



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina

Secretaría Contable Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur	
30 AGO 2019	
Recibió:	Flavia Sabrina PUCHETA Asistente de Secretaría Contable Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

Informe Legal N° 149/2019

Letra: T.C.P.-C.A.

Cde.: Nota Int. N° 1588/2019

Letra: TCP-SC

Ushuaia, 30 de agosto de 2019

**SEÑOR SECRETARIO LEGAL A/C**

**DR. GUSTAVO MIRABELLI**

Vienen a este Cuerpo de Abogados la Nota del corresponde solicitando intervención de la Secretaría Legal respecto de la cuestiones planteadas en el Informe Contable N° 257/2019, Letra: TCP-LFM SAPEM.

## **I. ANTECEDENTES**

El 26 de julio de 2019 ingresa a la Mesa de Entradas del Tribunal de Cuentas una presentación del Directorio del Laboratorio del Fin del Mundo SAPEM, constando de un total de 758 fojas, a la que se registró como Nota N° 4553/2019, con documentación y comentarios respecto de las observaciones vertidas en la Resolución Plenaria N° 128/2019, del 27 junio de 2019.

Como consecuencia del análisis de dicha presentación, la Auditora Fiscal Subrogante, C.P. María Belén ROJAS elaboró el Informe Contable N° 257/2019, Letra T.C.P.- LFM SAPEM, el 29 de julio de 2019, que en el punto II-

CONSULTA expone:

*“En virtud de lo expuesto anteriormente, se solicita se de intervención a la Secretaría Legal de este Tribunal de Cuentas, a fin de que se expida en relación a lo siguiente:*

*a) De lo indicado en el punto precedente, emita opinión respecto a Aportes y contribuciones en la CPSTDF y en la OSPTF.*

*b) Si los incrementos del capital social y la modificación del estatuto en este sentido resueltas por Acta de Asamblea General Extraordinaria N° 03 incumplen el artículo 5° de la Ley P. N° 1136 respecto del capital fijado para la sociedad.*

*c) Si para la rendición de cuentas del Laboratorio en los términos de la Ley P. N° 495, alcanza con la 'suscripción de un simple recibo' tal como lo indica el Directorio.*

*d) Si corresponde el desembolso por parte del Laboratorio de los importes abonados en concepto de autónomos de los miembros del Directorio.”*

El día 31 de julio de 2019, mediante Nota Interna N° 1588/2019, Letra T.C.P.-S.C., el Auditor Fiscal a cargo de la Secretaría Contable, C.P. Rafael A. CHOREN, remitió las actuaciones a esta Secretaría Legal a efectos de solicitar intervención en relación a los ítems planteados en el título II-CONSULTA del Informe Contable N° 257/2019, arriba citado.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

## II. ANALISIS

### II.a) Aportes y contribuciones en la Caja de Previsión Social y en la Obra Social de Tierra del Fuego.

A fojas 11 de la Nota N° 4553/2019, el Laboratorio del Fin del Mundo SAPEM expresa:

*“g) Aportes y Contribuciones (...)’ Respecto a este apartado ya fue indicado anteriormente que desde nuestra Administración presentamos respuesta al Informe Contable N° 17/19, en fecha 11 de Febrero de 2019, el cual se adjunta a la presente en copia fiel de sus 97 fojas, donde además puede advertirse que el análisis llevado a cabo por nuestra administración es detallado y analítico, haciendo referencia a la normativa nacional, por lo cual las conclusiones no surgen sólo por la lectura de las leyes provinciales sino en respeto al orden jerárquico normativo hoy vigente en materia de previsión y asistencia social.”*

A causa de ello, la Auditora Fiscal realiza la consulta legal en los siguientes términos: *“a) De lo indicado en el punto precedente, emita opinión respecto a Aportes y contribuciones en la CPSTDF y en la OSPTF.”*

Sin perjuicio de señalar que sería un tema a resolver por la Caja de Previsión Social, autoridad de aplicación de la Ley provincial N° 1.070, y por la Obra Social, autoridad de aplicación de la Ley provincial N° 1.071, y que este asunto ha sido estudiado en profundidad en el Informe Legal N°138/2019, del 8 de Agosto de 2019, considero oportuno señalar:

1) El LFM SAPEM es una empresa pública, constituida por el Estado con recursos públicos y destinada a la satisfacción de intereses generales vinculados a la salud pública, en particular la producción que garantice accesibilidad a medicamentos de alto costo, asociados a tratamientos crónicos, en los nosocomios provinciales. Toda vez que el Legislador dispuso la publicación de la actividad, el uso de una herramienta de derecho privado para su organización no modifica su naturaleza jurídica ni privatiza su patrimonio.

