

RESIDENCIA FISCAL

Dra. Adriana Laurino
Dr. Félix Abadi

Noviembre 2020



220

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires **AÑOS**
GESTIÓN Y FUTURO

AGENDA

- Importancia de un correcto encuadramiento
- Pérdida de la condición de residente fiscal
 - Causales, requisitos y condiciones
 - Doble residencia
 - Aplicación de CDI
 - Particularidades y visión desde la perspectiva Uruguaya
- Adquisición de la condición de residente fiscal
 - Residentes
 - No residentes con presencia permanente en el país
 - Beneficiarios del exterior

22º

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires **AÑOS**
GESTIÓN Y FUTURO

IMPORTANCIA DE UN CORRECTO ENCUADRAMIENTO

IMPLICANCIAS

RESIDENTES

IG -Tributan conforme con el criterio de renta mundial con crédito de impuesto

IBP – Tributan sobre la totalidad de sus bienes (país + exterior) #1

NO RESIDENTES

IG - Tributan sobre los ingresos que deban ser considerados de fuente argentina

IBP – Tributan sobre los bienes radicados en Argentina a través de un Responsable sustituto

#1. Art. 30 de la Ley 27.541 para el período fiscal 2019 en adelante

22^o

Simposio sobre LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA

consejo 75
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
AÑOS
GESTIÓN Y FUTURO

PÉRDIDA DE LA CONDICIÓN DE RESIDENTE FISCAL EN ARGENTINA

22º

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires **AÑOS**
GESTIÓN Y FUTURO

¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA PÉRDIDA DE LA RESIDENCIA FISCAL?

LIG – Art. 117

- Cuando se obtenga residencia permanente en el exterior a los fines migratorios.
- Cuando se verifique permanencia continuada en el exterior por 12 meses (las presencias en Argentina que no superen los 90 días, no interrumpirán la permanencia continuada en el exterior).
- Por aplicación de tratados internacionales para evitar la doble imposición.

¿CUÁNDO PRODUCE EFECTOS LA PÉRDIDA DE LA RESIDENCIA FISCAL?

- LIG art. 117 Primer día del mes **inmediato subsiguiente...**
- **AFIP:** Interpretaría subsiguiente como aquél que sigue al siguiente (o el segundo siguiente).
LGI art. 119 “...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,**
- **RAE:**
Subsiguiente: que subsigue
Subseguir: Seguir inmediatamente a una cosa

¿CÓMO SE CUENTAN LOS 90 DÍAS?

DR - Art. 283

- La duración de las presencias temporales debe establecerse computando los días transcurridos desde el día inmediato siguiente a aquel en el que se produjo el ingreso al país hasta aquel en el que tenga lugar el egreso del mismo, inclusive.

¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA PÉRDIDA DE LA RESIDENCIA FISCAL?

Sin residencia permanente en el ext.
Sin convenio

Permanencia continuada en el exterior (12 meses + 1 mes)

Se puede anticipar la pérdida de la condición de residente?

Con residencia permanente en el ext.
Sin convenio

Desde el otorgamiento de la residencia permanente + 1 mes

Sin residencia permanente en el ext.
Con convenio

Desde el momento que califique como residente fiscal del otro Estado

SITUACIONES DE DOBLE RESIDENCIA

LIG - Art. 122 Condiciones que se tienen que verificar

- Haber obtenido residencia permanente en el exterior, o
- Haber perdido la residencia en el país siendo residentes tributarios en el exterior, y
- Continuar de hecho en el país o reingresar con **ánimo de permanecer**

Vivienda disponible



Intereses personales y económicos



Residencia habitual



Nacionalidad

Argentina	Exterior		Consecuencia
Si	No		Residente Argentina
No	Si		Residente exterior
Si	Si		Centro intereses vitales
No	No		Centro intereses vitales
Si	No		Residente Argentina
No	Si		Residente exterior
Si	Si		Residencia habitual
No	No		Residencia habitual
Si	No		Residente Argentina
No	Si		Residente exterior
Si	Si		Nacionalidad
No	No		Nacionalidad
Si	No		Residente Argentina
No	Si		Residente exterior
Si	Si		Autoridades competentes
No	No		Autoridades competentes

TEST DE DOBLE RESIDENCIA. PAUTAS

Vivienda permanente (RG 4236)

