

18° SIMPOSIO SOBRE LEGISLACION TRIBUTARIA ARGENTINA

CPCECABA, 7 al 9 de septiembre de 2016

COMISION N° 1: “LA COYUNTURA FISCAL EN MATERIA DE LOS IMPUESTOS A LAS GANANCIAS, SOBRE LOS BIENES PERSONALES Y MONOTRIBUTO”.

CONCLUSIONES

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a los nueve (9) días del mes de septiembre de 2016, reunidos en la sede del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA), los integrantes de la Comisión N° 1 del 18° Simposio sobre Legislación Tributaria Argentina, bajo la presidencia del Dr. (CP) Eduardo A. Vázquez, vicepresidencia del Dr. (CP) Jorge D. Jalfin, secretaría a cargo de la Dra. (CP) María Luján Chielipozzo y la relatoría a cargo del Dr. (CP) Martín R. Caranta, luego de lo sesionado en el seno de la comisión, manifiestan:

VISTOS:

- a) Las directivas emanadas de la relatoría;
- b) Los trabajos presentados por los autores participantes en la Comisión:
 - ❖ Dres. Anabella Kacnelson y Tomás Alderete: “*Quebrantos en el impuesto a las ganancias. Análisis y tratamiento, propuestas para el futuro*”.
 - ❖ Dres. Federico Cantisano y José Luis Martín: “*El ajuste por inflación y la violación al principio de igualdad tributaria*”.
 - ❖ Dres. Analía Paula Magno y Marcelo Ariel Greco: “*Impuesto al Patrimonio – Recopilación de algunos cambios del Impuesto sobre los Bienes Personales en el tiempo de vigencia en la Argentina*”.
- c) El exhaustivo análisis de los temas expuestos por los panelistas de la Comisión, Dr. (CP) Alberto Baldo, Dr. (CP) Juan Carlos Nicolini, Dr. (CP) Mario Volman y Dra. (CP) Alejandra Schneir.
- d) La intervención de los participantes en la Comisión y de sus autoridades sobre los distintos subtemas;

**EN EL 18° SIMPOSIO SOBRE LEGISLACION TRIBUTARIA ORGANIZADO POR
EL CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA CIUDAD
AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES:**

1. Respecto de la situación de coyuntura en materia del Impuesto a las Ganancias

1.1. Particularmente sobre la adecuada medición de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos

Considerando:

Que la equidad en la imposición implica necesariamente la adecuada consideración de la real capacidad contributiva de los sujetos alcanzados.

Que desde la vigencia de la Ley 24.073 –puntualmente por lo normado en su artículo 39– la medición de la capacidad contributiva frente al gravamen no contempla la incidencia de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda nacional.

Que existen distorsiones técnicas que desnaturalizan la medición del rédito imponible, como por ejemplo sucede con la consideración de los malos créditos, amortización y gastos de automóviles, multas y costas causídicas, intereses y gastos vinculados con inversiones en acciones, entre otros. A su vez, la ausencia de una definición legal del concepto fiscal de devengado crea incertidumbre y situaciones de litigiosidad por diferencias de criterio entre el Fisco y los contribuyentes.

Que la imposición sobre beneficios obtenidos con instrumentos financieros derivados no resulta clara, según el texto legal vigente y su reglamentación.

Se concluye:

El reconocimiento a efectos fiscales de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda nacional resulta necesario para una adecuada medición de la capacidad contributiva de los individuos, de lo contrario los valores que sirvan de base para la imposición no van a ser reales, sino distorsionados. Por consiguiente, se recomienda la derogación del artículo 39 de la Ley 24.073.

Deben revisarse las prohibiciones y/o limitaciones dispuestas en la ley y/o reglamento referidas a deducciones de gastos, en tanto los mismos puedan vincularse con la obtención de la renta gravada.

