

ESTATUTO DEL EXPATRIADO ESPAÑOL EN LATINOAMÉRICA: SU RÉGIMEN MIGRATORIO, TRIBUTARIO Y DE SEGURIDAD SOCIAL

 BORJA SAINZ DE AJA TIRAPU
Abogado (*)

1. INTRODUCCIÓN

Al tratar el fenómeno de las inversiones españolas en Latinoamérica, no debe pasarse por alto la importancia de la figura del expatriado español en este proceso del que no cabe considerar sólo los aspectos económicos¹.

La importancia del capital humano desplazado es crítica para el éxito de inversiones alejadas de los centros de decisión empresarial², particularmente cuando su entorno jurídico, político y social no goza de la estabilidad y predictibilidad deseables.

La inversión española en Latinoamérica no ha sido una excepción a esta regla. Así lo demuestran los miles de profesionales españoles destacados en diversas plazas del *Nuevo Continente* para gestionar los intereses permanentes de sus empresas, dar a conocer las formas empresariales españolas y europeas y aprender las locales. De hecho, parafraseando el lenguaje utilizado en este ámbito, puede decirse que la apuesta española por Latinoamérica, por su vocación de permanencia, no es de «visado de turista» sino de «permiso de residencia».

La necesidad de expatriar personal para atender la actividad empresarial ultramar ha sido y es clave para asegurar la correcta implantación de los negocios españoles y la adecuada formación y progresivo traspaso de la gestión al personal local de reemplazo.

Esta simple constatación justifica un artículo sobre una materia que, si bien no reviste especial complejidad jurídica, sin duda tiene una incidencia práctica importante para el expatriado y su empresa durante el proceso de traslado.

Por ello, hemos concebido este artículo como un pequeño manual con el que contribuir a hacer más llevadero el primer contacto con las autoridades locales y encarar mejor algunas de las menos amables características de Latinoamérica: la tendencia a la burocracia y la existencia de áreas de discrecionalidad.

2. SUPUESTO, ASPECTOS Y JURISDICCIONES ANALIZADOS

2.1. Supuesto

La hipótesis de trabajo que consideraremos es la del empleado español desplazado por una compañía española a una empresa (normalmente, una filial del

(*) Destacado en la Oficina de Uría & Menéndez en Lima.

¹ J. Noya, «Capital disonante: La imagen de las inversiones españolas en América Latina», *Real Instituto Elcano de Estudios Internacionales y Estratégicos*, 2004, y, del mismo autor, «La imagen de España en Latinoamérica. Resultado del Latino-barómetro 2003», *Real Instituto Elcano de Estudios Internacionales y Estratégicos*, 2003.

² M. Banai, «The ethnocentric staffing policy in multinational corporations: a self-fulfilling prophecy», *The International Journal of Human Resource Management*, 1992, núm. 3, págs. 451-472 y C.A. Bartlett y S. Ghoshal, *La empresa sin fronteras. La solución transnacional*, MacGraw Hill, 1991.

Grupo para el que trabaja) radicada en un país latinoamericano en el que, por tanto, residirá hasta su repatriación o nuevo destino.

Es necesario adelantar que los planos migratorio y laboral o de Seguridad Social que inciden en el desplazamiento del expatriado no están armonizados. En efecto, desde la perspectiva migratoria, las normas de los países latinoamericanos examinados vienen a exigir con carácter general la existencia de un contrato laboral con una sociedad local cuyo cumplimiento justifique la expedición del oportuno permiso de residencia. Desde la perspectiva laboral, sin embargo, el traslado de trabajadores al extranjero constituye un supuesto de «desplazamiento temporal» del empleado. Es decir, el empleado mantiene su vínculo contractual con la compañía española y, en principio, no tendría por qué suscribir ningún contrato con la empresa local. De hecho, los Convenios sobre Seguridad Social a que más adelante nos referiremos presuponen que la empleadora española mantendrá el vínculo laboral con el desplazado, que seguirá siendo por tanto su empleado en el extranjero.

Para cohesionar ambos regímenes y permitir la obtención del visado sin dejar de cotizar a la Seguridad Social española, en la práctica suele ocurrir que el expatriado mantiene su contrato con la matriz española (que le entregará la mayor parte del sueldo) y a la vez celebra otro contrato con la entidad local (que le pagará el resto del salario), lo que le permitirá obtener el visado. No obstante, será la empresa española la que cotice a la Seguridad Social del Estado español por la totalidad del sueldo del expatriado (incluida la parte abonada en el país de destino). Por ello, normalmente, y dentro de los márgenes permitidos por los Convenios de Seguridad Social, el expatriado no tendrá que contribuir a la Seguridad Social del país de destino³.

En consecuencia, en el supuesto analizado el expatriado dispondrá de un contrato con la empresa latinoamericana en la que vaya a prestar sus servicios, sin perjuicio de que, como regla general, mantendrá además el vínculo laboral con la entidad española.

2.2. Aspectos y jurisdicciones

En el expatriado, a la condición jurídico-administrativa derivada de su nacionalidad o ciudadanía española, viene a añadirse la debida a su residencia en un tercer Estado.

A los efectos que ahora importan, esta doble cualidad se traduce en la práctica en que el expatriado queda sometido o puede quedar sometido a las leyes administrativas, laborales y fiscales del país latinoamericano en que resida y desarrolle actividades económicas remuneradas.

En la medida en que nos hallamos ante una situación con elementos internacionales, son también de aplicación diversos instrumentos del Derecho internacional, cuya celebración ha sido una de las constantes de nuestro país, primero por fenómenos como la emigración y el exilio y, después, por la internacionalización de nuestra economía (Convenios para evitar la doble imposición, en materia de Seguridad Social, de doble nacionalidad, etc.).

Analizaremos, por último, los aspectos migratorios, fiscales y de Seguridad Social aplicables a los expatriados españoles destinados en Argentina, Brasil, Chile, México y Perú, por ser éstos países en los que la inversión española ha sido más intensa durante el último decenio.

3. REGULARIZACIÓN Y ESTATUTO JURÍDICO DEL EXPATRIADO EN ESPAÑA CON POSTERIORIDAD A SU SALIDA

3.1. Aspectos migratorios

El expatriado que abandona España por su destino latinoamericano no debe efectuar ningún trámite especial. Bastará con que abandone el país por cualquier punto controlado por las autoridades de migración y aduanas (aeropuertos internacionales, fronteras, etc.) y se inscriba en el Registro de Matrícula Consular, que supone también su inscripción en el Padrón de Españoles Residentes en el Extranjero («PERE») y en el Censo de Españoles Residentes Ausentes («CERA»).

