

Aspectos migratorios, laborales y fiscales para directores y empleados extranjeros con residencia fiscal en Argentina

Resumen de presentación efectuada el 3 de marzo de 2011

Patrick Patelin – Karina Nieto – Marcelo Cippitelli

El presente describe los principales aspectos migratorios, laborales y fiscales que deberían tomar en cuenta las empresas que deseen enviar personal *expatriado* a la Argentina.

A través algunos casos concretos encontrados en nuestra práctica, precisaremos el alcance del derecho migratorio, laboral y fiscal y trataremos de identificar sus consecuencias para el *expatriado* o la empresa.

Se debe tomar en cuenta que nuestra presentación no tiene la intención de ser exhaustiva en tanto que cada situación debe ser sujeta a un examen completo y profundo, teniendo en cuenta las particularidades de cada caso en concreto.

Aspectos migratorios y laborales

La reciente ley 25.871 de migraciones sancionada en 2003 (la "Ley de Migraciones") y su flamante reglamentación mediante el decreto 616/2010 ("reglamentación") han producido cambios significativos en los trámites de ingreso a la Argentina. Estos aspectos se han sumado a otras modificaciones legislativas de derecho interno junto con recientes desarrollos jurisprudenciales tanto en materia laboral que comercial.

La principal característica de la ley de Migraciones es la ampliación de los derechos del inmigrante. En este sentido, la ley contempla expresamente el derecho a la reunificación familiar, así como una expresa mención al acceso a la justicia y educación.

En adición a ello, la disposición 56.647/05 de la Dirección Nacional de Migraciones sancionada en el año 2005 creó el Registro Nacional Único de Requirientes De Extranjeros, en el cual se debe inscribir toda persona física o jurídica que solicite la admisión de un trabajador extranjero proveniente de un país fuera del Mercosur, o bien, invocando un derecho o interés propio para que ingrese un extranjero

Sin embargo como en otras áreas del derecho nuevas normativas no impide la desaparición de normas antiguas, la posibilidad de ingresar personal a la Argentina como antaño, debe ser nuevamente analizada y tramitada –por el momento- de manera excepcional, es decir que se superpone una regla a la otra. Así las cosas, sin perder vigencia, acuerdos como el Acuerdo suscrito con el Gobierno de la República Francesa relativo a los Intercambios de Pasantes Profesionales, sancionado por la ley LEY 24.693 en 1996, deben ser utilizadas en perspectiva con el nuevo esquema normativo.

Como anteriormente indicado presentaremos los casos mas frecuentes de nuestra práctica;

1. Ingreso de un extranjero como empleado de la casa matriz (francesa) por breve estadía en el país (ej. en el marco de un contrato de asistencia técnica).

En este caso, en el cual una persona posee únicamente un contrato de trabajo la casa matriz extranjera, en principio la Reglamentación no contempla el ingreso de científicos y personal especializado que no devengue honorarios o salarios en la República Argentina, teniendo en cuenta que en principio todo trabajo realizado en la Argentina esta sujeto a la legislación nacional.

No obstante podría ser posible acreditar la situación especial mediante una solicitud encuadrada entre los trámites especiales (artículo 23 n de la ley), lo cual requerirá una intervención del Ministerio del Interior y el Ministerio de Relaciones Exteriores, Comercio Internacional y Culto. Ello no implica un trámite adicional, sino que la misma Dirección Nacional de Migraciones realiza la gestión en forma directa.

A este pedido, se podría adicionar una solicitud en base al artículo 4º de la ley 24.241 (Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones) el la cuál excluye del régimen argentino a los profesionales, investigadores, científicos y técnicos contratados en el extranjero para prestar servicios en el país por un plazo no mayor de dos años, siempre y cuando no

posean residencia en la Argentina, y estén cubiertos contra las contingencias de vejez, invalidez y muerte por las leyes de su país.

2. Ingreso como empleado de la subsidiaria argentina de un "expatriado" francés que interrumpe su contrato de trabajo inicial con la casa matriz en Francia.

En este caso, se podrá obtener una visa teniendo en cuenta la actividad que la persona desarrolle en el país y la extensión de tiempo.

En líneas generales el trámite se realiza de la manera siguiente:

- La empresa que requiere al empleado se inscribe en el Registro Nacional Único de Requirentes de Extranjeros.
- Una vez inscripta la empresa debe requerir el ingreso del ciudadano extranjero
- El empleado debe presentar toda la documentación necesaria dependiendo del tipo de visa solicitada (ej. trabajador migrante, científico y personal especializado)
- Se le otorga el permiso de ingreso por un año.

