

## NUEVOS TIPOS DE FAMILIAS Y SOCIEDADES, ¿CÓMO SE ADAPTAN LOS IMPUESTOS QUE PAGAMOS?<sup>47</sup>

En algunos casos es por el reconocimiento de las maneras en que hoy las personas integran las células de la sociedad, es decir, las familias; en otros es por la adopción de nuevas figuras jurídicas para desarrollar actividades económicas. Por esas y otras razones, el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación, vigente desde el mes pasado, plantea la necesidad de revisar normas tributarias y de acceso a pagos previsionales, según advierten abogados y tributaristas tras poner la lupa sobre algunos aspectos del nuevo marco jurídico.

"La legislación común actúa como los cimientos sobre los que se erige gran parte de la construcción del derecho fiscal; eso lleva a preguntarse si no es necesario promover adecuaciones para la legislación", analiza Diego Fraga, abogado del estudio Rctzz y profesor del posgrado en Derecho Tributario de la Universidad Austral. ¿Cuáles son los temas más relevantes para los contribuyentes?

### Matrimonio.

El Código fija dos regímenes respecto de los bienes patrimoniales entre los que se puede elegir: el de comunidad y el de separación. En el esquema de "comunidad de bienes" (que es el aplicable si las partes no expresan la decisión contraria) cada cónyuge es responsable de los impuestos a las ganancias y a los bienes personales por todo lo que corresponda a ingresos por sus actividades o a los activos propios y, según la legislación impositiva, lo que tenga el carácter de ganancial (tanto lo que conforma el patrimonio como las eventuales ganancias derivadas de esos bienes) debe ser declarado por el marido (con excepción de algunos casos, como el de los bienes adquiridos con el fruto del trabajo de la mujer o el de una resolución judicial que le otorgue a ella la administración). En este punto, el problema de desactualización no aparece con el nuevo Código, sino con la previa aprobación de la ley de matrimonio entre personas del mismo sexo. "Las leyes de ganancias y bienes personales se refieren a beneficios y bienes del «marido» y la «mujer», lo que evidencia una necesidad de adecuación", advierte Lucio Giaimo, socio a cargo de Impuestos y Legales de la consultora KMPG. Como el cambio legal aún no llegó y las obligaciones no se suspenden, la AFIP publicó en 2011 la circular 8. Según esa "norma aclaratoria y de dudosa constitucionalidad", conforme la define Fraga, los bienes gananciales (en el caso de bienes personales) o los recursos provenientes de ellos (en Ganancias) deben ser declarados por ambas partes "en la proporción en que cada uno hubiere contribuido a su adquisición". Si los cónyuges optan por el régimen de "separación de bienes", la cuestión que se plantea es qué pasa con lo adquirido durante el matrimonio: "Se presume que eso es condominio de ambos salvo prueba en contrario", afirma Agustina O'Donnell, abogada del estudio Torassa & O'Donnell respecto de este régimen, al que se adhiere de manera formal en una decisión que puede cambiarse una vez al año. Una novedad que trajo el Código está referida a la terminación del vínculo matrimonial: la desaparición del concepto de culpa para uno de los cónyuges tiene su implicancia en el derecho a pensión por fallecimiento, según considera la abogada previsional Indy Faillembogen. Según la ley de jubilaciones, la persona "inocente" en el divorcio mantiene, en líneas generales, su derecho a percibir pensión tras la muerte del ex cónyuge "culpable" (prestación que se comparte en caso de que el fallecido haya tenido conviviente con derecho). "Ahora no se exige culpabilidad en la separación y habrá que ver qué pasa con la ley jubilatoria", dice la profesional.

