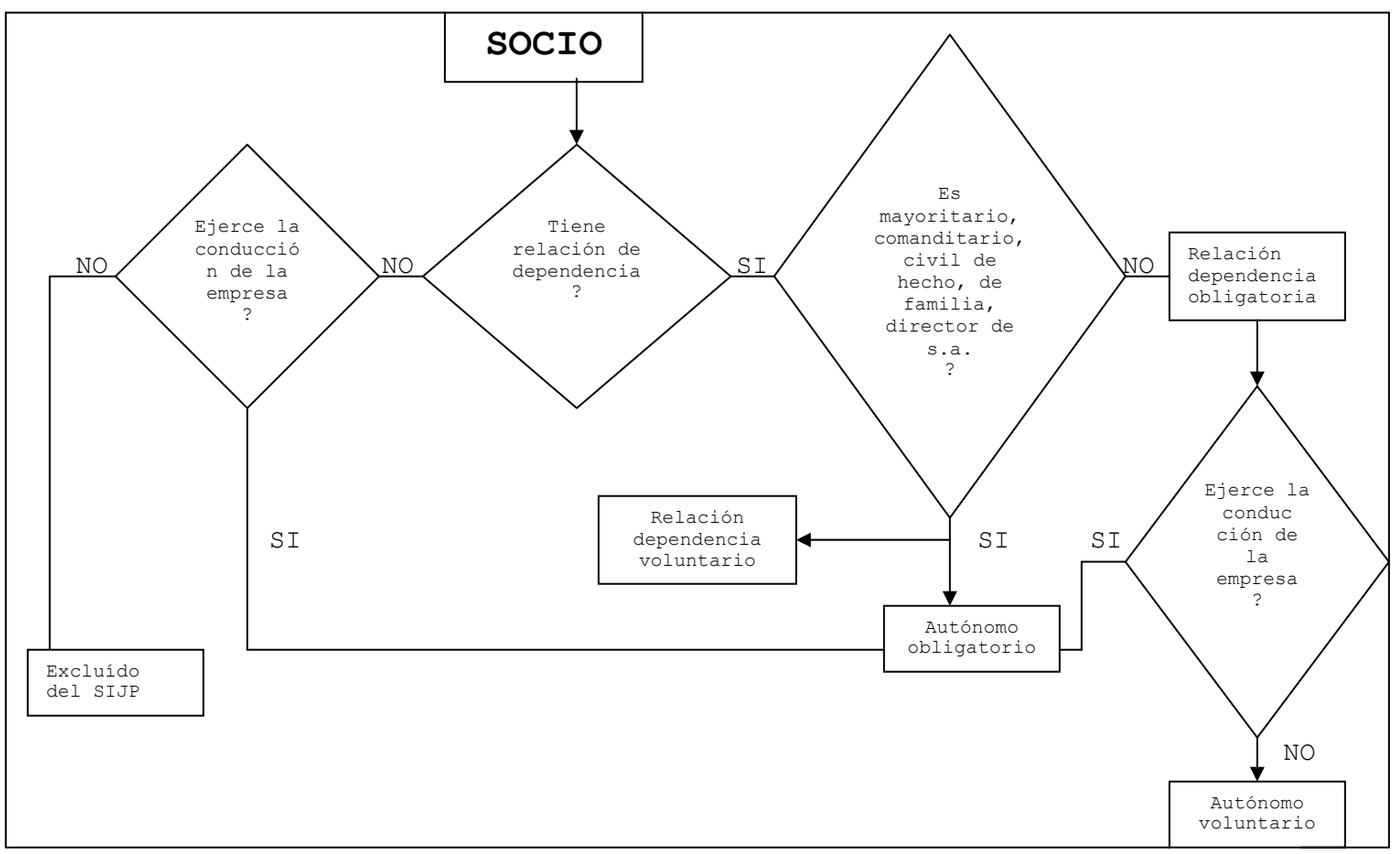
En el mismo y en un orden no estructurado, de acuerdo a nuestra óptica, se establecen las condiciones por las cuales se considerara a los socios incluidos en uno y otro inciso (a o b), aclaración que debió ser efectuada finalmente, a través de la reglamentación.

- **CÁLCULO DE PROPORCIÓN**

Pero observemos que los cuatro supuestos deben ser ordenados a los efectos de obtener una clara definición, casi diríamos que terminan por donde deben comenzar.

