JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

DICTÁMENES DE LA DIRECCIÓN LEGAL Y TÉCNICA DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL

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

La actividad de la Dirección Legal y Técnica de los Recursos de la Seguridad Social, dependiente de la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva, nos ha dejado –recientemente- una importante cantidad de dictámenes relacionados con la materia de su competencia.
Los últimos conocidos revisten singular importancia, puesto que, a partir de ellos, se han interpretado y enunciado criterios en temáticas que –en su mayoría- habían sido objeto de claras controversias.
Hemos elegido en esta oportunidad –sin descartar el próximo análisis de otros- aquellos que han despertado, por los temas tratados, el interés de contribuyentes y especialistas.

1. ENCUADRAMIENTO DE SOCIOS EN EL S.I.J.Y P..SOCIO EXPLOTANTE DE EMPRESAS DE TRANSPORTE COLECTIVO

1.1. Dictamen N° 612/97[1] (D.L.T.R.S.S.). Fecha: 30/04/97

1.1.1. Comentario

El dictamen de referencia trata la situación de los socios explotantes de unidades en empresas de transportes colectivo. La tipicidad de la actividad, determina, que estas personas se integran en calidad de socios a una empresa de transportes colectivos, generalmente organizada con la característica de alguno de los tipos societarios previstos de por la Ley N° 19.550 (modificada por Ley N° 22.903). Los aportes de estos socios están representados por la incorporación de los vehículos a la línea, pero pese a que los mismos se transfieren en propiedad al ente social, continúan siendo considerados dentro de las relaciones sociales como de propiedad del socio que los aportó.

En materia de actividad laboral, estos socios desarrollan en muchos casos prestaciones como choferes de esas mismas unidades, con lo que a partir de aquí se puede evaluar su calidad dentro del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones.

Cuando exista ejercicio de la actividad, tal como se encuentra explicado en el punto anterior, debe encuadrarse la relación dentro del artículo 2°, inciso d), de la Ley N° 24.241 que regula la situación de los socios que desempeñan tareas en relación de dependencia con la misma sociedad.

[1] *Fuente: Boletín de la D.G.I. N° 6, enero de 1998*

En este aspecto deben considerarse las cuatro pautas indicadas en el inciso d) del artículo mencionado con lo que se puede resultar la inclusión obligatoria en el inciso a) del artículo 2° de la Ley N° 24.241 (relación de dependencia), en el inciso b) del mismo (régimen de trabajadores autónomos) o en ambos.

En aquellos casos en que el socio no desarrolle ninguna actividad en la empresa a la cual aporta su unidad, la incorporación al S.I.J. y P. es voluntaria en carácter de trabajador autónomo de acuerdo con lo previsto por el artículo 1° del Decreto N° 433/94, reglamentario del artículo 3° de la Ley N° 24.241.

1.1.2.Texto del dictamen

La situación previsional del socio explotante frente al Sistema Integrado de jubilaciones y Pensiones difiere según preste tareas subordinadas para la empresa de transporte o no explote la unidad mediante su trabajo personal.

En el primer caso, si una vez aplicada la fórmula contenida en el artículo 2°, inciso d), apartado 1 de la Ley N° 24.241, el socio aludido resultará igualitario o mayoritario, quedará obligado como trabajador autónomo y será voluntaria su incorporación en calidad de dependiente (conf. Decreto N° 433/94, artículo 1°, reglamentación artículo 2°, Ley N° 24.241, punto 3.).

Si en cambio por aplicación del mismo procedimiento quedara en condición de minoritario, será obligatorio su afiliación como trabajador en relación de dependencia y voluntaria su adhesión en calidad de autónomo (conf. Decreto N° 433/94, artículo 1°, reglamentación artículo 2°, Ley N° 24.241, punto 4.).

Por el contrario, en el supuesto que no se desarrolle ninguna actividad para la empresa, su adhesión al S.I.J. y P. es voluntaria como autónomo (conf. artículo 1°, Decreto N° 433/94, reglamentación artículo 3°, Ley N° 24.241, punto 4).

Se inician los presentes actuados con una consulta de la Obra Social Conductores de Transporte Colectivo de Pasajeros, originada en una inspección de la empresa *"L.L. S.A.C.I."*, la que es remitida a través de la Subdirección General de ... a este Departamento, a los efectos de emitir opinión.

La entidad requiere precisiones acerca del encuadramiento previsional que corresponde otorgar a los socios explotantes que prestan servicios en su condición de chóferes de la empresa, a la luz de la Ley N° 24.241 de creación del S.I.J. y P.