2) En relación a los aportes y contribuciones y siempre en la inteligencia que la duda planteada corresponde que sea resuelta por las autoridades de aplicación determinadas por las Leyes provinciales N° 1070 y N° 1071, y considerando que se trata de dos regímenes jurídicos distintos, puede entenderse que siendo el LFM SAPEM de capital enteramente estatal, integrando el sector público provincial y que se pagan los honorarios de los directores y los haberes de sus empleados con el patrimonio provincial, de acuerdo con las leyes de la seguridad social y de creación de la empresa correspondería que sus aportes y contribuciones se realicen en la Caja Previsional y en la Obra Social de Tierra del Fuego.

3) No habría ninguna irregularidad en la aplicación de las normas de orden público previstas por el Legislador provincial y que el único conflicto de aplicación entre normas nacionales y provinciales sobre los aportes y contribuciones de la seguridad social de los empleados del LFM surgiría a partir de la interpretación realizada por los Directores de la entidad, situación que sólo toca resolver a las autoridades de aplicación de cada una de las leyes o al Poder Judicial.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

## **II.b) Incrementos de capital social del LFM SAPEM.**

A fojas 3 de la Nota N° 4553/2019, ingresada al Tribunal de Cuentas el día 26 de julio de 2019, se transcribe la observación realizada en la Resolución Plenaria N° 128/2019 del Tribunal de Cuentas en estos términos:

*“c. En relación al Capital Social de la SAPEM, no se habrían realizado las modificaciones correspondientes en el Estatuto Social de la Sociedad tal como fuera oportunamente recomendado por el T.C.P., encontrándose incongruencias entre los aportes del Gobierno de la Provincia como accionista principal y los del B.T.F. ya que éste último no habría integrado el capital suscrito figurando en el Balance General al 31.12.2017 un Activo-Otros Créditos – 'Accionistas' por un total de cien mil pesos (\$100.000)”*

Conviene reproducir íntegramente la postura del LFM SAPEM ante el hallazgo de la Auditora Fiscal a la que responde:

*“Respecto de la integración del aporte de CAPITAL del BTF, si bien es correcto que al 31.12.17 no se había integrado el capital suscrito por el accionista BTF, debemos indicar que al 31.12.18 SI se encuentra integrado dicho aporte. En tal sentido se adjunta impresión del mayor de la cuenta contable 'Accionistas Banco BTF' y el correspondiente Libro Banco, donde puede constatarse la integración del aporte de capital suscrito del mismo en fechas 14.08.2018 (\$25.000) y 22.08.2018 ( \$75.000).*

*Tal como en la aclaratoria realizada en el apartado anterior, indicamos que desde el Directorio del Laboratorio del Fin del Mundo SAPEM, elevamos para su consideración oportuna el 'descargo' al Informe Contable Nro 16/2019, el cual fue presentado en vuestra mesa de entradas el 11 de Febrero de 2019 en un total de noventa y siete (97) fojas. Dicho informe se adjunta en copia fiel con sello de recepción de vuestra mesa de entradas para su constatación. Entendemos que el mismo tiene expresiones del organismo de contralor y ejecución, la Inspección General de Justicia, que expresa su opinión de que no resulta necesaria la modificación del estatuto para tratar los aumentos de capital del LFM.”*

Con estos antecedentes, la Auditora Fiscal precisa su consulta en los siguientes términos: *“b) Si los incrementos del capital social y la modificación del estatuto en este sentido resueltas por Acta de Asamblea General Extraordinaria N° 03 incumplen el artículo 5° de la Ley P. N° 1136 respecto del capital fijado para la sociedad.”*

Si bien se trata de una consulta sustancialmente similar a la respondida en el Informe Legal N° 138/2019, del 8 de agosto de 2019, en este caso el LFM SAPEM ha acompañado, a fojas 194/198, el Acta de la Asamblea Extraordinaria N° 3, del 1° de abril de 2019, que amerita un tratamiento particular. Para ello, se delimitará el instituto en análisis, sus consecuencias y la interpretación que ha dado la Inspección General de Justicia al respecto.