Facilitará el trámite la realización de todas las visaciones necesarias en el consulado argentino en el exterior, ya que la atención suele ser –en términos generales- más personalizada que en la Argentina.

En lo que respecta a la registración en la Argentina, el ciudadano podrá acogerse al beneficio de la ley 24.241 mencionado anteriormente –esto es no abonar seguridad social-, o bien hacerlo, lo cual podría ser analizado en el caso que existiera con el país de origen un convenio en lo que respecta a seguridad social (Francia no posee con Argentina pero sí España).

En lo referente al tipo de contrato de trabajo, ello dependerá de la duración de la tarea a desarrollar, ya que podría ser empleado por tiempo indeterminado, o bien por plazo fijo.

3. Ingreso para desarrollar un negocio propio en la Argentina.

Quien aporte sus propios bienes para realizar actividades de interés para el país puede ingresar como inversionista en los siguientes términos:

- máximo de tres años,
- conforme la Reglamentación, la inversión debe tener un mínimo de un millón quinientos mil pesos,
- se debe ingresar los fondos a la Argentina por entidades autorizadas por el Banco Central de la República Argentina,
- luego se presenta el plan para que el Ministerio de Industria y Turismo lo analice y realice un dictamen no vinculante para la DNM,
- la DNM otorgará la residencia y fijará un plazo perentorio para su realización.

Como se desprende de esta minuciosa regulación, salvo casos excepcionales, es común que se constituya una sociedad y ésta solicite al trabajador migrante a fin de evitar este especial procedimiento.

4. El pasante y el "V.I.E."

En el caso del pasante, tal como se mencionó anteriormente, no obstante la existencia del acuerdo suscripto con el Gobierno de la República Francesa relativo a los intercambios de Pasantes Profesionales, que tomó vigencia a través de la Ley 24.693 en 1996, se debe tener en cuenta que en el año 2008 entró en vigencia una nueva ley de pasantías que sólo permite a los pasantes trabajar en las siguientes condiciones entre otras:

- La duración y la carga horaria de las pasantías educativas se definen por un plazo mínimo de dos meses y un máximo de doce,
- La carga horaria semanal puede ser de hasta 20 horas
- No puede ser utilizado para sustituir puestos de trabajo permanentes existentes o que hayan existido en la empresa en los doce meses anteriores (art. 12 d Res conj. Min Trab y Educ N° 825/2009 y N° 338/2009).
- No puede ser utilizado para cubrir los francos y otros descansos del personal de la empresa (art. 12 e Res conj. Min Trab y Educ N° 825/2009 y N° 338/2009).

El caso del V.I.E. (voluntariado internacional en empresas francés) ha sido encuadrado en la práctica dentro del marco de la esfera de discrecionalidad del artículo 23 n) de la Ley de Migraciones. La solicitud debe contener el contrato de V.I.E. y el detalle de la empresa en la cual la persona que va a realizar tareas, y dicha empresa debe estar registrada en el Registro Nacional de Requirentes extranjeros. La Dirección Nacional de Migraciones se encarga de remitir la solicitud al Ministerio de Relaciones exteriores y culto para su autorización.

5. Consecuencias al nivel migratorio o laboral de la falta de registración.

- **En lo que concierne la parte migratoria**, en caso de detectarse inconsistencias entre el tipo de permiso obtenido por el inmigrante y su posterior conducta en la Argentina, la Dirección Nacional de Migraciones debe intimar previamente a la persona antes de imponer sanciones. Incumplida dicha intimación, la persona podría ser expulsada del territorio o sujeta a una prohibición de reingreso por el plazo de cinco años. Diferente es el caso de las empresas que contratan personal en situación irregular.

En estos casos, la Dirección Nacional de Migraciones tiene la facultad de practicar severas multas inmediatamente al empleador. Más aún, los incumplimientos pueden derivar en una eliminación del registro, disponiendo la imposibilidad por 3 años de requerir inmigrantes.

- **En lo que concierne la parte laboral**, se debe tener en cuenta que por principio de territorialidad de la ley argentina referido en la introducción, sería posible que el trabajador demandara aquí a la compañía su relación laboral completa, sin perjuicio de haber prestado tareas para diferentes personas jurídicas. Es decir, en el caso que una persona prestare servicios en varios países para diferentes empresas de un mismo grupo económico y encontrándose trabajando en Argentina fuera despedido, podría existir la posibilidad para esta persona de demandar a todas las empresas del grupo económico por la totalidad de los años de servicios en diferentes países.

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre Mercosur

- A título ilustrativo para finalizar incluimos dos decisiones particularmente interesantes para las razones siguientes:

- Trabajo internacional / Grupo económico multinacional (Carrillo Ricardo César c /Inversora de Eventos S.A.).

