

Últimos criterios sobre la afiliación a la Seguridad Social de socios y administradores civiles y mercantiles

I. ANTECEDENTES Y FUNDAMENTACION

La Tesorería General de la Seguridad Social (en adelante, TGSS) dictó el 29-12-1992 la Circular número 2-034, sobre *Régimen de afiliación a la Seguridad Social de socios de distintos tipos de Sociedades*, tanto civiles como mercantiles, que, de gran extensión y fuerte fundamentación jurisprudencial, trata de unificar las diferentes tendencias administrativas sostenidas hasta la fecha sobre dicho particular por las entidades gestoras, y que han producido en algunos casos inseguridad y desconcierto en los empresarios y administradores sociales, y que ya ha tratado la doctrina (1).

Efectivamente, se destaca la conveniencia de recoger en un solo texto y de forma esquemática los criterios actualmente vigentes, derivados de las resoluciones de diversos órganos competentes de la Administración de la Seguridad Social (Inspección de Trabajo y Seguridad Social, Ordenación Jurídica, TGSS y Entidades colaboradoras), y, en particular, la Resolución

(1) Entre otros trabajos, vid.: «Regímenes de encuadramiento en la Seguridad Social de aquellos socios que prestan sus servicios en los distintos tipos de sociedades», de DIEZ GARCÍA DE LA BORBOLLA, en *Actualidad Laboral*, 18/1993; «Consejeros-delegados de empresas societarias y agentes comerciales independientes: dos problemáticos supuestos de exclusión de laboralidad», de PEDRAJAS MORENA, en *Actualidad Laboral*, 23/1993; «Problemática de inclusión de socios de sociedades de responsabilidad limitada», de ALCÁNTAR Y COLÓN, en *Actualidad Jurídica Aranzadi*, núm. 116, 1993; *Altos cargos laborales*, de BORRAJO DACRUZ, Edersa, Madrid, 1984; *Socios, administradores y altos cargos de la empresa. Su situación laboral y respecto de la Seguridad Social*, de PUIGBO OROMI, Barcelona, 1993; *Régimen de afiliación a la Seguridad Social de socios y administradores de las sociedades mercantiles y civiles*, obra colectiva editada por la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid, 1994.

de 23-6-1992, de la Dirección General de Ordenación Jurídica y Entidades colaboradoras de la Seguridad Social, sobre la inclusión en la Seguridad Social y régimen de encuadramiento de los socios que prestan servicios en distintos tipos de sociedades, así como de los miembros de órganos de administración de sociedades capitalistas y de los de comunidades de bienes, todo lo cual, según se señala en esta Circular, «indudablemente facilitará su localización, conocimiento y debida aplicación por parte de las correspondientes dependencias de esta Tesorería General».

Se parte, además, como antecedente de la Resolución de la Dirección General de Régimen Jurídico de la Seguridad Social de 17-5-1990, tras la cual se han venido produciendo determinados pronunciamientos jurisprudenciales que matizan y aclaran algunos aspectos, tanto respecto de los cometidos y del carácter de la relación que une a los administradores societarios con sus empresas, como de la naturaleza de la prestación de servicios de quienes ostentando la condición de socios mayoritarios en estas empresas que revisten forma jurídica de sociedad, desempeñan personalmente un trabajo en las mismas.

Como primera declaración, de acuerdo con dicha Resolución ahora integrada, se establece que la jurisdicción social considera, con carácter general, y siempre que haya **realmente** una típica relación laboral, que los socios de sociedades capitalistas o de responsabilidad limitada que trabajan personalmente en las mismas tienen la consideración de trabajadores por cuenta ajena, dado que se realiza la actividad dentro del dispositivo de una sociedad de responsabilidad limitada, cuya personalidad civil y mercantil es independiente de la propia de cada uno de los socios que la integran, los cuales no quedan personal y solidariamente obligados con todos sus bienes (como en la sociedad regular colectiva) sino exclusivamente hasta el límite del capital aportado, quedando desligada así la sociedad de la responsabilidad y actividad de sus socios.

