
R.E.I.B.P. DONACIONES DE RESIDENTES DEL EXTERIOR A SUS HIJOS CON RESIDENCIA ARGENTINA QUE SE ACOGIERON AL R.E.I.B.P.

CONCLUSIONES

- El acogimiento al REIBP deja de lado toda modificación patrimonial del sujeto adherente por los períodos 2024-2027 en relación con su obligación respecto al impuesto sobre los bienes personales de cada uno de estos períodos.
- Por otro lado, aquellos sujetos que no adhirieron al régimen deberán efectuar sus determinaciones del impuesto sobre los bienes personales en cada uno de esos años.
- Que los no adherentes donen a los adherentes vacía la base imponible de aquellos en relación con el período durante el cual se realizó la donación y hasta el año 2027. Por tal motivo la ley traslada la obligación del pago del REIBP al donatario.
- La ley se refiere al caso en el que un sujeto adherido reciba una donación de otro sujeto no adherido, pero nada aclara de aquellos donantes que tenían una opción con condiciones para la adhesión, como es el caso de residentes extranjeros, ya que ejercer dicha opción tenía otra implicancia muy importante como es la recuperación de su carácter de residente argentino.
- Más aún, si las donaciones provinieran de fondos depositados en el exterior, es decir, no integrantes de la base imponible del impuesto sobre los bienes personales, no se cumple con esa presunción legal de elusión del donante porque el residente extranjero solo tributa sobre bienes ubicados en el país y a través de su responsable sustituto.
- Siempre nos estamos refiriendo a donaciones entre personas ligadas familiarmente y de donaciones provenientes de fondos depositados en el exterior que, como corresponden a un no residente, no forman parte de la base imponible del impuesto sobre los bienes personales.
- En definitiva y por el hecho que los residentes extranjeros quedan fuera de todo encuadre respecto a su situación opcional de acogimiento al régimen, las donaciones recibidas por aquellos adherentes provenientes de un residente extranjero estarían excluidas de toda gravabilidad, no siendo de aplicación el artículo 61 de la ley 27743 y sus disposiciones reglamentarias.
- Nótese que el artículo citado se refiere a “aquellos que no se hubieran acogido al régimen” y a la posibilidad de vaciamientos de la base imponible de los donantes, “especulación” prevista por la ley que no aplica a no residentes porque éstos no están vaciando ninguna base imponible en tanto sus donaciones provengan de fondos ubicados en el exterior.

INTRODUCCION

La ley 27743 creó, entre otras medidas, un régimen especial de ingreso del impuesto sobre los bienes personales por medio del que estableció la posibilidad de anticipar el ingreso de dicho gravamen a partir del monto determinado por el período fiscal 2023 hasta el correspondiente al año 2027. Este adelanto del gravamen en función de una fecha determinada cubriendo cinco años hacia adelante, dejó fuera del ámbito del gravamen cualquier otro tipo de incremento patrimonial que ocurra dentro de ese periodo 2023-2027. Siendo un régimen opcional y existiendo la posibilidad que existan movimientos no onerosos posteriores al año 2023 desde los patrimonios de sujetos que optaron por no anticipar el impuesto hacia los patrimonios de aquellos que sí optaron por dicha alternativa, el legislador decidió hacer recaer en estos últimos el impuesto no anticipado por las donaciones y liberalidad que reciban de aquellos que no optaron. El tema es entonces sería definir el tratamiento de aquellos casos en los que el donante no es sujeto del impuesto sobre los bienes personales.

ANTECEDENTES

Dado por entendido el procedimiento de determinación del R.E.I.B.P. corresponde entonces analizar las implicancias de lo dispuesto mediante el artículo 61 de la ley 27743, que dispone lo siguiente:

1. Se aplica cuando un sujeto no adherido done a un sujeto adherido porque se supone que esa donación se excluye de una base imponible para pasarla a un sujeto que, por haberse acogido al régimen, no ingresaría ningún impuesto. Es decir que los bienes donados no estarían en ninguna base imponible hasta el año 2027
2. Excluye de sus consideraciones a las donaciones de acciones y participaciones ya que éstas tienen su tratamiento especial vía retención en la fuente.
3. Solo se aplicará cuando los donatarios serán parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad del donante, o sea su cónyuge, excónyuge o conviviente al momento de la donación.
4. El impuesto se aplicará en función de los periodos restantes desde el de la donación y hasta el año 2027
5. Se considera donación a cualquier transferencia por debajo de los valores de mercado. Si existiere contraprestación, el monto de esta se deducirá de la base imponible determinada.

Descripto el tema en general, incorporemos el caso de un donante que no ejerció la opción, no por no querer sino porque no correspondió, como el caso de residentes extranjeros. Siguiendo la filosofía que conlleva establecer una gravabilidad de

estas características para los donantes, se entiende que el legislador quiso cubrir alguna actitud evasiva por parte de aquellos sujetos que no adhirieron al régimen, vaciando su base imponible mediante donación a aquellos que sí lo hicieron. En este sentido, este tipo de transmisiones a título gratuito no quedarían incluidas en el régimen por el hecho que el donante no tuvo la posibilidad de ejercer la opción y por lo tanto no podría presumirse ninguna actitud evasiva.

