

La globalización obliga (o muchas veces invita) a las personas de todo el mundo a analizar opciones para dar curso a sus negocios o proyectos de vida fuera de las fronteras de nuestro territorio.

Por su parte los países defienden su soberanía tributaria por medio del establecimiento de reglas que permitan sujetar patrimonios y rentas de los contribuyentes a una determinada jurisdicción tributaria; reglas no siempre coordinadas entre los diferentes países generando, con ello, situaciones de doble o múltiple imposición pero también normas que pueden, como sucede en Argentina, llamar a confusiones en el análisis del contribuyente que debe afrontar una situación particular frente a diferentes criterios de sujeción utilizados a los efectos de alcanzar la imposición patrimonial o bien sobre las rentas de determinados sujetos.

*Si está pensando en
radicarse en el exterior
ya sea para
desarrollar un nuevo
plan de vida o bien
llevar adelante nuevas
actividades lucrativas
UD debe analizar su
situación fiscal*

En nuestro medio, la República Argentina año 2016, donde en el año 2010 se sanciona la ley 26.618, modificatoria del Código Civil de la República Argentina y denominada “Ley de Matrimonio Civil”, organizadora del instituto de la sociedad conyugal modifica aquellas referencias a “marido” y “mujer” por el término cónyuges esquivando, con ello, el señalamiento del sexo del componente de la mencionada unión. La referida modificación derivó en un vacío legislativo a los efectos del derecho tributario Argentino; concretamente las normas del Impuesto a las Ganancias Ley 20.628 y Ley de Bienes Personales en cuanto a la atribución de bienes gananciales y rentas derivadas de la administración de dichos bienes en ambos impuestos atento a la “desaparición” de las normas de fondo del término “marido”.

La mencionada situación, advertida por el fisco nacional, es acompañada en intención de ser solucionada por la circular 08-2011 que pretende una asignación de rentas derivadas de bienes gananciales y asignación de bienes gananciales disociada de las disposiciones legales antes mencionadas.

La situación descripta no se modifica con la sanción del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación Ley 26.994; es decir, se mantiene el criterio de individualizar con el término “cónyuges” a los participantes de las sociedades conyugales y, a su vez, las normas tributarias, al momento de redacción de presente (año 2016) mantienen inalterable la relación de asignación entre miembros de la sociedad conyugal respecto de la redacción original anterior a la fecha de la sanción de la Ley 26.618.

La dificultad que podría provocar lo “opuesto” de los criterios de asignación entre lo dispuesto por las diferentes normas fiscales y la mencionada circular emitida por el Fisco Nacional incrementa la complejidad del caso cuando nos presentamos ante la situación de un contribuyente, componente de una sociedad conyugal con rentas y bienes en Argentina y en el exterior que planea radicarse en el exterior toda vez que, siendo un sujeto del exterior y con bienes y rentas obtenidas en extraña jurisdicción Nacional Argentino de presentarse diferentes situaciones que habiliten a tributar como sujeto del exterior.

*¿cómo
asignará rentas
y patrimonios
gananciales al
miembro de la
sociedad
conyugal
expatriado?*

La natural falta de contabilidad entre los componentes de una sociedad conyugal, lo “arbitrario” de lo dispuesto por la Circular 08-2011, la diferente composición de bases imponibles en el impuesto a las Ganancias y el impuesto a los bienes personales y las diferentes alícuotas aplicables conforme se trate de bienes o rentas correspondientes a sujetos domiciliados o residentes en Argentina o en el exterior conllevan a una natural incertidumbre en el caso de contribuyentes que, siendo componentes de una sociedad conyugal, solo uno de ellos decide radicarse en el exterior debiendo tomar una decisión entre mantener las disposiciones de asignación de rentas gananciales y patrimonios gananciales imperantes antes de la Circular 08-2011 o bien asignar estas conforme la mencionada circular lo que, en algunas configuraciones, puede incluso disminuir el peso total del tributo al que estará sometido el contribuyente.

