

Residencia Fiscal en Argentina



MAG. SUSANA RIZZO

Presentación Consejo Profesional
de Ciencias Económicas Santa Fe
30/9/20

Agenda

- Conceptos introductorios.
- Residencia fiscal en Argentina. Residencia según Ley de Impuesto a las Ganancias y para el Impuesto sobre los Bienes Personales.
- Comentarios de funcionarios en los medios y espacios de diálogo. ¿Qué dice la jurisprudencia?
- Conclusiones
- Preguntas

Ámbito de aplicación del Impuesto a las Ganancias en Argentina

SUJETO	GANANCIAS OBTENIDAS EN EL PAÍS	GANANCIAS OBTENIDAS EN EL EXTERIOR
RESIDENTE	GRAVADAS	GRAVADAS
NO RESIDENTE	GRAVADAS	NO GRAVADAS

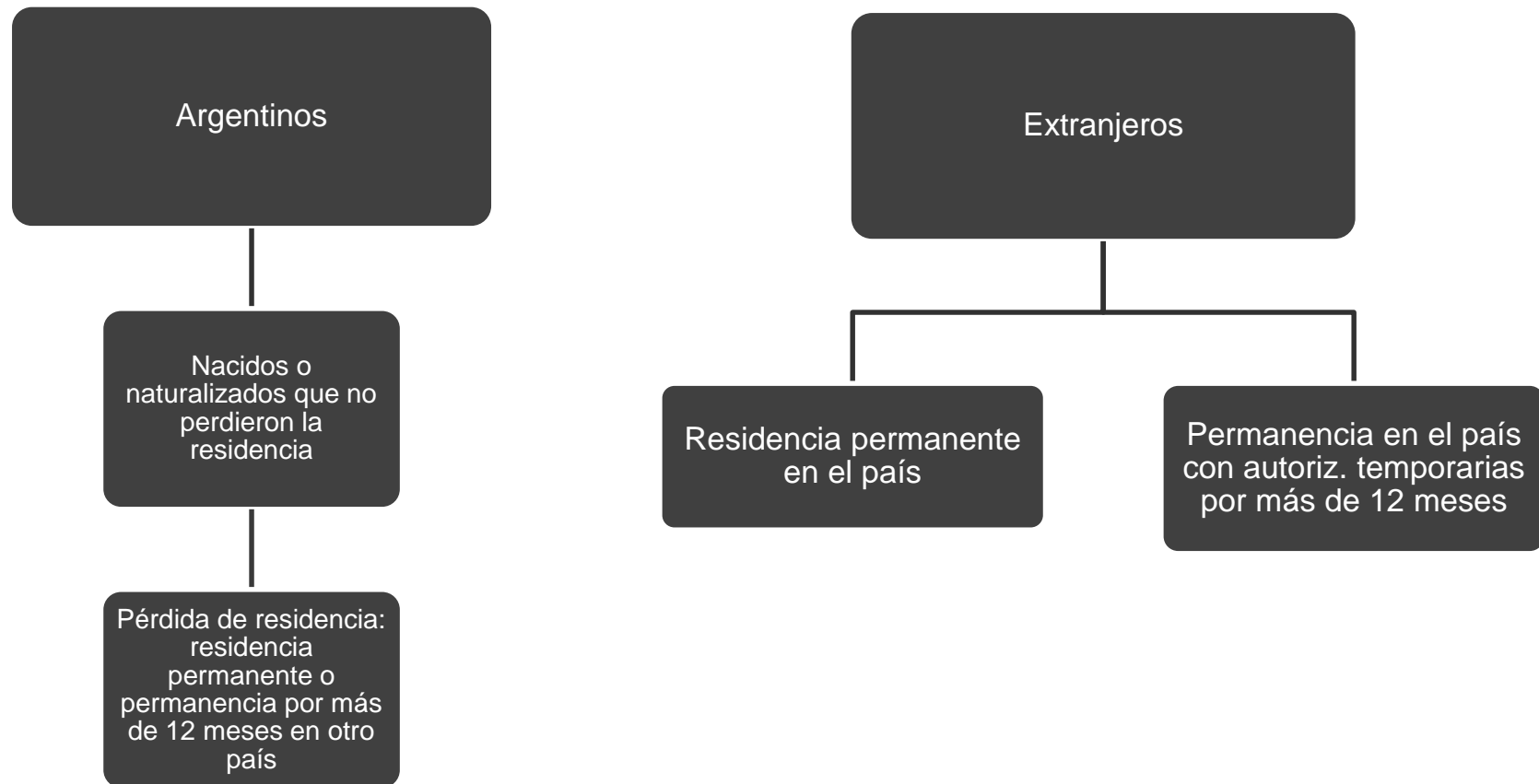
Ámbito de aplicación del Impuesto sobre los Bienes Personales