Mediante esta inscripción los españoles acreditan su condición de residentes en el extranjero y pueden

³ Debe tenerse en cuenta que esta solución puede conocer variaciones en función de cada país y supuesto aplicable al expatriado. Se trata, además, de una solución que opera desde el punto de vista práctico para suplir una deficiencia de coordinación entre los planos migratorio y de Seguridad Social, por lo que bien puede no resultar posible en todos los casos.

ejercer desde sus países de residencia el derecho al voto en las convocatorias electorales que se celebren en España.

La falta de inscripción no menoscaba el derecho a la protección consular que corresponde a cualquier español en el extranjero. No obstante, mediante esta inscripción se podrá acreditar el tiempo de residencia mínimo en el país de destino (actualmente 12 meses) para poder acogerse, al retorno a España, a los regímenes de franquicia de derechos de importación y exención de I.V.A. e impuestos especiales sobre los efectos, artículos y mobiliario personales integrantes de la mudanza del Expatriado. Se trata de un asunto que no conviene descuidar puesto que es muy frecuente que durante la estadía en Latinoamérica los expatriados españoles incrementen sus pertenencias y mobiliario, no sólo como consecuencia lógica de un periodo de residencia prolongado sino también por las mejores condiciones en precios y materiales que frecuentemente se ofrecen.

3.2. Aspectos fiscales

3.2.1. Pérdida de la condición de residente: momento en que resulta efectiva a los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Con carácter general, el expatriado deja de ser residente en España a efectos tributarios para pasar a serlo en el país de destino si reside en este último durante más de 183 días⁴. Es decir, si durante el año natural en que se produce el traslado, el recién expatriado ha residido más tiempo en España que en su país de destino⁵, deberá tributar en España por todas las rentas obtenidas durante dicho ejercicio que resulten gravadas conforme al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y ello con independencia de si se han obtenido en España o en el extranjero

o de que se haya pagado impuesto alguno en el país de destino⁶.

Para el cómputo del periodo de 183 días, debe tenerse en cuenta que las ausencias esporádicas (por ejemplo, los viajes previos a la residencia definitiva) se computarán como periodo de residencia en España salvo que se acredite la residencia fiscal en el país de destino, en los términos indicados en el apartado 3.2.3.

La pérdida de la condición de residente determina, por otro lado, la integración en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al último periodo impositivo de las rentas pendientes de imputación del expatriado, debiendo declararlas, en su caso, a través de la presentación de declaración complementaria, sin sanción, intereses o recargos.

3.2.2. Impuesto sobre la Renta de No Residentes

La pérdida de la residencia determina sólo la liberación de la «obligación personal de contribuir en España». Permanecerá por tanto la «obligación real de contribuir» por aquellas rentas que el expatriado obtenga en España (v.gr., Impuesto sobre la Renta de los No Residentes, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, etc.), sin perjuicio de lo establecido en el correspondiente Convenio para Evitar la Doble Imposición («CDI»).

A pesar de que no es objeto del presente artículo, convendrá mencionar que el Impuesto sobre la Renta de No Residentes es aquel tributo que grava la renta obtenida en territorio español por personas físicas y entidades no residentes.

En el caso de Argentina, Brasil, Chile y Méjico, el Impuesto sobre la Renta de No Residentes se aplica

⁴ Siempre que no radique en España el núcleo o base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Para el caso de Argentina, Brasil y México, véanse, respectivamente, los arts. 4, 15 y 2.a) del Convenio entre el Reino de España y la República Argentina para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, de 21 de julio de 1992 (BOE de 9 de septiembre de 1994), del Convenio entre el Estado Español y la República Federativa del Brasil para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, de 14 de noviembre de 1974 (BOE de 31 de diciembre de 1975) y del Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir el fraude y la evasión fiscal, de 24 de julio de 1992 (BOE de 27 de octubre de 1994).

⁵ Y siempre que sea considerado residente fiscal en España de acuerdo con la normativa interna española y las normas de conflicto («tie-breaker rules») establecidas en el correspondiente Convenio para evitar la Doble Imposición.

⁶ Véase Consulta 1611/01, de 30 de agosto de 2001, de la AEAT.

si el CDI firmado con dichos Estados no establece disposición en contrario, es decir, de manera subsidiaria. En el caso de Perú, al no existir CDI con España, cualquier renta de fuente española percibida por el expatriado en Perú deberá ser examinada exclusivamente bajo las disposiciones del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

En la práctica, sin embargo, el Impuesto sobre la Renta de No Residentes se ha redactado teniendo en cuenta el contenido habitual de los CDIs, que no es otro, en buena cuenta, que el de la OCDE.

Sin perjuicio de las posibles excepciones, las rentas gravadas bajo este impuesto son las provenientes de: (i) actividades económicas obtenidas a través de establecimientos permanentes en España; (ii) actividades económicas sin mediar un establecimiento permanente pero que se hayan efectuado en el territorio español o que vayan a ser utilizadas en España; (iii) rendimientos del trabajo desarrollado en el territorio nacional; (iv) retribuciones de administradores y miembros de órganos de gobierno de entidades residentes en España; (v) rendimientos de capital tales como dividendos y rendimientos derivados de la participación en entidades residentes en España, intereses derivados de las cesiones de capitales propios a entidades residentes o que se usen en España⁷, cánones y regalías por licencias de uso de derechos de propiedad industrial o intelectual, informaciones o equipos industriales, comerciales o científicos u otros derechos similares, que se abonen por residentes en España o se usen en el territorio nacional; (vi) rendimientos de bienes inmuebles situados en territorio español; (vii) incrementos patrimoniales derivados de la transmisión de acciones de emisores⁸, bienes muebles o inmuebles o derechos, siempre que tales emisores o bienes se hallen en el territorio nacional y, en el caso de los derechos, éstos deban ejercitarse en éste.

Se excluyen expresamente de tributación los rendimientos provenientes de (i) compraventas internacionales y (ii) aquéllos que se satisfagan a no residentes por establecimientos permanentes ubicados fuera de España en relación con servicios o prestaciones vinculadas a la actividad de estos últimos.

En el caso de rentas obtenidas sin mediar establecimiento permanente, el Impuesto sobre la Renta de No Residentes se configura como un impuesto de devengo y liquidación inmediata. Ello determina, por regla general, la obligación del pagador residente de las rentas sujetas de practicar la oportuna retención.