En este fallo, la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo definió que 'grupo económico multinacional' que aparece bajo la forma de una persona jurídica diferente en cada uno de los países en que actúa, es una sola entidad real y debe ser considerado el verdadero y único empleador del trabajador que desarrolla tareas en las distintas filiales o para las distintas empresas.

- Actividades conexas (De Aboitiz Cosme María c/ ICTSI Internacional Corporation Holdings Corp).

En este fallo, desde otro ángulo, la Sala A de la Cámara Nacional de apelaciones en lo comercial, otorgó el pago de importantes honorarios al ejecutivo de una empresa que realizó un mandato para dicha empresa y dos compañías más. Dado que la intervención del mandatario no sólo abarcó a su empresa principal, la Cámara entendió que (i) siendo que el mandato comercial se presume oneroso y (ii) no existiendo renuncia expresa a recibir honorarios; las otras dos empresas debían abonar al ejecutivo honorarios.

Aspectos impositivos

A continuación, presentaremos las principales aspectos impositivos en las situaciones siguientes (i) un profesional/técnico que viene a la Argentina durante un periodo máximo de cinco meses para realizar una tarea específica con un contrato de trabajo exclusivamente con Francia, (ii) un profesional/técnico que viene a la Argentina contratado con una empresa Argentina y su contrato de trabajo con Francia es suspendido (iii) un expatriado que viene como Presidente por más de seis meses pero menos de cinco años (iv) un pasante y el VIE.

1. Ingreso de un profesional/técnico que viene a la Argentina durante un periodo máximo de cinco meses para realizar una tarea específica con un contrato de trabajo exclusivamente con Francia

Estos casos son muy utilizados cuando se prestan servicios de start up y/o reparaciones de maquinarias donde se precisan técnicos especializados, por ejemplo que residan por un tiempo limitado en la Argentina, para un trabajo profesional específico, enviado por la casa matriz que reside en el extranjero.

Una persona expatriada que reside en la Argentina por un período menor a 6 meses, quién continúa su contrato en Francia y no tiene ningún contrato con Argentina, no se deberá inscribir en la AFIP, pues su relación laboral sigue con su empresa en el extranjero.

En este caso será importante conservar documentación respaldatoria que evidencie que la persona no recibe ni remuneración ni ordenes de la empresa Argentina.

2. Ingreso de un profesional/técnico que viene a la Argentina contratado con una empresa Argentina y su contrato de trabajo con Francia es suspendido

En estos casos, las personas deben abonar todos sus impuestos (impuesto a las ganancias y bienes personales), como cualquier otro Argentino natural.

No obstante, en el caso que la residencia sea menor a cinco años, la Ley de impuesto a las ganancias prevé en su Decreto Reglamentario 649/97art 126 inc c), que personas tributarán solamente por los ingresos de fuente argentina.

Con relación al expatriado que resida en el país por un período mayor a 5 años, tributará sus ingresos persiguiendo el principio de Renta Mundial, el que elige la LIG para los residentes argentinos, es decir, que deberá inscribirse en los tres impuestos mencionados y las rentas que genere tanto en la Argentina como en el resto del mundo estarán gravadas en la Argentina.

3. Ingreso de un expatriado que viene como Presidente por más de seis meses pero menos de cinco años

En estos casos, igual al caso anterior, las personas deben abonar impuesto a las ganancias y bienes personales. Igual que en el caso anterior si la permanencia del expatriado es menor a cinco años, tributará sólo las rentas obtenidas en el país.

En adición a los impuestos descriptos en el punto anterior, en este caso los directores deberán tributar aportes provisionales como autónomos.

Ello, independiente de que se les regulara o no honorarios, ya que ante ausencia de éstos, de todas formas es obligatorio abonar el primer nivel de dicha contribución correspondiente a la suma entre \$ 0 y \$ 15.000.

Como [Anexo I](#) se acompaña el detalle de las cargas aplicables dependiendo del ingreso.

4. El pasante y el "V.I.E."

Con relación a las pasantías en la República Argentina con fecha diciembre del 2008 se promulgó la nueva ley de pasantías (Ley 26.427), con ciertas restricciones a tomar en cuenta, citando como ejemplo el máximos de jornada laboral para los pasantes 4 horas diarias, establecer un contrato marco entre la institución educativa y la empresa en donde el expatriado se desempeñará, además el correspondiente contrato de pasantía entre el expatriado y la empresa donde se desempeñarán sus funciones, certificada por la Universidad que cumpla con las inscripciones del Ministerio de Educación correspondientes, etc. Las que hacen de bastante difícil ejecución que un expatriado pueda acceder a todos los requisitos, de todas formas de poder cumplirlos, no deberán inscribirse bajo régimen impositivo alguno

Con relación VIE, dado que es un contrato en el cual no interviene directamente una empresa argentina, sólo se deberán contemplar los aspectos previsionales, tramitando las exenciones señaladas del artículo 4 de la ley 24.241 y la obtención de un seguro de riesgos de trabajo.