SUJETO	BIENES SITUADOS EN EL PAÍS	BIENES SITUADOS EN EL EXTERIOR
RESIDENTE	GRAVADO	GRAVADO
NO RESIDENTE	GRAVADO	NO GRAVADO

La Ley de Solidaridad Social y Reactivación N° 27.541 sustituyó, a partir del período fiscal 2019, el criterio de vinculación de “domicilio” por el de “residencia” en los términos de la LIG

Concepto de residencia fiscal para I.Ganancias

(arts. 116 y 117)



ACREDITACIÓN DE CAUSALES. EFECTOS DE LA OBTENCIÓN Y PÉRDIDA DE RESIDENCIA

OBTENCIÓN DE RESIDENCIA EN EL PAÍS: si la estadía obedece a causas que no implican una intención de permanencia habitual, podrán acreditar las razones que la motivaron. (116 b LIG)

Art 281 DR 1° p: Las ausencias temporales del país que, en forma continua o alternada, no excedan un total de 90 días durante cada período de 12 meses, no interrumpen la continuidad de la perman. en el país

La adquisición de la condición de residente **causa efecto a partir del inicio del mes inmediato subsiguiente** a aquél en el que se cumple el requisito legal.

PÉRDIDA DE RESIDENCIA: si la ausencia del país no implica la intención de permanecer en el extranjero de manera habitual, podrán acreditar dicha circunstancia (117 2° párr. LIG).

Art 283 DR 1° p: Las presencias temporales en el país que, en forma continua o alternada, no excedan un total de 90 días durante cada período de 12 meses, no interrumpen la permanencia continuada en el exterior.

La pérdida de la condición de residente **causará efecto a partir del primer día del mes inmediato subsiguiente** a aquél en el que se cumple el requisito legal

PÉRDIDA DE CONDICIÓN DE RESIDENTE- Acreditación ante la AFIP

Pérdida de la condición de residente antes que las personas se ausenten del país:

- 1) acreditar **ante AFIP** la adquisición de la condición de residente en un país extranjero
- 2) Cumplir las obligaciones correspondientes a las ganancias de fuente argentina y extranjera obtenidas en la fracción del período fiscal transcurrida desde su inicio y la finalización del mes siguiente a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia en el exterior,

Pérdida de la condición de residente después que las personas se ausenten del país,

Cumplir los mismos puntos 1) y 2) **ante el consulado argentino** del país en el que dichas personas se encuentren al producirse esa pérdida, acreditación que deberá ser comunicada por el referido consulado a la Administración Federal de Ingresos Públicos.

PÉRDIDA DE CONDICIÓN DE RESIDENTE

Adquisición de carácter de beneficiario del exterior. Consecuencias. Obligaciones

Las personas humanas que hubieran perdido la condición de residente

- Revestirán desde el día en que cause efecto esa pérdida, el carácter de **beneficiarios del exterior** respecto de las ganancias de fuente argentina que obtengan a partir de ese día inclusive
- deberán **comunicar ese cambio de residencia** o, en su caso, la pérdida de la condición de residente en el país, a los correspondientes agentes de retención.
- Las retenciones que pudieran haberse omitido con anterioridad a la comunicación del cambio de residencia, deberán practicarse al realizar futuros pagos y en caso de no ser posible, tal circunstancia deberá comunicarse a la Administración Federal de Ingresos Públicos.

