

42° Convención Notarial

Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires

6, 7 y 8 de septiembre de 2017

“LA INELUDIBLE REALIDAD DE LOS TÍTULOS ORIGINADOS EN LA LEY
DE SINCERAMIENTO.”

Autor: Esc. Ian Nicolás Chejanovich

TEL. 91161590161

ncheja@gmail.com

Tema 1. Sinceramiento Fiscal: circulación y valoración de los títulos.

Coordinador 1: Esc. Julián González Mantelli.

Coordinador 2: Esc. Ángel Cerávoló.

Subcoordinadora Novel Adjunta: Esc. María Florencia Costa

Tema 1:

Título: “LA INELUDIBLE REALIDAD DE LOS TÍTULOS ORIGINADOS EN LA LEY DE SINCERAMIENTO.”

Autor: Escribano Ian Nicolás Chejanovich

PONENCIA

No debemos dejar confundirnos con la limitación en los plazos que la normativa establece, pues la misma es creadora de escrituras que por tal carácter se inundan de “perpetuidad” y producen los efectos que acarrearán su circulación. En virtud de ello, estamos obligados a discutir el tema en cuestión y tomar posiciones de forma fundada para marcar el camino hacia donde estos títulos de transmisión de dominio van en lo que respecta a la fuerza con la que los mismos circularán. Objeto de esto es sustentar a la seguridad jurídica del ciudadano de cimientos fuertes en este asunto, para que la persona conozca con claridad su situación.

El acogimiento a las normas establecidas por la ley producen un efecto jurídico tributario en los declarantes, beneficiario y promotor, con el propósito de que los sujetos pasivos la utilicen y de esa forma lograr la clarificación de situaciones de hecho preexistentes no declaradas. De la reglamentación surgen los requisitos para poder ser un beneficiario, asimismo nos encontraremos con el proceso administrativo y la obligación del emplazamiento registral para inmuebles. De este análisis, podríamos inferir que la propia ley es la que nos está causando la transmisión en cuestión, ya que nos brinda todos los elementos para poder sincerarse; pero la intención del legislador es establecer los elementos para que los sincerantes obtengan los beneficios tributarios y no la de causar las transmisiones. En este caso, debería surgir de su redacción.

En el análisis será necesario describir los dos momentos jurídicos que se integran para formar todo el proceso del sinceramiento. Por un lado nos encontramos con la etapa del sinceramiento propiamente dicho para finalmente llegar al momento del otorgamiento de la escritura de transmisión de dominio.

Si del título del cual surge la transmisión de dominio no encontramos la expresión de una causa que haya justificado el sinceramiento propiamente dicho, para evitar pasibles

observaciones se deberá otorgar una escritura complementaria entre testafarro y sincerante donde describan la causa que los ha motivado a sincerarse.

La ley nos permite esclarecer situaciones de hecho que ya existían pero que el fisco no conocía por propia decisión de los sujetos pasivos u obligados. Una vez efectuado el sinceramiento descubrimos una situación de hecho que, en teoría, existió desde su origen; en virtud de lo cual ésta situación, que ahora conocemos como “la realidad”, deberá primar y prevalecer aunque no se cumplan con los plazos administrativos para efectuar las transmisiones y, a su vez, si se encuentran irregularidades en otros aspectos del “blanqueo”.

La causa en la ley deriva ineludiblemente en la irretroactividad de la transmisión. Si nuestra causa del sinceramiento es el propio sinceramiento, entonces no interesa lo que haya ocurrido con anterioridad. La modificación en la situación jurídica del inmueble, en la salida del patrimonio de una persona y simultáneamente en la entrada al patrimonio de otra, deberá, indudablemente tener efectos jurídicos para quienes, al momento del hecho originario creían que la situación jurídica era diferente y que han perdido la posibilidad de tener un patrimonio común de garantía para con las obligaciones que había asumido hacia ellos el testafarro o sincerante.

El objetivo de este trabajo es intentar unificar ideas sobre la valoración notarial en el mercado inmobiliario de los títulos originados por el acogimiento de sujetos pasivos a las normas establecidas por la ley de sinceramiento y sus decretos reglamentarios. Nos enfocaremos en la causa del sinceramiento y en consecuencia en la de la transmisión de dominio de “testafarro” a sincerante.