5. Aspectos generales impositivos en la Argentina.

Siguiendo la introducción práctica del apartado anterior, a continuación se describirá brevemente el esquema impositivo personal en la Argentina, en particular el impuesto a los bienes personales y el impuesto a las ganancias.

- ❖ **Impuesto a los bienes personales.** Este impuesto grava la totalidad de los bienes de una persona y se liquida por año calendario, teniendo en cuenta los bienes que una persona posee al final de cada año.

Este impuesto Teniendo en cuenta que existe un límite determinado por la ley para tributar el mencionado impuesto y es que los bienes superen el valor de \$ 305.000.-

En [Anexo II](#), encontrarán las tablas a aplicar con relación a los porcentajes según el nivel de los valores a tener en cuenta en la liquidación.

- ❖ **Impuesto a las ganancias.** Este impuesto gravará aquellas rentas obtenida por personas de existencia visible e ideal que sean sujetas del gravamen, ya sea que sean residentes en el país, los que tributan por la totalidad de sus ingresos (Renta Mundial), o que sean no residentes en el país, los que tributan sólo por los ingresos de fuente Argentina.

En este marco la Ley de Impuesto a las Ganancias ("LIG") divide las rentas gravadas en:

- Primera Categoría: Rentas del suelo art 41 – LIG
- Segunda Categoría: Rentas de Capitales art. 45 – LIG

- Tercera Categoría: Rentas de participación empresaria art. 49 – LIG
- Cuarta Categoría: Rentas del trabajo personal art 79 - LIG

Con relación a la deducción en la liquidación del impuesto a las ganancias la ley determina la utilización del principio de la Teoría de la fuente, donde se consideran aquellas deducciones que se realicen persiguiendo el fin de conservar, mantener y generar renta gravada

Previo a la descripción de cada categoría, es dable señalar que la LIG define expresamente ciertos ingresos como exentos de tributar. A modo de ejemplo el artículo 20 de la LIG en sus incisos h) y w) eximen determinados ingresos por actividad bancaria y en el mercado de valores:

h) Los intereses originados por los siguientes depósitos efectuados en instituciones sujetas al régimen del Decreto Ley 18061/69 de entidades financieras: 1. Caja de ahorro. 2. Cuentas especiales de ahorro. 3. A plazo fijo. 4. Los depósitos de terceros u otras formas de captación de fondos del público conforme lo determine el Banco Central de la República Argentina en virtud de la ley N° 20.520. Los intereses producidos por las sumas que las empresas acrediten o paguen a sus empleados sobre depósitos o préstamos hasta la suma de tres mil pesos (\$ 3.000). Lo dispuesto precedentemente no obsta la plena vigencia de las leyes especiales que establecen exenciones de igual o mayor alcance;

k) Las ganancias derivadas de títulos, acciones, cédulas, letras, obligaciones y demás valores emitidos o que se emitan en el futuro por entidades oficiales o mixtas en la parte que corresponda a la Nación, las provincias o municipalidades, cuando exista una ley general o especial que así lo disponga o cuando lo resuelva el Poder Ejecutivo Nacional;

Diferentes categorías de renta gravada: la ley de impuestos a las ganancias divide las rentas gravadas en diferentes categorías dependiendo de la fuente:

- **Primera Categoría: Rentas del suelo art 41 – LIG:**

A modo de ejemplo esta categoría alcanza, entre otros, a los siguientes ingresos:

- Locación de inmuebles
- Contraprestación por constitución de derechos reales a favor de terceros.
- Pago de gravámenes que el inquilino haya asumido a su cargo.
- Sumas abonadas por el uso de muebles y oreos accesorios o servicios.
- Valor locativo de inmuebles cedidos gratuitamente y de recreo.