Por ello, primero distinguiré en qué consisten el capital social y los aportes irrevocables a cuenta de futuros aumentos y en un segundo momento cómo es el proceso de modificación del capital social.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

A propósito de ello, la Ley nacional N° 19.550, en su artículo 1° establece que *"Habrá sociedad si una o más personas en forma organizada conforme a uno de los tipos previstos en esta ley, se obligan a realizar aportes para aplicarlos a la producción o intercambio de bienes o servicios, participando de los beneficios y soportando las pérdidas."*

En función de ello, por capital social debe entenderse a los aportes que hacen los socios a la entidad, sin tener derecho a su devolución, conformando una cifra estable, que identifica a los socios según se aporte y que cumple una función de garantía frente a terceros, ya que resulta ser el monto hasta el cual está obligada la persona jurídica creada y, a diferencia del patrimonio de la sociedad, se halla desvinculado de la evolución de los resultados económicos de la gestión del Directorio.

En tanto que *"los aportes irrevocables a cuenta de futuros aumentos de capital"* son una creación de la práctica societaria, ya que no se encuentran previstos en nuestra Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, y responden a la necesidad que pueden tener las sociedades de contar con fondos en forma inmediata cuando no obtienen financiación externa, no pueden asumir sus costos o no disponen del tiempo suficiente para realizar un debido aumento de capital.

Así, los propios accionistas o terceros efectúan desembolsos como aportes irrevocables a cuenta de futuros aumentos (no son estrictamente ni aportes societarios ni préstamos), que son receptados por la asamblea o el directorio. El elemento que caracteriza al aportante es *"su vocación de permanencia y que soluciona un problema financiero en forma inmediata, con el ánimo de acceder o*  
*S**incrementar la participación social y gozar de los eventuales beneficios de un*

socio” (CASAL, Miguel Angel, “Aportes irrevocables a cuenta de futuros aumentos del capital social: actualización de aspectos legales, contables e impositivos”, pág. 75, Enfoques, T. 2000)

Por su lado, el Acta de la Asamblea General Extraordinaria N° 3, incorporada a fs. 194/198 de la Nota N°4553/2019, en la parte pertinente para este análisis, dice:

*“(…) Tomada la palabra por el Sr. Caro en representación del Banco de Tierra del Fuego, este manifiesta que su mandante está de acuerdo en el aumento y hará uso del derecho de acrecer y consecuentemente mantener su 10% accionario por lo que, vista la información respaldatoria, este acepta integrar el capital indicado.*

*(…)Tomada nuevamente la palabra por el Sr. Carlos López, este pone en consideración el tercer orden del día, modificación del estatuto y su nueva redacción el que queda redactado de la siguiente manera: 'CAPITAL SOCIAL. El capital social se fija en la suma de pesos PESOS TRESCIENTOS CINCUENTA Y OCHO MILLONES TRESCIENTOS VEINTE MIL (\$358.320.000,00), representado por la cantidad de TRESCIENTAS CINCUENTA Y OCHO MIL TRESCIENTOS VEINTE (358.320) acciones ordinarias, escriturales, nominativas no endosables de valor nominal de PESOS UN MIL (\$1.000,00) cada una. Cada acción da derecho a un voto. El capital social puede ser aumentado por decisión de la asamblea general ordinaria hasta el quíntuplo de su monto de conformidad al artículo 188 de la LGS N° 19,550 como así también se podrá integrar el capital con los bienes muebles e inmuebles y recursos financieros, y los que adquiera en los sucesivo por cualquier causa o título y de los recursos que objeta por a) rentas que produzcan los bienes, b) las*



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

*donaciones, herencias, legados, subvenciones obtenidas; y c) El producto de otra entrada que pueda obtener lícitamente, acorde a las actividades desarrolladas en cumplimiento de los objetivos societarios. Puesto a votación la moción de nueva redacción del artículo y modificación del estatuto, se aprueba por unanimidad de los accionistas que representan la totalidad del capital social en acciones con derecho a voto, solicitando en consecuencia se arbitren los medios para efectivizar tal cambio."*

