

CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONOMICAS CABA

Código Civil y Comercial de la Nación
21/10/2015

Código Civil y Comercial de la Nación

**Aspectos impositivos de las modificaciones
relacionadas con las personas físicas.**

Expositor: Dr. Luis Omar Fernández

www.losalierisdejarach.com.ar

Personas por nacer

Son personas de existencia visible, durante el periodo que va desde su concepción en el seno materno hasta su nacimiento; poseen incapacidad de hecho absoluta.

Están sujetos a condición resolutoria: los derechos y deberes que adquiere el concebido o implantado se consolidan o quedan irrevocablemente adquiridos con el nacimiento con vida.

Si no nacen con vida, se considera que nunca existieron.

Bienes de la persona por nacer

En el régimen del Código Civil, estas personas podían adquirir bienes por herencia, legado o donación.

En caso de no nacer con vida, los bienes volvían al acervo hereditario o al patrimonio del donante.

El Código Civil y Comercial de la Nación dispone:

En materia de donaciones (Art. 1545) que “La aceptación...debe producirse en vida del donante y del donatario”. En el caso solo habrá promesa de donación.

En lo atinente a herencias (Art. 2279) pueden suceder al causante, las personas concebidas al momento de fallecimiento del mismo, siempre que nazcan con vida.

Régimen tributario del matrimonio

Ley de matrimonio igualitario: desaparición de la figura del “marido”, dificultades para aplicar las normas impositivas

Problemática de la unidad contribuyente: alternativas

Normas de las leyes de IG (arts. 28/30) e IBP

Generalidades

La ley prevé dos regímenes matrimoniales y otro de convivencia.

En todos los casos de prevé la inscripción en registros públicos y un régimen de disolución.

En la medida en que, desde el punto de vista económico, son similares: convivencia, esfuerzo común, eventual crianza de hijos, sería deseable que el tratamiento tributario fuera también similar.

Régimen de comunidad de bienes

Art. 463. el régimen patrimonial es similar al del matrimonio actual

Hay normas para bienes propios y gananciales.

Hay nuevas restricciones a la disposición de algunos bienes.

Tratamiento impositivo: es el actual, con las dificultades existentes por falta de adecuación de las normas a la ley de matrimonio igualitario.

Bienes propios y gananciales

Existe un detalle exhaustivo de cuales bienes son:

- a) gananciales (Art. 465)
- b) propios (Art. 464)

Algunos casos novedosos:

- a) bienes "mixtos" (inc. c).
- b) crías de ganados propios (inc. f)
- c) ropa y objetos personales de los cónyuges (inc. m)
- d) propiedad intelectual; derecho moral sobre la obra (inc.o).

Régimen de separación de bienes

Art. 505: cada cónyuge administra sus bienes.

No existen bienes gananciales.

En caso de no poderse probar fehacientemente la propiedad de un bien, se considera que está en condominio.

En caso de disolución del matrimonio, se aplican las reglas de la partición de herencias.

Tratamiento impositivo: igual al de quienes no se encuentran casados

Cambio de régimen

Art. 449 lo admite, luego del año del matrimonio.

Cambio del régimen de comunidad por el de separación.

Efecto: se disuelve la comunidad, en forma similar a la actual disolución de la sociedad conyugal.

Si hubo convención matrimonial y la distribución de los gananciales no es al 50% puede verse afectada la legítima hereditaria de hijos de un matrimonio anterior.

Se puede prestar a maniobras en los impuestos progresivos de base patrimonial.

En su caso podrían preverse plazos mínimos de permanencia.

Cambio de Régimen

Otros efectos impositivos:

Todos los bienes pasan a ser propios, incluso los gananciales que declaraba el marido.

- Para este se tratara de una merma patrimonial, sin efectos en ganancias.

- Para el cónyuge habrá un incremento patrimonial, también sin efectos.

- Distinta es la situación en IBP.

Cambio de Régimen

Cambio del régimen de separación al de comunidad.

Efecto: se crea la comunidad.

Tratamiento impositivo:

- Los bienes aportados son propios, incluso aunque estén en condominio.
- No existen cambios patrimoniales.
- No hay tampoco cambios en el IBP.

Efectos, para lo futuro son los mismos del casamiento.

Régimen de convivencia

Art. 509: debe inscribirse en un registro especial; de existir un pacto de convivencia, también se debe hacerlo.