La globalización obliga (o muchas veces invita) a las personas de todo el mundo a analizar opciones para dar curso a sus negocios o proyectos de vida fuera de las fronteras de nuestro territorio.

Por su parte los países defienden su soberanía tributaria por medio del establecimiento de reglas que permitan sujetar patrimonios y rentas de los contribuyentes a una determinada jurisdicción tributaria; reglas no siempre coordinadas entre los diferentes países generando, con ello, situaciones de doble o múltiple imposición pero también normas que pueden, como sucede en Argentina, llamar a confusiones en el análisis del contribuyente que debe afrontar una situación particular frente a diferentes criterios de sujeción utilizados a los efectos de alcanzar la imposición patrimonial o bien sobre las rentas de determinados sujetos.

En nuestro medio, la República Argentina año 2016, donde en el año 2010 se sanciona la ley 26.618, modificatoria del Código Civil de la República Argentina y denominada “Ley de Matrimonio Civil”, organizadora del instituto de la sociedad conyugal modifica aquellas referencias a “marido” y “mujer” por el término cónyuges esquivando, con ello, el señalamiento del sexo del componente de la mencionada unión. La referida modificación derivó en un vacío legislativo a los efectos del derecho tributario Argentino; concretamente las normas del Impuesto a las Ganancias Ley 20.628 y Ley de Bienes Personales en cuanto a la atribución de bienes gananciales y rentas derivadas de la administración de dichos bienes en ambos impuestos atento a la “desaparición” de las normas de fondo del término “marido”.

La mencionada situación, advertida por el fisco nacional, es acompañada en intención de ser solucionada por la circular 08-2011 que pretende una asignación de rentas derivadas de bienes gananciales y asignación de bienes gananciales disociada de las disposiciones legales antes mencionadas.

La situación descripta no se modifica con la sanción del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación Ley 26.994; es decir, se mantiene el criterio de individualizar con el término “cónyuges” a los participantes de las sociedades conyugales y, a su vez, las normas tributarias, al momento de redacción de presente (año 2016) mantienen inalterable la relación de asignación entre miembros de la sociedad conyugal respecto de la redacción original anterior a la fecha de la sanción de la Ley 26.618.

La natural falta de contabilidad entre los componentes de una sociedad conyugal, lo “arbitrario” de lo dispuesto por la Circular 08-2011, la diferente composición de bases imponibles en el impuesto a las Ganancias y el impuesto a los bienes personales y las diferentes alícuotas aplicables conforme se trate de bienes o rentas correspondientes a sujetos domiciliados o residentes en Argentina o en el exterior conllevan a una natural incertidumbre en el caso de contribuyentes que, siendo componentes de una sociedad conyugal, solo uno de ellos decide radicarse en el exterior debiendo tomar una decisión entre mantener las disposiciones de asignación de rentas gananciales y patrimonios gananciales imperantes antes de la Circular 08-2011 o bien asignar estas conforme la mencionada circular lo que, en algunas configuraciones, puede incluso disminuir el peso total del tributo al que estaría sometido el contribuyente.

La dificultad o las vicisitudes tributarias que debe afrontar un contribuyente ante su decisión de migrar su residencia hacia otra jurisdicción no estará determinada por su decisión de ser parte o no de una sociedad conyugal. Haber contraído nupcias será, cuanto mucho, un elemento que requerirá un capítulo adicional a la situación fiscal del contribuyente con planes migratorios.

El momento de vinculación territorial, según el impuesto objeto de análisis, será la clave del encuadre tributario

Independientemente de su situación conyugal (o del régimen de atribución de bienes a los componentes de la sociedad conyugal conforme el nuevo Código Civil y Comercial) será importante reconocer los principios generales del derecho tributario en cuanto a vinculación territorial y soberanía fiscal que nos servirán como soporte doctrinario y legal al encuadre fiscal del contribuyente.