Dado que así se delimita la cuestión en análisis, a fin de dar respuesta a la consulta de la Auditora Fiscal, debe tenerse presente que el artículo 5° de la Ley provincial N° 1136 ordena: *"El capital social se fija en la suma de PESOS UN MILLÓN (\$1.000.000), y estará representado por la cantidad de mil (1000) certificados nominativos endosables de PESOS MIL (\$1000) cada uno de propiedad del Estado provincial. Cada certificado nominativo da derecho a un (1) voto. El capital social puede ser aumentado por decisión de la Asamblea General Ordinaria hasta el quíntuplo de su monto, de conformidad al artículo 188 de la Ley nacional 19.550."*

De ello se puede advertir que la ampliación de capital por encima del quíntuplo conlleva una modificación del Estatuto del LFM SAPEM, para lo que la ley prevé un procedimiento especial, al que concurren el artículo 235 de la Ley nacional N° 19.550 y los artículos 7° y 9° de la Ley provincial N° 1136, como analizo seguidamente.

Una cosa es el capital social, fijado en el artículo 5° de la Ley provincial N° 1136, y otra distinta es el procedimiento de modificar el capital social hasta el monto actual de los aportes irrevocables realizados por el Poder Ejecutivo Provincial, que estaría previsto en el artículo 235 de la Ley General de

Sociedades y establece que *“Corresponden a la asamblea extraordinaria todos los asuntos que no sean de competencia de la asamblea ordinaria, la modificación del estatuto y en especial: 1º Aumento de capital, salvo el supuesto del artículo 188. Sólo podrá delegar en el directorio la época de la emisión, forma y condiciones de pago”*.

Así lo ha entendido la Inspección General de Justicia en su Nota N° 04/2019, de fecha 12 de febrero de 2019, que se analizó en el Informe Legal N° 138/2019, arriba citado, en donde se indicó:

*“(…) que la Ley provincial N° 1136 en su artículo 9º dispone que 'Se convocará a Asamblea Ordinaria o Extraordinaria, en su caso para considerar los asuntos establecidos en los artículos 234 y 235 de la Ley nacional 19.550 y sus modificatorias, las que se harán de acuerdo a las disposiciones legales vigentes'.*

*Luego, considerando que el inciso 1º del artículo 235 de la Ley nacional N° 19.550 habilita a la asamblea extraordinaria a modificar el estatuto, en especial para tratar el “Aumento de capital, salvo el supuesto del art. 188 (...)”, se podría inferir que la norma de creación del LFM SAPEM habilitaría implícitamente en la asamblea extraordinaria para fijar un nuevo capital social.*

*Agregado a ello, a fojas 194, en la Nota citada, se resaltó que '(…) la ley no pone límites a los montos que pueden ser incorporados en este concepto al patrimonio societario (...)'. Este argumento, leído a la luz de la parte final del artículo 7º de la Ley provincial N° 1136, que autoriza al Poder Ejecutivo 'a transferir en concepto de capital a 'Laboratorio del Fin del Mundo Sociedad Anónima', los bienes muebles, inmuebles y recursos financieros que considere necesarios para el*



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

*mejor funcionamiento de la misma', habría facultado al Gobierno provincial a transferir recursos del erario, en principio, sin limitación alguna, mas allá del principio de razonabilidad como limite último (artículo 28 de la Constitución Nacional y el artículo 50 de la Constitución Provincial) (...)"*.

Sentado todo ello, por aplicación de los principios de coherencia, consistencia y consecuencia a las conclusiones arribadas previamente en el Informe Legal N° 138/2019, resulta que, mas allá de las interpretaciones realizadas en relación a la normativa que rige el aumento del capital, conforme la exégesis de la Inspección General de Justicia, existiría una habilitación implícita en la asamblea extraordinaria de la SAPEM y una autorización al Poder Ejecutivo, sin limitación alguna de transferir fondos más allá del límite de la razonabilidad, por lo que no habría observación alguna que realizar respecto de la modificación del capital social por encima del quíntuplo.