La diferencia entre los expatriados en países que han suscrito CDIs con España (i.e., Argentina, Brasil, Chile y México) y aquéllos que residan en países que no sean parte de este tipo de instrumentos internacionales (Perú, en el caso que nos ocupa) radica fundamentalmente en que estos últimos, salvo que así lo establezca la normativa interna (i.e. la normativa peruana), no podrán descontar del impuesto de la renta local (i.e., impuesto peruano) las cantidades satisfechas en España por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Tampoco existirán normas de conflicto comunes con España («*tie-breaker rules*») que ayuden a solucionar el conflicto de residencia aplicable al expatriado español ni la previsión de aplicar tipos de gravamen más favorables a los que se establecen por la normativa interna de cada país (i.e., dividendos, cánones, etc.).

3.2.3. Trámites para declarar el cese en la residencia y certificación de la residencia fiscal en otro país

En principio, no es necesario efectuar ningún trámite formal ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria para declarar este cambio de residencia, si bien la obtención de un documento acreditativo del desplazamiento, eximirá a un pagador de rendimientos situado en territorio español de su obligación de retener al expatriado.

⁷ Sin embargo, se deben considerar exentos los rendimientos derivados de la Deuda Pública, siempre que se obtengan sin establecimiento permanente en España.

⁸ No obstante, entre otras excepciones previstas en el art. 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, los expatriados, residentes en Argentina, Brasil, Chile o Méjico, están exentos del pago de este tributo respecto de las rentas derivadas de transmisiones de valores o participaciones en fondos de inversión verificadas a través de cualquiera de los mercados secundarios oficiales de valores españoles y siempre que se obtengan sin establecimiento permanente en España. La razón estriba en que dichos Estados han suscrito con España acuerdos para evitar la doble imposición que incorporan cláusulas de intercambio de información. Los expatriados que residan en Perú no se beneficiarán de esta exención, ya que este país no ha celebrado aún un convenio de este tipo con España.

Este documento acreditativo se obtendrá a través de la presentación del Modelo 247 de «Comunicación del desplazamiento al extranjero efectuada por trabajadores por cuenta ajena», y tendrá validez, como máximo, de dos años naturales⁹.

Como trámite formal, en muchas ocasiones olvidado, deberá comunicarse el cambio de domicilio fiscal a las autoridades fiscales españolas a través del correspondiente modelo 030.

Finalmente y para el caso de que obtenga rentas en nuestro país, el expatriado debe acreditar su nueva residencia fiscal ante la Administración Tributaria española, a través de la aportación del certificado de residencia expedido por la Autoridad Fiscal competente de ese país, en el que consten su permanencia y sus obligaciones fiscales, acreditándose que el expatriado está sometido a los tributos de ese Estado por la totalidad de su renta mundial¹⁰. En aquellos supuestos en los que exista CDI, deberá realizarse el certificado conforme a lo establecido en el propio convenio.

3.3. Aspectos de Seguridad Social

3.3.1. Convenios de Seguridad Social

España ha celebrados Convenios de Seguridad Social con todos los países que son objeto de este artículo¹¹.

Todos estos convenios:

- (i) Permiten alterar la regla general por la que los trabajadores desplazados están sometidos a la legislación de Seguridad Social del país en cuyo territorio están ejerciendo su actividad laboral. De esta manera, el expatriado, dentro de los plazos previstos en cada convenio, podrá seguir cotizando y beneficiándose del régimen correspondiente de la Seguridad Social española;
- (ii) Prevén que, para adquirir las prestaciones de carácter contributivo previstas en cada conve-

nio, se pueden sumar los períodos de seguro cumplidos en España y en el país latinoamericano correspondiente;

- (iii) Disponen que las prestaciones económicas de carácter contributivo se podrán percibir con independencia de que el interesado resida o se encuentre en España o en el país latinoamericano que corresponda;
- (iv) Establecen que cada país abonará sus propias prestaciones directamente al beneficiario; y, finalmente,
- (v) Concluyen que las personas que reúnan los requisitos exigidos por las legislaciones de ambos países para tener derecho a pensión contributiva podrán percibir ésta de cada uno de ellos.

Las diferencias entre unos y otros convenios, analizadas en los apartados correspondientes a cada uno de los países considerados, se refieren a (i) los períodos que fijan para poder seguir cotizando a la Seguridad Social española, (ii) el tipo de prestaciones incluidas en cada convenio y (iii) la posibilidad y condiciones de la prestación de asistencia sanitaria.

Con carácter general, la asistencia sanitaria la reconoce y presta el país en el que esté asegurado el trabajador o que abone la pensión, de acuerdo con su legislación nacional. No obstante, también pueden recibirla los trabajadores expatriados en el país de destino, bajo las condiciones previstas en el convenio correspondiente.

3.3.2. Trámites para acogerse a los Convenios de Seguridad Social

La empresa española que desplaza a sus trabajadores al país latinoamericano correspondiente deberá solicitar ante la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social o sus Administraciones la expedición del correspondiente certificado de

⁹ El año del desplazamiento y el siguiente o, si no cabe computar el de desplazamiento, los dos siguientes.

¹⁰ Véase. D.G.T. 4 de junio de 1992.

¹¹ Así, con Argentina (Convenio de Seguridad Social entre España y la República Argentina, de 28 de mayo de 1966 de 16 de septiembre de 1967), Brasil (Convenio de Seguridad Social entre el Reino de España y la República Federativa de Brasil, de 16 de mayo de 1991 *BOE* de 15 de enero de 1996), Chile (Convenio de Seguridad Social entre el Reino de España y la República de Chile, de 28 de enero de 1997 *BOE* de 25 de marzo de 1998), México (Convenio de Seguridad Social entre el Reino de España y los Estados Unidos Mexicanos, de 25 de abril de 1994, *BOE* de 17 de marzo de 1995) y Perú (Acuerdo Administrativo Hispano-Peruano de Seguridad Social, de 24 de noviembre de 1978 *BOE* de 12 de junio de 1985). Se puede encontrar el texto de estos convenios en portal de *internet* de la Seguridad Social (www.seg-social.es).

desplazamiento, para lo que deberá presentar los formularios correspondientes¹².

El formulario expedido por la Dirección Provincial o Administración correspondiente certifica que el trabajador continúa sometido a la legislación española de Seguridad Social durante su desplazamiento en ese país y, en consecuencia, está exento de cotizar a la Seguridad Social del país de destino.

Si se debe permanecer en el país por un tiempo superior al inicialmente autorizado, el empresario deberá solicitar la correspondiente prórroga, para la que existen formularios específicos.

Además de este certificado, se debe tramitar en el Instituto Nacional de la Seguridad Social el formulario de asistencia sanitaria temporal, en caso de que el correspondiente convenio la prevea.