Se solicita además información acerca de si tales personas se encuentran correctamente inscriptos como autónomos, declarando cada uno de ellos como actividad principal *"transporte público de pasajeros"*, como así también si se los considera responsables del pago de tributos –Impuesto a las ganancias e Impuesto al Valor Agregado- en atención a que según surge del llamado contrato de explotación, tanto los ingresos como los egresos, son administrados por la empresa de transporte.

Previo entrar en el estudio de lo solicitado, debe tenerse en cuenta que las cuestiones sometidas al análisis de esta instancia debe revertir carácter genérico o abstracto, dado que las características de cada situación particular pueden determinar variantes en las soluciones jurídicas a adoptar.

No obstante lo expresado y a modo de colaboración se entrará al tratamiento de la consulta debiendo tenerse en cuenta que lo que resulte será de carácter general y meramente orientativo.

Como una aproximación al tema puede señalarse que las sociedades de componentes constituyen organizaciones empresarias constituidas por los propietarios de varios colectivos con los cuales se integra una *"línea",* autorizada para efectuar un servicio terrestre de transporte de pasajeros por automotor, la que por su atipicidad escapa a su encuadramiento dentro de las formas o tipos societarios habituales.

El capital social de estas organizaciones se divide en acciones o cuotas de acuerdo al tipo social adoptado, las que se entregan a los accionistas o socios denominados *"componentes"*, como contrapartida por el aporte que estos efectúan.

Estos aportes consisten por lo general en los vehículos que los oponentes incorporan a la línea, pero pese a que los mismos se transfieren en propiedad de ente, registrando la titularidad a su nombre, continúan siendo considerandos, en las relaciones internas de la sociedad, como de propiedad del componente que los aportó, el que se hace cargo de las obligaciones que genera su adquisición y de los gastos que produce su mantenimiento y reparación.

Como contrapartida, y en lo que respecta a las ganancias y perdidas, los beneficios o quebrantos que produce la explotación de cada unidad pertenecen exclusivamente al componente que ha aportado la misma, los que se limitan a colaborar a través de un porcentaje de la recaudación con los gastos generales de administración y con la formación de algunas reservas para la renovación de unidades.

En el campo del derecho laboral la jurisprudencia ha señalado que el componente de una empresa de transporte colectivo, puede ser un simple socio o reunir la condición de socio y de empleado (CNST, sala III sentencia del 29/09/76. Autos: *"Fernando Nereo Félix y Otro c/El Cóndor ETSA")*

Como consecuencia de lo expuesto, cuando el componente no explota la unidad dentro de la línea mediante su trabajo personal, no puede hablarse de la existencia de una relación de dependencia entre esta última y el primero, ya que no se presentan los extremos exigidos por el artículo 21 de la Ley de Contrato de Trabajo (texto ordenado Decreto N° 390/76).

Por el contrario, cuando el socio explota la unidad prestando a la sociedad toda su actividad o parte principal de la misma, en forma personal y habitual, con sujeción a instrucciones o directivas, su situación será encuadrable en la normativa del artículo 27 de Régimen del Contrato de Trabajo, debiendo considerárselo un verdadero socio-empleado.

En materia previsional si bien la Ley N° 24.241 y su reglamentación parten del distingo mencionado entre los socios que trabajan para la sociedad y aquellos que no prestan tareas subordinadas para ella, establecen para los primeros un régimen especial aplicable a ciertas categorías de socios, a quienes consideran como trabajadores autónomos al solo efecto de los aportes y contribuciones de la seguridad social.

En efecto, el artículo 2°, inciso d), apartado 1 del cuerpo legal citado perpetúa: No se incluirán obligatoriamente en el inciso a) (trabajadores en relación de dependencia):

> *1.1.Los socios de sociedades de cualquier tipo cuya participación en el capital sea igual al porcentual que resulte de dividir el número 100 por el número total de socios".*

Así si una vez aplicada la fórmula el socio explotante resultará igualitario o mayoritario, quedará obligado como trabajador autónomo y será voluntaria su incorporación en calidad de dependiente (conf. Decreto N° 433/94, artículo 1°, reglamentación artículo 2°, Ley N° 24.241, punto 3).