- Alojamiento a disposición de una persona humana en forma continuada, resultando irrelevante el título jurídico (propietario, usufructuario, locatario, entre otros).
- Aún cuando forme parte de un inmueble destinado indistintamente – con carácter principal o accesorio- al desarrollo de actividades comerciales, productivas y/o de cualquier otra naturaleza.
- **Quedan excluidos del concepto de vivienda permanente aquellos alojamientos utilizados en estadías de corta duración por motivos de viajes de placer, negocios, estudios, etc., o con fines de recreo, veraneo o similares.**

TEST DE DOBLE RESIDENCIA. PAUTAS

Vivienda permanente (RG 4236)

- Dictamen 14/2000 (DAL): Recinto apto para morada que, en forma continuada, se mantiene efectivamente utilizado o disponible (arreglada y reservada) para la finalidad principal de habitación, siendo posible desarrollar actividades comerciales en la misma.
- Dictamen 23/2000 (DAL): Residencia estable, residencia efectiva de una persona en un lugar con intención de permanecer en el mismo y de constituir allí el asiento de su actividad.

TEST DE DOBLE RESIDENCIA. PAUTAS

Centro de intereses vitales (RG 4236)

- Es el lugar situado en un territorio nacional en el cual la persona humana mantiene sus relaciones personales y económicas más estrechas, las que deben ser consideradas en forma conjunta.
- Si dichas relaciones estuvieran en diferentes estados, se otorgará preminencia a las relaciones personales.

TEST DE DOBLE RESIDENCIA. PAUTAS

Centro de intereses vitales Comentarios modelo OCDE

- Se tomarán en consideración las relaciones familiares y sociales, sus ocupaciones, sus actividades políticas, culturales o de otro tipo, la localización de las actividades empresariales o profesionales, la sede de administración de su patrimonio, etc. Las circunstancias deben examinarse en su conjunto, pero en cualquier caso es evidente que las consideraciones basadas en el comportamiento personal deberán recibir especial atención.
- Si una persona que tiene una vivienda en un Estado establece una segunda vivienda en otro Estado al tiempo que mantiene la primera, el hecho de la conservación de la primera en el entorno donde ha vivido siempre, donde ha trabajado y donde están su familia y sus bienes puede, junto con otros elementos, contribuir a demostrar que ha conservado el centro de sus intereses vitales en el primer Estado.

ÁNIMO DE PERMANECER EN EL PAÍS

Cuestión subjetiva.

Cuestiones a evaluar, entre otras:

- ✓ Reportes de la Dirección Nacional de Migraciones con el detalle de entradas y salidas, tanto de Argentina como de las autoridades competentes del país de residencia.
- ✓ Contratos de trabajo vigentes.
- ✓ Consumos con tarjetas de crédito en el país.
- ✓ Consumos de servicios (luz, gas, etc.).
- ✓ Consumos de telefonía móvil en el país.
- ✓ Afiliaciones a clubes, fundaciones, asociaciones.
- ✓ Mudanzas internacionales de los bienes del hogar.

¿CUÁNDO Y CÓMO SE DEFINE LA RESIDENCIA POR CONVENIO (ART 4)?

- Cuando tanto Argentina como el país de residencia habitual consideran a la persona residente del Estado, en razón de su domicilio o residencia, su sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga.
- Convenio con España art. 4 “A los efectos de este Convenio, la expresión "residente de un Estado Contratante" significa toda persona que, en virtud de la legislación de este Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga previsto en dicha legislación, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales...

¿CUÁNDO Y CÓMO SE DEFINE LA RESIDENCIA POR CONVENIO (ART 4)?

- Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este Estado exclusivamente por la renta que obtengan procedente de fuentes situadas en el citado Estado o por el patrimonio que posean en el mismo”.
- Bajo ese supuesto, la determinación de la residencia se define bajo los mismos lineamientos que los establecidos en el artículo 122 LGI.