4. RÉGIMEN MIGRATORIO, FISCAL Y DE SEGURIDAD SOCIAL APLICABLE AL EXPATRIADO EN EL PAÍS DE DESTINO

4.1. Consideraciones previas

4.1.1. Migratorias

En todos los países considerados el esquema del trámite es similar, ofreciendo generalmente la posibilidad de visados de negocios y permisos de residencia. La diferencia entre unos y otros estriba en el alcance de los requisitos y la discrecionalidad, dependiendo de la mejor o peor disposición de cada Estado al acogimiento de extranjeros.

Con carácter general, los trámites de residencia están pensados para ser solicitados cuando el trabajador aún está en España. Por eso, es muy conveniente iniciar los trámites tan pronto como se haya previsto la necesidad del traslado del trabajador, ya que pueden demorarse durante meses.

A veces, sin embargo, las circunstancias obligan a un desplazamiento inmediato del trabajador. Por esta razón, el trabajador suele ingresar en el país de destino provisto simplemente de un visado de negocios, de tramitación más expeditiva pero que normalmente no habilita al ejercicio de actividades remuneradas. Por ello, hemos añadido un apartado

específico para abordar la posibilidad y requisitos de tal ingreso en los casos pertinentes.

Ha de advertirse, no obstante, que, salvo en el caso de Chile y México, no es posible ingresar en los países considerados con un visado de turista y después tramitar en ellos la residencia o permiso de trabajo.

Normalmente las empresas encargan la gestión del procedimiento de solicitud del permiso de residencia a procuradores o agentes conocedores de la práctica administrativa, lo que resulta del todo acertado pues no es recomendable que el expatriado lo enfrente personalmente.

4.1.2. Seguridad Social

En cada una de las jurisdicciones analizaremos las normas previstas por el correspondiente Convenio sobre Seguridad Social para mantener la cotización a la Seguridad Social española así como en relación con las prestaciones incluidas. Igualmente, para aquellos casos en los que el expatriado quede sujeto, por cualquier razón, a la Seguridad Social local, indicamos las contribuciones y retenciones aplicables.

Salvo excepciones, los sistemas de previsión social en Latinoamérica atraviesan momentos de crisis. Son sistemas sobrecargados y con prestaciones sanitarias y económicas insuficientes. En consecuencia, es habitual que los trabajadores reciban de los empresarios el acceso a seguros privados de asistencia médica y se adscriban a sistemas privados de pensiones.

4.2. Argentina

4.2.1. Residencia

- a) Ingreso en el país con permiso de residencia tramitado desde España

El Expatriado debe estar registrado como empleado de una compañía registrada como empleador en Argentina ante la autoridad impositiva correspondiente (normalmente, la filial local para la que prestará los servicios).

A tal fin deben cumplirse los siguientes trámites: (a) trámite ante la Dirección Nacional de Migraciones (la «DNM») para obtener el permiso de ingreso;

¹² La empresa efectuará su solicitud mediante el modelo TA.200 «Solicitud de mantenimiento de la legislación española de Seguridad Social.-Desplazamientos iniciales» y acompañará el correspondiente formulario de «Certificación relativa a la legislación aplicable» cumplimentado por triplicado. Para cada país se establece un formulario de certificación distinto que puede encontrarse en el portal de *internet* de la Seguridad Social (www.seg-social.es).

y (b) trámite ante el consulado argentino para obtener la Visa de Residencia Temporal.

Por lo que se refiere al primer trámite, el empleador local deberá otorgar una escritura pública ante un escribano público haciendo constar los datos básicos relativos a la solicitud¹³. La escritura será presentada a la DNM.

Junto con la escritura, debe presentarse original o copia certificada ante escribano público de ciertos documentos societarios y fiscales para acreditar la adecuación a derecho de la empleadora así como una descripción de la relación laboral correspondiente¹⁴.

Luego de analizar la solicitud, la DNM emite un permiso (aproximadamente dentro de las 8-12 semanas siguientes a la presentación) autorizando al individuo a ingresar a la Argentina como un empleado temporario. Dicho permiso debe remitirse al empleado en España a los efectos del trámite consular que se indica a continuación.

En cuanto al trámite ante el Consulado Argentino, recibido el permiso de ingreso expedido por la DNM en el correspondiente sobre cerrado, que no debe abrirse en ningún caso, el empleado debe completar el expediente aportando una serie de documentos personales¹⁵ y, en su caso, de cada uno de los miembros de su

¹³ La documentación deberá ser original o copias certificadas por escribano público. En la escritura se indicará:

- (i) Datos personales del representante del empleador que firmará la escritura pública (nombre y apellido completos, nacionalidad, número de DNI, estado civil, profesión, domicilio y número de CUIT o CUIL), y en qué capacidad (presidente, apoderado) la firma, así como la documentación que evidencia tal capacidad;
- (ii) Datos personales del empleado: nombre y apellido completos, nacionalidad, fecha de nacimiento, nombre y apellido de los padres, estado civil, nombre y apellido del cónyuge, número de pasaporte, domicilio en el país de origen, religión, profesión, puesto en la sociedad argentina; si el empleado viaja con su grupo familiar, deberá suministrarse la misma información por cada uno de los miembros de su familia;
- (iii) Contrato de Trabajo; el contrato de trabajo debe ser firmado por el empleador en Argentina (junto con la escritura pública), y la firma debe ser certificada por escribano público; el empleado deberá firmar el contrato ante el consulado argentino en España;
- (iv) Domicilio del empleador y constancia de pago de la tasa de la Inspección General de Justicia correspondiente al año 2004 (en caso de corresponder);
- (v) Inscripción del empleador ante la autoridad impositiva (número de CUIT) y, en caso de corresponder, inscripción del empleador en el Régimen de Grandes Contribuyentes Nacionales;
- (vi) Fotocopia legible del pasaporte del empleado (y, en caso de corresponder de sus familiares), sólo de aquellas páginas que contienen los datos personales;
- (vii) Último domicilio del empleado en España (a fin de determinar cuál es el consulado argentino competente); del Consulado Argentino dónde el empleado solicitará su Visa (el consulado argentino más cercano al domicilio en el país de origen o al último domicilio registrado en el pasaporte).