En tal caso deberá inscribirse, de conformidad a lo dispuesto por Resolución General N° 3692 mediante la presentación del Formulario N° 560 consignando la actividad de *"transportista"* código 906 Categoría *"B".*

Si en cambio, por aplicación del mismo procedimiento, quedare en condición de socio minoritario, será obligatoria su afiliación como trabajador en relación de dependencia y voluntaria su adhesión en calidad de autónomo (conf. Decreto N° 433/94, artículo 1°, reglamentación artículo 2°, Ley N° 24.241, punto 4.).

Ahora bien, en el supuesto de tratarse de socios que no desarrollan ninguna actividad para la empresa se adhesión al S.I.J. y P. es voluntaria como autónomo, ello de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1° del Decreto N° 433/94 que al reglamentar el artículo 3° de la Ley N° 24.241, punto 4., dispone que podrán incorporarse voluntariamente como trabajadores autónomos los socios de sociedades de cualquier tipo, menores de 55 años, que no estuvieren obligatoriamente comprendidos en el Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones.

Mirta Silvia Vilariño-Jefe (Int.)-División Legal
Departamento Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Guillermo Alberto Ramírez-Jefe (Int.)
Departamento Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Conforme: 30/04/97-**Eliseo Devoto**-Director (Int.)
Dirección Legal y Técnica de los Recursos de la Seguridad Social

2. CONTRATO ESPECIAL DE FOMENTO DE EMPLEO. CANTIDAD DE TRABAJADORES PERMITIDOS.

2.1.Dictamen N° 650/97[1] (D.L.T.R.S.S.). Fecha 08/05/97

2.1.1.Comentario

El dictamen en comentario, vuelve a tratar el tema del cálculo relativo a la cantidad de personas que, como tope, pueden incorporarse con modalidades promovidas, concerniente, en esta oportunidad, al caso del contrato *"Especial de Fomento de empleo"* incorporado por el artículo 3° de la Ley N° 24.465.

El dictamen reitera una vez más, al amparo de las normas de fondo –artículo 3°, inciso 6, de la Ley N° 24.465 y artículo 6° del Decreto N° 738/95, que la posibilidad de ingresar *"hasta el 100% de los trabajadores ocupados"*, se refiere al caso en que existieran tres (3) trabajadores, puesto que, al expresar la norma que la base *"no podrá exceder el número de tres (3) trabajadores"*, lo limita –precisamente- a esa cantidad.

Por lo más relevante, es la interpretación de la expresión contenida precisamente el punto 6, del artículo 3° de la Ley: *"El número de trabajadores contratados bajo esta modalidad no podrá superar el diez por ciento (10%) del total ocupado en el establecimiento"*, entendiendo, que esta expresión esta referida al total de trabajadores permanentes y no permanentes, **excluyendo a los ocupados en virtud de las modalidades de fomento de empleo para trabajadores especiales.**

2.1.2.Texto del dictamen

Para determinar el número total de trabajadores ocupados en la empresa a los efectos de la limitación porcentual fijada por el artículo 3°, inciso 6 de la Ley N° 24.465 y artículo 6° del Decreto Reglamentario N° 738/95, deben excluirse los contratados en virtud de las modalidades especiales de fomento de empleo previstas en el artículo 3° del mencionado cuerpo legal.

De las normas citadas se infiere que si la empresa no posee ningún trabajador, solo puede contratar una persona bajo la figura indicada; y en caso de exceder ese número y hasta cinco empleados inclusive el máximo admitido será de tres trabajadores, aunque de la aplicación del porcentual del 100% resultare una cantidad mayor.

Llegan las presentes a efectos de que se emita opinión sobre el alcance del artículo 3°, punto 6, de la Ley N° 24.265, referido al porcentual de trabajadores que pueden ser contratados bajo la modalidad especial de fomento del empleo.

Concretamente, se consulta si una empresa que tenga 4 empleados en relación de dependencia puede tener a 3 de ellos bajo contrato de modalidad especial de fomento de empleo.

Se señala que la duda se origina en la forma de calcular los porcentajes máximos admitidos; es decir si debe tomarse en consideración el total de empleados contratados bajo modalidad común.

---

[1] *Fuente: Boletín de la D.G.I. N° 6, enero de 1998.*

Sobre el particular corresponde destacar que la Ley N° 24.465 limita el número de trabajadores que pueden ser contratados bajo la modalidad de fomento del empleo establecido, en principio, que no podrá superar el 10% del total ocupado en el establecimiento; pero seguidamente introduce una escala diferenciada conforme a la cual en aquellas empresas cuyo plantel no supere los cinco trabajadores, el porcentaje admitido podrá ser el 100%, no debiendo dicha base exceder de tres trabajadores.