Vivienda disponible



Intereses personales y económicos



Residencia habitual



Nacionalidad

Argentina	Exterior		Consecuencia
Si	No		Residente Argentina
No	Si		Residente exterior
Si	Si		Centro intereses vitales
No	No		Centro intereses vitales
Si	No		Residente Argentina
No	Si		Residente exterior
Si	Si		Residencia habitual
No	No		Residencia habitual
Si	No		Residente Argentina
No	Si		Residente exterior
Si	Si		Nacionalidad
No	No		Nacionalidad
Si	No		Residente Argentina
No	Si		Residente exterior
Si	Si		Autoridades competentes
No	No		Autoridades competentes

CDI SUSCRIPTOS VIGENTES

- ✓ Alemania ●
- ✓ Australia ●
- ✓ Bélgica ●
- ✓ Bolivia ●
- ✓ Brasil ●
- ✓ Canadá ●
- ✓ Chile ●
- ✓ Dinamarca ●
- ✓ Emiratos Árabes ●
- ✓ España ●
- ✓ Finlandia ●
- ✓ Francia ●
- ✓ Italia ●
- ✓ México ●
- ✓ Noruega ●
- ✓ Países bajos ●
- ✓ Rusia ●
- ✓ UK e Irlanda del norte ●
- ✓ Suecia ●
- ✓ Suiza ●

CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN EN ARGENTINA (RG 4236 Y 4237)

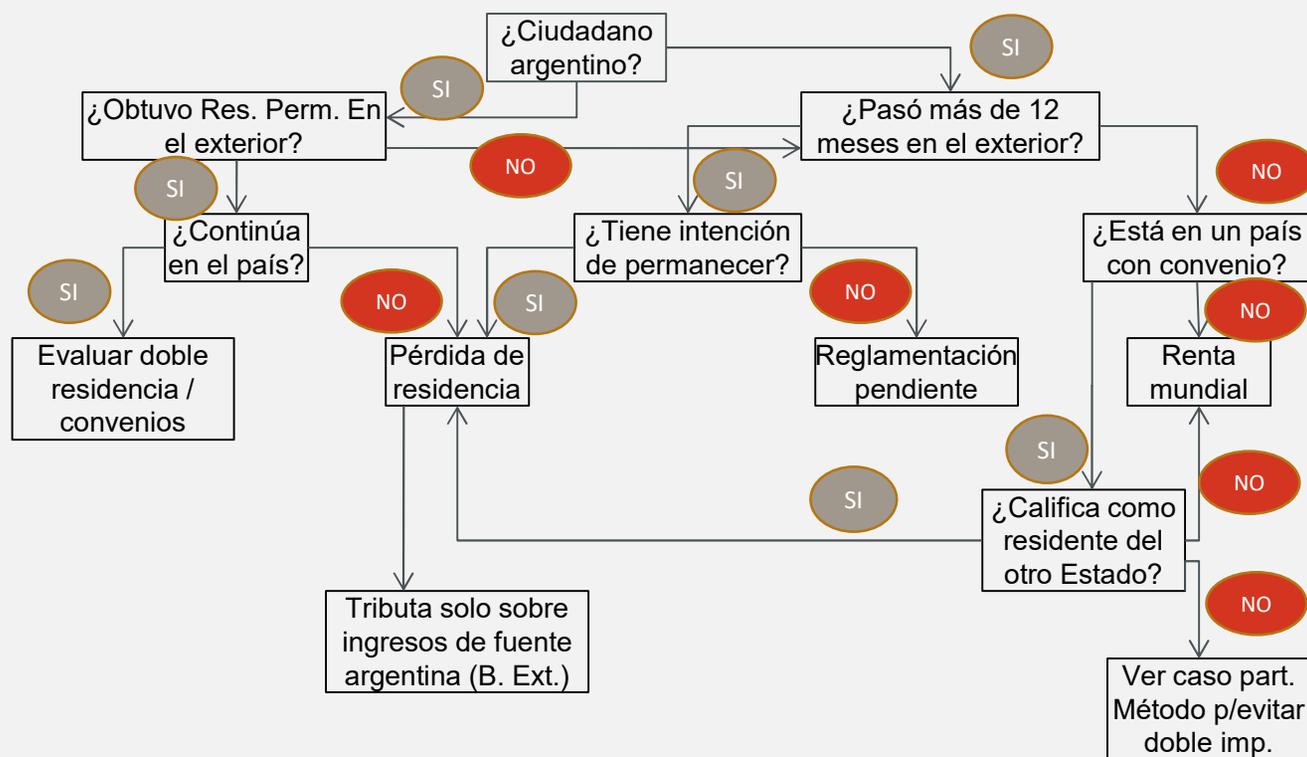
Hasta tanto se obtenga la cancelación respectiva en el impuesto a las ganancias, las personas humanas deberán continuar cumpliendo con la totalidad de las obligaciones fiscales – formales **y materiales-** correspondientes.