EJEMPLO DE AUSENCIAS TEMPORARIAS (ART. 281DR)

Un abogado argentino; desde el año 2008 ha desarrollado su profesión en Argentina revistiendo desde entonces la condición de inscripto en el impuesto a las ganancias (IG). En julio del año 2018 decide cambiar su residencia a Uruguay.

- El 25/8/2018 viajó junto a su familia para establecerse en Punta del Este y desarrollar allí su profesión. Al arribar la autoridad en materia migratoria le otorgó su residencia temporaria.
- El 26/1/2019 toma vacaciones en Argentina, regresando a Uruguay el 15/2/2019.
- En abril de 2019 debe viajar a Argentina por un problema de salud de un familiar . Llega a Buenos Aires el 25/4/2019, regresando el 18/6/2019.

PÉRDIDA DE RESIDENCIA.

El contribuyente obtuvo residencia “temporaria” y no “permanente”, no cumple la condición de ley.

- Fecha de salida del país: 25/8/2018.
- Fecha de cumplimiento de los 12 meses: 25/8/2019.
- Análisis de presencias temporales:

Vacaciones en la Argentina: del 26/1/2019 al 15/2/2019: 21 días (se computa como primer día el de arribo al país según documentación de migraciones y como último el mismo día de la partida).

Viaje salud fliar: del 25/4/2019 al 18/6/2019: $6+31+18=55$ días.

- Total de presencias temporales durante los primeros 12 meses: **76 días**; al no superar los 90 días que establece la reglamentación, no se considera interrumpida la permanencia en el exterior. Se pierde la residencia fiscal en nuestro país el **25/8/2019**.

b) El efecto de esta pérdida operará a partir del primer día del mes inmediato subsiguiente_a aquel en el que se ha perdido la residencia; en este caso, la residencia argentina se pierde el 25/8/2019, causando efectos fiscales a partir del **1/10/2019**.

Con relación al impuesto sobre los bienes personales (IBP)

En 2018 ha tributado el IBP como sujeto radicado en el exterior con bienes en el país (mediante un responsable sustituto), considerando como criterio de vinculación su domicilio, que al 31/12/18 era en Uruguay. El criterio de vinculación “residencia” tiene vigencia para el período fiscal 2019 mediante el [artículo 30 de la ley 27541](#), y dispuso que *el sujeto del impuesto se registrará por el criterio de residencia en los términos y condiciones establecidos en los artículos 119 y siguientes de la ley de impuesto a las ganancias (t.o. 2019), quedando sin efecto el criterio de "domicilio"*.

En 2019 por ser residente fiscal en el exterior tributará también con responsable sustituto.

OPINIONES DISIDENTES SOBRE MES SUBSIGUIENTE

* Interpretamos que el efecto será a partir del primer día del mes que sigue al siguiente a aquel en el que se verificó una de las hipótesis (como en el ejemplo anterior)

Dicha posición resulta coherente con lo dispuesto en [art. 119 de la ley](#), en lo que respecta a acreditar “...*el cumplimiento de las obligaciones correspondientes a las ganancias de fuente argentina y extranjera obtenidas en la fracción del período fiscal transcurrida desde su inicio y la **finalización del mes siguiente** a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia en el exterior...*”

* Para algunos autores que privilegian la interpretación literal de la norma surge claramente que los efectos de la pérdida se producen el primer día del mes siguiente “...*toda vez que tal como surge de la definición que brinda la Real Academia Española, la palabra ‘subsiguiente’ trae implícita la condición de inmediatez*”.

CANCELACIÓN INSCRIPCIONES

R.G. 2322 y modif (4377) AFIP

*Aquellas personas humanas que soliciten la cancelación de inscripción en el **impuesto a las ganancias** por pérdida de condición de residentes en el país deberán informar primero su domicilio del exterior a través del Sistema Registral, menú Registro Tributario, opción “Domicilio-Residencia en el extranjero”, y luego, al momento de solicitar la baja con el motivo “pérdida de residencia”, deberán adjuntar un archivo en formato “.pdf” con el certificado de residencia permanente emitido por la autoridad competente en el extranjero o el pasaporte, certificación consular u otro documento fehaciente que pruebe la salida y permanencia fuera del país por 12 meses o más.*