Y, de acuerdo con el Tribunal Supremo, el hermetismo producido por la utilización de formas societarias no alcanza valor absoluto, de modo que no basta la mera existencia de dos personalidades diferenciadas para admitir la *relación laboral*, en el sentido del artículo 1 del Estatuto de los Trabajadores, sino que, en determinadas circunstancias, tal relación desaparece al no darse las notas básicas de ésta.

Dejando a un lado la nota de la remunerabilidad, en lo que se refiere a la *ajeneidad*, la misma desaparece cuando la aportación del trabajo de los socios es una aportación societaria, al constituir realmente un título para el reparto de las ganancias sociales, asumiéndose por tanto el riesgo de empresa (Sentencias del Tribunal Supremo de 20-10-1969 y 3-10-1988). Otras veces, la participación mayoritaria en el accionariado se toma como dato excluyente de la ajeneidad (Sentencias de 27-6-1989, 26-4-1991 y 25-5-1991). También,

según la Sentencia del Tribunal Central de Trabajo de 9-3-1988, no existe esta nota cuando la entidad societaria capitalista es en su mayor parte de la titularidad del alto directivo. Respecto de la *dependencia* o sometimiento al círculo rector y organizativo del empresario, se pierde esta cualidad al ser precisamente el trabajador quien forma parte de dicho círculo, en su calidad de órgano de administración asumiendo la posición empresarial (Sentencias del Tribunal Supremo de 24 y 30-9-1987 y 15-2-1988).

Hay igualmente en esta Circular de la TGSS una especial referencia, que aquí más interesa, al deslinde de la condición de miembro de los órganos de administración en las sociedades mercantiles respecto del *personal de alta dirección*, regido por el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto. En tal sentido, señala el Tribunal Supremo en Sentencia de 27-1-1992 que no existe distinción entre los cometidos inherentes a los miembros de los órganos de administración de las sociedades y los poderes inherentes a la titularidad jurídica de la empresa que es lo que caracteriza el trabajo de alta dirección. Estos poderes comprenden las actividades de dirección, gestión, administración y representación de la compañía (2).

Cuando se ejercen *funciones* típicamente *gerenciales*, la inclusión o exclusión del ámbito laboral no puede establecerse en atención al contenido de la actividad, sino más bien a partir de la naturaleza del vínculo y de la posición de la persona que las desarrolla en la organización de la sociedad, de forma que si aquél consiste en una relación orgánica por integración del agente en el órgano de administración social cuyas facultades son las que, en definitiva, se actúan directamente o mediante delegación interna, la relación no será laboral (Sentencia de 3-6-1991).

Las actividades gerenciales de la empresa, aparte de por el empresario físico o individual de la misma, pueden desempeñarse en virtud de dos títulos distintos: como gerente o alto cargo en virtud del apoderamiento correspondiente y sujeto a la relación laboral de carácter especial, y como miembro de los órganos de administración de aquellas empresas que revisan la forma jurídica de sociedad.

Así, cuando el *empresario individual* desarrolla estas actividades en su empresa, o cualesquiera otras, de forma personal, habitual y directa, queda incluido en el régimen especial de autónomos, lo cual ha de hacerse extensivo a aquellos socios en cuya dedicación profesional a la empresa no pueda apreciarse la existencia de una típica relación laboral.

Por su parte, el *personal de alta dirección*, en cuanto trabajador por cuen-

(2) Sobre este personal especial, vid. los estudios de BORRAIO: «Conservación de la relación de trabajo cuando el trabajador ocupe un puesto de alta dirección en la empresa», en *REDT*, núm. 1, 1980, págs. 7 y sigs.; «El personal de alta dirección en la empresa», en *REDT*, núm. 22, 1985, págs. 157 y sigs. También el artículo de MARZAL: «La protección del personal de alta dirección», en *Cuadernos Jurídicos*, 1993.

ta ajena, estará incluido en el régimen general o en el especial que corresponda según la actividad de la empresa, mientras que los miembros de los *órganos de administración* en tanto desarrollen en sus empresas funciones ejecutivas de gerencia y dirección a título lucrativo de forma personal, habitual y directa sin estar sujetos a contrato de trabajo, deben quedar incluidos en el régimen de autónomos, inclusión que no afectará, sin embargo, a quienes en su mera calidad de consejeros no desarrollan funciones ejecutivas sino que se limitan a las consultivas, que aparte de no ejercerse normalmente a título lucrativo, no constituyen actividad profesional relevante que pueda dar lugar a inclusión en este régimen o en cualquier otro.