22º

Simposio sobre LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA

 consejo 75
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires AÑOS
GESTIÓN Y FUTURO

CUADRO RESUMEN



VISIÓN DESDE LA PERSPECTIVA URUGUAYA

22^o

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires **AÑOS**
GESTIÓN Y FUTURO

ESTRUCTURA BÁSICA IMPOSITIVA DEL URUGUAY

➤ Imposición a la renta (“fuente” con excepciones)

➤ Impuesto al Valor Agregado (“fuente puro”)

➤ Impuesto al Patrimonio (“fuente” puro)
* deducción limitada de pasivos

Empresarial: IRAE (25%) (+ 7% en distribución)

Personas físicas: IRPF (“Capital” al 12% con tasas diferenciales, y “trabajo” a tasas progresionales de 10 a 36% con MNI con escasas deducciones al 8 ó 10%) / IASS para jubilaciones

Personas exterior sin EP: IRNR (12% con tasas diferenciales para todo tipo de rentas - 25% si es BONT)

Empresas: Básica 22% y mínima 10%

- Empresas: 1,5%; Bancos y similares: 2,8%
- Personas físicas: residentes y, no residentes sin EP que tributan IRNR: del 0,2% al 0,75% con MNI*
- Personas físicas no residentes sin EP que no tributen IRNR: 0,7% al 1,5% con MNI*
- Personas jurídicas no residentes: 1.5% (3% si son BONT)*

LA POLÍTICA DE RESIDENCIA FISCAL EN URUGUAY EN EL MARCO DE LA PROMOCIÓN TRIBUTARIA A LA INVERSIÓN EXTRANJERA



Abstención de nuevos impuestos amén de aplicar un estricto principio de territorialidad en materia de tributación sobre bienes, y con excepciones en materia de rentas tanto empresariales como de personas físicas sin perjuicio de una vasta red de convenios para evitar la doble tributación y “tax holiday” para nuevos residentes sobre rendimientos mobiliarios en el exterior

El país superó revisión BEPS (Acción 5) (y ECOFIN) no solo manteniendo exoneraciones totales en ZF hacia afuera sino ampliando a servicios al país (fuera de zona igualmente rige exoneración aduanera y de IVA sobre exportaciones de bienes y servicios y “territorialidad” en fiscalidad empresarial) complementado con régimen de “puerto libre”

El país superó revisión BEPS (Acción 5) (y ECOFIN) en desarrollo y servicios de software no solo manteniendo exoneración de IRAE hacia afuera sino ampliándola para servicios al país, aunque en cualquier caso se profundizó requisito y control de “sustancia” (válido también para ZF)

Exoneraciones para empresas de servicios (dec. 182/019)

- 90% de IRAE (y distribución) y 100% del Impuesto al Patrimonio por 5 a 10 años si:
- se instalan a más de 80 Km de Montevideo (por ejemplo, Colonia y Punta del Este)
 - generan como mínimo durante los 2 primeros años 15 nuevos puestos dependientes (50% al menos deben ser ciudadanos uruguayos) que signifiquen al menos 60% de la fuerza laboral total incluyendo tercerizaciones

Amplio abanico de beneficios tributarios para inversiones productivas en todos los demás sectores de la economía (dec. 268/020 y otros decretos específicos sectoriales)

Exoneraciones de variados impuestos en relación a actividades que promuevan empleo, exportaciones, descentralización, uso de tecnologías limpias, investigación, desarrollo e innovación y desarrollo sectorial, incluyendo reciente régimen de promoción de construcciones de gran dimensión económica