#### **II.c) Rendición de cuentas en los términos de la Ley provincial N° 495.**

A fojas 14 de la Nota N° 4553/2019 se puede leer la transcripción de la observación de la Auditora Fiscal que dice "(...) *se detectaron importes denunciados como Honorarios de Directores en la Ejecución del Gasto, con la correspondiente transferencia en los extractos bancarios, sin el registro del comprobante en el Libro IVA Compras*". A ello, los Directores del LFM SAPEM, respondieron que:

*"(...) Aquí cabe remitirnos a lo indicado por AFIP en cuanto al registro del concepto de Honorarios a Directores:*

*De acuerdo con lo dispuesto por la RG (AFIP) 1415, anexo I, Ap. A), inc.i) no se encuentran obligados a emitir comprobantes en legal forma quienes desempeñen las funciones de directores de sociedades anónimas, síndicos, integrantes del consejo de vigilancia, socios gerentes de sociedades de responsabilidad limitada, socios administradores de sociedades en comandita simple y comandita por acciones, fideicomisarios y consejeros de sociedades cooperativas; únicamente por los honorarios o retribuciones que perciban por el desarrollo de las tareas indicadas y en tanto suscriban el correspondiente recibo expedido por la sociedad. Por lo tanto, respecto de los honorarios y sus respectivos anticipos, basta la suscripción de un simple recibo por parte del director o gerente.*

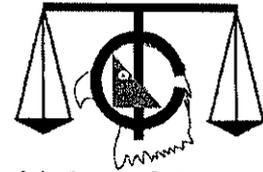
*En virtud de lo establecido por la AFIP, la suscripción de un simple recibo por el pago de tal concepto no se procede a su registración en el Libro IVA Compras, pero sí su registro contable (...)*”

Contrariamente a lo afirmado por los Directores del LFM SAPEM, la Resolución General AFIP N° 1415/2003, del 7 de enero de 2003, hace referencia a los directores de las sociedades comerciales ordinarias pero no incluye a los de las SAPEM.

Incluso, de no compartir lo anterior, la exclusión de las empresas públicas de esta Resolución es una lógica derivación de la especial naturaleza jurídica de la entidad que, al estar sometidas al sector público provincial -o nacional, en su caso-, la rendición de cuentas de los integrantes de los órganos de control y dirección se rige por el Derecho Administrativo, que es siempre de carácter local.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

Por su parte, la Ley provincial N° 495 determina, en su artículo 3°, que el sistema de control interno y externo del sector público provincial está *“asentado en la obligación de los funcionarios de rendir cuentas de su gestión”*.

Sumado a ello, en su artículo 8° determina que sus disposiciones son de aplicación en todo el sector público provincial, describiendo en el inciso b) que están incluidas *“empresas y sociedades del Estado provincial no financiero que abarca a las empresas públicas, las sociedades del Estado provincial no financiero, las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria”* y, en su parte final, que en lo relativo a la rendición de cuentas, incluso es aplicable a *“las organizaciones privadas a las que se hayan acordado subsidios o aportes y a las instituciones o fondos cuya administración, guarda o conservación esté a cargo del Estado provincial a través de sus jurisdicciones o entidades, salvo las que por ley especial tengan otro régimen establecido”*.

Precisando los términos, en el artículo 9° del mismo cuerpo normativo se agrega que la rendición de cuentas prevista en la Ley de Administración financiera se aplica a *“toda organización pública con personalidad jurídica y patrimonio propio.”*

Tengo para mí que la rendición de cuentas, cuando se administran recursos del patrimonio provincial, consiste en dar razón de las acciones realizadas en interés de la comunidad, detallando los actos cumplidos mediante una clara y concreta exposición de todo el proceso jurídico y económico en el que se dispusieron de fondos públicos, de la afectación de los intereses administrados y precisando el resultado final de lo gestionado.