En efecto, la pauta rectora para la consideración de las inclusiones obligatorias es el cálculo de "minoritarioas" o "mayoritarios" establecido por el punto 1.1. (sociedades d cualquier tipo según dice) sólo tiene sentido a partir de otras condiciones preliminares, también xpuestas en los demás puntos:

a) La característica de integración de los tipos societarios.



Allí se indica (punto 1.4) "Los socios de sociedades de cualquier tipo –aunque no estuvieran comprendidos en los puntos anteriores- cuando la totalidad de los integrantes de la sociedad estén ligados por un vínculo de parentesco..."

Queda aquí claramente establecido que los socios de las "sociedades de familia" –independientemente del tipo societario asumido –y de su participación en el capital se incluyen obligatoriamente en el "inciso b)".

b) El tipo societario asumido

En los puntos 1.2. y 1.3. se describen los tipos societarios que prescriben del cálculo del punto 1.1. ya que los socios de sociedades civiles y de las

comerciales irregulares o de hecho, así como los socios comanditarios únicos de las sociedades en comandita (tanto simple como por acciones) quedan obligatoriamente incluidos en el inciso b).

De manera, que es practicable el parámetro de cálculo descripto en el punto 1.1. en los siguientes casos:

1) Sociedades colectivas.

2) Sociedades en comandita –con más de un socio comanditado-.

3) Sociedades de capital e industria.

4) Sociedades de responsabilidad limitada.

5) Sociedades anónimas.

6) Sociedades accidentales o en participación.

El cálculo practicado determina en una forma "sui-generis" la calidad de "mayoritario" o "minoritario", si bien esta metodología no cuenta con el rigorismo técnico necesario trata según entendemos, a su forma, de interpretar lo que la legislación laboral estima como dependencia en función de la "sujeción a las instrucciones o directivas que se les impartan".

3. SOCIOS QUE DEBEN INCLUIRSE OBLIGATORIAMENTE EN EL INCISO A) DEL ART. 2 DE LA LEY 24.241. BASE IMPONIBLE.

Si bien sostenemos la convicción de que a este tema debe otorgársele una profundización poco usual, dadas las importantes implicancias no sólo en materia previsional sino también en el marco legal y tributario, en esta oportunidad sólo intentaremos interpretar la metodología propuesta por el punto 2 del inciso d) del artículo 2 de la ley, en virtud de que su poca claridad y escasez de conceptos impiden su cabal comprensión.

Este punto expresa:

2. Sin perjuicio de su inclusióon en el inciso b), cuando un socio quede incluido obligatoriamente en el inciso a) la sociedad y el socio estarán sujetos a las obligaciones de aportes y contribuciones obligatorios por la proporción de la remuneración y participación en las utilidades que el socio perciba y/o se le acrediten en cuenta, en la medida que exceda el monto que le hubiera correspondido de conformidad con su participación en el capital social".

Analicemos ahora cada una de las situaciones previstas en este punto.

1) Si bien no hace estrictamente al al tema que estamos tratando, tiene singular importancia destacar la primera parte: "Sin perjuicio de su inclusión en el inciso b) cuando un socio quede obligatoriamente incluido en el inciso a)..." ya que impone la figura de la "doble obligatoriedad", que aquí se reafirma, pero que surge del juego armónico de los artículos respectivos, tanto de la ley como de su reglamentación.

Si traemos un ejemplo, resulta más sencillo encontrar su ubicación.

Supongamos un socio-gerente de una sociedad de Responsabilidad Limitada que a la par de detentar ese cargo se encuentra en relación de dependencia con ésta; asimismo por su participación social y en virtud del parámetro utilizado en el punto 1.1. del inciso d) del artículo 2 de la Ley, debe considerarselo "minoritario".

El art. 157 de la Ley 19.550 (de Sociedades Comerciales) determina:

"La administración y representación de la sociedad corresponde a uno o más gerentes socios o no...", por lo tanto esta persona se encuentra desde ya obligatoriamente incluidaen el inciso b) del art. 2 de la Ley 24.241, por ejercer "La dirección, administración o conducción de cualquier empresa..."

