

Material Imprimible

Impuesto a las ganancias cuarta categoría

Módulo 5

Contenidos:

- Creación del impuesto sobre los bienes personales
- Sujetos pasivos del impuesto
- Objeto del impuesto
- Bienes situados en el país
- Bienes situados en el exterior

Impuesto sobre los bienes personales

Vamos a comenzar esta clase charlando acerca de la creación del impuesto sobre los bienes personales.

El impuesto sobre los bienes personales se creó con carácter de emergencia por el término de nueve períodos fiscales a partir del 31 de diciembre de 1991, inclusive. Luego se fue prorrogando, es decir que se fue extendiendo su aplicación en el tiempo, por medio del artículo 2 de la ley 27.432 y se prorrogó hasta el 31 de diciembre de 2022, inclusive.

El impuesto sobre los bienes personales es un impuesto que se aplica en todo el territorio de la Nación y recae sobre los bienes existentes al 31 de diciembre de cada año, situados en el país y en el exterior. ¿Qué significa esto? Que debemos “sacar una foto” de los bienes que posee el contribuyente al 31 de diciembre de cada año y valuarlos de acuerdo a las normas previstas en la ley. Por lo que no importan los bienes que haya tenido el contribuyente a lo largo del año, lo que importa es la composición del patrimonio a la fecha indicada.

Sujetos pasivos del impuesto

Cuando hablamos de sujetos pasivos del impuesto, nos referimos a quién es o quiénes son las personas sobre las que recae la obligación de tributar el impuesto. Aquí les pedimos que presten atención debido a ciertos cambios que se han producido y que serán de interés para tenerlos en cuenta. En este punto, es necesario que hagamos una distinción entre quiénes eran los sujetos para las declaraciones juradas hasta el período fiscal 2018 y quienes son sujetos del impuesto a partir del período fiscal 2019 en adelante.

Veamos en qué consiste esto... Para las declaraciones juradas hasta el período fiscal 2018, los sujetos pasivos del impuesto eran:

- En primer lugar, las personas humanas que estuvieran domiciliadas en el país y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo. Estas personas tributaban por los bienes situados tanto en el país, como en el exterior.

Antes de avanzar aclaramos que una sucesión indivisa es la figura jurídica que adopta una persona luego de su muerte hasta que se dicta la declaratoria de herederos. Vale aclarar que las sucesiones indivisas son consideradas contribuyentes de este tributo por los bienes que posean al 31 de diciembre de cada año desde el fallecimiento del

contribuyente hasta la fecha en la que se dicte la declaratoria de herederos o hasta que se haya declarado válido el testamento si existiera.

- En segundo lugar, se consideraban sujetos pasivos del impuesto, a las personas humanas domiciliadas en el exterior y las sucesiones indivisas allí radicadas. Estas personas sólo tributaban por los bienes situados en el país.

Les pedimos ahora que presten atención para ver la diferencia con lo que vamos a plantear a continuación, puesto que este criterio de domicilio que hemos detallado aplica para todas las declaraciones juradas que se realicen para períodos fiscales hasta 2018 inclusive. Veamos cuál es la diferencia que se plantea para las declaraciones juradas que se realicen desde el ejercicio 2019 en adelante. En este caso, se introdujo con la ley 27.541 del año 2019, llamada “Ley de Solidaridad Social”, que el criterio del sujeto del impuesto se va a regir por el criterio de “residencia” quedando sin efecto el criterio de “domicilio”.

El criterio de residencia a utilizar es establecido en los artículos 119 y siguientes de la Ley de Impuesto a las Ganancias, según el texto ordenado del 2019. En este se establece a quiénes se consideran residentes en el país. Vamos a leerlo juntos:

- A las personas humanas de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas, excepto las que hayan perdido la condición de residentes. La pérdida de condición de residente está contemplada en el artículo 120 que explicaremos en breve.
- También se considerarán residentes a las personas humanas de nacionalidad extranjera que hayan obtenido su residencia permanente en el país o que, sin haberla obtenido, hayan permanecido en el mismo con autorizaciones temporarias otorgadas de acuerdo con las disposiciones vigentes en materia de migraciones, durante un período de doce (12) meses. En este caso, las ausencias temporarias que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación, no interrumpirán la continuidad de la permanencia.
- Por último, el artículo dice que también son residentes las sucesiones indivisas en las que el causante, a la fecha de fallecimiento, revistiera la condición de residente en el país

Ahora bien, dijimos que la persona humana es residente mientras no se verifique la pérdida de la condición de residencia. Veamos, entonces, qué establece la legislación al respecto.

En el artículo 120 de la ley de Impuesto a las ganancias del año 2019 se expresa que:

- “Las personas humanas que revistan la condición de residentes en el país, la perderán cuando adquieran la condición de residentes permanentes en un Estado extranjero, según las disposiciones que rijan en el mismo en materia de migraciones o cuando, no habiéndose producido esa adquisición con anterioridad, permanezcan en forma continuada en el exterior durante un período de doce (12) meses, caso en el que las presencias temporales en el país que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación no interrumpirán la continuidad de la permanencia. (...)”.

El artículo agrega, en otro párrafo, que:

- “La pérdida de la condición de residente causará efecto a partir del primer día del mes inmediato subsiguiente a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia permanente en un Estado extranjero o se hubiera cumplido el período que determina la pérdida de la condición de residente en el país, según corresponda.”