II. CRITERIOS SUSTANTIVOS

En las «*instrucciones*» de la comentada Circular de la TGSS de 29-12-92, sobre régimen de afiliación a la Seguridad Social de Socios de distintos tipos de sociedades se recogen los *criterios* de la Administración al respecto, de forma muy casuística, y luego recogidos en un Anexo-Cuadro Resumen.

1. En primer lugar, en cuanto a los socios de las *compañías regulares colectivas* y los socios colectivos de las *comanditarias*, que trabajen en el negocio con tal carácter, a título lucrativo y de forma personal, habitual y directa, se consideran incluidos en el régimen de autónomos.

2. Respecto de los socios capitalistas en las *sociedades anónima y limitada*, se distinguen los siguientes supuestos:

- a) *Cuando trabajen personalmente en la sociedad sin desempeñar funciones propias de los órganos de administración*, la regla general, y siempre que exista realmente entre el socio y la sociedad una auténtica relación laboral, es que tales socios tendrán la consideración de trabajadores por cuenta ajena y, en consecuencia quedarán encuadrados en el régimen general o especial que corresponda en razón a la actividad desarrollada.

Sin embargo, y por excepción, quedarán incluidos en el régimen de autónomos cuando la actividad de socio no dé lugar a la percepción de un salario, sino que realmente le autorice para una participación específica en las ganancias, o también cuando el socio, a través de la titularidad de las acciones, posea un efectivo control de la empresa o la titularidad *mayoritaria* de su capital social.

- b) *Tratándose de socios que trabajen personalmente para la sociedad y desempeñen simultáneamente funciones propias de los órganos de administración*, se distinguen de nuevo, dos casos:

- Cuando el referido trabajo personal se constituya como *relación laboral común* con la sociedad, existirá un doble vínculo con ella, orgánico y laboral, de los que este último determinará la procedencia de incluir a los socios en el régimen general o especial de trabajadores por cuenta ajena, que corresponda por razón de la actividad. Todo ello, siempre que su actividad en el órgano de administración se reduzca a *deliberación* y consejo, pues, en otro caso (actividades de *dirección y gerencia*), faltando la nota de la dependencia, deberán constar en el régimen de autónomos.
 - Y en el caso de que el trabajo personal implique una *relación laboral especial de alta dirección*, solamente quedan incluidos en el régimen general o especial de trabajadores por cuenta ajena, cuando el trabajo se preste a título distinto de su condición de órgano de administración, reduciéndose la actividad desarrollada en cuanto tal miembro a las funciones de deliberación y consejo (autónomos, en otro caso, de acuerdo con la matización apuntada) (3).
- c) Tratándose de socios que desempeñen solamente actividades propias de los *órganos de administración* de la sociedad, como miembros de los mismos, realizando bajo esa condición las funciones ejecutivas de gerencia y dirección de la sociedad, a título lucrativo y de forma habitual y directa, sin estar sujetos a contrato de trabajo, quedan incluidos en el régimen de autónomos. Esto último no afectará a quienes, en su mera condición de consejeros, no desarrollen funciones ejecutivas y de dirección, sino que se limiten a las puramente consultivas, por cuanto estas últimas, *per se*, no constituye una actividad profesional de relevancia que pueda dar lugar a encuadramiento en aquel régimen o en cualquier otro.