22^o

Simposio sobre LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA

RESIDENCIA FISCAL DE LA PERSONA HUMANA EN URUGUAY

PERMANENCIA > 183 DÍAS DURANTE EL AÑO CIVIL EN TERRITORIO URUGUAYO	Las ausencias “razonablemente” esporádicas inferiores a 30 días no interrumpen el cómputo de permanencia, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país			
RADICACIÓN EN TERRITORIO NACIONAL DEL NÚCLEO PRINCIPAL O LA BASE DE ACTIVIDADES (INTERESES ECONÓMICOS)	POR INGRESOS:			
	Se entenderá que se verifica cuando se genere en el país rentas de mayor volumen que en cualquier otro país bis a bis considerado salvo que la persona en cuestión obtenga exclusivamente rentas puras de capital, aun cuando la totalidad de su activo esté radicado en Uruguay			
Atributos de la “inversión”:	INVERSIÓN DIRECTA EN BIENES INMUEBLES		INVERSIÓN DIRECTA O INDIRECTA EN EMPRESAS	
	i.	iii.	ii.	iv.
Fecha de realizada la inversión	Histórica	Desde 1/7/2020	Histórica	Desde 1/7/2020
Monto mínimo de inversión (si es ganancial se computa el 50% para cada cónyuge)	UI 15: (Equiv. a U\$S 1,66 mill. aprox.)	UI 3,5: (Equiv. U\$S 390 mil aprox.)	UI 45: (Equiv. a U\$S 5 mill. aprox.)	UI 15: (Equiv. a U\$S 1,66 mill aprox.)
Criterio de valuación	Normas del IRPF (costo de adquisición reajustado por variación de UI)		Normas de IRAE (costo de adquisición revaluado por IPC y amortizado)	
Otras condiciones	No hay	Presencia física mínima de 60 días en el país	Comprenda actividades o proyectos declarados de interés nacional	Se generen, al menos, 15 nuevos puestos efectivos de dependientes a tiempo completo durante el año civil
RADICACIÓN EN TERRITORIO NACIONAL DE INTERESES VITALES	Se presume cuando residan en la República su cónyuge (y, de existir, hijos menores de edad sometidos a patria potestad que de él dependan), siempre que el cónyuge no esté separado legalmente			
MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMÁTICAS, CONSULARES, EMPLEO OFICIAL DE URUGUAY	Cuando no apliquen tratados internacionales se considerarán no residentes, a condición de reciprocidad, los nacionales extranjeros cuando ejerzan en nuestro país esas mismas funciones			

FORMA DE COMPUTAR LA PERMANENCIA EN URUGUAY



Se considerarán todos los días en que se registre presencia física efectiva en el país, cualquiera sea la hora de entrada o salida del mismo (es decir, no requiere pernocte ni permanencia mínima de tiempo)



No se computarán los días en que las personas se encuentren como pasajeros en tránsito en Uruguay, en el curso de un viaje entre terceros países



Las ausencias del territorio uruguayo serán consideradas esporádicas en la medida que no excedan los treinta días corridos, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país (Sentencia del TCA 179/19 del 9/4/19 agregó las condiciones de que además de esporádicas tales ausencias sea ocasionales o eventuales)



RESIDENCIA LEGAL VS. RESIDENCIA FISCAL EN URUGUAY



Vs.



La residencia fiscal de las personas físicas no está condicionada con la residencia legal - transitoria o permanente - de la misma cuyas características y condiciones pueden consultarse AQUÍ pero sin embargo, la obtención de ella puede constituir un elemento favorable a la hora de pretender obtener el certificado de residencia fiscal en el país.

NACIONALIDAD VS. RESIDENCIA FISCAL EN URUGUAY



Vs.



La nacionalidad tiene incidencia en la residencia fiscal en lo doméstico en caso de funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular y en lo internacional en las reglas de desempate de los convenios para evitar la doble tributación que es traído habitualmente a colación. La ciudadanía no tiene ningún efecto.

