

## ***DIRECTORES DE SOCIEDAD ANONIMA QUE REVISTEN DICHOS CARGOS EN VARIAS SOCIEDADES***

*Marcelo Luis Perciavalle*

A pesar de que la ley 24241 tiene dos años de aplicación, ésta presenta algunas lagunas que, lejos de solucionarse, por el contrario tienden a agravarse; el tema de este trabajo, sin duda es uno de los más polémicos y de consulta diaria.

Es muy común que cuando el contribuyente que es director en más de una sociedad anónima pregunte en que categoría de autónomo debe tributar, el empleado de cualquier agencia de la dirección General Impositiva le conteste que la misma será producto de la suma de las categorías que como director le correspondan y, una vez sumadas las mismas, en caso de no ser exacta deberá posicionarse en la inmediata inferior, siendo el tope la categoría de autónomos J.

Para que al lector le quede más claro lo vemos en un ejemplo práctico.

El señor Juan Pérez es director de tres sociedades, de las cuales dos de ellas tienen más de diez trabajadores y la restante menos de diez; por ende, la dirección General Impositiva exige que se sume categoría E más E más D. Dicha suma da \$ 1.010,56, pero como no hay categoría exacta con ese importe se debe posicionar en la inmediata inferior, sin contar las categorías con primas, es decir categoría "G": \$ 777,28.

Los argumentos por los que se obliga a estos pagos confiscatorios no son muy claros, pero trataremos de arrimar al lector los mismos y los errores que, por nuestra parte, consideramos de interpretación.

El Organismo de fiscalización sostiene que el artículo 5° de la ley 24241 "in fine" dice: "Las personas que ejerzan en forma simultánea más de una actividad de las comprendidas en los incisos a), b) o c) del artículo 2°, así como los empleadores en su caso, contribuirán obligatoriamente por cada una de ellas".

A su vez el artículo 11 de la ley 18038 dice: "En caso de ejercerse más de una de las actividades indicadas en el cuadro precedente, la afiliación será Única y el aporte será el correspondiente a la categoría cuyo monto sea igual al que resulte de sumar los de las categorías establecidas para cada actividad. Si de la suma resultase un monto que no corresponda a ninguna, se aportará por la del monto inmediatamente inferior a dicha suma". Si bien esta ley está derogada, debemos recordar que la ley 24241 (art. 156) dice: "Las disposiciones de las leyes 18037 (t.o. 1976) y 18038 (t.o. 1980) y sus complementarias, que no se opongan ni sean incompatibles con las de esta ley, continuarán aplicándose supletoriamente en los supuestos no previstos en la presente, de acuerdo con las normas que sobre el particular dictará la Autoridad de aplicación.

Por ende es aplicable en este aspecto.

Hasta aquí expusimos el argumento por el que se considera la múltiple tributación previsional.

Ahora bien, pasaremos a exponer por que se considera que la interpretación anterior es incorrecta y sostenemos que el director que se desempeña con ese cargo en varias empresas debe tributar una sola vez.

La palabra "actividad" que menciona el artículo 5° de la ley 24241 siempre está mencionada en forma abstracta y amplia, es decir, por más que el director sea

director en más de una sociedad, la actividad siempre será Única, es decir: dirección, administración y conducción.

Consideramos que el artículo 5º, cuando habla de “ejerzan en forma simultánea más de una actividad...” se está refiriendo a los casos, por ejemplo, de que una persona es profesional y aparte director de una sociedad anónima; en tal caso si será de aplicación la tributación múltiple, pero no en el caso de los directores.

Insistimos, la actividad de dirección, administración y conducción de una sociedad siempre será la misma, independientemente de que sea director en más de una sociedad; la ley habla de actividad y ésta es una sola en todas las sociedades en que se ejerza la dirección.

Creemos que hay un error de interpretación y de incumbencias, toda vez que se ha normado sobre aspectos no conocidos por el legislador, como es el particular mundo de las sociedades comerciales y sus órganos de administración.

Demás está decir los costos económicos que esto ocasiona, donde la tributación previsional de autónomos ha crecido sólo respecto del último mes un 30% y acumula un 100% desde el 1/4/91.

