

## La Corte y un adelanto de criterio: las UTE no son sujetos pasivos en Ganancias



En un reciente fallo del máximo tribunal, el Dr. Eduardo A. Christensen analiza los **efectos colaterales** cuando se resolvía una causa por **Salidas No Documentadas** (*Art. 37 LIG*) y, se definió que las Uniones Transitorias de Empresas (UTE) **son sujeto pasivo del Impuesto a las Salidas No documentadas**, a pesar de **no ser sujetos del Impuesto a las Ganancias** (*incluye fallo y Dictamen Procuración completos y relacionados*)

---

### INTRODUCCION

Con pocos caracteres voy a hacer una reflexión sobre el fallo [Epelco S.A. IECSA UTE \(TF 21554-I\) c. D.G.I.", 17/09/13](#), algo reciente de la Corte Federal<sup>[1]</sup>, pero en realidad trataré centralmente el dictamen de la Procuración General, por ante aquella, debido a que se detiene a analizar un tema que entiendo tiene relevancia que en algún momento volverá a ser tratado en los estrados de nuestra CSJN. **Con respecto al fondo del asunto del caso, salidas no documentadas, no me detendré porque en ese sentido ya se conoce el criterio que brindó el Máximo Tribunal en un conocido decisorio que menciona el considerando 5° de la sentencia**<sup>[2]</sup>.

Lamentablemente, la Corte cuando dicta sentencia aclara que en el punto, al cual me voy a referir, no va a seguir al dictamen por una cuestión procesal, lo que es estrictamente correcto, aunque duela porque me hubiera dado gusto que **se resolviera ese tema, me refiero a: sí las uniones transitorias de empresas**<sup>[3]</sup>, **son sujetos tributarios a los efectos del impuesto a las ganancias**<sup>[4]</sup>?. Antes de iniciar la tarea debo decir, que como lo adelanté, procesalmente no podía ser tratada esa cuestión, porque para ello hubiera sido menester la existencia de una apelación por parte del contribuyente, cuando le fue rechazada la excepción de legitimación pasiva por el Tribunal Fiscal de la Nación<sup>[5]</sup>, así lo trataba la Cámara y en su caso llevar la discusión a la CSJN; ergo, al no haber acontecido esto, lo decidido por el TFN pasó en autoridad de cosa juzgada, por lo que jamás podía ser un tema a tratar en instancias ulteriores.

No obstante lo dicho recién, haciendo abstracción de la cuestión procesal comentada, resulta de interés analizar lo que dice el dictamen sobre el tópic, porque entiendo cuando llegue el mismo tema para ser resuelto, posiblemente sea el criterio que siga la

CSJN, ya que entiendo acertado al tratamiento dado a ese tópico por la Procuración General.

## SENTENCIA

**Entrando en el asunto, en primer término aclara que las UTE, según la ley 19.550, no son sujetos de derecho privado** (conf. art. 377), trayendo a colación lo dicho por la CSJN en un conocido decisorio[6] no muy lejano en el tiempo. Seguidamente hace el describe el régimen que tiene la UTE en el IVA, donde si están alcanzados por el tributo debido a que expresamente lo dice la ley[7]. No está dicho, pero es válido recordar, que también son sujetos pasivos en materia previsional y de impuesto a los ingresos brutos, porque así lo prevé la normativa[8].

Terminado el análisis referido, pasa a ver el tratamiento que corresponde darle a la UTE en el IG, para lo que recurre a quienes pueden ser sujetos pasivos de impuesto y hace mención a la habilitación que al efecto le daría el art. 5° inc. c) de la ley 11.683. Resalta que para alcanzar esta cualidad, en la relación jurídica tributaria, la ley del IG debe preverlo en forma expresa, lo que no acontece como si lo describió en el IVA. *“...En efecto, esta norma condiciona tal posibilidad a que “unas y otros sean considerados por las leyes tributarias como unidades económicas para la atribución del hecho imponible” (subrayado agregado). Queda al descubierto así que dicha disposición requeriría, para ser efectiva en la especie, que la ley del impuesto a las ganancias hubiera hecho suya tal posibilidad mediante una regla que, como quedó dicho, no existe. ...”*[9].

## CONCLUSION

**Con otras palabras, las UTE deben ser tratadas como las sociedades irregulares o de hecho** –no es el ámbito para dar las distinciones, solo cabe destacar que pese a ser supuestos diferentes, impositivamente se les da el mismo tratamiento– donde se liquida el impuesto en cabeza de las personas que integran aquellas e incorporarán a sus liquidaciones impositivas la renta proveniente de su participación en la sociedad junto con otras que posea el socio y estén alcanzadas por el impuesto. Para el IG, en la UTE, los contribuyentes «o responsable por deuda propia» son las sociedades que integran las mismas, solo tienen la obligación de actuar la misma como agente de recaudación de este impuesto.

---

[1] [SE.15, L.XLVII. R.E. “Epelco S.A. IECSA UTE \(TF 21554-I\) c. D.G.P”, 17/09/13.](#)

[2] [Fallos 326:2987; “Red Hotelera Iberoamericana”, sentencia del 26/08/2003 y comentarios \(Tributum.com.ar, 05/12/2003\)](#)

[3] En adelante UTE.

[4] En adelante IG.

[5] En adelante TFN.

[6] [C.1657, L.XLIV, “Cerro Vanguardia S.A. c. A.F.I.P. s/ demanda de repetición”, sentencia 08/11/2011.](#)

[7] Ley N° 23.349, art. 4°, segundo párrafo.

[8] No puedo afirmarlo, que lo sea en todas, pero al menos lo son en Pcia. de Bs. As.; Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Como este tributo local es regulado, en lo que son los grandes trazos, en forma similar en las distintas jurisdicciones, daría a entender que la situación podría darse en las provincias restantes.

[9] Pertenece al dictamen de la Procuración.