Introducción

Con la sanción de la ley 27.260, el Congreso de la Nación y la Administración Federal de Ingresos Públicos con sus decretos reglamentarios, establecieron el derecho de los ciudadanos a sincerar situaciones de hecho, preexistentes a una fecha establecida legalmente, frente al ente encargado de recaudar los impuestos nacionales. Es decir, se le dio la oportunidad a las personas, sujetos pasivos de los tributos, que cumplan los requisitos establecidos en ley para que declaren ante la A.F.I.P, bienes de toda naturaleza y jurisdicción (con ciertas limitaciones) que no se encontraban dentro del sistema fiscal o que, lo que el ente recaudador conocía no reflejaba la realidad.

Dentro de esta regulación es donde nos encontramos con la posibilidad de declarar bienes inmuebles, los cuales su publicidad Registral al momento del sinceramiento indica que su titularidad corresponde a una persona distinta al sincerante. La propia ley establece el mecanismo, debiendo obtener una tasación por un martillero público del valor del inmueble a declarar y a su vez, obtener tanto la declaración jurada ante la AFIP del “testaferro”. Lo mismo deberán hacer el sincerante y martillero. Una vez efectuadas todas las declaraciones, deberán abonar el impuesto del 5% sobre el valor de la tasación y proceder a otorgar la escritura traslativa de dominio a favor del sincerante.

Aquí es donde debemos detenernos en el análisis, pues se presentan diferentes y fundadas opiniones acerca de la causa de esta transferencia, lo que nos lleva a preguntarnos sobre su retroactividad o no y sus efectos y alcance frente a terceros acreedores o interesados.

Lo que no debemos dejar de lado es la realidad notarial en la que esta ley nos enrola, decenas de miles de títulos antecedentes los integrarán estas escrituras, con lo cual no es un tema menor para analizar, pues es deber del notariado establecer pautas para brindar la seguridad jurídica a los ciudadanos. Nuestros dictámenes u opiniones, lógicamente no operan con fuerza legal, pero ciertamente influyen en este importante aspecto, en virtud de lo cual es determinante un exhaustivo y crítico análisis, sin que, al mismo tiempo, nos nuble el mismo hecho que nos impulsa. Debemos intentar un consenso que, con fundamentos sólidos y estrictamente jurídicos, beneficie al ciudadano y a la circulación de sus títulos.

Una ley con beneficios tributarios.

Cuando de inmuebles se trata, en la notaria opera la transmisión del título, este conocido acto jurídico revestido de las formalidades legales y las cuestiones de fondo que dotan al transmitente de legitimación jurídica; mitad esencial para la transmisión del derecho real. Siguiendo con este análisis, de la interpretación de los artículos 281, 726 y sus concordantes del Código Civil y Comercial de la Nación entendemos que la causa de los actos jurídicos es el fin inmediato “autorizado por el ordenamiento jurídico” que ha sido determinante de la voluntad. Entonces, debemos detenernos en dos momentos jurídicos en el proceso, lo que nos lleva a dividir pero no diferenciar, entre la causa del sinceramiento y la causa de la transferencia de dominio que opera posteriormente al sinceramiento; pues cuando el testafierro y el sincerante efectúan las declaraciones mencionadas y abonan el impuesto establecido, están, de común acuerdo, informando al fisco una situación jurídica preexistente, pero conocida solo para los declarantes; su finalidad es exteriorizar un hecho jurídico que a lo largo del tiempo aparentaba un sujeto pasivo tributario y que con el acogimiento a esta ley, el sujeto pasivo es reemplazado por el que en realidad debió haberlo sido desde el inicio de la generación del hecho imponible. En definitiva, ¿por qué ha sido tan exitoso el sinceramiento en este sentido? Pues, dejando de lado cuestiones políticas, simplemente porque la ley de sinceramiento otorga enormes beneficios tributarios. Ahora bien, ¿qué es lo que se sincera? Podrá ser que A, que era titular Registral de un inmueble lo compro por mandato sin representación de B, y en cumplimiento de ese mandato estamos efectuando la transmisión; o bien, A adquirió el inmueble para B, mediante un acto simulado, siendo B la persona interpuesta y a quien no le correspondía la transmisión del derecho, pues A era el que había adquirido el inmueble, de conformidad al artículo 333 y concordantes del cuerpo citado, entre otras causas jurídicas como la gestión de negocios o negocios indirectos. ¿Qué nos impide hacer la retransmisión a A, sin necesidad de una ley de blanqueo? Nada, lo que no lograríamos es la “inmunidad tributaria” por el ocultamiento al fisco todo ese período de tiempo.

