

LA NATURALEZA DE LA ORGANIZACIÓN DETERMINA LOS EFECTOS

POR MARÍA CRISTINA MERCADO DE SALA

Sumario

Desde la Teoría de la Organización se propone el análisis de la misma a partir del derecho positivo, en tanto la eleva o no a la categoría de sujeto de derecho o simple contrato típico, en la Ley 19.550 ref. 22.903 y 26.005.

La organización personificada y la contractual participan de elementos que les son comunes a ambas, en tanto en ambas subyace el concepto de empresa, sin embargo los efectos de la una y la otra difieren, como consecuencia de la tipificación del derecho positivo, y que deviene en las normas expresas de los artículos 1, 2, 11, 361, 367, 368, 369, 371, 372, 373, 377, 378, 379 y concordantes. Operativamente, consideradas en cuanto a la actividad, aparecen tanto la personificada como la contractual como idénticas. Sin embargo, funcionalmente hablando, la primera dependerá del autoorganicismo u organicismo diferenciado que los constituyentes hayan adoptado al adecuarse a uno de los tipos previstos en la ley y la contractual, se regirá por las normas contractuales y del contrato típico que las partes hubieren consensuado.

Finalmente, como los efectos serán diferentes, respecto de los actos que se cumplan y se pretendan imputar a una u otra, se concluye en la necesidad de considerar y ponderar los mismos, en oportunidad de elegir la organización instrumental, con relación a la causa del contrato, al objeto de la actividad y los fines de la organización, evitando de esta manera caer en la desnaturalización del tipo contractual en la ejecución del mismo.

Todo ello con especial cuidado en cuanto a los principios del derecho tributario, en especial el de la realidad económica, que presume que si actúan como sujeto de derecho deben tributar.

Es responsabilidad del especialista, satisfacer las necesidades de los operadores del derecho proveyendo sus expectativas de seguridad jurídica, sin desconocer que la personalidad jurídica tributaria puede operar independientemente de la calificación del derecho comercial.

Fundamentación

El concepto jurídico de empresa como organización en nuestro derecho positivo aparece en la Ley de Contrato de Trabajo 20.744 artículo 5: "Empresa organización instrumental de medios personales, materiales e inmateriales, ordenados bajo una dirección para el logro de fines económicos o benéficos".

La Ley de Sociedades refiere a la organización jurídica en forma aparentemente clara y parecería no dejar dudas respecto de que "habrá sociedad cuando dos o más personas en forma organizada conforme a uno de los tipos previstos en la ley, se obligan a realizar aportes para aplicarlos a la producción o intercambio de bienes o servicios" (artículo 1° Ley de Sociedades 19550). Completa el concepto el artículo 2, indicando que la sociedad es sujeto de derecho con el alcance fijado en la ley, con lo que define su naturaleza.

Sin embargo en el artículo 94 inciso 8, admite la sociedad unipersonal, otorgando el término de tres meses para que se reconstituya la pluralidad de socios, y perdure el sujeto de derecho.

Más adelante (artículo 361) regula la mal llamada "sociedad accidental o en participación", en contradicción con el artículo 2, ya que llama sociedad a un contrato que no es sujeto de derecho y que su prueba se rige por las normas de prueba de los contratos, definiendo así su naturaleza.

La reforma de la ley por la N° 22.903 introduce los contratos de colaboración empresaria, esto es: la ACE (Agrupamiento de Colaboración Empresaria) artículo 367 y la UTE (Unión Transitoria de Empresas) artículo 377, y la Ley 26.005 instituye los consorcios de cooperación, todos como contratos y específica negación de su "no naturaleza de persona jurídica, ni sociedad ni sujeto de derecho". Todo ello conforme los artículos 361, 367, 377 Ley 19.550 y 2 Ley 26.005.

En realidad, de lo que no puede dudarse es que todo caso el plexo normativo citado tiene en común una referencia a la organización llevada en conjunto y orientada a una actividad determinada.

En el caso de las sociedades, se establece una organización productiva o de intercambio, con vocación de permanencia en el tiempo, en tanto sujeto de derecho, cuyo producto final está destinado al Mercado y a terceros indeterminados. Lo que no sería impedimento de que el producto de la actividad pudiera ser también adquirido por una de las asociadas.