Con precisión ha definido la Dra. Miriam IVANEGA (*“Empleo público, responsabilidad y rendición de cuentas”* La Ley AR/DOC/8292/2012) al proponer que: *“Rendir cuentas implica, en ciertas ocasiones, la respuesta a preguntas incómodas, y al revés, la exigencia de hacer ese tipo de preguntas. Se exige a los funcionarios que informen sobre sus decisiones o que las expliquen, es decir, se pregunta por hechos (dimensión informativa de la rendición de cuentas) y por razones (dimensión argumentativa de la rendición de cuentas) (...) La rendición de cuentas es, entonces, un medio para asegurar que las autoridades se responsabilicen ante alguien de sus actos.”*

Ahora bien, tanto por su naturaleza jurídica como por el carácter público de los fondos que constituyen su capital social y el financiamiento otorgado por la Administración Central ponen al LFM SAPEM bajo la órbita de competencias del Tribunal de Cuentas y este Organismo de Control está facultado a intervenir de manera preventiva, concomitante o posterior de la percepción, transferencia, inversiones, pagos, administración de fondos, valores y los otros bienes que el Estado provincial haya puesto a disposición del LFM SAPEM. Ello, de acuerdo con el artículo 166 de la Constitución provincial y los artículos 1º, 2º, 3º, 33 y 43, siguientes y concordantes de la Ley provincial N° 50.

Concurre a ello que, de conformidad con lo normado en el artículo 26, inciso h), de la Ley provincial N° 50, el organismo de control externo de las entidades y fondos públicos estableció el *“Reglamento para la presentación de rendiciones de cuentas”* mediante la Resolución Plenaria N° 33/1994, del 18 de noviembre de 1994. al que el Laboratorio del Fin del Mundo SAPEM, está obligado a obedecer.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

Por ello, opino que no alcanzaría con *“la suscripción de un simple recibo”* para dar cuenta de la percepción de honorarios y que, en el marco de la consulta realizada y a los fines de rendir cuentas en el sector público provincial, mínimamente se debería registrar el comprobante en el Libro IVA Compras, lo que de alguna manera deje constancia del origen, concepto y destino, con los comprobantes rendidos de conformidad con lo establecido en la Resolución Plenaria N° 33/1994 del Tribunal de Cuentas Provincial, dictada el 18 de noviembre de 1994.

**II.d) Pagos realizados por el LFM SAPEM en concepto de autónomos de miembros del Directorio.**

El LFM SAPEM, a fs. 4 de su Nota N° 4553/2019, transcribió: *“d. ‘Que la auditora Fiscal que realizó el control de la Cuenta de Inversión en su informe, planteó dudas respecto del pago de honorarios a Directores, duplicidad de funciones, pago de impuestos a cargo de los Directores, entre otras. Por ello, la Secretaría Contable consideró oportuno destacarlas en el marco del Informe en comentario, ya que se trata de situaciones novedosas para la Provincia, que evidenciarían aparentes contradicciones normativas que deberán ser aclaradas oportunamente, para su corrección en caso de corresponder.’”*

Debe señalarse que, en la contestación a la observación realizada, el LFM SAPEM nada responde respecto del pago de impuestos a cargo de los Directores, sino que lo hace en éstos términos:

*“Coincidimos plenamente en que la actuación del LFM plantea situaciones novedosas y supuestas contradicciones normativas que deben ser*

*dirimidas mientras tanto la sociedad ejerce su rol y función. Así es que como miembros del Directorio, este planteo nos surgió desde el principio del ejercicio práctico de las funciones que llevamos a cabo, por o cual procedimos a realizar la consulta formal a especialistas jurídicos en materia societaria, que puedan arrojar luz a las situaciones que se presenten.*

*Remitimos en éste punto a los dictámenes jurídicos que hacen al tema, confeccionado por juristas especialistas en la materia, que nos brindan un sustento de legalidad a la actuación que realiza el LFM y su Directorio en función de sus tareas.”*

Sin perjuicio de reforzar lo opinado en el Informe Legal N° 138/2019, ya citado, en cuanto a que quienes deben decidir en estas cuestiones son las autoridades de aplicación del Régimen de Jubilaciones y Pensiones y del Sistema Asistencial (Leyes provinciales N° 1070 y N° 1071), siguiendo el mismo método de los puntos anteriores, debe determinarse que el trabajador autónomo es aquel que realiza una actividad económica, de forma habitual, personal y directa a título lucrativo, sin contrato de trabajo (tal como lo definió la ANSES), y que a nivel nacional está incluido en el régimen general que es administrado por AFIP.