Las normas en el marco del Impuesto a las Ganancias Ley 20.628 regulan el elemento de vinculación territorial, es decir, el criterio de residencia fiscal en el marco del mencionado impuesto. Por otro lado es este criterio de residencia fiscal el que definirá la situación del contribuyente frente a otros impuestos pero incluso frente a convenios para evitar la doble imposición internacional.

La pérdida de residencia fiscal en el marco del impuesto a las ganancias se presenta como un evento que, en situaciones donde un contribuyente posea ingresos en el exterior implicará la disminución de las bases tributarias de cara al Fisco Nacional Argentino pero, por otro lado, en el caso de mantener ingresos en territorio nacional implicaría la modificación sustancial de la metodología de liquidación del tributo pasando este a tributar conforme las normas aplicables a residentes del exterior.

*Perdió su
residencia fiscal.
¿qué sucede con la
CUIT?*

La pérdida de residencia fiscal en el marco del Impuesto a las Ganancias también nos lleva a preguntarnos ¿qué sucede con la CUIT? de este contribuyente que, anteriormente, era reconocido como contribuyente residente fiscal Argentino y ahora, siendo este un beneficiario del exterior, se pregunta como debe operar frente a sus clientes, residentes en suelo argentino, por los pagos que recibe de fuente Argentina. Claramente el nuevo Beneficiario del Exterior deberá tramitar la baja de la CUIT.

*Recuerde: domicilio
no es lo mismo que
residencia fiscal.*

Mención especial merecerá el criterio de vinculación territorial respecto del Impuesto sobre los Bienes Personales que obliga a considerar el Domicilio como criterio definitorio y, con ello, advertiremos la “disociación” de los criterios cuando se analiza la situación del contribuyente expatriado comparativamente entre el Impuesto a las Ganancias y el Impuesto sobre los Bienes Personales. Esta “disociación” de criterios (residencia fiscal en el caso del Impuesto a las Ganancias y domicilio en el caso de Bienes Personales), al margen de que muchas veces pasará desapercibida para importante cantidad de contribuyentes y que es, a riesgo de verdad, la principal motivación de este boletín será la que obligará que, en algunos casos, un contribuyente deba designar un representante fiscal en territorio Argentino a los fines de cumplimentar sus obligaciones fiscales como un sujeto del exterior y respecto de uno de los mencionados impuestos (bienes personales) pero mantendrá su obligación de presentar como residente fiscal Argentino sus declaraciones en el Impuesto a las Ganancias.

La situación de “incertidumbre” se magnifica cuando debemos retornar a los primeros párrafos de nuestra introducción y necesitamos asignar bases imponibles entre los miembros de una sociedad conyugal y quién ahora ha modificado su domicilio y posee la mayor parte de sus bienes en el exterior es aquel cónyuge que es designado por la norma tributaria para declarar los bienes de origen ganancial en su propia declaración jurada pero estos han sido generados mayormente por el otro miembro de la sociedad.

Domiciliado en el exterior y a los fines de dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales emergentes del Impuesto sobre los Bienes Personales y por los bienes situados al 31 de diciembre de cada año en nuestro territorio deberá designar a un representante fiscal que, en su carácter de responsable sustituto, preste cumplimiento a las disposiciones de la norma señalada.

El contribuyente que hubiera decidido migrar hacia otras latitudes es posible que no decida romper todo lazo económico con territorio nacional, es decir, mantener bienes que pudieran generar rentas o incluso explotaciones. En este marco será importante

reparar aquellas situaciones en las cuales todavía se presentan incertidumbres en el marco de los impuestos a los consumos, ya sean a nivel nacional o provincial, mencionado en primer lugar el concepto fiscal de establecimiento permanente en el marco de nuestra legislación nacional y con la “adaptación” al mencionado concepto por imperio de los diferentes Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional cuando ello fuera pertinente.