Por otro lado, a propósito de los *delegados de los órganos de administración* de la sociedad (Consejeros-Delegados, Directores Generales, Geren-

(3) A otros efectos, debe destacarse la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, de 26-12-1993 que, pronunciándose sobre una cuestión planteada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, declara que los miembros del personal de alta dirección no pueden quedar excluidos del ámbito de aplicación de la Directiva 80/987/CEE del Consejo, de 20 de octubre de 1980 (sobre aproximación de las legislaciones de los Estados miembros relativas a la protección de los trabajadores asalariados, en caso de insolvencia del empresario), añadiendo que dicho personal no tiene derecho a solicitar el pago de los créditos salariales a la institución de garantía creada por el Derecho nacional para las demás categorías de trabajadores asalariados y en el caso de que el Derecho nacional, incluso interpretado a la luz de dicha Directiva, no permitiera asegurar el goce de las garantías que la misma prevé al personal de dirección, éste tiene derecho a solicitar al Estado miembro de que se trate la indemnización de los perjuicios sufridos como consecuencia del incumplimiento de la Directiva.

tes), que normalmente desempeñan funciones de dirección y gerencia, pero subordinados al Consejo de Administración, cabe diferenciar:

- Si las funciones que llevan a cabo las realizan confundiéndose en el marco de una relación orgánica, por integración en el órgano de administración, no podrá considerarse la existencia de una auténtica relación laboral y, por ende, deberán incluirse en el régimen de autónomos.
 - Por el contrario, si las referidas funciones las realizan sin integrarse en los órganos de administración social, subordinados a éstos y bajo una auténtica relación laboral especial de alta dirección, tendrán la consideración de trabajadores por cuenta ajena, incluyéndose en el régimen general o especial de trabajadores por cuenta ajena correspondiente en razón a la actividad.
- d) Finalmente, respecto de los *socios que sólo desempeñen funciones de alta dirección*, de acuerdo con el contrato especial formalizado por escrito, tendrán la consideración de trabajadores por cuenta ajena, incluyéndose en el régimen general o especial por razón de la actividad. No obstante, no existiendo en puridad tal relación laboral especial de alta dirección sujeta al Real Decreto 1382/1985, y estando integrados en los órganos de administración, quedarán en el régimen de autónomos.
3. De conformidad con la Disposición Adicional Cuarta de la Ley General de Cooperativas de 1987, debe distinguirse respecto de este tipo de socios los siguientes supuestos:
- a) Los *socios trabajadores de cooperativas de trabajo asociado*, a opción de la respectiva cooperativa ejercitada en sus estatutos, pueden estar incluidos en el sistema de la Seguridad Social, bien como asimilados a trabajadores por cuenta ajena en el régimen general o en el especial de trabajadores por cuenta ajena, según la actividad, bien como trabajadores autónomos.
 - b) Los *socios trabajadores de cooperativas de explotación comunitaria de la tierra* están en todo caso asimilados a trabajadores por cuenta ajena, quedando incluidos como tales en el régimen que corresponda en razón a la actividad.
 - c) Los *socios de trabajo de las restantes cooperativas de primer grado y de las de segundo o ulterior grado* son, en todo caso, asimilados a los trabajadores por cuenta ajena.
4. En relación a los *comuneros o socios de las comunidades de bienes y sociedades civiles irregulares que presten servicios en las mismas*, su

encuadramiento estará en función directa de las condiciones en que se realice la actividad, lo cual es a su vez, una cuestión de prueba que no permite una conclusión general, distinguiéndose:

- a) Si se acredita que los trabajadores ponen en común su trabajo o su trabajo y bienes, asumiendo la codirección de la empresa y el riesgo y ventura de ella, con responsabilidad ilimitada de todos sus bienes y con la finalidad de obtención de los beneficios, los mismos habrán de encuadrarse en el régimen de autónomos.
- b) No resultando acreditadas estas condiciones y, por el contrario, probándose la existencia de una auténtica relación laboral en la prestación de servicios de los comuneros o socios a la comunidad o sociedad, y más aún, si ésta realmente actúa en calidad de empresario, los mismos quedarán incluidos en el régimen general o especial de trabajadores por cuenta ajena que corresponda.
- c) Cuando se acredite que la aportación de los comuneros o socios consiste únicamente en bienes, sin participar en la dirección de la empresa ni poner en común su actividad y limitando su responsabilidad a los bienes aportados, no cabrá incluirlos en régimen alguno de Seguridad Social por esa concreta condición al no ejercer actividad profesional alguna.