Si bien la jurisprudencia se ha expedido al respecto, aunque no siempre de manera homogénea, resultaría conveniente la inserción en la ley del gravamen de una definición precisa del concepto del devengado, a fin de evitar interpretaciones que pongan en riesgo la seguridad jurídica de ambas partes de la relación tributaria.

Corresponde aclarar debidamente la modificación introducida en el artículo 154 de la Ley del Impuesto a las Ganancias por la Ley 27.260, en tanto la misma no refleja adecuadamente el espíritu contenido en el Mensaje del Poder Ejecutivo que propició la reforma, respecto del cómputo del costo en la determinación de ganancias de capital de fuente extranjera.

El tratamiento de los resultados obtenidos con instrumentos financieros derivados precisa mayor profundidad normativa, debido a la complejidad que la operatoria con los mismos presenta.

1.2. Particularmente sobre la imposición que recae sobre las personas humanas

Considerando:

Que la característica principal del tributo es la consideración de las particularidades de cada contribuyente individual, de ahí su clasificación como personal.

Que la consideración de tales características debe atender a los gastos vinculados con la familia y la vida de las personas. Para ello, se impone la necesidad de evaluar la admisión de la deducción de las erogaciones realizadas en concepto de educación del contribuyente así como de los gastos de alquiler de la vivienda, en ambos supuestos respecto de su grupo familiar. A su vez se debe evaluar la pertinencia de los topes de la deducción de los gastos de salud.

Que las deducciones personales tienen por fin evitar la recaudación del tributo sobre montos que constituyen gastos necesarios para el desarrollo de una vida digna. Por consiguiente, deben tratarse de igual forma las personas que trabajan en relación de dependencia como aquellas que lo hacen en forma autónoma.

Que uno de los principales aspectos a resolver es la imposición sobre determinadas ganancias de capital (v.gr. enajenación de activos financieros, derechos, etc.). Las mismas permiten exponer cierta capacidad económica, que puede ser considerada también como capacidad tributaria. Sin embargo, la formación del capital suele demorar varios períodos, por lo que la imposición a una alícuota progresiva crea importantes distorsiones. Estas pueden resolverse aplicando una alícuota especial proporcional y más baja, que en el caso de la Ley 26.893 fue fijada en el 15%. En tales casos, la medición de la renta gravada debe tener en cuenta el costo computable a valores actualizados atento a la distorsión que los mismos sufren en un contexto inflacionario.

Se concluye:

Las personas humanas deben realizar ciertas erogaciones para mantener condiciones dignas de subsistencia, como lo son la educación, la vivienda y la salud. Por tal motivo, debería evaluarse y/o revisarse, según el caso, la deducción de estos conceptos. En el caso de fijarse límites, los mismos deben determinarse bajo parámetros razonables y ajustarse en forma automática ante la pérdida del poder adquisitivo de la moneda nacional.

Las personas humanas que ejercen su actividad en forma autónoma tienen derecho al cómputo de las mismas deducciones personales que los sujetos en relación de dependencia, cualquier posición en contrario atenta contra la igualdad y la equidad. Por consiguiente, todos los contribuyentes que obtienen rentas derivadas de su trabajo personal deben computarse la deducción especial por igual valor, sin distinción alguna.

Los valores de las deducciones personales deben ser representativos de los gastos mínimos que una vida digna requiere, de lo contrario no se cumplen los fines para los cuales fueron concebidas en la imposición a la renta. Asimismo, resulta imprescindible que dichos valores se actualicen de forma automática conforme a un parámetro que refleje adecuadamente la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

La imposición sobre determinadas ganancias de capital (v.gr. títulos, bonos, acciones, etc.) contribuye a lograr la progresividad global del sistema tributario, cuando se realiza a alícuotas diferenciales. La aplicación de alícuotas progresivas produce distorsiones por la irregularidad de los ingresos. A su vez, debe actualizarse el costo computable, pues en un contexto inflacionario pueden quedar alcanzados resultados ficticios.