Respecto del régimen de retención y pago de autónomos de los Directores de una sociedad anónima ordinaria, la regla general está fijada en la Resolución General AFIP N° 1709/2004, del 22 de Julio de 2004, que, en los artículos 1°, 2° y 3°, establece:

*“ARTICULO 1°.- Establécese un régimen de retención para el ingreso del aporte personal de los trabajadores autónomos (1.1.) con destino al Sistema Unico de la Seguridad Social (SUSS), correspondiente a las personas*



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

*físicas que se encuentran comprendidas obligatoriamente en el Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP) -Ley N° 24.241 y sus modificaciones, artículo 2º, inciso b), punto 1-, por ejercer habitualmente en el país la actividad de dirección, administración o conducción, de sociedades comerciales y civiles -regulares y constituidas en el país-.*

*ARTICULO 2º.- Están alcanzados por el régimen de retención los pagos que, por cualquier concepto, efectúen las sociedades comerciales y civiles -regulares y constituidas en el país- a los trabajadores autónomos, que ejercen en dichos entes la actividad a que se refiere el artículo precedente.*

*A efectos de lo dispuesto en el párrafo precedente, dicho régimen de retención también se aplicará a las sumas que perciban los mencionados trabajadores autónomos, en concepto de adelanto de: a) Honorarios o retribuciones, no asignados; b) Contraprestaciones por el desempeño de funciones técnico-administrativas o de otra índole.*

*ARTICULO 3º.- Deberán actuar como agentes de retención las sociedades comerciales y civiles, regulares y constituidas en el país."*

Ademas, esta reglamentación establece, en el artículo 7º, cuáles son los sujetos excluidos de las retenciones, al disponer que:

*"Se encuentran excluidos de la retención del presente régimen: a) Los sujetos que acrediten haber cancelado sus aportes personales como trabajador autónomo (1.1.), cuyos vencimientos para su ingreso se hayan producido a partir del día 1º de enero del año calendario de que se trate hasta la fecha, inclusive, en que se efectúa cada pago.*

b) *Los beneficiarios de regímenes de jubilación, nacionales o provinciales, que estén:*

1. *Exceptuados de efectuar aportes personales (1.1.), conforme a lo dispuesto por la Ley N° 24.476 -en su artículo 13, primer párrafo- y su reglamentación.*

2. *Encuadrados -de acuerdo con lo regulado por la ley citada en el punto anterior, en su artículo 13, segundo párrafo- obligatoriamente en la categoría "A", en los términos establecidos por la Ley N° 24.241 y sus modificaciones, en su artículo 34."*

En este aspecto, cabe concluir que, conforme la norma aplicable a la retención de los aportes en concepto de trabajador autónomo, las sociedades comerciales ordinarias están obligadas a realizarla y a transferir dichos montos a la AFIP.

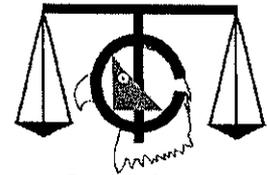
Por otro lado, debe destacarse que a igual conclusión se arribaría si se aplica el régimen público provincial, ya que de manera concordante con la norma nacional el artículo 6 de la Ley provincial N° 561 que reza:

*"Están obligatoriamente comprendidos en el presente régimen, a partir de los dieciséis (16) años de edad, aunque la relación de empleo se estableciere mediante contrato a plazo:*

a) *Todos los funcionarios, empleados y agentes que en forma permanente o transitoria desempeñen cargos, aunque fueran de carácter electivo, en los tres Poderes del Estado provincial, sus reparticiones u organismos*



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

*centralizados, descentralizados o autárquicos, incluidos los miembros de los cuerpos directivos colegiados de esas entidades, cualquiera sea el carácter del cargo, función o tarea que desempeñen, estén o no incluidos en el régimen de escalafón y estabilidad, que presten sus servicios en forma continua o discontinua en calidad de permanentes o provisionales, transitorios, accidentales o suplentes, jornalizados o mensualizados o retribuidos por función o intervención;*

*(...) c) los directivos, funcionarios, empleados y agentes de empresas del Estado provincial, servicios de cuentas especiales u obras sociales, bajo cualquiera de las modalidades indicadas en el inciso a) del presente artículo.*

Y a los fines del cómputo de los aportes como autónomo a la Caja Provincial, en el artículo 47 establece que *"Si se computaran servicios simultáneos en relación de dependencia o autónomos, estos serán acumulables y su haber se establecerá de acuerdo a lo determinado por cada régimen general en proporción al tiempo computado y en relación al mínimo requerido para obtener jubilación ordinaria y por invalidez"*.