A su vez, el artículo 6° del Decreto Reglamentario N° 738/95 aclara el concepto, disponiendo que en caso de que el plantel esté constituido por uno a cinco trabajadores, el número de empleados contratados bajo modalidad no podrá superar el 100%, sin exceder el máximo de tres trabajadores.

En caso de que el empleador no tuviera personal en relación de dependencia solo podrá contratar a una persona utilizando esta modalidad (conf. Artículo 3°, inciso 6, Ley N° 24.465; artículo 6°, Decreto N° 738/95).

De lo expuesto se desprende que si la empresa no posee ningún trabajador ocupado, solo puede contratar una persona bajo la figura indicada. De tener de una o tres trabajadores empleados, puede contratar hasta el 100% del plantel.

Finalmente, en caso de exceder el personal ocupado este último número, y hasta cinco inclusive, el máximo admitido será de tres trabajadores, aunque de la aplicación del porcentual del 100% resulte una cantidad mayor.

Asimismo, la referida norma reglamentaria especifica que el cálculo del porcentual deberá efectuarse *"sobre el total de trabajadores ocupados"* (conf. artículo 6° del decreto citado).

Esta expresión debe entenderse referida al total de trabajadores permanentes y no permanentes, incluidos los contratados bajo modalidad común, pero excluyendo a los ocupados en virtud de las modalidades de fomento de empleo para trabajadores especiales previstas en el artículo 3° de la Ley N° 24.465.

De otra forma, si se permitiera calcular el porcentual establecido incluyendo a los trabajadores con las modalidades especiales referidas, se caería en una interpretación parcializada y posiblemente fraudulenta de la Ley N° 24.465 y su reglamentación, que no es de presumir se halle en la intención del legislador.

Consecuentemente con lo expuesto, deberá considerarse que el plantel de la empresa del ejemplo está integrado por un trabajador y que solo puede contratar bajo la modalidad especial de fomento del empleo el 100% del plantel, esto es, un empleado en esas condiciones.

Mirta Silvia Vilariño-Jefe (Int.)-División Legal
Departamento Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Guillermo Alberto Ramírez-Jefe (Int.)
Departamento Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Conforme 08/05/97-**Eliseo Devoto**-Director (Int.)
Dirección Legal y Técnica de los Recursos de la Seguridad Social

3. PAGOS POR SEGURO DE RETIRO. SU TRATAMIENTO PREVISIONAL

3.1. Dictamen N° 653/97[1] (D.L.T.R.S.S.). Fecha: 08/05/97

3.1.1. Comentario

La operatoria bajo análisis se refiere a pagos que las empresas efectúan a sus dependientes, con el objeto de que éstos cubran los montos de prima o cotización en forma mensual a los efectos de la cobertura del seguro de retiro.

El objeto de la contratación resulta de la cobertura para el evento de que la supervivencia supere la edad de retiro, con lo cual nace la obligación del asegurador de abonar al asegurado una renta mensual y vitalicia.

El organismo entiende que los pagos con destino al seguro de retiro exceden el marco propio del contrato revistiendo el carácter de beneficio social, *"en la medida que constituyan pagos con el objeto de mejorar la calidad de vida del dependiente y su familia a través de la asunción de contingencias sociales por parte del empleador"*, tal y como está previsto por el artículo 103 de la Ley de Contrato de Trabajo modificado por Ley N° 24.700.

3.1.2. Texto del dictamen

Los pagos con destino al seguro de retiro exceden el marco sinalagmático propio del contrato de trabajo, revistiendo el carácter de un beneficio social, en la medida que constituyen prestaciones que tienen por objeto mejorar la calidad de vida del dependiente y su familia a través de la asunción de contingencias sociales por el empleador.

No obstante lo expuesto la figura en consideración puede prestarse a maniobras ilegítimas por parte de los contratantes o tomadores de las pólizas, sobre todo en las correspondientes a seguros colectivos, en cuyo caso existirá una restricción encubierta con fraude a la Ley Previsional por lo que correspondería adicionar esos importes a los sueldos del personal involucrado, para determinar la base de cálculo de las cargas previsionales.

Llegan los presentes actuados en la Región N° ... a raíz de la consulta efectuada por la División Fiscalización Externa N° ... requiriendo opinión con respecto al tratamiento previsional a asignar a los pagos efectuados por la rubrada como contratista del seguro de retiro.