La causa del sinceramiento.

Una vez operado el sinceramiento, la reglamentación establece un plazo para suscribir la escritura de transferencia de dominio extendiendo al resto de la sociedad, mediante la publicidad Registral, la cognosibilidad de dicha situación jurídica. Cabe preguntarse entonces, ¿Cuál es la causa de esta transmisión? La ley obliga a los sujetos a efectuarla, con lo cual nos encontramos frente a un requirente que comparece a la notaria para otorgar

dicha escritura, ya con las declaraciones e impuesto abonado, al cual, debemos entregarle, si es posible, un título perfecto que pueda circular en el mercado inmobiliario. Entonces, pensemos una escritura de sinceramiento en la cual A le transmite el derecho real de dominio a B, en cumplimiento de la ley 27.260, sin expresión de causa. ¿Esta escritura será válida? Si nos remitimos al artículo 282 del C.C.C se presume que hay causa, aunque no esté expresada, hasta tanto se demuestre lo contrario; en consecuencia, el interesado en atacar la escritura, podrá ejercer la acción de fraude o de revocación de acto jurídico, para que dicho acto les sea inoponible, probando que no existió causa alguna que haya motivado dicha transferencia o que la causa efectivamente no se correspondía con el sinceramiento. Pero lo que deberán probar es la inexistencia de la causa del sinceramiento. La obligaciones de suscribir la escritura de transferencia es reflejar lo ya sincerado por las partes y producir el emplazamiento Registral de dicha situación jurídica.

Llegan numerosos casos a la escribanía de personas que se han aprovechado de los beneficios tributarios de esta ley para cubrir ventas o negocios jurídicos diferentes al sinceramiento; lo que nos obliga a interpretar que incluso el propio notario puede ser “engañado” si interpreta que existen los elementos suficientes para creer que existió un negocio causal al momento de la adquisición originaria del testafarro. En cambio, si la causa está en la propia ley no tendría sentido analizar dichos elementos, solo obtener las declaraciones pertinentes y realizar la escritura respectiva, quedando los sujetos pasivos, a la merced de las acciones de fraude e incluso de las investigaciones del fisco que podrán desenmascarar la situación real. Es decir, que un acreedor perjudicado, tendrá el derecho, dentro de los plazos de prescripción que la ley establece, de ejercer las acciones que crea necesarias contra el testafarro o sincerante, en su caso, para que dicha operación no le sea oponible a su crédito. En este caso, ¿hasta donde extendemos la responsabilidad del notario? Si creemos que la causa de la transmisión recaerá en una causa diferente a la ley, entonces ¿hasta qué punto el escribano puede o debe investigar el negocio causal expresado por las partes para fundar el otorgamiento de la escritura? Y más aún ¿cómo influye esto en los estudios de título posteriores a la escritura de transferencia en cuestión? Es función del escribano, evitar futuros conflictos judiciales y despojar de dudas jurídicas las escrituras que autoriza. La causalidad en la ley del sinceramiento debilita los títulos que tienen por objeto reflejar la situación sincerada. La propia división de la causa del sinceramiento y la causa de la transmisión nos obliga a justificar su conexión, entendiendo que la transmisión deberá estar justificada por la causa que tuvieron los sujetos para acogerse a la normativa y decidir sincerarse, es decir, que al momento de otorgar la

escritura deberán expresar las circunstancias preexistentes que los motivaron a sincerarse para conseguir la autosuficiencia de la escritura de transferencia con relación a su circulación en el mercado inmobiliario, de lo contrario abriremos la posibilidad de disfrazar negocios jurídicos con el sinceramiento y caeremos en un marco jurídico irreversible y peligroso.