¹⁴ En particular, se deberán presentar los siguientes documentos adicionales:

- (i) Copia de los estatutos del empleador (filial argentina) e inscripción como empleador ante las autoridades argentinas (original y copia certificada);
- (ii) Carta emitida por el empleador describiendo la relación con el empleado, incluyendo: a) tiempo durante el cual el empleado trabajó para la empresa en España; b) descripción de las tareas realizadas en su puesto como empleado de la empresa en España; c) descripción de las tareas que desarrollará en Argentina (deberá cuidarse que las tareas guarden relación con el trabajo desarrollado hasta el momento por expatriado); y d) razones por las cuales el empleado fue llamado a trabajar en Argentina. La firma deberá ser certificada por escribano público;
- (iii) Pago de la tasa de la DNM (aproximadamente Pesos 200 por persona);

En caso que la filial argentina no se encuentre inscrita como «Grandes Contribuyentes Nacionales», deberá presentarse la siguiente documentación adicional:

- (i) Constancia de pago de las contribuciones a la seguridad social por los últimos seis⁶ períodos;
- (ii) Constancia de pago de IVA e ingresos brutos por los últimos tres³ períodos.
- (iii) Inscripción del Libro de Sueldos y Jornales del empleador y Formulario de la Dirección General Impositiva con nómina de empleados al inicio de la actividad de la empresa.

¹⁵ Deberán presentarse los siguientes documentos:

- (i) Sobre cerrado entregado por la DNM; el sobre contiene: a) permiso de entrada; b) declaración jurada confirmando la falta de antecedentes penales internacionales; y c) contrato de trabajo firmado por el empleador; este sobre deberá ser abierto únicamente por el cónsul, no por el empleado;

familia. Dichos documentos, que deberán presentarse ante el consulado argentino en España, se orientan a acreditar la identidad y aptitud de los solicitantes.

Todos los documentos deben ser legalizados por el consulado argentino o apostillados (apostilla de la Convención de la Haya de 1961) y, cuando sea necesario, traducidos al español por un traductor público autorizado y/o registrado por el consulado argentino.

El Consulado debería emitir la «visa» entre los 3 y los 7 días siguientes a la presentación de toda la documentación necesaria.

La «visa» se emite por un año y debe ser renovada anualmente antes de su vencimiento. Debe mencionarse, no obstante, que la nueva Ley de Migraciones núm. 25.871, cuya reglamentación de desarrollo aún está pendiente, permitirá conceder la «visa» por plazos de tres años.

- b) Ingreso en el país con visado de negocios y regularización en Argentina de la condición migratoria

No está prevista esta posibilidad en la actual regulación. Aunque la nueva Ley de Migraciones núm. 25.871 parece disponer un régimen más amplio

para la llamada «visa precaria», que permite la regularización de la residencia directamente efectuada en Argentina, aún está pendiente su reglamentación de desarrollo ya que las referencias legales son excesivamente escuetas. No obstante, no parece un instrumento deseable para el caso del expatriado.

- c) Documentación identificativa

Una vez que la «visa» haya sido otorgada, el expatriado debe tramitar el Documento Nacional de Identidad para extranjeros. El D.N.I. le permitirá obtener el CUIL (Código Único de identificación Laboral)¹⁶ y se solicita ante el Registro Nacional de las Personas.

4.2.2. Régimen Fiscal

Los impuestos argentinos que inciden de manera principal en el patrimonio e ingresos del expatriado son: el Impuesto a las Ganancias, el Impuesto sobre los Bienes Personales, el Impuesto al Valor Agregado («IVA») y el Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Bancarias.

El impuesto a las ganancias es un tributo de liquidación anual que grava las rentas de fuente argentina

- (ii) Copia del permiso de entrada emitido por la DNM;
- (iii) Pasaporte válido y en vigor;
- (iv) Certificado de antecedentes penales emitido por las autoridades del lugar dónde el individuo haya vivido durante los últimos cinco años, certificado y legalizado por el consulado argentino (del lugar de emisión del certificado) o apostillado (apostilla de la Convención de la Haya de 1961) y, cuando corresponda, traducido al español. Generalmente, este certificado tiene una validez de tres meses;
- (v) Partida original de nacimiento legalizada por el consulado argentino (del lugar de emisión del certificado) o apostillada (apostilla de la Convención de la Haya de 1961) y, cuando corresponda, traducida al español;
- (vi) Certificado original de matrimonio legalizado por el consulado argentino (del lugar de emisión del certificado) o apostillado (apostilla de la Convención de la Haya de 1961) y, cuando corresponda, traducido al español;
- (vii) Certificado Médico emitido por una institución o doctor autorizado por el consulado argentino, que a tal efecto cuenta con una lista de profesionales;
- (viii) Pago de tasa;
- (ix) Fotos 4x4.

Cada Consulado puede exigir la presentación de documentación adicional, en función de las circunstancias aplicables.

¹⁶ La documentación que debe presentarse es la siguiente:

- (i) Partida de nacimiento original legalizada por el consulado argentino (del lugar de emisión del certificado) o apostillada (apostilla de la Convención de la Haya de 1961) y, cuando corresponda, traducida al español;
- (ii) Certificado original de matrimonio y legalizado por el consulado argentino (del lugar de emisión del certificado) o apostillado (apostilla de la Convención de la Haya de 1961) y, cuando corresponda, traducido al español;
- (iii) Copia certificada del pasaporte;
- (iv) Fotos;
- (v) Certificado de domicilio emitido por la autoridad policial;
- (vi) Copia de los estatutos del empleador;
- (vii) Sobre provisto por el consulado argentino;
- (viii) Carta de autorización para presentar la solicitud.

y del exterior, obtenidas por residentes argentinos. Las rentas de las personas físicas se encuentran gravadas con un tipo progresivo del 9% al 35%, dependiendo de las ganancias netas anuales. El tipo de 35% resulta aplicable a las ganancias netas que superan los 120.000 pesos anuales.

El impuesto sobre los bienes personales grava los bienes situados en el país¹⁷ siempre que su valor supere los 102.300 pesos. Los tipos aplicables son 0,5% ó 0,75%, de acuerdo con el valor de los bienes.

El tipo general del IVA es del 21%.

El impuesto sobre los débitos y créditos en cuentas bancarias se aplica sobre cada débito o crédito que se produce en una cuenta bancaria argentina con un tipo del 0,6%.

En la mayoría de los casos, el expatriado puede ingresar en Argentina sus pertenencias sin pagar los tributos que gravan la importación (derechos de importación, tasa de estadística e IVA).

El ingreso de las ropas y efectos de uso personal del expatriado puede realizarse libre de tributos bajo el régimen aduanero de equipaje. Este ingreso es posible sin otro trámite que la verificación de la mercadería por parte del servicio aduanero.