De todo ello es posible concluir:

1) Que los aportes y contribuciones a la Obra Social y a la Caja de Previsión Social de los integrantes de los órganos de dirección y control del LFM SAPEM sería: a) personal; b) obligatorio; y c) computable a los fines del haber jubilatorio.

2) Que, en los términos de la Resolución General AFIP N° 1709/2004, si se deducen de los honorarios las sumas correspondientes a los aportes de autónomos, no habría -en principio- una incongruencia.

No obstante la generalidad y abstracción de lo consultado, sumado a que se encuentra en trámite una investigación (en el Expediente TCP-VA N° 179/2019) que incluye como uno de sus puntos de análisis ésta materia, se debería estar a las conclusiones que en ese marco procedimental se alcancen.

### III. CONCLUSIONES

Como resultado del análisis anterior se puede concluir respecto de los aportes y contribuciones en la CPSTDF y en la OSPTF, que la duda planteada correspondería que sea resuelta por las autoridades de aplicación determinadas por las Leyes provinciales N° 1070 y N° 1071. No obstante, siendo el LFM SAPEM actualmente de capital enteramente estatal, integrando el sector público provincial y que se pagan los honorarios de los directores y los haberes de sus empleados con el patrimonio provincial, de acuerdo con las leyes de la seguridad social y de creación de la empresa, se entiende que sus aportes y contribuciones se realicen en la Caja Previsional y en la Obra Social de Tierra del Fuego.

En relación a la consulta de los incrementos del capital social de la SAPEM, resulta que conforme lo interpreta la Inspección General de Justicia, existiría una habilitación implícita en la asamblea extraordinaria de la SAPEM y una autorización al Poder Ejecutivo, sin limitación alguna de transferir fondos mas allá del límite de la razonabilidad, por lo que no habría observación alguna que realizar respecto de la modificación del capital social por sobre el quíntuplo.

Como consecuencia de lo consultado sobre la rendición de cuentas del Laboratorio en los términos de la Ley provincial N° 495, y si alcanza con la *“suscripción de un simple recibo’ tal como lo indica el Directorio”* opino que



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Tribunal de Cuentas de Tierra del Fuego  
Antártida  
e Islas del Atlántico Sur

"2019 - AÑO DEL CENTENARIO DEL NACIMIENTO DE EVA DUARTE DE PERÓN"

resulta insuficiente de conformidad con lo establecido en la Resolución Plenaria N° 33/1994 del Tribunal de Cuentas Provincial, dictada el 18 de noviembre de 1994. Como mínimo se debería adjuntar con los comprobantes rendidos el registro en el Libro IVA Compras, lo que de alguna manera dejaría constancia del origen, concepto y destino de los pagos.

Finalmente, en el caso de la consulta acerca de si corresponde el desembolso por parte del Laboratorio de los importes abonados en concepto de autónomos de los miembros del Directorio, opino que, en los términos de la Resolución General AFIP N° 1709/2004, si se deducen de los honorarios las sumas correspondientes a los aportes de autónomos, no habría -en principio- una incongruencia. No obstante la generalidad y abstracción de lo consultado, sumado a que se encuentra en trámite una investigación (en el Expediente TCP-VA N° 179/2019) que incluye como uno de sus puntos de análisis ésta materia, se debería estar a las conclusiones que en ese marco procedimental se alcancen.

df

Dr. Luis Mario GRASSO  
Abogado  
Mat. N° 710 CPAU TDF  
Tribunal de Cuentas de la Provincia

SR. SECRETARIO CONTABLE A/C  
C.P. RAFAEL CHOREN.

REMITO EL INFORME LEGAL N° 149/2019 LETRA TCP-CA,  
EL QUE COMPARTO EN TODOS SUS TÉRMINOS, A  
LOS FINES DE LA CONTINUIDAD DEL TRÁMITE.-



Gustavo Fabián MIRABELLI  
Jefe de la Secretaría Legal  
Tribunal de Cuentas de la Provincia

30 AGO. 2019