III. ASPECTOS FORMALES

Tras esta detenida serie de situaciones a efectos de su encuadramiento administrativo, se establece en la Circular de la TGSS un *procedimiento para la inclusión de los socios en el régimen de la Seguridad Social correspondiente* por parte de la Dirección Provincial de la Tesorería General y las Administraciones de ellas dependientes, de acuerdo con las instrucciones precedentes, y en función de las circunstancias de hecho que resulten de la documentación aportada por los solicitantes, tramitando aquéllas la afiliación, en su caso, y el alta pertinente, todo ello reforzado a finales de 1993, según Resolución que figura al final de este trabajo.

En cualquier caso, una de las declaraciones de mayor interés de esta Circular, es que *«en aquellos supuestos en que proceda la inclusión en un régimen distinto a aquél en que se efectuó inicialmente el alta, ésta y las cotizaciones realizadas tienen plena validez para la acción protectora del régimen en que corresponda el encuadramiento»*.

Estas son las líneas básicas relativas a la justificación y contenido de la Circular de la TGSS sobre régimen de afiliación a la Seguridad Social de socios de distintas sociedades, que va a dar lugar a múltiples comentarios

y no pocos problemas para los comerciantes organizados en formas societarias, al generalizar su **encuadramiento** en el régimen de trabajadores por cuenta propia o autónomos, tal vez más económico que el general, pero sin la extensión de las prestaciones de éste (desempleo, hoy fundamental en época social tan difícil).

IV. REPERCUSIONES FISCALES

No entra esta disposición, objeto de comentario, en las consecuencias fiscales para estos socios o administradores en régimen de autónomos, habiendo aclarado la Administración Tributaria los siguientes criterios, por vía de consulta informativa del artículo 107 de la Ley General Tributaria:

1. En primer lugar, respecto del *Impuesto sobre Actividades Económicas*, y en cuanto a la determinación de si la actividad consistente en administrar una sociedad por parte del socio que ostenta la mayoría de las acciones/participaciones de la misma está o no sujeta a tributación, es decir, si se realiza o no el hecho imponible del impuesto citado, la Subdirección General de Tributos Locales ha considerado que la administración que de su propia empresa realice el socio mayoritario de la misma no constituye realización de actividad económica alguna a efectos del impuesto y por lo tanto no está sujeta a tributar por el mismo.

2. En cuanto al *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, la Administración Tributaria ha aclarado que si el socio-administrador obtiene alguna contraprestación derivada de su condición de miembro del Consejo de Administración, dicha retribución tendrá la naturaleza de rendimiento del trabajo sometido al porcentaje fijo de retención del 30 por 100, si retribuye la prestación de servicios personales y no puede considerarse rendimiento de actividad profesional o empresarial por no implicar la ordenación por cuenta propia de los medios de producción o distribución de bienes o servicios, sin que ello dependa del Régimen de Seguridad Social que le corresponda.

Por otro lado, y en cuanto al resto de las retribuciones que perciba como consecuencia de su integración en la estructura productiva de la sociedad, habrán de ser calificadas tributariamente de acuerdo con su verdadera naturaleza, prescindiendo asimismo del Régimen de Seguridad Social que le corresponda a su perceptor.

3. Finalmente, y al margen del Régimen de cotización a la Seguridad Social que les corresponda, los servicios que presten a la sociedad derivados exclusivamente de su condición de administradores no estarán sujetos al *Impuesto sobre el Valor Añadido* al no implicar dicha actividad la ordena-

ción por cuenta propia de factores de producción y prestarse en régimen de dependencia derivada de relaciones administrativas o laborales.

V. EFICACIA GENERAL

Esta Circular, como disposición administrativa inferior, sin efectos generales, no publicada en el *BOE*, va dirigida «para conocimiento y cumplimiento» de los servicios técnicos de inspección. Si bien el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social ha querido, por fin, que sus instrucciones básicas desplieguen plenos efectos jurídicos, de acuerdo con el artículo 50.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, dictando al efecto la Dirección General de Ordenación Jurídica y Entidades Colaboradoras de la Seguridad Social, una Resolución de 14-12-1993 (*BOE* del día 17 siguiente) «sobre los efectos que derivan del cambio de encuadramiento en el ámbito de los regímenes que componen el Sistema de la Seguridad Social, de socios, trabajadores y miembros del órgano de administración de sociedades mercantiles capitalistas».