El ingreso de los restantes bienes (por ejemplo, automotores, herramientas profesionales, muebles y enseres del hogar, etcétera) puede hacerse bajo el régimen de importación temporaria, lo que implica asumir la obligación de exportar los bienes al vencimiento del plazo autorizado por el servicio aduanero. La utilización del régimen aduanero de importación temporaria hace necesario realizar un trámite especial. Asimismo, el interesado debe constituir una garantía a favor del servicio aduanero, que generalmente exige la constitución de una fianza otorgada por un sujeto con residencia permanente en Argentina.

El expatriado puede repatriar los bienes sin pagar los tributos que gravan la exportación bien como equipaje o bien reexportándolos en cumplimiento de la obligación asumida en el régimen de importación temporaria.

Respecto de los bienes adquiridos durante su estancia en Argentina, el expatriado podrá sacarlos del país sin pago de tributos y sin cumplimiento de obligaciones cambiarias en la medida en que consistan en efectos de uso personal, para habitación o profesión.

4.2.3. Régimen de Seguridad Social

a) Particularidades del Convenio de Seguridad Social

El plazo inicial durante el que el expatriado puede seguir adscrito al régimen español de Seguridad Social es de doce meses. Dicho plazo puede prorrogarse, mediante solicitud presentada en los cuarenta y cinco días siguientes al vencimiento del término inicial, por periodos adicionales cuya duración no está prevista en el convenio.

Las prestaciones contributivas incluidas son las siguientes: (i) maternidad; (ii) invalidez; vejez y supervivencia; y (iii) accidente de trabajo y enfermedad profesional.

No existe previsión relativa a la prestación de asistencia sanitaria a los expatriados españoles en Argentina.

b) Retenciones y contribuciones sociales

Cuando proceda la aplicación del régimen argentino de Seguridad Social, deberán efectuarse las siguientes contribuciones y retenciones calculadas sobre la remuneración bruta del empleado:

- (i) Contribuciones de la empleadora: 6% (obra social) y 17% o, en el caso de compañías comerciales de facturación anual superior a 48.000.000 pesos, 21% (fondos de pensiones, prestaciones familiares, fondo de desempleo); y
- (ii) Retenciones al empleado: 3% (obra social) y 10-14% (fondos de pensiones, prestaciones familiares y fondo de desempleo).

La remuneración en exceso de 4.800 pesos mensuales no está sujeta a contribución o retención. En cuanto a las contribuciones del empleador, recientemente el gobierno decretó el aumento paulatino del límite máximo de la remuneración sujeta a contribuciones a cargo de los empleadores para finalmente eliminarlo a partir de octubre de 2005.

¹⁷ Las personas físicas de nacionalidad extranjera domiciliadas en la Argentina por razones laborales, que requieran una residencia en el país que no supere los cinco años, tributarán sólo por sus bienes situados en Argentina.

4.3. Brasil

Muy posiblemente Brasil sea, de todos los considerados, el país en el que los requisitos y trámites para la obtención del visado son más exigentes, en especial para las pequeñas y medianas empresas.

4.3.1. Residencia

a) Ingreso en el país con permiso de residencia tramitada desde España

El expatriado deberá solicitar bien (i) un visado (visto) temporal (en los casos normales de contrato laboral con la filial local), bien (ii) un visado permanente (si es que va a ejercer como administrador de una compañía brasileña¹⁸ o si se trata de una persona física que desea invertir en actividades productivas en Brasil con recursos propios¹⁹).

El *visado temporal* («*visto temporário*» o VITEM) es el que deberá solicitar el expatriado siempre y cuando se trate de ejecutivos, técnicos o personas con otras calificaciones profesionales sujetos a contrato laboral con compañía brasileña.

También, puede solicitarse este visado aun no habiendo vínculo laboral con la empresa brasileña si existe entre la compañía española y la local un contrato de transferencia de tecnología²⁰ o de asistencia técnica que exige el desplazamiento del expatriado²¹.

En el caso de que exista vínculo laboral con la compañía local, la contratación del expatriado debe-

rá ser debidamente justificada por la empresa brasileña y, a tal efecto, el expatriado deberá:

- (i) Reunir ciertos requisitos de capacitación y experiencia²². El expatriado deberá tener un vínculo laboral con una empresa brasileña a través de un contrato de trabajo previamente aprobado por el Ministerio del Trabajo y Empleo Brasileño («MTE»).
- (ii) Disponer de una remuneración mensual mayor que la obtenida en el país de origen y no inferior a la obtenida por los profesionales locales de la empresa que desarrollan la misma función.
- (iii) Abstenerse de ejercer cargos de administración²³; y
- (iv) Trabajar exclusivamente para la compañía brasileña a través de la cual se solicitó el visado²⁴.

Su concesión está sujeta a un largo proceso burocrático que comienza con la petición ante el MTE (*Ministerio de Trabalho* en Brasilia) y concluye con la retirada, en su caso, del visado ante la oficina consular del país de origen.

La petición ante el MTE debe llevarse a cabo por la compañía brasileña en Brasil y se encamina a acreditar su existencia, así como del contrato de trabajo, que debe ser visado por el MTE.

La compañía brasileña debe facilitar un número insospechadamente elevado de documentos, propios y del expatriado²⁵, así como facilitar,

¹⁸ *Resolução Normativa* núm. 56, de 27 de agosto de 2003 («Resolución 56»).

¹⁹ *Resolução Normativa* núm. 28, de 25 de noviembre de 1998.

²⁰ La Ley 6.815 de 19 de agosto de 1980 («Ley 6.815») regula la entrada y permanencia de extranjeros en Brasil y prevé los siguientes tipos de visado: (i) visado de tránsito; (ii) visado de turista; (iii) visado temporal; (iv) visado permanente; (v) visado de cortesía; (vi) visado oficial; y (vii) visado diplomático.

El respectivo contrato de transferencia de tecnología deberá ser registrado en el Instituto Nacional de Propiedad Industrial y presentado al MTE.

²¹ En el primer caso, el visado es válido por hasta dos años y en el segundo hasta un año, pudiendo ser prorrogado, en ambos los casos, por el respectivo período, siempre que se acredite la necesidad. Este visado no permite el ejercicio de cualquiera otra actividad económica en Brasil.

²² El candidato debe tener dos o tres años de experiencia profesional acreditada en la misma función que va a ejercer en Brasil (en el supuesto de que su profesión no exija formación superior).

²³ Si se trata de ejercer este tipo de funciones, entonces, se deberá solicitar un visado permanente (véase apartado 4.3.1).