Este criterio es compartido en forma unánime por la doctrina. Alejandro N. Haladjan dice: “Sin embargo, ello no significa que ser director de la sociedad anónima A y de la sociedad anónima B en forma simultánea implique ejercer una actividad de dirección, administración o conducción de la sociedad anónima A y otra distinta actividad de dirección, administración o conducción de la sociedad anónima B, puesto que tales quehaceres económicos no son sino las manifestaciones concretas del ejercicio de una única actividad genérica en los términos definidos por la ley, esto es, la dirección, administración o conducción de empresas, en este caso, en forma plural. Esta conclusión se ve claramente reafirmada al contrastarla con la hipótesis de pretender la acumulación de categorías en el caso nada remoto de un director que firme dos o más actas de directorio en un mismo mes por cuanto, evidentemente, dicha pretensión carecería de sentido, debido a que en tal caso sólo existiría un ejercicio singular reiterado de aquello que continúa siendo una única actividad genérica.

Y Daniel G. Pérez y Elsa Rodríguez Romero afirman: “Por otra parte, hasta una elemental cuestión de semántica nos lleva a esa misma conclusión: el ejercer más de una actividad’ implica —necesariamente— que nos estemos refiriendo a ‘actividades distintas’, ya que si se tratara de la ‘misma actividad’ no podría decirse que se ejerce ‘más de una’. Concebirlo de otra manera sería absurdo, y pretender aumentar el aporte porque una persona ejerza ‘mucho’ una misma actividad no es —sin duda— lo que la ley pretende. En síntesis, para que entre en aplicación el segundo párrafo del artículo 11 de la ley 18038 es necesario que nos encontremos frente a actividades distintas y no frente al ejercicio múltiple de una misma actividad.

\*Está claro que si —por ejemplo— un abogado es —a la vez— director de una sociedad anónima se está en presencia de un caso de ejercicio de más de una actividad. Ello es así porque cada una de estas actividades se encuentra en un inciso diferente de entre los enumerados en el primer párrafo del artículo 11, lo cual hace aplicable el tratamiento dado por su párrafo segundo.”

Ahora bien, de este clamor general lamentablemente no se hizo eco nuestra justicia nacional. Efectivamente y en forma muy reciente la Sala III de la Cámara

Previsional, compartiendo las conclusiones y términos del dictamen del señor Fisco, estableció un criterio contrario al del opinado por la doctrina mencionada.

Si bien la sentencia es muy escueta, de la misma se puede interpretar que es un director de por lo menos dos sociedades y que tributaba en la categoría E, sin sumar ninguna otra categoría a la misma, por lo que el Fisco le estaría exigiendo el pago de la categoría F.

En su parte conducente, la misma dice: “Al respecto debemos realizar una interpretación armónica de los preceptos legales, lo que nos lleva al convencimiento de que resulta plenamente aplicable el dispositivo legal del artículo 11 de la ley 18038 (modificado por el art. 4° de la L. 23568) que dispone en su párrafo segundo que ‘en caso de ejercerse más de una de las actividades indicadas en el cuadro precedente, la afiliación será única y el aporte será el correspondiente a la categoría cuyo monto sea igual al que resulte de sumar los de las categorías establecidas para cada actividad.

“Ello así por cuanto dicha disposición no ha de tomarse en forma aislada sino dentro del contexto del propio artículo 11 que establece en su primera parte distintas categorías según que las actividades comprendidas en el inciso a) del artículo 2° se realicen en establecimientos que ocupen hasta 10 (diez) trabajadores (categoría D) o más de 10 (diez) trabajadores (categoría E). Una interpretación en el sentido de que quienes realizan aquellas funciones en más de una empresa ejercen una actividad única y deben aportar sólo en función de sus tareas en la sociedad que posea mayor número de trabajadores, carece de sustento, puesto que contradice lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 11 al cual se hizo alusión en el párrafo anterior.

“En tal sentido debemos recordar que ‘la hermenéutica de la ley no se agota con la remisión a su texto, sino que debe indagarse lo que ella dice jurídicamente, debiendo darse pleno efecto a la intención del legislador, computando la totalidad de sus preceptos de manera que armonicen con los principios y garantías de la Ley Suprema (“Ginocchio, Luis Gerónimo c/Fundación Universidad de Belgrano” - G.497.XXII)’.

“En virtud de lo expuesto, entiendo que Vuestra Excelencia deberá confirmar la resolución recurrida.”

Es evidente que la confusión a la que hicimos alusión sigue existiendo, y sobre la misma no hay párrafo alguno en la sentencia. Quien ejerce varios cargos de director tiene una sola actividad, la de ser director.

Insistimos, se identifica en forma errónea “actividad” como género con “ejercicio del concreto quehacer económico en tanto especie de aquél.

Desde ya, como conclusión, nos oponemos a esta sentencia y esperamos que teniendo en cuenta la oposición unánime de la doctrina se recapacite sobre este particular y, como en otros casos, se revea la situación planteada en la Corte Suprema de Justicia de la Nación.