Los bienes son propios de cada integrante.

Al finalizar la convivencia:

-) si no existe pacto, cada conviviente (o sus herederos) toma sus bienes.
-) en caso de existir pacto, los bienes se reparten según lo previsto.

En el ultimo caso pueden existir transferencias a titulo gratuito que, eventualmente, pueden afectar la legitima hereditaria de los hijos de los convivientes.

Efectos tributarios son similares a los del cambio de régimen antes comentado.

Otras modificaciones

Impuesto sobre los bienes personales: eliminación del régimen de patria potestad

Impuesto a las Ganancias: cambios en el régimen de usufructo

Régimen de patria potestad

El régimen de patria potestad no ha sido incluido en el nuevo Código. Lo reemplazaría el régimen de responsabilidad parental.

Debería modificarse el art. 2 del DR de la ley de impuesto sobre los bienes personales.

De todos modos, los padres de menores, son igualmente responsables por los impuestos de sus hijos a tenor del art. 6 de la ley 11683.

Ejercicio de la responsabilidad parental

Art. 638: el conjunto de deberes y derechos que corresponden a los progenitores sobre la persona y bienes del hijo, para su protección, desarrollo y formación integral, mientras sea menor de edad y no se haya emancipado.

Ejercicio por los padres de la responsabilidad parental:

Art 641, inc a) si convive con ambos: le corresponde a ellos.

Art 641, inc b) si no convive con ambos: igual solución.

Art 641, inc) en caso de muerte, ausencia con presunción de fallecimiento o suspensión de la responsabilidad de un progenitor: le corresponde al otro.

Régimen de responsabilidad parental

Art. 641 inc. d) hijo extramatrimonial con un solo vinculo filial: le corresponde al único progenitor.

Art. 641 inc- e) hijo extramatrimonial con doble vinculo filial, si se estableció por declaración judicial: le corresponde a quien la solicito. En el interés del niño los progenitores de común acuerdo o el juez pueden decidir el ejercicio conjunto u otras modalidades.

Extinción de la comunidad

Puede producirse por (Art. 475):

- a) muerte de uno de los cónyuges;
- b) anulación del matrimonio;
- c) divorcio;
- d) separación judicial de bienes;
- e) modificación del régimen matrimonial convenido.

Régimen de recompensas

Extinguida la comunidad (Art. 488), se procede a su liquidación. A tal fin, se establece la cuenta de las recompensas que la comunidad debe a cada cónyuge y la que cada uno debe a la comunidad.

Originan recompensas los siguientes casos:

- a) Cónyuge que se benefició en detrimento del patrimonio común.
- b) Cónyuge que aportó bienes propios al patrimonio común o los enajenó sin reinvertir.

Aspectos impositivos

Durante el matrimonio se trata de derechos creditorios (del cónyuge o de la sociedad) sujetos a condición suspensiva: se harán efectivos cuando la sociedad conyugal se disuelva.

En sus DDJJ cada cónyuge incluirá:

- a) un activo o pasivo a favor del otro;
- b) una entrega de fondos al otro.

Aspectos impositivos

A la disolución de la comunidad este régimen se manifiesta como:

a) Un pasivo para la sociedad conyugal (dinero que ésta debe a un cónyuge u otro) por haber sido empleado dinero propio de aquellos, en beneficio de un bien ganancial.

b) Un activo para la sociedad conyugal, cuando se hubiese empleado dinero de la misma en beneficio del bien propio de un cónyuge.

Liquidación de la sociedad conyugal

Al disolverse la comunidad, la diferencia entre los bienes gananciales que declaraba cada cónyuge y los que le son adjudicados en la partición, será un incremento o una minoración patrimonial no alcanzados por el tributo.

Régimen de compensaciones

El art. 441 lo dispone para los casos en que el divorcio produzca un empeoramiento en la situación de un cónyuge originado en la ruptura del vínculo matrimonial. Se aplica a ambos regímenes matrimoniales y puede consistir en:

Una prestación única o una renta, que puede pagarse con:

Dinero.

Usufructo de un bien

Cualquier otro medio que pacten las partes.

Régimen de compensaciones

Estas compensaciones, para quien las reciba, son ingresos no gravados y, para quien las deba entregar, son egresos no deducibles del tributo.