En el caso de la mal llamada sociedad accidental o en participación, en tanto no es sujeto de derecho, el socio gestor contrata con los terceros a nombre personal, no tiene denominación social, ni se inscribe en el RPC, se prueba por las normas de los contratos y tiene por objeto una o más operaciones determinadas y transitorias.

En el caso de las ACE, la organización común se establece con la finalidad de facilitar o desarrollar determinadas fases de la actividad empresarial de sus miembros, o de perfeccionar o incrementar el resultado de tales servicios. El "Mercado" del producto final de esta organización común se reduce a sus miembros.

El supuesto de la UTE es reservado por la ley al "desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro concreto dentro o fuera del territorio de la república" para el/los comitente/s, siempre que los desarrollos o ejecución de obras y servicios fueran complementarios y accesorios al objeto principal.

Finalmente, el contrato de "consorcio de cooperación", hace referencia a "establecer una organización común con la finalidad de facilitar, desarrollar, incrementar o concretar operaciones relacionadas con la actividad económica de sus miembros, definidas o no al momento de su constitución, a fin de mejorar o acrecentar sus resultados".

Obviamente, es la causa de cada uno de los institutos la que configura el elemento que distingue principalmente a unos de otros, y la ley la recepta, no obstante que el lenguaje a veces coincidente de las normas llevan a confusión, y en la práctica al uso de los mencionados contratos en contradicción con la ley, con consecuencias disvaliosas, afectando el tráfico mercantil.

Cabe preguntarse entonces, ¿qué tienen de común? Ambas formas refieren a organización, a actividad (en un caso propia y en el otro común) y a la creación y existencia de Empresa.

Sin embargo, corresponde evaluar situaciones concretas, en las que la adopción de una organización personificada, operará de manera diferente, que una simplemente contractual. A saber:

Efectos de la personalidad

1. El socio pierde el dominio de los bienes que aporta. No puede disponer ni activa ni pasivamente de los mismos. No puede venderlos, ni gravarlos ni transferirlos. No puede afectarlos con sus obligaciones personales.

2. Si los aportes consisten en inmuebles el contrato social deber hacerse por escritura pública, cuando el aporte se hace en el mismo acto, y se pagan impuestos a la transmisión de bienes.

3. Durante la existencia de la sociedad el socio no puede ejercitar acciones reales para conservarlos o recuperarlos.

4. Los acreedores del socio no pueden embargarlos ni ejecutarlos.

5. El socio tiene derecho sobre utilidades y cuota de liquidación.

6. Disuelta la sociedad no puede reclamar la entrega de los bienes en especie, debe esperar que se vendan, se transformen en dinero para recibir en efectivo el importe de su cuota de liquidación, utilidades, etc.

7. Si pagadas las deudas sociales y por acuerdo se resuelve distribución de bienes, jurídicamente ese acto es una transferencia de dominio de la sociedad y no una división de cosas comunes.

8. El socio como acreedor social por otros conceptos está autorizado a accionar judicialmente contra los bienes sociales en su valor total y no en la proporción de un simple condominio.

9. La sociedad tiene capacidad limitada a las relaciones económicas y está facultada a realizar cualquier acto jurídico no prohibido explícita o implícitamente por la ley, con las limitaciones específicas en razón del tipo o el objeto específico.

10. La sociedad responde por actos ilícitos, y puede ser objeto de sanciones pecuniarias o restrictivas de autorizaciones, etc.

11. Prevalece el fin de la sociedad por sobre el individual del socio que debe abstenerse de competir o resolver en caso de interés contrario.

12. Denominación y domicilio en cuanto jurisdicción.

13. Dirección, administración, y en su caso fiscalización, en cabeza de órganos a cargo de "funcionarios".

14. Los derechos y obligaciones emergentes de las relaciones de las que es titular la sociedad le son atribuidas a ella y no a sus socios. La sociedad es comerciante y no los socios.

15. La imputación de obligaciones derivadas de las relaciones jurídicas de las cuales es titular, recae directamente sobre ella. La responsabilidad principal no deja de subsistir en los tipos sociales, en que existe responsabilidad solidaria de los socios.

16. Ley de Concursos 24.522 y modificatorias, artículo 160, la quiebra de la sociedad importa la quiebra de sus socios con responsabilidad ilimitada.