- **CARGO DESEMPEÑADO**

Recordemos ahora lo expresado en puntos anteriores sobre la compatibilidad del ejercicio de cargos de conducción y la prestación de servicios en relación de dependencia con la misma empresa, en la medida que se encuentran cumplidas las previsiones del art. 27 de la Ley de Contrato de Trabajo y de la resolución 443 (GGRANSeS), que por otra parte trata en un punto específico la situación de los socios gerentes de las SRL.

Teniendo en cuenta los dos párrafos anteriores y el supuesto planteado en el ejemplo, en que el cálculo del punto 1.1. determina la condición de "minoritario", nos encontramos ante uno de los casos en que se cumplen las pautas para la "doble obligatoriedad", es decir en forma simultánea se encuentra obligado a la cotización de aportes, en virtud de la obligación de su inclusión en los incisos a) y b) del artículo 2.

Detengámonos ahora en la segunda parte del punto donde se determina, una vez producida la obligatoriedad, la base imponible que será objeto de la determinación de aportes y contribuciones: no olvidemos que dice "el socio y la sociedad".

¿Qué significado tiene la expresión: "la proporción de la remuneración y participación en las utilidades que el socio perciba y/o se le acrediten en cuenta"?

La tendencia parece estar dirigida a la captación de la realidad económica en el marco de las relaciones socio-empresa, pretendiendo clarificar los límites entre las utilidades distributivas y los excesos remunerativos, dato que se intenta gravar con aportes al sistema de jubilaciones y pensiones al excedente que resulta de la comparación de dos magnitudes; la suma de las remuneraciones y las utilidades percibidas o acreditadas, virtud de la participación social; es decir, la obligatoriedad comenzaría a partir de las mayores utilidades distribuidas, las que la ley las considera como remuneraciones.

Para esto que parecería una tendencia, encuentra algunas complicaciones en su aplicación; en principio existen, considerando la "mezcla", dos límites temporales distintos, uno regular y otro irregular en relación a la determinación y distribución de utilidades.

Mientras el monto de las remuneraciones se puede determinar en forma mensual, las utilidades surgen del ejercicio comercial y su distribución y, en algunos casos su posterior asignación, acreditación o pago se efectúa varios meses despues del cierre del ejercicio.

Esta idea deviene de la lectura del punto ya que allí claramente se expresa: "... en la medida que exceda el monto que le hubiera correspondido de conformidad con su participación en el capital social". Si tomamos en cuenta la intención, la comparación solo es posible entre las utilidades "que hubieran correspondido", o sea sólo las determinadas por el ejercicio anterior y las que se hubieran efectivizado o acreditado en el presente; esto sin lugar a dudas descarta los retiros a cuenta de utilidades ya que solamente se refieren a utilidades futuras, para el caso que hubiera "retiro de utilidades", sin mención específica, debería determinarse la proporción entre utilidades distribuidas y retiros a cuenta.

Por lo tanto (retomando nuestra idea) si las remuneraciones se pagan en forma mensula y no se producen pagos o acreditaciones de utilidades, la base son sólo las remuneraciones las que por imperio de la alegislación vigente deben ser objeto del pago de aportes y contribuciones con el límite estableciso por el art. 9 de la Ley 24.241 hoy $3780.

Ahora bien, si la comparación sólo es posible en el momento que todas las variables existan, los aportes realizados y las contribuciones pagadas, constituirían un crédito hasta que se establezca que sumadas a las utilidades distribuidas, son mayores a las que corresponden en virtud de la participación en el capital social.

Resulta por demás elocuante que existen aún muchas dudas en cuanto a la aplicación, las que se irán develendo con la ayuda de la reglamentación y la doctrina, pero no podemos dejar de señalar las muchas implicancias que traerá esta situación en el contexto provisional y tributario, que seguramente serán objeto de nuestro análisis en próximas entregas.

(1) NOTAS DE JURISPRUDENCIA

- **Acosta L.A. e/Rosenthal C.N. Trabajo Sala VI**
- **Plastagom SRL s/Impugnación CN Trabajo Sala III**
- **Federación Argentina de Trabajadores de Farmacia c/Farmacia Colegiales SCA CN Trabajo Sala VII**
- **CASFEC e/Mapemi SCS CN del Trabajo Sala IV.**
- **López Péres, Hugo c/Dallavia, Américo F. y otros CN del Trabajo Sala II.**