El requerimiento de dictamen se fundamenta en la circunstancia de haberse detectado anomalías en la operatoria para la contratación de esa cobertura con la firma Z.Z. Seguro de Retiro S.A. con motivo de la verificación que se está efectuando a la responsable.

Según se informa, dicha operatoria consiste en un depósito global hecho por la empresa contratante en una caja de ahorro a nombre de sus

---

[1] *Fuente: Boletín de la D.G.I. Nº 6, enero de 1998.*

empleados, los que proceden al retiro dentro de los días siguientes y en forma individual del modo oportunamente depositado.

Previo a entrar en el estudio de lo solicitado debe tenerse en cuenta que las cuestiones sometidas al análisis de esta instancia deben revestir carácter genérico o abstracto dado que las características de cada situación articular pueden determinar variantes en las soluciones jurídicas a adoptar.

No obstante lo expresado, y a modo de colaboración se entrará al tratamiento de la consulta, debiendo tenerse en cuenta que lo que resulte será de carácter general y meramente orientativo.

Sobre el particular cabe recordar que la Superintendencia de Seguros de la Nación –entidad autárquica con autonomía funcional y financiera en jurisdicción del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos- reglamentó mediante Resolución General N° 19.106/87 un nuevo tipo de cobertura llamada seguro de retiro que definió en su artículo 1° como *"toda cobertura que prevea en caso de sobrevivencia el pago periódico de una renta vitalicia o el pago del capital asegurado liquidado en forma de rentas vitalicias".*

La prima o cotización es mensual y ajustable, y el evento previsto para la supervivencia consiste en alcanzar la edad de retiro, a partir de la cual nace la obligación principal del asegurador –abonar la renta mensual y vitalicia en tiempo y forma- y, correlativamente, el derecho del asegurado a reclamarla.

Resulta claro entonces que este tipo de prestaciones no tienen por causa retribuir el trabajo realizado por el dependiente en beneficio del empleador, en los términos del artículo 6° de la Ley N° 24.241, sino que presupone la existencia de un evento ajeno a la actividad laboral como es el retiro del trabajador.

Los pagos con destino al seguro exceden el marco sinalagmático propio de contrato de trabajo, revistiendo el carácter de un beneficio social, en la medida que constituyen prestaciones que tienen por objeto mejorar la calidad de vida del dependiente y su familia a través de la asunción de contingencias sociales por el empleador.

En este sentido, la Resolución N° 993/88 MTySS (B.O. del 28/10/88) dispuso que los aportes con destino al seguro de retiro no se considerarán a los fines previsionales como formando parte de la remuneración.

No obstante lo expuesto, la figura en consideración puede prestarse a maniobras ilegítimas por parte de los contratantes o tomadores de las pólizas, sobre todo en las correspondientes a seguros colectivos.

Así, puede ocurrir que el empleador contrate una póliza depositando dinero en el fondo que se crea, que luego el empleado retira casi en forma inmediata, desvirtuándose en la práctica el fin social insito en la instrumentación del sistema.

A modo de ejemplo, un dato que permitirá presumir la existencia de irregularidades, será la comprobación de que el porcentaje de los rescates y retiros parciales sobre el fondo acumulado, excede con holgura el permitido por la normativa emanada de la autoridad de aplicación.

En suma, si todos los elementos objetivos observados en la especie, por revestir la condición de ser precisos y concordantes, conducen a la conclusión de que existe una retribución encubierta bajo la forma de un beneficio social, se estará frente a un caso de evasión de remuneraciones con fraude a la Ley Previsional, por lo que correspondería adicionar esos importes a los sueldos del personal involucrado para determinar la base de cálculo de las cargas previsionales.

Este Departamento ha tenido oportunidades de expedirse en un caso similar en el sentido que se deja indicado, mediante Dictamen de fecha 30/12/93 (Nota N° ... D.A.N.L.S.S.).

Mirta Silvia Vilariño-Jefe (Int.)-División Legal
Departamento Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Guillermo Alberto Ramírez-Jefe (Int.)
Departamento Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Conforme: 08/05/97-**Eliseo Devoto**-Director (Int.)
Dirección Legal y Técnica de los Recursos de la Seguridad Social

4. SOLICITUD DE COMPENSACIÓN DE DEUDAS

4.1. Dictamen N° 776/97[1] (D.L.T.R.S.S.). Fecha: 02/06/97

4.1.1. Comentario

Sin duda, dentro de la temática de la recaudación de los recursos de la Seguridad Social, uno de los institutos que más interés ha concitado es el de la compensación.