*Cuando se trate de la baja en el **impuesto sobre los bienes personales** por el mismo motivo, se deberá informar el nuevo domicilio en el extranjero a través del Sistema Registral y, luego, se deberá solicitar la baja con el motivo “Baja por no poseer domicilio en el país”. En este caso, se deberá informar la CUIT del sujeto designado como responsable sustituto, quien deberá aceptar o rechazar dicha designación a través del Sistema Registral, en el menú “Registro Tributario”, opción “Aceptación de designación”.*

*Las presentes disposiciones resultan de aplicación **a partir del 27/12/2018**.*

LEY 26758 Acuerdo para el Intercambio de Información Tributaria y Método para evitar la doble imposición entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay

FECHA: 08/08/2012 BOL. OFICIAL:22/08/2012 VIGENCIA DESDE: 22/08/2012

Los **impuestos** a los que se aplica el método para evitar la doble imposición son:

- En Argentina: impuesto a las ganancias, a la ganancia mínima presunta e impuesto sobre los bienes personales; y
- En Uruguay: impuesto a las rentas de las actividades económicas (IRAE), a la enajenación de bienes agropecuarios (IMEBA), a las rentas de las personas físicas (IRPF), a las rentas de los no residentes (IRNR), de asistencia a la seguridad social (IASS) y al patrimonio.

TÍTULO IV: MUTUO ACUERDO ARTÍCULO 12PROCEDIMIENTO DE MUTUO ACUERDO

1. Las autoridades competentes de las partes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Acuerdo mediante el mutuo acuerdo.
2. Además del acuerdo a que se refiere el apartado 1, las autoridades competentes de las partes podrán convenir los procedimientos que deban seguirse en virtud del artículo 5 (intercambio de información)
3. A fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los apartados anteriores, las autoridades competentes de las partes podrán comunicarse directamente, incluso en el seno de una comisión mixta integrada por ellas mismas o sus representantes

Doble residencia

LEY DE I.G. ART. 122

En los casos en que las personas humanas, que habiendo obtenido la residencia permanente en un Estado extranjero o habiendo perdido la condición de residentes en la República Argentina fueran considerados residentes por otro país a los efectos tributarios, continúen residiendo de hecho en el territorio nacional o reingresen al mismo a fin de permanecer en él, se considerará que tales personas son residentes en el país:

- a) Cuando mantengan su **vivienda permanente** en la República Argentina;
- b) En el supuesto de que mantengan viviendas permanentes en el país y en el Estado que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, si su **centro de intereses vitales** se ubica en el territorio nacional;
- c) De no poder determinarse la ubicación del centro de intereses vitales, si habitan en forma habitual en la República Argentina, condición que se considerará cumplida **si permanecieran en ella durante más tiempo que en el Estado extranjero** que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, durante el período que a tal efecto fije la reglamentación;
- d) Si durante el período al que se refiere el inciso c) permanecieran igual tiempo en el país y en el Estado extranjero que les otorgó la residencia o los considera residentes a los efectos tributarios, **cuando sean de nacionalidad argentina**.

CONVENIO ARGENTINA/URUGUAY

“Cuando en virtud de las disposiciones del Apartado 2 una Persona física sea residente de ambos Estados Parte, su situación se resolverá de la siguiente manera:

- (a) Dicha Persona será considerada residente solamente del Estado donde tenga una **vivienda permanente** a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente solamente del Estado con el que mantenga **relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales)**;
- (b) Si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha Persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente solamente del Estado donde **viva habitualmente**;
- (c) Si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente solamente del Estado del **que sea nacional**;
- (d) Si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las Autoridades Competentes de los Estados Parte **resolverán el caso de común acuerdo**”.

La AFIP investiga a grandes contribuyentes que mudaron su domicilio fiscal a otros países en 2019

La titular del organismo, Mercedes Marcó del Pont, indicó que el año pasado hubo 17 personas que hicieron este trámite, un promedio más alto que el habitual

“La AFIP investiga a 17 contribuyentes que cambiaron en 2019 su residencia fiscal a otros países para saber si lo hicieron con el fin de evadir el pago de impuestos.”