CONSECUENCIAS PARA LA PERSONA HUMANA AL OBTENER RESIDENCIA FISCAL EN URUGUAY

- Se le pasa a aplicar a la persona física todos los convenios para evitar doble tributación e intercambio de información suscritos por Uruguay incluido el CRS (sin perjuicio de debida diligencia de la institución bancaria informante)
- Se convierte en contribuyente del IRPF, o IRAE, en lugar del IRNR por las rentas puras de trabajo y capital, y empresariales, respectivamente
- Como consecuencia de lo anterior, se produce una ampliación del alcance territorial del impuesto a la renta personal para ciertas rentas incluyendo especialmente a la tributación al 12% (salvo CDI) sobre los rendimientos mobiliarios en el exterior (existe exclusión optativa – tax holiday - por los primeros 6 ejercicios para “nuevos residentes fiscales” hasta 31/12/2019, que fuera ampliado a 11 ejercicios a partir del 1/1/2020 agregando la opción de tributar 7% en forma permanente)
- En caso de que la residencia esté acompañada de cambio de “domicilio” al país cambia la radicación geográfica de:
 - créditos a favor de esta persona (decae la exoneración en Impuesto al Patrimonio (IP) de colocaciones en el país y saldos a cobrar por exportaciones realizadas)
 - activo de la contraparte local por deudas de esta persona con ella pasando a ser activo local con efecto sobre IRAE e IP
- Le permite desarrollar actividades empresariales a título propio tributando bajo el régimen de empresas unipersonales sin involucrar posible establecimiento permanente del exterior (cfe. Consulta DGI N° 4.891 relativa a persona física no residente que desarrollaría explotación agropecuaria a través de empres unipersonal)

22º

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires **AÑOS**
GESTIÓN Y FUTURO

CONCLUSIONES

- . Un tema que se presenta es la aplicación o no del convenio para el caso del nuevo residente que posee rendimientos mobiliarios en el exterior. Ello puede impactar en el momento en el que se produce la pérdida de la residencia argentina.
- . La flexibilización de la norma de residencia para personas humanas que se implementó recientemente podría tener incidencia doméstica en Uruguay, pero a nivel bilateral en el caso de doble residencia el efecto práctico podría ser escaso en virtud de la regla de desempate (donde la regla del convenio coincide con la incluida en la norma doméstica argentina).

22º

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires **AÑOS**
GESTIÓN Y FUTURO

ADQUISICIÓN DE LA CONDICIÓN DE RESIDENTE FISCAL EN ARGENTINA POR EXTRANJEROS

22^o

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires **AÑOS**
GESTIÓN Y FUTURO

RESIDENCIA EN ARGENTINA

- Residentes
- No residentes con presencia permanente en el país
- Beneficiarios del exterior

22^o

Simposio sobre **LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA**

 **consejo** **75**
Profesional de Ciencias Económicas
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires **AÑOS**

GESTIÓN Y FUTURO

RESIDENTES

LIG – Art. 116

- Las personas humanas nativas o naturalizadas, en tanto no hayan perdido su condición de residentes.
- Extranjeros con residencia permanente a los fines migratorios.
- Extranjeros con residencia temporaria y permanencia por 12 meses (cuya presencia no responda a fines laborales).

NO RESIDENTES CON PRESENCIA PERMANENTE

LIG – Art. 123

- Personas físicas de nacionalidad extranjera con presencia en el país por razones de índole laboral, cuya permanencia en el país no exceda los 5 años.
- Familiares que los acompañen, en tanto posean visas temporarias.
- El empleador actuará como agente de retención. Si no se hubiera retenido sobre la totalidad del ingreso, el empleado deberá inscribirse y presentar declaración jurada personal.

NO RESIDENTES

LIG – Arts. 102 / 104 Beneficiarios del exterior

- Aquellos que reciban sus ganancias en el extranjero, ... y quienes, percibiéndolas en el país, no acreditaran residencia estable.
- Quien realice el pago deberá retener el 35% sobre presunción de GFA
- GFA “El 70% de las sumas pagadas por sueldos, honorarios y otras retribuciones a personas que actúen transitoriamente en el país, como intelectuales, técnicos, profesionales, ... y otras actividades personales cuando para cumplir sus funciones no permanezcan en el país por un **período superior a 6 meses en el año fiscal**”.

NO RESIDENTES

DR – Art. 270. Intelectuales, técnicos, profesionales, artistas y deportistas

En los casos previstos en el inciso e) del art. 104 de la ley, si la persona que actúa transitoriamente en el país, permaneciera más de 6 meses desempeñando las funciones que den lugar al pago de los sueldos, honorarios y otras retribuciones, no corresponderá aplicar la presunción, sino que el impuesto se determinará conforme con lo dispuesto por el art. 23 de la ley, en cuyo caso deberá presentarse la declaración jurada que prescribe el reglamento.



MUCHAS GRACIAS!!