1.3. Particularmente sobre la imposición en la familia

Considerando:

Que la Ley 26.618 (B.O. del 22/07/2010) introdujo a nuestro sistema jurídico el matrimonio igualitario.

Que el Código Civil y Comercial de la Nación –Ley 26.994– creó un nuevo régimen patrimonial del matrimonio y reconoció en la unión convivencial una modalidad de familia sin perjuicio de la inexistencia del matrimonio.

Que el citado Código prevé dos regímenes patrimoniales con respecto al matrimonio.

Que nuestra legislación reconoce que la vida de la persona humana comienza con la concepción (CCCN, art. 19).

Que la Ley del Impuesto a las Ganancias no refleja ninguna de las situaciones familiares descriptas precedentemente. En materia de deducciones personales, no se admite la deducción de los hijos por nacer, como tampoco la del conviviente en caso de uniones convivenciales.

Que, a su vez, en el mundo actual podría considerarse obsoleta la imposición en cabeza del marido de las rentas producidas por los bienes gananciales.

Se concluye:

La Ley del Impuesto a las Ganancias tiene que ser actualizada a la legislación que actualmente regula las relaciones de familia, esto es el Código Civil y Comercial que rige desde el 1º de agosto de 2015, en particular con respecto a las uniones convivenciales, al

matrimonio igualitario y al régimen de comunidad o separación de bienes en el ámbito del matrimonio.

La imposición de las rentas que producen los bienes gananciales que la Ley del Impuesto a las Ganancias atribuye al marido debe ser eliminada por cuanto desconoce el rol activo de la mujer en la economía y en la sociedad. Tales rentas deberían ser atribuidas en partes iguales o en proporción de las rentas obtenidas por cada uno de los cónyuges.

Las deducciones personales deben contemplar la deducción del “conviviente”, cuando cumpla con los requisitos que la Ley de Impuesto a las Ganancias exige respecto del cónyuge.

Debe admitirse expresamente la deducción como carga de familia del hijo desde el momento de la concepción, pues de acuerdo a la legislación civil, la vida humana comienza en dicho momento.

1.4. Particularmente sobre la alícuota de imposición en cabeza de personas humanas

Considerando:

Que la alícuota de imposición sobre las personas humanas debe ser progresiva, de forma tal de recaudar en mayor nivel el tributo sobre aquellos contribuyentes de mayor capacidad contributiva.

Que cada tramo de la escala de progresión debe reflejar una diferente capacidad contributiva, de forma tal que la inclusión en una escala más alta implique verdaderamente una capacidad económica superior.

Que los tramos de alícuotas deben actualizarse en forma automática ante variaciones en el poder adquisitivo de la moneda, por cuanto no resulta adecuado el procedimiento previsto en el artículo 25 de la ley, según el cual la actualización de valores puede resultar discrecional, ante lo cual pierde objetividad.

Se concluye:

Los tramos actuales que contiene la escala de alícuotas del artículo 90 de la Ley del Impuesto a las Ganancias no resultan representativos de verdaderos cambios en la capacidad contributiva de los contribuyentes.

La mayor parte de los sujetos resultan alcanzados por la alícuota superior de la escala, lo cual evidencia una clara distorsión de la concepción del gravamen, perdiendo la alícuota su progresión y pasando a ser prácticamente proporcional.

En consecuencia, resulta imperiosa la actualización de los tramos que componen las escalas del artículo 90, considerando el poder adquisitivo actual de nuestra moneda nacional. Una vez definidos los valores de cada escala, los mismos pueden ser reemplazados por indicadores

móviles, como por ejemplo cantidades del salario mínimo vital y móvil (SMVM), índice de movilidad previsional o similar, cuya actualización periódica es automática.

1.5. Particularmente sobre la imposición en cabeza de sociedades

Considerando:

Que la alícuota de imposición sobre las sociedades se materializa mediante una alícuota proporcional.