En este dictamen, se toca en forma específica uno de los tantos aspectos de la materia, no siempre tenido en cuenta, el de la necesidad de la reciprocidad del carácter de deudor y acreedor de las partes.

En el caso, se trataba de una empresa que mantenía una deuda previsional con la dictaminante y –por otro lado- era acreedora del Instituto de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados (I.N.S.S.J.P.) y de las Obras Sociales para Empleados de Comercio y Actividades Civiles (O.S.E.C.A.C.).

Luego de efectuarse un somero análisis de la naturaleza jurídica de ambas entidades, se concluye –a nuestro criterio con acierto- que tratándose de *"personas"* distintas tanto el I.N.S.S.J.P. como O.S.E.C.A.C., respecto del propio Organismo Recaudador, no resulta aplicable el instituto de la compensación.

Agrega luego que otro requisito ineludible para que opere esta última, lo constituye la necesidad de contar con deudas líquidas y

[1] *Fuente: Boletín de la D.G.I. Nº 6, enero de 1998.*

exigibles, lo que –a estar por lo expresado por el dictaminante- no ocurriría respecto del crédito de O.S.E.C.A.C.

En síntesis, la doctrina del fallo es limitar la posibilidad de compensación –en lo que a las *"personas"* involucradas se refiere- a deudas mantenidas exclusivamente con la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva, fundándose esto en el carácter autárquico del ente.

4.1.2.Texto del dictamen

El artículo 823, inciso 1., del Código civil, establece que las deudas y créditos entre particulares y el Estado no son compensables si las deudas de particulares provienen de rentas fiscales o contribuciones directas o indirectas.

Este criterio fue modificado cuando se incorporó la figura de la compensación de deudas y créditos fiscales en la Ley de Procedimientos Impositivos, Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1978 y sus modificaciones), autorizándose la aplicación de dicho instituto en el caso de deudas tributarias de distinta naturaleza.

Este cuerpo legal contempla diversas hipótesis de compensación en sus artículos 34 y 35, siendo que solo resulta aplicable en materia de Recursos de la Seguridad Social –en virtud de la remisión dispuesta por el artículo 22 del Decreto N° 507/93- el primero de los artículos citados, que contempla un mecanismo de imputación de pagos de créditos impositivos.

La Resolución General N° 3795, derogada por su similar N° 4339, había reglamentado la modalidad de aplicación del instituto de la compensación en lo que hace a Recursos de la Seguridad Social, cuando los contribuyentes tuvieran créditos a su favor por cualquier concepto.

Dentro del Régimen del Derecho Común, el artículo 818 del Código Civil establece que debe darse la doble calidad de acreedor y deudor recíprocos entre las partes.

En virtud del régimen de separación de patrimonios que rige en relación a los entes autárquicos –carácter que reviste esta Dirección General Impositiva a tenor de lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 11.683 texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, en concordancia con lo normado en el artículo 114 del mismo cuerpo legal- éstos no ven fusionados los propios con los organismos de la Administración Pública, centralizada y descentralizada.

La Dirección de Asesoría ... recepciona y traslada a esta área, para su análisis, una presentación de Institutos Z.Z. Sociedad Anónima Médica Industrial y Comercial, efectuada ante la Jefatura de gabinete de Ministros de la Presidencia de la Nación.

En la aludida presentación la empresa solicita se haga lugar, por los procedimientos administrativos y jurídicos que fueren menester, a la compensación de deudas que la entidad mantiene con esta Dirección General Impositiva –de naturaleza previsional- con créditos a su favor que posee contra el Instituto de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados y

la Obra Social de Empleados de Comercio y Actividades Civiles (O.S.E.C.A.C.).

En primer término corresponde señalar que la Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1978 y sus modificaciones) –que modificó el criterio adoptado en su momento por el Código Civil- incorporó la figura de la compensación de deudas y créditos fiscales, autorizados la aplicación de dicho instituto en el caso de deudas tributarias de distinta naturaleza.

La ley citada prevé diversas hipótesis de compensación en sus artículos 34 y 35, pero –en virtud de la remisión dispuesta por el artículo 22 del Decreto N° 507/93- solo resulta aplicable en materia de recursos de la seguridad social el primero de los artículos mencionados, el cual, por otra parte, contempla un mecanismo de imputación de pagos de créditos impositivos.

