

NOVEDADES

#AURENNoticias

RESIDENCIA FISCAL DE LAS PERSONAS FÍSICAS - BOLETÍN TÉCNICO E INFORMATIVO EDICIÓN – JUNIO 2012

En esta oportunidad trataremos el tema de la residencia fiscal de las personas físicas, desde la introducción del concepto, hasta la situación actual considerando los cambios normativos que han afectado al mismo.

El concepto de residencia fiscal fue introducido en la legislación tributaria uruguaya por la Ley 18.083 de 27 de diciembre de 2006 (Ley de Reforma Tributaria - LRT), no obstante cabe destacar que en el viejo impuesto a la renta de las personas físicas, el cual estuvo vigente hasta el año 1974, existen antecedentes del uso del concepto de residencia fiscal. A partir de éste fue que se estructuró el nuevo régimen de imposición a la renta en nuestro país, creándose el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE), y el Impuesto a la Renta de los No Residentes (IRNR).

Este nuevo concepto está regulado por el art.14 del Título 4 (IRAE), el art. 6 del Título 7 (IRPF), y el art. 7 del Título 8 (IRNR) del Texto Ordenado de 1996, y definen Residente de la siguiente manera:

“Se entiende que el contribuyente tiene su residencia fiscal en territorio nacional, cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

A) Que permanezca más de 183 (ciento ochenta y tres) días durante el año civil, en territorio uruguayo. Para determinar dicho período de permanencia en territorio nacional se computarán las ausencias esporádicas, de acuerdo a lo que establezca la reglamentación, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país.

B) Que radique en territorio nacional el núcleo principal o la base de sus actividades o de sus intereses económicos o vitales.

De acuerdo con los criterios anteriores, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene sus intereses vitales en territorio nacional, cuando residan habitualmente en la República, el cónyuge y los hijos menores de edad que dependan de aquél.”

Asimismo, de acuerdo a la reglamentación de esta normativa, una persona “no configurará la existencia del núcleo principal de sus intereses económicos ni la base de sus actividades, por la obtención exclusivamente de rentas puras de capital, aún cuando la totalidad de su activo esté radicado en la República”.

En primer lugar, es importante considerar que no es necesario que se den simultáneamente todos los criterios anteriormente transcritos, a efectos de categorizar a un individuo como residente fiscal en nuestro país, basta para ello que se cumpla uno sólo de los mencionados criterios.

Asimismo se consideran que son residentes en nuestro país, las personas de nacionalidad uruguaya que desempeñen cargos oficiales en el extranjero, lo cual es una excepción al criterio de la fuente, al cual nuestro país está afiliado, aunque actualmente no en exclusividad.

Esto último se debe a que a partir de la entrada en vigencia en enero de 2011, de las leyes Nº18.718 de 24 de diciembre de 2010 y Nº18.719 de 27 de diciembre de 2010, se comienzan a gravar ciertas rentas obtenidas en el exterior por parte de personas físicas, haciendo que el principio de la fuente pierda exclusividad como factor de vinculación tributaria y se comience a utilizar un criterio mixto.

Principalmente, la ley 18.718 incorpora como rentas gravadas por IRPF a los rendimientos de capital mobiliario, originados en depósitos, préstamos y en general en toda colocación de capital o de crédito de cualquier naturaleza (rentas pasivas), provenientes de entidades no residentes. En concordancia con esto, la Ley modifica también la redacción original en lo que respecta a la naturaleza del impuesto.

Así es que la nueva redacción elimina la referencia a la fuente uruguaya dejando como única mención a las rentas que sean obtenidas por personas físicas.

Por su parte, y en el mismo sentido, la Ley 18.719 de Presupuesto Nacional agrega a las rentas que se consideran de fuente uruguaya, a los efectos del IRPF y por tanto gravadas por el mismo, los siguientes casos:

- Las retribuciones por servicios personales, desarrollados fuera del territorio nacional en relación de dependencia, siempre que tales servicios sean prestados a contribuyentes del IRAE, o del IRPF.

- Las rentas obtenidas por servicios de carácter técnico prestados desde el exterior, fuera de la relación de dependencia en tanto se vinculen a la obtención de rentas comprendidas en el IRAE, a contribuyentes de dicho impuesto, en los ámbitos de la gestión, técnica, administración o asesoramiento de todo tipo.

Es importante mencionar que hasta entonces, en nuestra legislación el concepto de residencia fiscal se utilizaba únicamente con el fin de determinar cuál era el impuesto a tributar por parte de quien obtuviera una renta en territorio uruguayo, siguiendo así afiliado al criterio de la fuente. De esta forma, la importancia de determinar si una persona es residente fiscal uruguayo o no, radica en que al estar gravados por impuestos diferentes (IRPF o IRAE en el caso de residentes e IRNR para los no residentes), rentas similares estarán sujetas a bases imponibles y alícuotas diferentes.

A partir de los cambios introducidos por las leyes antes mencionadas, la residencia fiscal también determina si ciertas rentas obtenidas en el exterior por personas físicas, como las mencionadas anteriormente, están gravadas o no por el IRPF.

Por tanto, si bien nuestro país sigue manteniendo el principio de la fuente como factor de vinculación tributaria, para las personas físicas es una "fuente ampliada", lo que significa que en ciertos casos como los planteados también se consideran las rentas obtenidas en el extranjero para gravar a los residentes fiscales uruguayos.

Cabe destacar que recientemente, y con fecha 25 de mayo de 2012, se promulgó la Ley Nº18.910 que establece lo siguiente: "las personas físicas que adquieran la calidad de residente fiscal en la República podrán optar por tributar el IRNR, por el ejercicio fiscal en que se verifique el cambio de residencia a territorio nacional y durante los cinco ejercicios fiscales siguientes..." Esta opción podrá realizarse por única vez, y exclusivamente con relación a las referidas rentas de capital mobiliario en el exterior.

La Ley también determina que: "La misma opción podrán realizar las personas físicas que hubieran adquirido la residencia fiscal en la República por los cambios de residencia a territorio nacional verificados a partir del 1º de julio de 2007. En tal caso, el período de cinco ejercicios fiscales se computará a partir del 1º de enero de 2011".

De esta forma, las rentas pasivas obtenidas en el exterior a las que hemos hecho referencia, quedarán exoneradas, ya que las mismas no están comprendidas en el IRNR.

Con esta modificación, se estaría flexibilizando la aplicación del impuesto a la renta de las personas físicas en cuanto a los rendimientos de capital mobiliario proveniente de rentas obtenida en el exterior, para aquellos extranjeros que se han radicado y tienen su residencia

fiscal en nuestro país, postergando por un período de cinco años la gravabilidad de las referidas rentas.

“... con la reciente Ley N° 18.910 se estaría flexibilizando la aplicación del IRPF en cuanto a las rentas pasivas del exterior, para aquellos extranjeros que se han radicado y tienen su residencia fiscal en nuestro país, postergando por un período de cinco años la gravabilidad de las referidas rentas...”