La titular de la AFIP, **Mercedes Marcó del Pont**, dijo en declaraciones a Radio con Vos que el organismo está “haciendo un trabajo de fiscalización muy fuerte porque en 2019 aumentó la cantidad de personas que hicieron cambio de domicilio” fiscal.

“Tenemos que ver si (ese cambio) tiene un objetivo genuino o no. El año pasado fueron 17 y veníamos de un ritmo de 2 o 3 personas”, detalló.

“La persona que cambia de residencia fiscal para pasar a pagar impuestos en otro país debe mostrar no sólo que vive la mayor parte del año en el exterior, sino que tiene todos los bienes a su nombre y su fuente de ingresos fuera del territorio nacional”

Fuente: Espacio de Diálogo

Con relación a la pérdida de la condición de residente fiscal:

* debe configurarse alguno de los supuestos del artículo 120 de la ley del impuesto a las ganancias, y

* el sujeto debe acreditar la pérdida de la residencia fiscal ante la AFIP o ante el Consulado Argentino del país en el cual se obtuvo la residencia fiscal, según si la misma se produzca antes o una vez que el sujeto se ausentó del país, respectivamente (art. 122 de la citada ley).

En una acción de fiscalización, la AFIP **no solo realiza controles para acreditar las salidas, ingresos y los períodos de permanencia en el país**, sino también si cuenta con una **vivienda en el país** y su condición de uso y ocupación, y si su **centro de intereses vitales** se encuentra en el mismo (cónyuge, conviviente, hijos, negocios, fuentes de ingresos). De detectarse alguna inconsistencia, se cuenta con la posibilidad de realizar un test de doble residencia fiscal, en el cual, en última instancia, prevalece la **nacionalidad** por aplicación del artículo 125 de la ley del impuesto a las ganancias.

FALLO CSJN DEVOTTO SOLARI, OSCAR 8/6/10

En 1992 por Ley 24073 se incorporó el criterio de renta mundial a la L.I.G. PERO no se definió RESIDENCIA hasta Ley 25063 del 7/12/98

Como no había definición de residencia el Fisco interpretó que “el sujeto que se encuentra físicamente en el país durante todo el transcurso del año fiscal será “residente” en él.

La CSJ, basándose en un dictamen de la Procuración, decide en contra de la opción del Fisco

El principio de legalidad o reserva de ley es indispensable para la definición de los elementos esenciales que componen el tributo: el concepto de residencia es un elemento constitutivo del hecho imponible.

No se puede hacer una remisión al Código Civil ni a otras normas que no aclaren exactamente la definición de residencia.

CONCLUSIÓN: POR EL PPIO DE LEGALIDAD SOLO DEBE APLICARSE LA DEFINICIÓN DE RESIDENCIA ARTS. 116 A 122

FALLO LARGUÍA, CONSTANCIO, TFN 15/05/14

- Contribuyente obtuvo certificado PROVISORIO de residencia en Uruguay el 9/6/2000.
- En ese momento presenta una nota solicitando la cancelación de la inscripción en el I.G. y suministra su domicilio legal en Uruguay.
- Permaneció en Argentina en el año 2000 desde el 1/1 hasta el 8/6, fecha en que viaja a Uruguay. A partir del 7/9/2000 retorna a la Argentina en 3 ocasiones sumando 75 días desde

El Tribunal concluye que no se cumplieron los requisitos de los artículos 119 y 120 de la LIG (ahora 116 y 117)

CONCLUSIÓN: POR ESTRICTA APLICACIÓN DE LOS REQUISITOS LEGALES SE PIERDE LA RESIDENCIA FISCAL EN ARGENTINA.



Resumen general

- 1) Argentina posee un régimen de tributación basada en el principio de residencia o renta mundial.
- 2) La residencia fiscal se basa en requisitos legales expresos que tienen que ver con aspectos migratorios y de permanencia
- 3) La residencia fiscal puede perderse si se cumplen los requisitos con un efecto a partir del primer día del mes subsiguiente
- 4) Si existe doble imposición por doble residencia se aplicarían criterios expuestos en la propia ley, ampliados por el Convenio Argentino/Uruguayo de fecha 8/8/12

Preguntas o Consultas



srizzo@preciosdetransferencia.com.ar