Que, adicionalmente, podría resultar de aplicación el impuesto de igualación (LIG, art. 69.1), en caso de distribuirse utilidades contables que no abonaron el impuesto a las ganancias societario. Generalmente, el régimen alcanza diferencias temporarias derivadas en la aplicación de diferentes criterios contables e impositivos de valuación de activos y pasivos, lo cual no implica la existencia de una verdadera capacidad contributiva en cabeza del sujeto alcanzado.

Que no existe incentivo tributario alguno para la reinversión de utilidades en cabeza de las sociedades ni un tratamiento más beneficioso para las Pymes.

Se concluye:

El impuesto de igualación debería ser eliminado, por cuanto no cumple con los propósitos que originariamente impulsaron su creación.

Se considera conveniente la introducción de un régimen de imposición sobre las sociedades que incentive la reinversión de utilidades.

La imposición sobre las PyME debe ser atenuada en cuanto a la alícuota aplicable, independientemente de los beneficios coyunturales o incentivos que puedan otorgarse por un plazo determinado.

1.6. Particularmente sobre los quebrantos

Considerando:

Que el límite temporal previsto para la compensación de quebrantos no contempla adecuadamente los resultados obtenidos por los contribuyentes conforme a la existencia de ciclos económicos.

Que la inexistencia de un régimen de actualización aplicable sobre los quebrantos acumulados desnaturaliza su propósito, atento no computarse valores homogéneos.

Que, asimismo, nuestra ley impone la compensación de quebrantos en forma cedularizada.

Que la norma legal argentina solo admite la compensación de quebrantos hacia adelante.

Que diversa legislación comparada admite la compensación de quebrantos de modo notoriamente más flexible que la legislación argentina, lo cual podría resultar un obstáculo para la competitividad nacional.

Se concluye:

Resultaría propicio extender el plazo de compensación de los quebrantos, sugiriendo su ampliación a diez (10) años.

Resulta imperioso aplicar de modo efectivo el mecanismo de actualización de quebrantos previsto en la ley del gravamen, actualmente suspendido por la Ley 24.073.

Deben ser eliminadas las restricciones al libre cómputo de los quebrantos creadas por la cederización, en especial en lo que refiere a los quebrantos de fuente extranjera.

Debe ser analizada la posibilidad de implementar la utilización de quebrantos hacia atrás – carry back–, a tono con las prácticas más generalizadas observadas en los sistemas fiscales extranjeros.

2. Respetto de la situación de coyuntura en materia de la imposición patrimonial sobre las personas humanas

Considerando:

Que el patrimonio es una manifestación de capacidad contributiva directa, cuya equidad expresa la doctrina tributaria mayoritaria.

Que con el Impuesto sobre los Bienes Personales la imposición al patrimonio resulta imperfecta, por cuanto se alcanza únicamente uno de los aspectos que lo integran (los bienes)-salvo excepción puntuales- sin la deducción de deudas.

Que la imposición sobre el patrimonio de las personas humanas coadyuva a la progresividad del sistema tributario y contribuye a complementar el Impuesto a las Ganancias mediante el alcance indirecto de ciertas ganancias de capital y rentas no monetarias.

Que resulta necesaria una adecuada determinación del parámetro a partir del cual un sujeto presenta capacidad contributiva.

Que la valuación de los bienes, especialmente en el caso de inmuebles, se encuentra distorsionada conforme la antigüedad de su adquisición y de la inaplicabilidad de la actualización de sus valores de adquisición. Asimismo, las valuaciones fiscales con las que deben compararse dichos valores presentan guarismos heterogéneos según la jurisdicción subnacional que los establezca.

Que buena parte de la doctrina considera a la imposición del patrimonio neto de las personas como un tributo sustitutivo de aquel que grava la transmisión gratuita de bienes. Asimismo, el tributo de naturaleza patrimonial facilita cierta previsibilidad recaudatoria así como una más eficiente administración del mismo.