Sin perjuicio de las diferencias lógicas, podemos hacer un paralelismo con una transferencia de dominio por extinción del fideicomiso. La causa estará justificada por el hecho que haya producido la extinción, en virtud de lo cual el fiduciario pasa a ser poseedor en nombre del fideicomisario de los bienes fideicomitidos (supongamos un inmueble), debiendo, como la ley lo indica, suscribir los actos jurídicos necesarios para el emplazamiento registral de conformidad a la naturaleza de los bienes. Es decir que esa transferencia tiene como finalidad que los terceros conozcan la situación jurídica. Esa escritura para su autosuficiencia deberá expresar la causa por la cual el fideicomiso se extinguió para que opere la transferencia. Pero la omisión de su expresión, sin perjuicio de los efectos registrales, no producirá su nulidad ni eliminará el hecho de extinción ocurrido, el que tenga intención de atacarla deberá probar que no existió esa causa que motive a realizar la transferencia.

En consecuencia, ante la pasible observación de un título que no exprese la causa por la cuál operó el sinceramiento que llevó a efectuar la transferencia de dominio, para subsanarlo, deberá otorgarse una escritura complementaria con la justificación de los hechos que integren la causa por la cual se han sincerado.

Primacía de la realidad

A su vez, nos hemos encontrado con opiniones que argumentan que si cae el sinceramiento, haría caer la transmisión que operó por el sinceramiento, ahora bien, imaginemos que si A, como testafiero adquirió un inmueble que en realidad le correspondía a B, hicieron las declaraciones pertinentes y suscribieron la escritura traslativa de dominio, pero A decidió no declarar una cuenta en el exterior, lo que produjo que, luego de una investigación del ente recaudador, descubrieran dicha cuenta y A pierda los beneficios del blanqueo, esto no implica no que esa situación jurídica sincerada con relación al inmueble no sea la real. ¿Con qué fundamento haremos caer esa escritura, que, en fin, refleja la realidad? Lo que se perdería, en su caso, son los beneficios que la propia ley otorga.

Me pregunto también, que ocurrirá con los casos de sinceramiento que no otorguen la escritura de transferencia respectiva antes del plazo estipulado. Siguiendo con el análisis, lo que se perderá es el beneficio tributario, aunque creo que deberá plantearse cada caso particularmente, por ejemplo, qué ocurre si el sincerante fallece sin poder otorgar la escritura de transferencia, sus herederos deberán recibir la cosa y otorgar la escritura a su favor, pero a su vez, deberán acreditar su carácter con la declaratoria respectiva, en virtud de lo cual, por la demora en los trámites procesales puede ocurrir que no logren hacerlo en el plazo estipulado, ¿en este caso, perderán los beneficios?

En este sentido, ¿tendrán acción los acreedores para exigir la escrituración a favor del sincerante? Entiendo que interpretando el objetivo de la ley, el cual ya expusimos, podrán los acreedores intimar a las partes a que terminen con el trámite mediante el emplazamiento Registral para que el bien ingrese al patrimonio del sincerante y de esa forma obtener una garantía para poder cobrar su crédito.

Aplicación retroactiva de la transmisión

Se torna inevitable, estudiar, en cuanto identificamos la causa que motiva el sinceramiento, la situación jurídica del inmueble y los sujetos al momento de la adquisición originaria por el testafarro. Este análisis arroja más argumentos a la causa, pues nos servirá a los notarios para identificar la “sinceridad del sinceramiento”. Plantear una discusión sobre la retroactividad o no de la aplicación de la ley de sinceramiento nos puede llevar a situaciones de desprotección para con acreedores, ex cónyuges que tenían el vínculo al momento de la adquisición originaria, entre otro gran número de interesados. La aplicación retroactiva implica el nacimiento de nuevas acciones legales contra el sujeto pasivo sincerante, contra el testafarro y contra el inmueble particularmente. El acogimiento a la ley se concluye con la salida del inmueble del patrimonio de una persona y la entrada de ese inmueble al de otra, abarcando tanto los casos de testafarros de personas jurídicas o personas humanas. Si nos remitimos al derecho real de dominio para el que necesariamente debemos obtener título suficiente y modo, no es menor hacer hincapié en la relación de poder, posesión como modo traditivo que transmita el derecho real, en virtud de que, probablemente el sincerante haya sido el que tuvo la posesión del inmueble a lo largo del plazo desde la adquisición originaria, pues el artículo 1909 del Código Civil y Comercial nos dice que será poseedor el que por sí o por medio de otra ejerce un poder de hecho sobre una cosa, comportándose como el titular de un derecho real. Entonces, el sincerante que hoy manifiesta que ese inmueble siempre ha sido suyo, es quien ha actuado como