²⁴ En el supuesto de que pretenda ejercer sus actividades en otra empresa brasileña, deberá solicitar autorización al *Departamento Federal de Justiça* (art. 111.1 del Decreto 86.715).

²⁵ La empresa empleadora deberá presentar, además del formulario de solicitud de autorización de trabajo, de algunos documentos específicos en el supuesto de que se trate de compañía sujeta a fiscalización especial (por ejemplo, del Banco Central do Brasil, del Departamento Nacional de Aviación, etc.) y de cualquier documento que, al criterio de las autoridades de inmigración, sea necesario o conveniente, los siguientes documentos:

bajo juramento, una serie de informaciones sobre éstos²⁶.

Superado este trámite, el propio MTE remite la autorización del trabajo y el contrato visado al Departamento Consular del *Ministério das Relações Exteriores*, que se coordinará con el Consulado correspondiente para confirmar la adecuada verificación de este trámite.

El expatriado, por su parte, deberá presentar ante el consulado del lugar en el que haya residido durante el último año (normalmente, España), junto con dos originales del formulario de solicitud del visado temporal (VITEM V), una serie de documentos identificativos y acreditativos de la condición nacional y económica previstos en el artículo 23 del Decreto 86.715²⁷. Además de ello, debe presentar

- (i) Estatuto registrado en la Junta Comercial o en el Registro Civil y últimas diez modificaciones así como cualquier otro documento societario necesario para comprobar su estructura societaria;
- (ii) Acuerdo de elección del representante legal, registrado en la Junta Comercial o en el Registro Civil;
- (iii) Poder de representación otorgado ante notario o con firma legitimada, en caso de que se utilicen representantes;
- (iv) Certificación negativa de deudas con el INSS; Certificado de Regularidad junto con el FGTS; Certificación Negativa de Tributos y Contribuciones Federales (SRF/MF); recibo de entrega de la declaración del Impuesto sobre la Renta del último ejercicio; Catastro Técnico Federal expedido por el *Ministério do Meio Ambiente* (IBAMA) certificando el cumplimiento de las normas medioambientales (en caso de que se trate de una empresa maderera);
- (v) Comprobante de seguro o plano médico;
- (vi) Comprobante de cobro de la tasa individual de inmigración —DARF;
- (vii) Documento acreditando el registro ante la autoridad de control en caso de ejercicio de actividades o profesiones reguladas;
- (viii) Estructura salarial con indicación de los cargos y salarios hasta el nivel que vaya a ser ejercitado por el expatriado;
- (ix) Carta asumiendo ciertas responsabilidades ante las autoridades brasileñas que puedan derivarse de la relación laboral con el expatriado;
- (x) Copia certificada del pasaporte del expatriado;
- (xi) Acreditación de la escolaridad, cualificación y experiencia profesional a criterio del *Conselho Nacional de Imigração* en relación con el trabajo que se desempeñará;
- (xii) Salario nominal y beneficios que el expatriado percibirá en Brasil así como el último salario percibido en España/último destino y, en caso de que éste se continuara percibiendo, declaración del valor sujeto a tributación en Brasil, según determina la *Secretaria de Receita Federal do Ministério da Fazenda*;
- (xiii) 2 originales del contrato de trabajo (con todas las firmas legitimadas, incluidas las de dos testigos) siguiendo los modelos aprobados por el MTE.

Los documentos en idioma extranjero deberán acompañarse junto con sus traducciones juradas.

²⁶ Además deberán indicarse los siguientes datos, bajo firma responsable de los representantes legales de la empresa: a) *Respecto de la Empresa*: (i) razón social o firma individual; (ii) objeto social; (iii) capital social inicial; (iv) capital actual; (v) fecha de constitución; (vi) fecha de última alteración; (vii) persona(s) jurídica(s) extranjera(s) asociada(s): relación de las principales asociadas cuando se trate de sociedad anónima; (viii) inversión de capital extranjero: valor, fecha de la última inversión y fecha de registro en el Banco Central del Brasil-Certificado; (ix) administrador(es): nombre(s) y función(es); (x) número actual de empleados: brasileños y extranjeros; (xi) razón para la contratación (permanente o temporal, con contrato de trabajo); (xii) plan bienal de absorción de mano de obra nacional, cuando se trate de mano de obra nacional, cuando se trate de empresa nueva; (xiii) en caso de asistencia técnica, regida por el Decreto Ley núm. 691/69: declaración de vínculo de empleo con la persona jurídica extranjera en la cual la misma asume la responsabilidad por los gastos de viaje y mantenimiento, del extranjero durante el período de permanencia en el territorio nacional o declaración de que el vínculo de empleo del candidato es con la persona jurídica extranjera pero a quien cabe la responsabilidad con los gastos de pasaje y mantenimiento del extranjero durante el periodo de permanencia en el territorio nacional es de la persona jurídica nacional. b) *Respecto del Expatriado*: (i) datos personales: nombre; (ii) escolaridad (técnica, superior, post grado, master o doctorado); (iii) declaración de dependencia económica de ascendientes y de hijos mayores de edad incapaces, cuando fuere el caso; (iv) experiencia profesional: relación de empresas en que fue empleado, funciones ejercidas, respectiva duración, locales, fechas, por orden cronológico, discriminando aquellas que el candidato pretende ejercer en el Brasil; (v) publicaciones cuando sea el caso.

²⁷ A saber:

- (i) Pasaporte con vigencia superior a seis meses;
- (ii) Certificado internacional de inmunización, en caso de que sea necesario;
- (iii) Certificado de salud;
- (iv) Certificado de antecedentes penales;
- (v) Contrato visado por la Secretaría de Inmigración del Ministerio de Trabajo;
- (vi) Dos fotografías recientes.

los documentos correspondientes respecto de aquellos familiares que le acompañen en su desplazamiento.

Por otra parte, a su llegada a Brasil, el expatriado debe presentar ante los órganos federales competentes, además de su «visa» extendida en pasaporte, un certificado internacional de inmunización, en caso de que sea necesario, un certificado de salud, un certificado de sus antecedentes penales y el segundo de los originales del formulario de solicitud de visado sellado previamente por el Consulado.

El visado temporal o VITEM V es otorgado por un plazo determinado de dos años, con posibilidad de prórroga por otros dos años²⁸, pudiendo, al final de su validez, transformarse en un visado permanente mediante solicitud ante el Departamento Federal de Justicia²⁹.

En cuanto al *visado permanente* (o VIPER), es el correspondiente al expatriado que desee permanecer definitivamente en Brasil o que desempeñará cargos de administración en sociedades brasileñas, filiales de una sociedad extranjera.