La Resolución General N° 3795, hoy derogada por su similar N° 4339, había reglamentado la forma en que se aplicaba el instituto de compensación cuando los contribuyentes tuvieran créditos a su favor por cualquier concepto y fueran deudores de aportes y contribuciones con destino a la seguridad social.

En ese contexto, la compensación en materia fiscal –tributaria y previsional- estaba legalmente admitida, pero únicamente es aplicable en determinados supuestos específicamente contemplados.

En el caso en análisis, recurriendo al régimen del derecho común, el primer requisito que debe cumplirse imprescindiblemente para la procedencia del instituto en cuestión es que la deuda opuesta en compensación sea debida por la misma persona a quien se le opone (conf. artículo 818 del Código Civil). Esa doble calidad de acreedor y deudor recíprocos entre las partes, exigida por la ley civil, no se da en el caso del Instituto de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados.

En efecto, el presunto crédito que se intenta compensar es de distinta naturaleza que la deuda que mantiene la encartada, no existiendo en la especie de identidad entre deudor y acreedor que requiere el citado artículo del Código Civil. Ello es así toda vez que el I.N.S.S.J.P. no es una dependencia del gobierno Nacional, sino un organismo público no estatal.

Dicho criterio fue oportunamente adoptado por la Asesoría Jurídica de la ex-Subsecretaría de Estado de Seguridad Social, en Dictamen N° 310 DGPL –Expediente N° ...- SESS de fecha 17 de marzo de 1976, que en su parte pertinente reza:

> *"...el Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados, cuya sindicatura desempeña... no es una dependencia del Gobierno Nacional, sino un organismo público no estatal (artículo 1° del Decreto-Ley N° 19.032/71, modificado por su similar N° 19.465/72, y mensaje de este último, párrafo cuarto..."*

Corresponde destacar, asimismo, que sobre el mencionado tema esta instancia se ha manifestado mediante dictamen de fecha 5 de diciembre de 1996 (Nota N°... D.A.N.L.S.S.), que fuera compartido por esa Dirección

(Nota N°... D.L.T.R.S.S.), y posteriormente por la Dirección General de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos (Dictamen D.G.A. N°... del 15 de enero de 1997). En igual sentido dictamen del 7 de abril de 1997 (Nota N°... D.A.N.L.S.S.), compartido por esa Superioridad mediante Nota N°... D.L.T.R.S.S.

Es menester tener en cuenta, por otra parte, el régimen de separación de patrimonios que rige en relación a los entes autárquicos –carácter que reviste esta Dirección general Impositiva a tenor de lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 11.683, en concordancia con lo normado en el artículo 114 del mismo cuerpo legal- en virtud del cual no ven fusionados sus patrimonios con los otros organismos de la Administración Pública, centralizada o descentralizada.

Este principio es particularmente aplicable al crédito que la presente tiene contra O.S.E.C.A.C. y que pretende oponerlo en compensación ante esta Repartición, alegando que la deuda que la referida Obra Social mantiene con ella –en virtud de lo dispuesto por la Ley ° 24.070- ha sido subrogada por el Estado nacional.

Corresponde señalar en este ítem que, además de ser la Dirección General Impositiva un ente autárquico, el crédito invocado por Institutos Z.Z. S.A.M.I.C. como objeto de compensación –según sus propias manifestaciones que surgen de su nota de presentación- es de carácter ligitoso, atento a haber demandado y perseguir su cobro judicialmente tanto a O.S.E.C.A.C. como al Estado Nacional.

Lo manifiesto en el párrafo anterior hace que otro requisito indispensable para la procedencia de la compensación se encuentre ausente; la exigibilidad y la liquidez de ambos créditos (conf. artículo 819, Código Civil).

Todo lo expresado precedentemente, en opinión de esta instancia, resulta suficiente para concluir que el instituto de la compensación no resulte jurídicamente viable para la cancelación de las obligaciones previsionales de la peticionante de autos.

Mirta Silvia Vilariño-Jefe (Int.)-División Legal
Departamento Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Guillermo Alberto Ramírez-Jefe (Int.)
Departamento Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Conforme: 02/06/97-**Eliseo Devoto**-Director (Int.)
Dirección Legal y Técnica de los Recursos de la Seguridad Social

5. TRABAJADORES AUTÓNOMOS – BAJA RETROACTIVA AL RÉGIMEN

5.1. Dictamen N° 875/97[1] (D.L.T.R.S.S.). Fecha: 18/06/97

5.1.1. Comentario

El tema tratado resulta uno de los más controvertidos y problemáticos a la hora de encararlo en el campo práctico.