En el marco de vincular rentas y patrimonios de un contribuyente Argentino con el exterior deberemos atender a las normas de conversión para valuación, a los fines tributarios, de rentas o patrimonios obtenidos en el exterior.

*La aplicación de un
CDI es OPTATIVA
para el
contribuyente y
OBLIGATORIA
para los Estados.*

El contribuyente expatriado podrá encontrarse en un período en el cual, de hecho, se ha domiciliado en el exterior pero sin haber cumplimentado la condición objetiva que permitiría alcanzar la pérdida de residencia fiscal en el marco del impuesto a las ganancias que, siendo por tanto residente fiscal argentino y con posibilidad de aplicar los convenios para evitar la Doble Imposición Internacional celebrados por nuestro país, este contribuyente podrá considerar sus disposiciones a los efectos de realizar sus liquidaciones tributarias obligándonos, por tanto, a considerar los elementos principales de este tipo de instrumentos internacionales, sus reglas de aplicación e incluso sus reglas de interpretación.

Los principios y métodos interpretativos de las normas tributarias argentinas estarán siempre en el centro de todo análisis realizado pero, por sobre todo, nos deberán considerarse aquellos principios que hacen a la interpretación de las relaciones económicas establecidas por el contribuyente en el marco del principio de la realidad económica.

La interpretación de los Tratados para Evitar la doble Imposición internacional, el significado y uso de los modelos, el significado y uso de los comentarios al modelo y las diferentes teorías en cuanto a la interpretación a la luz del cambiante entorno en que se negocian los tratados (dinámica o estática), la vinculación con el derecho local y la subsidiariedad de cara a la elección del contribuyente en referencia a la aplicación o no de las disposiciones de un tratado internacional será entonces el foco del análisis a realizar.

Será de recordar que, debido a los diferentes criterios de vinculación territorial imperantes en las diferentes naciones es posible encontrarnos en un escenario en que, un contribuyente, habiéndose expatriado y mientras no pierda su residencia fiscal en el impuesto a las ganancias podrá mantener la aplicación del tratado para las rentas que perciba en extraña jurisdicción pero si habiendo perdido la residencia fiscal no lograra obtenerla en jurisdicción donde tuviera su domicilio (por imperio de las normas locales) el contribuyente seguramente preguntará si es posible mantener su carácter de residente fiscal argentino pese a que, objetivamente, ha perdido dicha condición.

PRINCIPALES CONCLUSIONES

De lo dicho solo podemos extraer una conclusión: la situación fiscal, las contingencias pero, por sobre todo, las incertidumbres que depara la modificación del carácter fiscal de un contribuyente residente y domiciliado en territorio nacional demandará el estudio del caso particular que se exponga no existiendo, por tanto, reglas capaces de ser replicadas a modo de “recetas llave en mano”

NUESTRO CANAL DE YOUTUBE

A fin de facilitar el acceso a los elementos básicos el concepto de residente fiscal conforme se ha dispuesto en la Ley del Impuesto a las Ganancias Ley 20.628 se detallan 3 links explicativos de los principales elementos del instituto.

*RESIDENCIA FISCAL
EN ARGENTINA Y EL
IMPACTO DE SU
CONDICION*



VIDEO EXPLICATIVO

<https://www.youtube.com/watch?v=LcDHk3vYSO8>

<https://www.youtube.com/watch?v=ay9Tks-sm5Q>

<https://www.youtube.com/watch?v=xYtT94-1OaU>

Invitamos a la suscripción de nuestro canal en

<https://www.youtube.com/c/SergioCarbonetributacionycontabilidad>

Dr. Sergio Carbone

Contador Público (UBA)

www.sergiocarbone.com.ar

BLOGS:

<http://fideicomisoconstructivo.blogspot.com.ar/>

<http://asesoramientoimpositivoprofesional.blogspot.com.ar/>

CANAL YOUTUBE:

<https://www.youtube.com/c/SergioCarbonetributacionycontabilidad>