Se concluye:

Debe admitirse el cómputo de las deudas del contribuyente a efectos de la determinación de la base de un impuesto grave el patrimonio neto de las personas humanas y sucesiones indivisas.

El monto mínimo no imponible debe ser fijado en valores acordes con la verdadera capacidad contributiva involucrada, disponiendo asimismo su actualización automática.

Resulta necesario un mecanismo de actualización de valores en materia de valuación de inmuebles.

Resulta una mejor herramienta fiscal un impuesto al patrimonio neto de las personas humanas, que considere lo indicado en los puntos anteriores, frente a una imposición sobre la transmisión gratuita de bienes. A su vez, esta última resultaría incompatible con el gravamen patrimonial.

3. Respetto de la situación de coyuntura en materia del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo)

Considerando:

Que resulta conveniente la adopción de un régimen tributario diferencial simplificado para contribuyentes verdaderamente pequeños, cuyo objetivo –más allá de su efecto recaudatorio– permita la inclusión formal de los pequeños agentes económicos y facilite un estado generalizado de conciencia tributaria.

Que los sistemas basados en categorizaciones según escalas sujetas a diversos parámetros requieren el control por parte de la administración a fin de evitar el denominado efecto del “enanismo fiscal” que implica que el contribuyente se refugie inadecuadamente en las categorías más bajas del régimen.

Que en dichos sistemas donde las escalas determinan la categorización de los contribuyentes resulta imprescindible reconocer el efecto inflacionario de forma periódica y automática tanto de los parámetros monetarios contenidos en dichas escalas como de los montos del tributo a ingresar.

Que dichos regímenes deben ser simples, no sólo para los contribuyentes alcanzados sino también para quienes contratan con los mismos, debiendo prestarse especial atención a no trasladar a estos últimos tareas de fiscalización inherentes a la Administración.

Que la exclusión de los contribuyentes del régimen no puede llevarse a cabo sin la notificación fehaciente e individual al sujeto implicado y sin mediar procedimiento dotado de efecto suspensivo que le permita ejercer adecuadamente su derecho de defensa.

Que debería diseñarse un estadio intermedio entre el Monotributo y el Régimen General para atenuar el traspaso de aquellos que ingresen a este último.

Se concluye:

Resulta aconsejable el mantenimiento de un Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes, por cuestiones de administración tributaria, respecto de este tipo de sujetos, favoreciendo su inclusión en el sistema formal.

Los guarismos establecidos por las escalas así también como el monto del impuesto integrado deben actualizarse periódicamente y en forma automática, teniendo en cuenta el deterioro del poder adquisitivo de la moneda.

Las tareas a cargo de los contribuyentes que actúan con los sujetos del régimen simplificado – control de exclusión del régimen y consecuente retención–deben ser revisadas, ya que la Administración Federal cuenta con datos suficientes para efectuar los controles sistémicos en base a la información que recibe de distintos agentes económicos.

Las restricciones a la deducción de gastos en el Impuesto a las Ganancias por parte de los contribuyentes que contratan con sujetos comprendidos en el Régimen Simplificado deben ser eliminadas.

El procedimiento de exclusión del Régimen Simplificado debe iniciarse a través de una notificación fehaciente e individual al sujeto alcanzado y sustanciarse mediante un procedimiento que garantice el debido proceso adjetivo, con carácter suspensivo.

Debiera diseñarse un estadio intermedio entre el Monotributo y el Régimen General como medio de acompañar el traspaso de los pequeños contribuyentes a este último, frente a los bruscos cambios que ello implica en materia de obligaciones sustanciales y formales.

Ciudad de Buenos Aires, 9 de septiembre de 2016.

Dr. (CP) Eduardo A. Vázquez, Presidente

Dr. (CP) Jorge D. Jalfin, Vicepresidente

Dr. (CP) Martín R. Caranta, Relator

Dra. (CP) María Luján ChieliPozzo, Secretaria