17. La sociedad puede transformarse, fusionarse o escindirse, y crear una nueva.

Efectos del simple contrato

1. Los resultados de la actividad se distribuyen entre los miembros conforme contrato o partes iguales.

2. La modificación del contrato requiere unanimidad, aunque se admita pacto contrario.

3. Requiere de constitución de domicilio especial para las relaciones entre las partes y con los terceros.

4. Requiere de la Dirección y administración a cargo de personas físicas (Ley de Sociedades artículos 371-379) a quienes se les aplica el artículo 221 Código de Comercio-Contrato de Mandato comercial.

Perspectiva desde el derecho tributario

1. El artículo 5 de la Ley 11.683 determina la calidad de contribuyentes.

2. La Circular general DGI N° 1183/88 aplica el IVA a la UTE.

3. El artículo 4 párrafo 2 Ley 23.349 y la Ley 23.765 refieren al Impuesto al Valor Agregado.

4. Caso "IBM Arg. S.A. contra DGI", Corte Suprema de Justicia de la Nación, 04 de marzo de 2003 (no se admite facturación por cuenta y orden del co-contratante, sin perjuicio de que el contrato de colaboración fue exigencia de la licitación).

5. En caso de que la exteriorización de los hechos imposables se haga a nombre de la UTE, el derecho tributario la asimila a la Sociedad de Hecho, contradiciendo aparentemente los requisitos del contrato (artículos 369 y 378 Ley de Sociedades 19.550 ref. 22903, artículos 7 Ley 26.005), en tanto el contenido del contrato desde la óptica del derecho comercial a los contratos

de UTE, ACE y consorcios de cooperación les impone explicitar denominación. Tal explicitación y las exigencias de confección de estados contables, induce en lo operativo a la “facturación a nombre de la organización contractual”. La facturación requiere registración como contribuyente, la que deviene integrativa, de una aparente personalidad jurídica tributaria, con efectos específicos.

Conclusiones

En oportunidad de pronunciarse por la conveniencia de una u otra forma de organización jurídica (más o menos estructurada), el especialista deberá ponderar la causa de la relación y las diferentes variables relativas a las necesidades de los contratantes, a la actividad que se pretende llevar a cabo, su perdurabilidad en el tiempo, su carácter de principal ó accesoria, las necesidades de financiamiento, la voluntad de los contratantes de delegar o no las facultades de dirección en un órgano auto-suficiente o bajo la figura del mandato, etc. Sin dejar de prestar especial atención a las siguientes:

A. Patrimonio: las sociedades tienen patrimonio propio autogestante. En el caso de los contratos las “ventajas económicas que genere su actividad recaen directamente en el patrimonio de las empresas agrupadas o consorciadas” (ACE Ley de Sociedades Comerciales artículo 368) y “los resultados económicos que surjan de la actividad desarrollada por los consorcios de cooperación serán distribuidos entre sus miembros...” (Ley 26.005 artículo 4). No obstante, “si los contratos de cooperación no se registraren, el consorcio tendrá los efectos de una sociedad de hecho” (Ley 26.005 artículo 6), con los efectos patrimoniales que tal solución implican. El fondo común operativo, conformado por las contribuciones de los partícipes, es un patrimonio indiviso de afectación en mano común, sobre el que los acreedores particulares de los participantes no pueden hacer valer sus derechos, y que sirve para financiar las actividades comunes.

B. Resultados económicos: las sociedades son titulares de las ganancias, sólo repartibles en tanto sean “realizadas, líquidas y resultantes de un balance confeccionado de acuerdo con la ley y el estatuto y aprobado por el órgano social competente” Ley de Sociedades, artículo 68. Por el contrario, cada uno de

los partícipes imputará en su propia contabilidad los resultados positivos o negativos (respecto del ejercicio en que se produjeron los ingresos, o gastos o en el momento, en que se hayan aprobado las cuentas).

C. La posición tributaria: en tanto la personalidad jurídica tributaria, puede en los hechos invalidar la calificación del derecho, en cuanto a que los contratos de ACE, UTE y consorcios de cooperación “no son personas jurídicas, ni sociedades ni sujetos de derecho y tienen naturaleza contractual”.

D. Finalmente, en la humilde opinión de la ponente, en el derecho argentino como sistema la seguridad jurídica no siempre puede asegurarse.