titular del derecho real, aunque no lo tenga por no contar con el título, y el testafarro era un simple tenedor, pues él nunca ha tenido el animus domini. Esto es una de las tantas causas por las cuales es de suma relevancia definir si la aplicación es o no retroactiva. Imaginemos un sincerante que ha tenido posesión del inmueble por tener el corpus y comportarse como titular del derecho real; esta persona vivía en la casa, la modificaba, la pintaba, pagaba sus impuestos, los vecinos conocían esta situación, en el barrio todos conocían que él era el dueño; ahora, su título suficiente estaba a nombre de un testafarro, ambos se acogen a la ley de sinceramiento y otorgan la escritura de transferencia, pero luego resultó que la escritura originaria de adquisición estaba viciada de nulidad y no se logró identificar hasta tanto el sincerante quiso vender el inmueble, la pregunta que debemos hacernos es, ¿desde cuándo contabilizamos el plazo de la posesión a los efectos de la usucapión? ¿Consideramos que el sincerante era poseedor? Todo esto dependerá de las conclusiones del análisis que estamos desarrollando. ¿Qué ocurriría si el inmueble estuviera gravado con derecho real de hipoteca? El hipotecante, titular testafarro, si no tuvo la posesión, entonces no tenía el dominio y sin el dominio no puede constituir hipoteca, la misma no permite la convalidación. ¿Podemos declarar que siempre fuimos poseedores en estas condiciones?

Fácilmente se puede dilucidar el caso de un sincerante que al momento del sinceramiento se encontraba divorciado y que está sincerando un inmueble que había “adquirido” cuando estaba casado bajo el régimen de comunidad de bienes, si no aplicamos de forma retroactiva el sinceramiento, entonces la ex cónyuge se verá fuertemente perjudicada por esta situación, en virtud de que se la ha ocultado un inmueble por todo el plazo de duración del matrimonio, el que una vez disuelto, no fue liquidado de forma equitativa, pues carecía de todos los bienes a liquidarse; es por ello que en cuanto nos encontremos con estas situaciones, entiendo, deberemos luego de transferir el inmueble, proceder a liquidarlo en este sentido.

Sin perjuicio de lo ya expuesto, no se deberán dejar de lado el análisis de los numerosos casos de sociedades nacionales y extranjeras que sus socios han sincerado los inmuebles patrimonio de la sociedad y los recaudos que se deberán cumplir para proteger a sus acreedores.

Conclusión

Resumiendo el análisis y la argumentación, concluyo que será necesario un profundo estudio del asunto, pero que, desde mi punto de vista, para una protección al

ciudadano regulado por esta normativa que nos obligamos a interpretar, será imprescindible para transmitir el derecho de dominio en cumplimiento de esta ley dilucidar la causa que lo motiva, como así su definitiva aplicación retroactiva al momento de la adquisición originaria, abriendo con la inscripción que obliga el decreto reglamentario, la posibilidad de que los acreedores perjudicados puedan accionar contra dicho acto. No niego que si la ley así lo hubiera expresado, podría la causa recaer en ella, pero si enfatizo en la liberalidad de situaciones que pueden originarse si causamos los sinceramientos en los requisitos de la reglamentación, pues caeremos en realidades irreales susceptibles de ser atacadas. Si abrimos el abanico de posibilidades que integran las causas de las transmisiones disfrazadas de sinceramiento, estaríamos utilizando una ley que otorga beneficios tributarios para evadir o eludir impuestos.

Bibliografía

- Código Civil y Comercial Comentado. Tomo II. ALTERINI, Jorge Horacio.
- “Régimen de sinceramiento Fiscal. Análisis Integral.” DIEZ, Humberto P.
- “Sinceramiento patrimonial y fiscal de negocios jurídicos simulados.” GATTARI, Carlos María.