Además, dado el origen de las mismas, no serán de aplicación las normas de impuesto a las ganancias sobre:

- a) atribución presuntade rentas de inmuebles (art. 41 incs f) y g);
- b) cesiones gratuitas de usufructo (art. 44);
- c) de intereses presuntos del art. 48.

Usufructo de bienes y rentas de los hijos

Art 697: las rentas de los bienes de los hijos les corresponden a éstos
Ha sido eliminado el usufructo paterno.

Tratamiento impositivo en impuesto a las ganancias:

El usufructuario no debe agregar a sus propias ganancias las del hijo.

En todos los casos el hijo es contribuyente; quien ejerza la responsabilidad parental deberá presentar en su nombre las DDJJ.

Administración de los bienes de los hijos

Art. 685: es ejercida en común por los progenitores. Los actos conservatorios pueden ser ejercidos por cualquiera de ellos.

Art 692 para disponer de los bienes de los hijos se requiere autorización judicial. Los actos realizados sin ella pueden ser declarados nulos si perjudican al hijo.

Art. 694: el progenitor que es privado de la responsabilidad parental pierde la administración de los bienes del hijo.

Administración de los bienes de los hijos

Los progenitores:

Art. 697 tienen la obligación de preservar las rentas de los hijos.

Art. 698 pueden utilizar esas rentas sin autorización judicial para

a) subsistencia y educación del hijo, cuando no puedan asumir esa responsabilidad por incapacidad o dificultad económica.

b) enfermedad del hijo y de quien haya instituido heredero al hijo.

c) conservación del capital devengado durante la minoridad del hijo.

Administración de los bienes de los hijos

Art. 686 excepciones a la administración por los progenitores (son similares a las disposiciones actuales)

- a) los adquiridos por el hijo mediante su trabajo.
- b) los heredados por el hijo por indignidad de sus progenitores.
- c) los adquiridos por herencia, legado o donación, cuando el donante o testador haya excluido expresamente la administración de los progenitores.

Ninguna de estas normas cambia el tratamiento impositivo.

Régimen de ausencia

No ha sufrido modificaciones que tengan incidencia tributaria.

No obstante se considera que es un momento adecuado para repasar sus normas.

1) Ausencia simple: desaparición de una persona; el juez nombra un curador.

2) Presunción de fallecimiento: a los 3 años de la desaparición, el juez nombra defensor y se publican edictos. Pasados 6 meses se fija la fecha del fallecimiento presunto y se abre la sucesión (art. 2277).

Se aplican las normas de los arts. 33 y sgtes de la ley del impuesto

3) Se entregan los bienes a los herederos y se inscriben en el registro con la preanotación del caso.

Los bienes no se pueden enajenar sin autorización judicial.

Régimen de ausencia

- 4) Conclusión de la preanotación:
- a) a los 5 años del fallecimiento presunto.
 - b) a los 80 años del nacimiento de la persona.

Efecto: los herederos pueden disponer libremente de los bienes.

Reaparición

Si el ausente reaparece puede reclamar:

- a) los bienes existentes en el estado en que se encuentren;
- b) los bienes adquiridos con el valor de los que faltan;
- c) el precio adeudado de los enajenados;
- d) los frutos no consumidos.

Todas estas cuestiones dan lugar a incógnitas sobre la aplicación del tributo:

Aplicación de las leyes tributarias

a) Para el reaparecido ¿se trata de un incremento patrimonial obtenido a título gratuito?. Hay muchas dudas sobre la valuación de los bienes (arts. 4 de la ley de IG y 4 del DR de IBP)

b) Los bienes que deben devolverse son para el heredero una imputación patrimonial, que esta fuera del tributo; no obstante pueden interferir con el régimen de venta y reemplazo.

c) La devolución del precio adeudado de bienes enajenados, cuando su resultado esté alcanzado por el tributo ¿sería una pérdida computable?

Aplicación de las leyes tributarias

En el caso de bienes adquiridos con el valor de los que faltan, habrá dificultades para diferenciarlos de otros bienes que adquiriera el heredero con su propio peculio.

Es injusto el tratamiento de los frutos no consumidos, cuando hubieran sido obtenidos en operaciones gravadas.

MUCHAS GRACIAS

Dr. Luis Omar Fernández
www.losalierisdejarach.com.ar