En primer lugar, su Exposición de Motivos resume la posición jurisprudencial última:

- «La prestación de servicios del socio en favor de la Sociedad puede reputarse laboral cuando concurren los requisitos legales establecidos, procediendo, en consecuencia, su inclusión en la Seguridad Social en su calidad de trabajador por cuenta ajena. Sin embargo, la doctrina jurisprudencial ha entendido que la utilización de formas societarias no impide desconocer la realidad que se oculta tras ellas, considerando que no existe **ajenidad** en la prestación de servicios, bien cuando el socio tiene una participación mayoritaria en el capital, bien cuando la aportación de trabajo es un título para repartir ganancias sociales, pues en estos casos, se asume el riesgo de la empresa.
- Asimismo, ha señalado la jurisprudencia que entre los administradores o miembros de los órganos de administración y la sociedad existe una relación orgánica de naturaleza mercantil. Además, los cometidos inherentes al ejercicio de su función les integran en el círculo rector y organizativo del empresario, lo que implica, respecto de la posibilidad de apreciar la existencia de una relación laboral, la ausencia de la nota de dependencia» (4).

(4) Respecto de la jurisprudencia contencioso-administrativa del Tribunal Supremo, el Magistrado CONDE MARTÍN DE MUJAS, a raíz de la importante Sentencia de la Sala 3.^a, de 14-6-1993, de la que es Ponente, señala que se avanza en una línea de

Tras ello, en la parte dispositiva, se resuelve:

«*Primero*.—Cuando, por aplicación de lo establecido en la Resolución de la Dirección General de Ordenación Jurídica y Entidades Colaboradoras de la Seguridad Social, de 23 de junio de 1992, proceda practicar un cambio de encuadramiento en el ámbito de los regímenes que componen el sistema de la Seguridad Social, las cuotas de Seguridad Social abonadas por el interesado en el Régimen en el que estuviera incluido con anterioridad a dicho cambio, se considerarán debidamente ingresadas en el mismo. En consecuencia, estas cotizaciones se computarán por el nuevo Régimen para causar las prestaciones de la Seguridad Social que correspondan en el mismo, y, en su caso, servirán para el cálculo de la respectiva base reguladora de las pensiones, con aplicación, si ello fuera necesario, de las normas sobre cómputo recíproco de cuotas entre los regímenes de la Seguridad Social».

«*Segundo*.—En los casos en que, por aplicación de la aludida Resolución, proceda el encuadramiento en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, los sujetos afectados podrán elegir su base de cotización de acuerdo con las normas aplicables en el citado régimen, u optar por mantener aquélla por la que vinieran cotizando, de ser ésta superior a la que le correspondería por razón de su edad. En este último supuesto, tendrán asimismo, en los ejercicios siguientes, la posibilidad de incrementar esta base, como máximo, en el mismo porcentaje en que haya aumentado la base máxima de cotización en este régimen».

Todos estos temas ligados al Derecho laboral y de la Seguridad Social, sobre la base de una sociedad mercantil o civil, deberán, en todo caso (y junto al Decreto 2530/1970, de 20 de agosto, que regula el régimen especial de Autónomos), merecer una mayor atención por parte de aquellos que pretenden constituir una sociedad mercantil, o modificar su escritura de constitución, especialmente a la hora de concretar en los estatutos la forma, régimen y sistema único de administración y la retribución, en su caso, de los administradores (art. 124 del Reglamento del Registro Mercantil).

MANUEL LÓPEZ-MEDEL Y BASCONES
Abogado del Ilustre Colegio de Madrid

rectificación de la jurisprudencia anterior, y de aproximación a la de la Sala de lo Social, según la cual «la concretización de la relación desde la perspectiva del artículo 3.3.c) del ET no puede realizarse sobre la base de la objetividad de los trabajos, sino sobre la índole del vínculo» (A. L. 37/1993, pág. 2284).