

# Tax Memo

## Vigencia del cambio de criterio de domicilio a residencia en el impuesto sobre los bienes personales

Por Félix José Rolando y Andrés Carlos Saladino

En vísperas de la Navidad de 2019, mediante la llamada ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva (Ley 27.541) se introdujeron importantes modificaciones a la ley del impuesto sobre los Bienes Personales, y entre ellas, se dispuso sustituir a partir del ejercicio fiscal 2019, el criterio de vinculación territorial de “domicilio”, por el de “residencia”, en los términos y condiciones establecidos por la ley del impuesto a las Ganancias (criterio que se viene aplicando en este último impuesto).



Con posterioridad, a través del Decreto del P.E.N. N° 99/19, se estableció que toda referencia que efectúan las normas legales reglamentarias y complementarias sobre el nexo de vinculación domicilio, con relación a impuesto sobre los bienes personales, debía entenderse referida al nexo residencia, de conformidad con lo previsto en el artículo 116 y siguientes de la ley impuesto las Ganancias

Si bien ambos conceptos (“domicilio” y “residencia” de las personas humanas) con el correr del tiempo convergerían a la misma situación fáctica, que no es otra que es el lugar de la residencia habitual de la persona (cfr. Art. 73 Cód. Civil y Comercial de la Nación y art. 3 de la Ley 11.683), existen importantes diferencias en el corto plazo, y es justamente donde la modificación de la Ley 27.541 pone el foco.

Recordando que el impuesto sobre los Bienes Personales recae sobre los bienes que cualquier sujeto posea al 31 de diciembre de cada año, la diferencia en la tributación de un residente y un no residente es muy significativa:

- El Residente tributa tanto sobre los bienes ubicados en el país como en el exterior (estos últimos alcanzados –en los años 2019 y 2020- por una alícuota más alta de no realizar la repatriación del 5%).
- El No Residente verá alcanzado por el impuesto sólo sus bienes ubicados en el país, a través de la figura de la sustitución, mediante la cual un sujeto del país llamado responsable susti-

tuto liquida el impuesto correspondiente a los bienes del sujeto del exterior, aplicando para ello la alícuota del 0,5%, monto que luego le solicitará el correspondiente reintegro al sujeto a quien sustituye.

Como se observa, durante la mayor parte del año calendario 2019 rigió el criterio de domicilio (la ley modificatoria se publicó un 23/12/2019) y muchos contribuyentes solicitaron la baja en el impuesto sobre los Bienes Personales por el solo hecho de haber cambiado el domicilio fiscal, todo ello de acuerdo a las normas vigentes en aquel momento.

Debemos entonces analizar si la exigencia del cambio de residencia es aplicable sólo a aquellos contribuyentes que cambiaron su domicilio con posterioridad al 23/12/19, o si también alcanza a aquellos que lo hicieron con anterioridad.

Dado el carácter de “instantáneo” del impuesto sobre los Bienes Personales (el hecho imponible se perfecciona el 31 de diciembre de cada año) entendemos que, como la vigencia de la Ley tuvo lugar con antelación al perfeccionamiento del hecho imponible, sólo aquellos contribuyentes que al 31 de diciembre de 2019 tenían su residencia (no su domicilio) en el exterior del país pueden ser considerados “residentes del exterior” y por lo tanto gravados únicamente sus bienes en nuestro país.

Obviamente se trata de un cambio en las reglas de juego que en nada ayuda a la “seguridad jurídica” que tanto se pide; pero

evidentemente ante el riesgo de perder recaudación en este impuesto, se tomó la decisión política (confirmada por el Congreso) de uniformar el criterio a utilizar tanto en los impuestos a las Ganancias como en Bienes Personales.

El cambio de residencia exige mayores requisitos y condiciones que los que suponen un cambio de domicilio fiscal. En efecto, un cambio de domicilio importaba un simple traslado de un lugar a otro o mudanza, a diferencia de lo que implica una pérdida de la residencia que requiere mayores condiciones y requisitos (evidenciados a través del lugar de la vivienda, del centro de intereses vitales, o tiempo en nuestro país).

En forma complementaria, el Organismo Fiscal ha dictado esta semana la Resolución General (AFIP) N° 4760 disponiendo que la baja en el impuesto sobre los Bienes Personales debe realizarse considerando la pérdida de la residencia fiscal (no ya el domicilio) y específicamente se establece que aquellas personas humanas que hubiesen sido sujeto del impuesto sobre los Bienes Personales en el periodo fiscal 2018 y que hubieran solicitado con anterioridad a esta nueva resolución, la cancelación de la inscripción en el impuesto por no poseer el domicilio fiscal en el país, deberán ahora acreditar que al 31 de diciembre de 2019 no revestían la condición de residentes en el país en los términos del impuesto a las Ganancias.

En resumen, aquellas personas que dieron la baja en el impuesto por cambio de domicilio fiscal, a los efectos de ratificar la misma con vigencia para el periodo fiscal 2019, deberán acreditar con los elementos que corresponda (adquisición de residencia migratoria permanente en el exterior o ausencia superior a un año en nuestro país) la pérdida de residencia fiscal al 31 de diciembre de 2019, para no quedar alcanzadas por el impuesto por los bienes que posean en el exterior a dicha fecha.

Por cualquier inquietud sobre este asunto, enviar un e-mail a:

Félix José Rolando – [felix.rolando@gsrc.com.ar](mailto:felix.rolando@gsrc.com.ar)

Andrés Carlos Saladino – [andres.saladino@gsrc.com.ar](mailto:andres.saladino@gsrc.com.ar)