<sup>47</sup> Fuente: La Nación

## **Unión convivencia.**

El Código dice que se reconocen "efectos jurídicos" al cumplirse dos años -además de otras condiciones- en "relaciones afectivas de carácter singular, pública, notoria, estable y permanente de dos personas que conviven y comparten un proyecto de vida común, sean del mismo o de diferente sexo". Desde el punto de vista tributario, Giaimo considera que la aparición de esta figura junto con las convenciones matrimoniales (la "separación de bienes" antes mencionada) hacen que sea más evidente la necesidad de adecuar la legislación tributaria, algo ya requerido dadas las referencias de género en las leyes (que por otro lado mencionan la relación entre cónyuges y no entre convivientes). O'Donnell entiende que bajo este esquema "no hay bienes gananciales ni sociedad conyugal y cada uno liquida sus impuestos por sus propios bienes". En materia previsional, si bien el Código no dispone nada sobre el tema en particular, "el reconocimiento expreso de una protección a estas uniones bajo la condición de que duren dos años, hace que el requisito de cinco años fijado por ley para obtener derecho a pensión resulte algo desfasado, lo que generará litigiosidad", afirma el abogado Adrián Tróccoli.

## **Progenitores.**

El Código dispone obligaciones y derechos de "progenitores e hijos afines", en referencia a la relación entre el cónyuge o conviviente de una persona y los menores que esta última tenga a su cargo. Se establece, por ejemplo, la existencia de una obligación alimentaria de carácter subsidiario que, si bien se extingue con la ruptura de la pareja, podría continuar con la asignación de una cuota alimentaria si esa separación le produce un daño a los chicos. "Esto requeriría la adecuación de la ley de ganancias a fin de que se permita la deducción como carga de familia" por esos menores, en el ingreso sujeto al impuesto de los progenitores, según apunta Giaimo.

## **Consortios de propietarios.**

A partir de la vigencia del Código se clarifica que los dueños de las unidades de un edificio integran una persona jurídica. Según destaca Ricardo Paolina, socio de Impuestos del Estudio Lisicky, Litvin & Asociados, esa definición trae la necesidad de analizar posibles nuevas obligaciones como tributar por las eventuales ganancias de la explotación de espacios comunes (alquiler de salones, colocación de antenas o carteles publicitarios). Sin embargo, agrega que difícilmente existan utilidades, ya que los recursos se derivan al pago de gastos comunes y, por lo tanto, a abaratar expensas. Los tributaristas coinciden en que la cuestión debería regularse para aclarar las obligaciones, que incluirían más presentaciones formales.

## **Sociedad unipersonal.**

El Código elimina el requisito de que haya al menos dos socios de una sociedad anónima y crea así la sociedad unipersonal (aunque la expresión suene contradictoria). "El objetivo original era resguardar el patrimonio individual de la persona, al separarlo del afectado al desarrollo comercial o de servicios", dice Paolina. Sin embargo, advierte, eso se desnaturalizó por los requisitos que el Poder Ejecutivo agregó al texto del proyecto, como el de tener directores y síndicos. El trato impositivo también desalienta, porque al transformar una unidad de negocios a una sociedad unipersonal se tributará Ganancias con la alícuota del 35% y no con una tabla progresiva cuya tasa máxima es ese 35%; a eso se suma la imposición por distribución de dividendos, recuerda Paolina.

## Prescripción.

El texto aprobado por el Congreso toca un tema sensible para los contribuyentes y los fiscos provinciales y municipales. Vencida una obligación, ¿hasta cuánto tiempo después puede haber reclamos? En impuestos nacionales, el período es de cinco años. Ahora, el Código habilita a la "legislación local" a fijar un plazo diferente. "Con provincias y municipios se había dado una situación conflictiva porque en gran parte habían fijado un plazo de 10 años" para sus tributos, dice Paolina. La cuestión fue a la Justicia y la Corte Suprema, con argumentos basados en la Constitución, consideró que los plazos de prescripción no son asunto de normativas locales, por lo que debían regir los cinco años. Según Fraga, "el cambio abre una caja de Pandora".

## Un marco para la convivencia social

La norma general fija cambios que pueden influir en leyes particulares

### Casarse y optar por un régimen patrimonial

Para quienes se casan, el Código ofrece la opción del régimen de sociedad conyugal que rigió hasta ahora (en nuevo esquema se denomina "comunidad de bienes") o de la "separación de bienes". En caso de elegir este segundo camino se debe dejar expresa constancia en una escritura pública y la decisión puede cambiarse una vez por año. De no manifestarse nada rige el régimen de comunidad de bienes en el cual, a los fines de los impuestos a las ganancias y a los bienes personales, cada cónyuge declara los bienes gananciales según la proporción en que haya participado para su adquisición. Si bien hay disposiciones de la AFIP para tapar vacíos, lo cierto es que las leyes impositivas no se adecuaron a la existencia de matrimonios de personas del mismo sexo.