[1] *Fuente: Boletín de la D.G.I. Nº 6, enero de 1998.*

Recordemos que el procedimiento de baja de la inscripción, tanto de los empleadores como de los trabajadores autónomos –desde la vigencia del Decreto N° 507/93- está tratada por la Resolución General N° 3820 (D.G.I.) (B.O. del 27/04/94).

Esta norma expresa en el 2° párrafo del artículo 8°:

> *"Aquellos sujetos que hubieran cesado sus actividades con anterioridad a la fecha de publicación de la presente en el Boletín Oficial, deberán cumplimentar lo dispuesto en el párrafo precedente, dentro del plazo de treinta (30) días de la fecha aludida"*

Esta disposición interpretada según su letra, indicaría que la baja retroactiva –en este caso de los trabajadores autónomos- solo podría haberse efectuado dentro del período previsto, es decir, dentro de los treinta días posteriores al 27 de abril de 1994, consecuentemente –y siempre dentro de la interpretación restrictiva- no existiría posibilidad de petición de baja retroactiva al régimen con posterioridad al plazo señalado.

El Organismo Recaudador no emitió norma alguna en la que se contemplara el procedimiento para las bajas retroactivas con posterioridad a los plazos previstos por la norma respectiva, esto provocó –obviamente- situaciones conflictivas y desconcierto a la hora de efectuar los trámites.

Esta situación permanece aún hoy sin reglamentación, a no ser por dictámenes y consultas emitidos por la Dirección Legal y Técnica de los recursos de la Seguridad Social, que intentan –en todo caso- llenar los vacíos normativos.

El dictamen en comentario es un ejemplo de las opciones en el tema.

La opinión vertida acepta la baja retroactiva, encuadrándola a –falta de otra normativa- en las facultades del juez administrativo previstas por el artículo 7° de l Resolución General N° 3820 (D.G.I.), las que si bien no se refieren en forma concluyente a la posibilidad de evaluar *"bajas retroactivas"*, expresa:

> ***"Artículo 7°-*** *Sin perjuicio de la documentación indicada en el artículo 2°, el juez administrativo podrá solicitar, mediante acto fundado, las aclaraciones o documentación complementarias que considere necesarias a los fines de la tramitación de las solicitudes"*

5.1.2.Texto del dictamen

En los casos de requerimiento de bajas retroactivas en el Régimen de Trabajadores Autónomos, es de destacar que el Juez Administrativo, podrá requerir, mediante acto fundado, las aclaraciones o documentación complementaria que considere necesarias para rechazar o aceptar las solicitudes que al respecto se presenten (artículo 7° de la resolución general N° 3820).

La Oficina Atención Directa de la Agencia N°... remite Formulario N° 560 y N° 569 del titular del asunto a este Departamento, para su análisis e intervención.

A fs. ..., la remitente solicita precisiones a fin de que se le indique la procedencia o no de la baja retroactiva en el Régimen Autónomo, de acuerdo a la documentación que se adjunta en la presentación de ambos formularios, la que se detalla a continuación.

a) Fs. ..., formulario 560, fecha de inicio 01/90;

b) Fs. ..., Formulario 569, fecha de cese 31/10/79;

c) Fs. ..., copia de certificación de Servicios por el período año 79 al 91.

Analizadas las pruebas aportadas, esta instancia entiende que la agencia interviniente debería constatar si el peticionante ha desarrollado alguna actividad autónoma con posterioridad al año 1991.

Si no hubiere efectuado tareas autónomas, correspondería acceder a lo solicitado por el contribuyente; caso contrario debería determinarse deuda hasta la fecha real de cese.

Por otra parte, es de destacar que el artículo 7° de la Resolución General N° 3820 faculta al Juez Administrativo a requerir, mediante acto fundado, las aclaraciones o documentación complementaria que considere necesarias para rechazar o aceptar las solicitudes que al respecto se presenten.

Rubén Darío Muscio-Jefe (Int.)-a/c. División Técnica
Departamento Análisis de la Normativa laboral y de la Seguridad Social
Guillermo Alberto Ramírez-Jefe (Int.)-Departamento
Análisis de la Normativa Laboral y de la Seguridad Social
Conforme: 18/06/97-**Eliseo Devoto**-Director (Int.)
Dirección Legal y Técnica de los Recursos de la Seguridad Social