LEY 27.743 – PARTE PERTINENTE

Artículo 61 Ley 27743.- Donaciones y otro tipo de liberalidades. En los casos en los que un sujeto que haya adherido al REIBP acepte, antes del 31 de diciembre de 2027, una donación de un individuo que no haya adherido al REIBP, deberá tributar un impuesto adicional conforme las normas del presente artículo. El impuesto adicional no será aplicable cuando la donación consista en acciones o participaciones en sociedades argentinas o participaciones en fideicomisos alcanzados por el régimen de sustitución previsto por el artículo agregado a continuación del artículo 25 del título VI de la ley 23.966, de Impuesto sobre los Bienes Personales, texto ordenado en 1997 y sus modificatorias, o el que lo reemplace en el futuro.

Solo resultará aplicable el impuesto adicional al que hace referencia este artículo cuando el donatario sea pariente dentro del cuarto grado de consanguinidad del donante, o sea su cónyuge, excónyuge o conviviente al momento de la donación.

El impuesto adicional del presente artículo se calculará aplicando la alícuota que el donatario determinó bajo el REIBP sobre el valor de los bienes transferidos a la fecha de la donación, debiéndose multiplicar por el número de períodos fiscales que resten para completar el período alcanzado por el REIBP, incluyendo el período fiscal en que se perfeccione la donación.

A los efectos del presente artículo, el término donación incluye también a toda liberalidad que tenga por efecto directo o indirecto transmitir la propiedad de un bien a otro sujeto sin percibir a cambio una contraprestación equivalente a su valor de mercado. En los casos en que, por la naturaleza de la transacción, exista contraprestación, se podrá deducir del valor del bien el valor de dicha contraprestación a los efectos de calcular la base imponible del impuesto adicional de este artículo.

La reglamentación establecerá los plazos y modalidades en las que el presente impuesto adicional deberá ser liquidado y pagado.

DR 608/24 - ARTÍCULO 38.- El impuesto adicional sobre donaciones y otras liberalidades al que se refiere el artículo 61 de la Ley N° 27.743 recaerá sobre las donaciones -en los términos definidos en su cuarto párrafo- y/o las transferencias a título oneroso por un valor inferior al valor de mercado del bien a la fecha de transferencia.

Resultan alcanzados por el gravamen los sujetos que hubieran adherido al REIBP, desde la fecha de adhesión, que acepten o adquieran, antes del 31 de diciembre de 2027, inclusive, bienes de un sujeto que no haya adherido al mencionado Régimen, en la medida que el donatario o adquirente sea pariente dentro del cuarto

grado de consanguinidad -ascendente o descendente- del donante o vendedor, o sea su cónyuge, excónyuge, conviviente o exconviviente, al momento de la donación o transferencia.

A los efectos del párrafo anterior, entiéndase como convivientes, a quienes sean integrantes de una unión basada en relaciones afectivas de carácter singular, pública, notoria, estable y permanente, en los términos de los artículos 509 y siguientes del Capítulo I del Título III del CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACIÓN, debiendo acreditar esa condición a través de la constancia o acta de inscripción -o baja, de corresponder- en el registro pertinente.

Se considerará perfeccionado el hecho imponible:

a. En las donaciones, en la fecha de aceptación.

b. En los demás casos, en la fecha de celebración de los actos que le sirvieron de causa.

El impuesto se calculará, tratándose de donaciones, sobre el valor que se determine de conformidad a las disposiciones del artículo 27 de la Ley N° 27.743, expresado en moneda nacional.

En el supuesto de transferencias a título oneroso por un valor inferior al valor de mercado del bien –entendiéndose por tal al previsto en el párrafo anterior- a la fecha de transferencia, el adquirente podrá deducir, de dicho valor, el monto de la contraprestación abonada al vendedor.

A la base imponible determinada de acuerdo con las disposiciones de los párrafos anteriores se aplicarán las siguientes alícuotas:

*(i) Si el donatario o el adquirente ingresó al REIBP y no regularizó bienes al amparo del Régimen de Regularización de Activos del Título II de la Ley N° 27.743, al **CERO COMA CUARENTA Y CINCO POR CIENTO (0,45%)**.*

*(ii) Si el donatario o el adquirente ingresó al REIBP y regularizó bienes al amparo del Régimen de Regularización de Activos del Título II de esa norma legal, al **CERO COMA CINCUENTA POR CIENTO (0,50%)**.*

*El gravamen de este artículo **no resultará de aplicación** si el bien de que se trate se encuentra **exento del Impuesto sobre los Bienes Personales**, en el marco del artículo 21 del Título VI de la Ley N° 23.966 y sus modificaciones, en cabeza del donante o vendedor.*

*El impuesto especial sobre las donaciones y otro tipo de liberalidades se regirá por las disposiciones de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones y, para todo aquello no previsto en el artículo 61 de la Ley N° 27.743 y en este artículo, deberá estarse a lo dispuesto en el Título VI de la Ley N° 23.966 y sus modificaciones. Su aplicación, percepción y fiscalización se encontrará a cargo de la **ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS**, la que podrá determinar la designación de agentes de retención del impuesto*