### Vivir juntos, con derechos y deberes

Se reconocen "efectos jurídicos" para las relaciones afectivas con convivencia y existencia "de proyectos de vida en común, entre personas del mismo o de distinto sexo", siempre que tengan al menos dos años de duración. En materia impositiva, como las leyes particulares se refieren a obligaciones de los "cónyuges", hay quienes advierten que la situación plantea un "limbo jurídico", aunque algunos interpretan que al no haber sociedad conyugal propiamente dicha, tampoco hay bienes gananciales. El Código prevé la posibilidad de hacer "pactos de convivencia" por escrito, en los que podrán determinarse cómo serán las relaciones económicas. Quedó establecido como regla general que los convivientes deben contribuir a los gastos comunes.

### Progenitores con el deber de cuidar

El Código llama progenitor afín a la persona que, siendo cónyuge o conviviente, forme un hogar con alguien que tenga a su cuidado a un niño o adolescente. Además de cooperar en la crianza y la educación de los hijos de la pareja, se establece una obligación de alimentos. Incluso si se disuelve el vínculo conyugal o se rompe la convivencia podría fijarse el deber de una cuota alimentaria, siempre que el alejamiento de la persona que ayudó a su sustento pueda provocarle al menor "un grave daño". La duración de ese deber tendrá que ser fijada por el juez "de acuerdo a las condiciones de fortuna del obligado, las necesidades del alimentado y el tiempo de convivencia". Según la opinión de tributaristas, esto podría llevar a una nueva deducción en el impuesto a las ganancias.

## Consortios, personas jurídicas

Queda establecido, según la enumeración hecha en el artículo 148, que el consorcio de propietarios de unidades de una propiedad horizontal constituye una persona jurídica. Y se define, entre otras muchas otras cuestiones, que sus órganos son la asamblea, el consejo de administración y la asamblea. Hay quienes consideran que, en la práctica, la AFIP ya reconocía esta personería desde que en 2012 fijó la responsabilidad del consorcio en el régimen de información de expensas y que el Código resuelve entonces una vieja discusión sobre el tema. Ahora, se advierte que debería normatizarse cuál será el tratamiento que se le otorgue a los eventuales ingresos por el alquiler o explotación de espacios comunes (colocación de antenas, carteles publicitarios, etcétera).

## Sociedades sin necesidad de socios

Una sociedad anónima podrá tener un solo dueño; se crea así la figura de sociedad unipersonal. La imposibilidad que regía hasta ahora forzaba muchas veces a declarar a un segundo socio con un mínimo porcentaje de participación. El lado positivo que se le ve a esta disposición es que queda separado el patrimonio personal del afectado a la actividad; además, la sociedad está sujeta a mayor control y eso otorga seguridad a los acreedores. Sin embargo, los requisitos dispuestos hacen que la conformación de este tipo de sociedad sea costosa, lo que se suma a que el trato impositivo es también oneroso. El resultado, observan los tributaristas, es que la nueva figura podría servir para grandes empresas, principalmente multinacionales.

## Un tiempo para reclamar impuestos

El Código mantiene en cinco años el plazo de prescripción de obligaciones, pero además - en una decisión que provocó polémica- dio a las administraciones locales la facultad de fijar otros períodos para el caso de impuestos de jurisdicción menor a la nacional. La discusión sobre el tema ya se había dado en la Justicia, luego de que provincias y municipios habían establecido la posibilidad de reclamarles pagos a los contribuyentes por impuestos vencidos hasta 10 años atrás. En 2003, en el fallo de la causa *Filcrosa c/ Municipalidad de Avellaneda*, la Corte Suprema de Justicia de la Nación le negó a las administraciones locales la posibilidad de fijar plazos propios de prescripción, con argumentos que estuvieron basados en la Constitución Nacional.