Para que se comprenda un poco mejor esto que hemos dicho, piénsenlo de este modo: supongamos que en el mes de enero de 2022 se adquiere la condición de residente permanente en un estado extranjero. La condición de no residente argentino, tendrá efecto a partir del 1 de febrero de 2022.

Es oportuno aclarar que, tal como lo indica el artículo 121, las personas humanas residentes en el país que actúen en el exterior como representantes oficiales del Estado nacional o en cumplimiento de funciones encomendadas por el mismo o por las provincias, municipalidades o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, no perderán la condición de residentes por la permanencia continuada en el exterior.

Bienes situados en el país

En el impuesto sobre los bienes personales, la persona residente y la no residente tributan sobre los bienes situados en el país. Veamos, ahora, de qué estamos hablando cuando nos referimos a bienes situados en el país.

Se consideran bienes situados en el país a:

- Los inmuebles ubicados en territorio nacional
- Los derechos reales constituidos sobre bienes situados en él
- Las naves y aeronaves que tengan matrícula nacional
- Los automotores que hayan sido patentados o registrados en el mencionado territorio
- Los bienes muebles registrados en él
- Los bienes muebles del hogar o de residencias transitorias cuando el hogar o residencia estuvieran situados en su territorio
- Los bienes personales del contribuyente, cuando éste tuviera su domicilio en él, o se encontrara en él

También se incluyen...

- Los demás bienes muebles y semovientes que se encontraren en su territorio al 31 de diciembre de cada año, aunque su situación no revistiera carácter permanente, siempre que por este artículo no correspondiere otro tratamiento
- El dinero y los depósitos en dinero que se hallaren en su territorio al 31 de diciembre de cada año
- Los títulos, las acciones, cuotas o participaciones sociales y otros títulos valores representativos de capital social o equivalente, emitidos por entes públicos o privados, cuando éstos tuvieran domicilio en él
- Los patrimonios de empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en él.
- Los créditos, cuando el domicilio real del deudor esté ubicado en su territorio.
- Los derechos de propiedad científica, literaria o artística, los de marcas de fábrica o de comercio y similares, las patentes, dibujos, modelos y diseños reservados y restantes de la propiedad industrial o inmaterial, así como los derivados de éstos y las licencias respectivas, cuando el titular del derecho o licencia, en su caso, estuviere domiciliado en el país al 31 de diciembre de cada año.

Bienes situados en el exterior

Hasta aquí hemos mencionado todos los bienes que se consideran situados en el país. Listaremos ahora cuáles son los bienes que se consideran situados en el exterior. Recuerden que, por estos bienes, también tributarán los residentes. Estos son:

- Los bienes inmuebles situados fuera del territorio del país.
- Los derechos reales constituidos sobre bienes situados en el exterior.
- Las naves y aeronaves de matrícula extranjera.
- Los automotores patentados o registrados en el exterior.
- Los bienes muebles y los semovientes situados fuera del territorio del país.
- Los títulos y acciones emitidos por entidades del exterior.

También quedan comprendidos:

- Las cuotas o participaciones sociales, incluidas las empresas unipersonales, y otros títulos valores representativos del capital social o equivalente de entidades constituidas o ubicadas en el exterior.
- Los depósitos en instituciones bancarias del exterior.
- Los debentures emitidos por entidades o sociedades domiciliadas en el exterior.
- Y los créditos cuyos deudores se domicilien en el extranjero.

Vamos a aclarar una cuestión respecto de los bienes muebles y semovientes, pero, antes de avanzar, haremos una breve pausa para explicar qué son los semovientes. Este concepto se refiere a las cosas muebles que tienen la propiedad de moverse por sí misma. Es un concepto jurídico y refiere, de manera exclusiva, a los animales; como, por ejemplo, el ganado, los caballos, las ovejas, etc. Hecha esta aclaración, avancemos...

Respecto de los bienes muebles y los semovientes situados fuera del territorio del país, analizaremos qué pasa con aquellos que han sido retirados o transferidos del país por las personas humanas domiciliadas en el exterior. Imagínense esta situación: ¿qué sucedería si una persona domiciliada en el exterior tiene bienes muebles y semovientes durante todo el año en el territorio nacional, pero el 30 de diciembre los traslada de país para que no pasen fin de año en territorio nacional? Ustedes que piensan: ¿estaría o no estaría alcanzado por este impuesto que en teoría grava los bienes al 31 de diciembre? Vamos a pensarlo juntos.

La ley, respecto de estas circunstancias, postula una presunción y dice que se presumirá que no se encuentran situados en el país cuando hayan permanecido en el exterior por

un lapso igual o superior a 6 meses en forma continuada con anterioridad al 31 de diciembre de cada año. Caso contrario, se considerarán situados en el país. Entonces, en la situación que hemos planteado de una persona que saca sus bienes del país sólo con la finalidad de que no estén aquí el 31 de diciembre, deberá tributar de todos modos, ya que no se cumple con la condición de estar por un lapso igual o superior a 6 meses en forma continuada con anterioridad al 31 de diciembre en el exterior.

Hablemos ahora de los depósitos en instituciones bancarias del exterior. Según se establece, entenderán como situados en el exterior a los depósitos que permanezcan por más de 30 días en el mismo, en el transcurso del año calendario. Para determinar el monto de tales depósitos deberá promediarse el saldo acreedor diario de cada una de las cuentas.