



IMPUESTOS AL PATRIMONIO & FIDEICOMISOS

SPECIAL REPORT #7

FEBRERO 2021

FIDEICOMISOYNEGOCIOS.COM
ESTUDIO ARTURI & ASOCIADOS.

LEY 27.605 Y FIDEICOMISOS ¿CONFLICTO EN PUERTA?


La Afip dispuso que en la base de determinación del impuesto se incluirán los aportes a fideicomisos existentes a la fecha de entrada en vigencia de la ley.

Un impuesto de carácter patrimonial es aquel que se aplica sobre el patrimonio que posee el contribuyente. En nuestro sistema fiscal tenemos en el Impuesto a los Bienes Personales el ejemplo más claro.

Es indudable el carácter patrimonial de la Ley 27.605 denominada “Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia”, conocida como **Impuesto a la Riqueza**, y su decreto reglamentario (decreto 42 / 2021), dado que establece que la alícuota será aplicada sobre los bienes declarados para el cálculo del **Impuesto a los Bienes Personales**.

Por otro lado, dispuso que en la base de determinación del impuesto se incluirán los aportes a **fideicomisos** existentes a la fecha de entrada en vigencia de la ley, para lo cual deberán declararse como propios los bienes aportados a los mismos, más allá de que esos bienes pertenecen a un patrimonio diferente al del contribuyente.

En base a esto es previsible que se genere cierto tipo de conflictividad que necesariamente se judicializará dado que la ley establece pautas que van en contra de la realidad patrimonial de las situaciones como la planteada




Como ya es sabido en el caso de los fideicomisos, al momento de realizarse la transferencia fiduciaria de los bienes, el fiduciante (aportante) pierde el dominio o propiedad (tenencia desde el punto de vista fiscal) sobre los bienes que aporta.

PATRIMONIO DE AFECTACIÓN

El patrimonio fiduciario es un patrimonio de afectación ya que el fiduciante lo aporta con el objetivo de destinarlo a un fin establecido en el contrato.

Como ya es sabido en el caso de los fideicomisos, al momento de realizarse la transferencia fiduciaria de los bienes, el fiduciante (aportante) pierde el dominio o propiedad (tenencia desde el punto de vista fiscal) sobre los bienes que aporta. Esos bienes dejan de ser propios, dado que pasan a formar parte de un patrimonio cuyo titular es el fiduciario. Tanto es así, que en el caso de bienes registrables los registros inscriben los mismos a nombre del mencionado fiduciario. Por otro lado, no necesariamente los fiduciarios serán beneficiarios en el fideicomiso, dado que las normas

aplicables les dan amplias facultades para determinar en el contrato quienes tendrán dicho carácter. Es decir, en caso de no ser beneficiarios no recibirán renta alguna originada en el fideicomiso. En el caso de que sean beneficiarios, esto no implica titularidad alguna sobre los bienes. No existe tenencia desde el punto de vista fiscal. En este caso recién se engrosará su patrimonio cuando se haga efectiva la entrega de las rentas, pero los bienes que originan esos beneficios seguirán a nombre del fiduciario. Veremos un caso a continuación.



Caso de constitución de fideicomiso con aporte de un local comercial para pagar estudios universitarios.

FIDEICOMISO DE ADMINISTRACIÓN

El fideicomiso de administración es una herramienta eficaz para lograr múltiples objetivos. Desde el desarrollo de negocios hasta la planificación patrimonial familiar.



Pensemos el siguiente caso: un padre constituye un fideicomiso aportando un local que será alquilado a los fines de que con los fondos obtenidos sean abonados los estudios universitarios de su hijo. Una vez recibido le será adjudicado a los fines de que pueda instalar en el mismo su marca propia. El inmueble salió del patrimonio del fiduciante (padre) y nunca volverá. El inmueble queda en el patrimonio fiduciario hasta que el hijo se reciba (beneficiario según el criterio fiscal). Es decir que existe un período de tiempo donde los bienes no están ni en el patrimonio del fiduciante ni del beneficiario. Ninguno de ellos tiene la tenencia sobre esos bienes y no pueden ser considerados como propios.

La posición del fisco hasta el momento había estado en un todo de acuerdo con que una vez que se hacen los aportes a un fideicomiso, los bienes transferidos dejan de pertenecer al patrimonio del fiduciante y pasan a formar parte de un patrimonio distinto.

Cuando hablamos de que se puedan generar conflictos que necesariamente se judicializarán no podemos menos que recordar algunos casos que han llegado a los tribunales y cuyas definiciones fueron contrarias a la AFIP. Si bien no tienen relación con impuestos patrimoniales, están vinculados en forma directa o indirecta con el impuesto a las ganancias y sirven como antecedente a favor de los contribuyentes.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS & FIDEICOMISO

Existe una diferencia considerable en cuanto al pago de impuesto a las ganancias si el negocio se desarrolla bajo una figura de sociedad comercial o de fideicomiso.

Uno de los casos a tener en cuenta como antecedente data de 2013: “Fideicomiso San Gabriel c/Dirección general impositiva”, donde se resolvió que un fideicomiso al costo no debía abonar el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.

Otro de los casos data de 2019: “La Favorita”, un fideicomiso de administración conformado por fiduciarios beneficiarios residentes y no residentes, donde se estableció la validez de los fideicomisos mixtos.

Estando ambos casos relacionados con el impuesto a las ganancias, es importante señalar la diferencia que existe en la forma de aplicación del impuesto en una sociedad comercial y un fideicomiso.

Como ya sabemos, en una sociedad comercial el impuesto a las ganancias lo abona la misma (siempre con la misma alícuota) y luego reparte las rentas entre los socios. Es decir que en forma indirecta cada socio abona ganancias en base a la alícuota de la sociedad.

En el caso del fideicomiso, el fiduciario determina cuales son las ganancias y se las atribuye proporcionalmente a cada uno de los fiduciarios - beneficiarios. Aquellos que son residentes en el país, abonarán el impuesto en base a la alícuota que les corresponda a cada uno de ellos en forma individual, pudiendo llegar a configurarse el caso de que, por el monto de dichas ganancias, estén exentos del pago del impuesto por encontrarse dentro de los parámetros del mínimo no imponible.

En el caso de los no residentes, el fiduciario es quien retiene el monto correspondiente a ellos, y realiza el pago del impuesto utilizando la alícuota que se aplica a las sociedades comerciales.

Es decir, la diferencia en cuanto a la alícuota aplicable se establece en el caso de los fiduciarios - beneficiarios residentes. En los demás casos no existe diferencia con respecto a la alícuota de las sociedades comerciales.