- **Segunda Categoría: Rentas de Capitales art. 45 – LIG:**

A modo de ejemplo esta categoría alcanza, entre otros, a los siguientes ingresos:

- Rentas de títulos, bonos, letras de tesorería, debentures, cauciones o créditos e dinero

- Derechos, regalías y subsidios periódicos
- Rentas vitalicias y seguros sobre la vida
- Beneficios de seguros no deducibles, planes de seguro de retiros privados.
- Sumas percibidas en pago de obligaciones de no hacer
- Transferencias definitivas de derechos de llave, marcas, patentes de invención, regalías, etc.
- Resultados provenientes de la compra venta, cambio, permuta o disposición de acciones

- **Cuarta Categoría: Rentas del trabajo personal art 79 - LIG:**

A modo de ejemplo esta categoría alcanza, entre otros, a los siguientes ingresos:

- Del trabajo personal en relación de dependencia
- Ejercicio de profesiones liberales
- Desempeño de cargos públicos
- Jubilaciones, pensiones, retiros y subsidios
- De los servicios personales socios de sociedades cooperativas
- De los derivados de las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduanas

Deducciones generales de 4ta categoría:

De la base imponible de este impuesto podrán deducirse los siguientes gastos expresamente determinados en LIG

- Intereses de deuda (tope de \$ 20.000.- anuales)
- Seguros para casos de muerte (tope \$ 996,23.-)
- Donaciones (Tope de 5% ganancia neta del ejercicio)
- Las contribuciones o descuentos por jubilaciones, obra social, etc
- Aportes de autónomos
- Descuentos por obra sociales, incluidos las prestaciones médicos asistenciales.
- Servicios asistencia sanitaria, médica y paramédica (Tope del 40% facturación fiscal del prestador al contribuyente en el período fiscal, en la medida que no supere el 5% de la ganancia neta correspondiente al ejercicio.
- Personal doméstico (Tope \$ 10.800.-)

Deducciones generales de 4ta categoría: la LIG permite deducir los siguientes gastos con relación a las rentas gravadas de cuarta categoría que se enuncian a continuación:

- Mínimo no imponible Tope \$ 10.800.-)
- Cargas de familia:
Cónyuge \$ 12.000.-

Hijos menores a 24 años \$ 6.000.-

Otras cargas \$ 4.500.-

- Deducción especial correspondiente únicamente a relación de dependencia \$ 51.840.-

Como [Anexo III](#) se encontrará un cuadro de ejemplo de una liquidación de rentas de cuarta categoría y como [Anexo IV](#) un detalle de los porcentajes aplicables.

Finalmente, en el [Anexo V](#) encontrará una tabla con los vencimientos de los impuestos a las ganancias y bienes personales.

6. Comentarios finales

Dado que el presente no constituye un análisis exhaustivo, pues cada caso en particular debe ser analizado profundamente, es dable señalar la importancia determinadas cuestiones:

Si bien no hemos analizado el caso en el presente trabajo La argentina ha suscripto con países extranjeros, como Francia, tratados de doble imposición que permiten reducir la tributación del contribuyente y deben ser tenidos en cuenta en cada caso..

Como nota aparte se deberá tener en cuenta el aporte de seguridad social, de autónomos que es obligatorio, ya mencionado dentro del ejemplo número 3, al cual nos remitimos. En este aspecto particular también es importante señalar los tratados de seguridad social que la argentina posee con otros países, los cuales permiten utilizar los aportes realizados en distintos países.

Por último, pero no por irrelevante, representa una cuestión muchas veces material la baja en impuestos locales cuando un expatriado deja el país. Son múltiples los casos en los cuales el hecho de completar dicho trámite ha generado importantes deudas que en muchos casos impiden al extranjero realizar determinadas actividades en el país.

7. Conclusión

Los aspectos migratorios no representan complejidad en su compleción, sin embargo, deben ser analizados a la luz de los aspectos laborales e impositivos, siempre teniendo en cuenta las cuestiones fácticas de cada caso.

En particular, siempre debe tenerse en cuenta que el concepto de grupo económico utilizado por la justicia argentina, a través del cual jueces argentinos pueden utilizar su jurisdicción y ley para responsabilizar a empresas relacionadas como casa matriz, tanto para ser solidariamente en una indemnización por despido, como para extender una quiebra.

Párrafo aparte merecen los aspectos impositivos que siempre deben ser analizados en profundidad, tanto desde un plano local como internacional. Cuestiones de diferente complejidad suelen suscitarse en empresas multinacionales con un constante flujo de expatriados por no realizar un enfoque interdisciplinario e internacional.

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre Mercosur

Para mayor información:

ppatelin@cms-bfl.com.ar

knieto@cms-bfl.com.ar

mcippitelli@cms-bfl.com.ar

CMS Bureau Francis Lefebvre Argentina

Marcelo T. de Alvear 612, 1 Piso

Buenos Aires, Argentina.

Tel. (54.11) 43.11.10.08

Fax. (54.11) 43.11.80.88

www.cms-bflmercosur.com