Los requisitos más importantes exigidos actualmente son: (i) que la matriz extranjera realice una inversión en Brasil de como mínimo 200.000 USD por cada expatriado o que haya generado un incremento en la planilla de pagos de nuevos empleos superior a 20% o a 240 salarios mínimos³⁰; y (ii) que el extranjero perciba una remuneración mayor que la que recibía en su país de origen y que la de otros profesionales con su misma función en la empresa brasileña y, en todo caso, como mínimo de 15.000 Reales mensuales³¹.

Existen otros requisitos, como la exigencia de presentar un programa de contratación de mano de obra por un periodo de dos años, si la filial brasileña es de reciente constitución³².

Si la empresa todavía esté instalándose en Brasil podrán ser concedidas, a criterio del MTE, hasta tres autorizaciones de trabajo y visados permanentes a sus administradores, por plazo de hasta dos años³³.

El VIPER es válido por un máximo de 5 años, dependiendo de la función que el expatriado va a realizar en Brasil. Durante ese tiempo, no puede abandonar la compañía brasileña so pena de cancelación del visado, salvo que se trate de una compañía brasileña del mismo grupo³⁴. Transcurrido dicho plazo de 5 años, el expatriado podrá trabajar libremente en Brasil.

b) Ingreso en el país con visado de negocios y regularización en Brasil de la condición migratoria

Los ejecutivos en viajes de negocios pueden ingresar bajo modalidad «VITEM II», al amparo del apartado II del artículo 13 de la Ley núm. 6.815, de 19 de agosto de 1980. El visado de negocios se solicita directamente en el consulado del domicilio del expatriado³⁵ y se concede por un período de 90 días, prorrogables ante el Departamento de Policía Federal (Departamento de Policía General) una única vez por otros tantos (véase artículo 66 del Decreto 86.715, de 10 de diciembre de 1981, que desarrolla la precitada ley).

Este visado VITEM II no permite el ejercicio de actividades económicas en Brasil y tampoco puede

²⁸ Véase arts. 66.II y 66.1 del Decreto 86.715.

²⁹ Véase art. 69 del Decreto 86.715.

³⁰ Deberá respetarse no obstante la ratio de 2/3 de los empleados de la empresa sean brasileños, según lo previsto en el art. 354 de la *Consolidação das Leis do Trabalho* aprobada por Decreto Ley 5452 de 1 de mayo de 1943.

³¹ Este no es un requisito previsto en la ley sino que un criterio adoptado en la práctica por las autoridades de inmigración brasileñas.

³² Además de los requisitos mencionados en la nota²⁵, de acuerdo con la *Resolução Administrativa* núm. 06, de 16 de febrero de 2004, (i) el acuerdo societario que indica el extranjero para el cargo de gestión que va a ocupar en la filial brasileña y (ii) documentos acreditativos de la situación migratoria de los demás extranjeros que ocupen cargos de gestión en esta filial.

³³ Véase art. 4 de la Resolución 56.

³⁴ En este supuesto, será necesario previa autorización de las autoridades de inmigración de acuerdo con el art. 6 de la Resolución 56.

³⁵ El expatriado deberá presentar, en el consulado brasileño con jurisdicción sobre su domicilio, los siguientes documentos, de acuerdo con el art. 23 del Decreto 86.715, de 10 de diciembre de 1981 («Decreto 86.715»): (i) pasaporte; (ii) certificado internacional de inmunización, en caso de que sea necesario; (iii) certificado de salud; (iv) prueba de los medios de subsistencia (que puede darse a través de declaración de la empresa del expatriado); y (v) antecedentes penales.

ser transformado, en el país, en un visado VITEM V o en un visado VIPER. Por estas razones, lo recomendable es que el expatriado ingrese a Brasil con el VITEM V extendido en su pasaporte conforme a lo indicado anteriormente en el apartado b).

No obstante, de seguir esta vía, el expatriado debe dentro del plazo de los 30 días siguientes a la llegada a Brasil registrarse en el Departamento de la Policía Federal, a efectos de su identificación dactiloscópica.

Además, el expatriado debe obtener su Carta de Identidad de Extranjero (denominado RNE), que será su documento de identificación oficial en Brasil, previa presentación de documentos similares a los requeridos para el visado³⁶, e inscribirse en el Cadastrar Nacional de Pessoas Jurídicas (CPF), en cualquier agencia de los correos en Brasil³⁷.

4.3.2. Régimen Fiscal

El impuesto que afecta principalmente al expatriado español en Brasil es el Impuesto de Renta³⁸, al que están sujetos los residentes en Brasil que obtengan ingresos tributables³⁹ por encima de 12.696 reales anuales o participen del cuadro societario de una empresa, como socio.

Los tipos impositivos que se aplica para el ejercicio 2004 son los siguientes: 15% (entre 12.696,01 y 25,380 reales) y 27,5% (por encima de tales cantidades)⁴⁰.

4.3.3. Régimen de Seguridad Social

De acuerdo con el Convenio de Seguridad Social, el plazo inicial durante el que el expatriado puede

seguir adscrito al régimen español de Seguridad Social es de tres años. Dicho plazo puede prorrogarse, mediante solicitud presentada con antelación suficiente al vencimiento del término inicial, por un periodo adicional cuya duración no podrá exceder los dos años.

Las prestaciones contributivas incluidas son las siguientes: (i) asistencia sanitaria por maternidad, enfermedad o accidente; (ii) prestación económica por incapacidad temporal y maternidad; (iii) prestaciones por incapacidad permanente, vejez, muerte y supervivencia; (iv) protección familiar; y (v) prestaciones por accidente de trabajo y enfermedad profesional.

Los expatriados españoles asegurados disponen de asistencia sanitaria en el sistema público de salud brasileño durante los períodos y prórrogas indicados en el párrafo inicial de este apartado.

Cuando proceda la aplicación del régimen brasileño de Seguridad Social, deben efectuarse las siguientes contribuciones y retenciones, calculadas sobre el «salario de contribución»⁴¹ del expatriado:

- (i) Contribuciones de la empleadora: 20% (con carácter general), 8,5% (Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio), 1%, 2% ó 3% según el grado de riesgo de la actividad (seguro accidente de trabajo), 2,5% (salario educación), entre 0,3% y 0,6% (servicio de apoyo a la pequeña y mediana empresa), 0,2% (instituto de colonización y reforma agraria), 1% (servicio nacional de aprendizaje comercial, industrial o de transporte) y 1,5% (servicio social de

³⁶ Para obtener el RNE, el expatriado deberá aportar: (i) pasaporte original; (ii) 3 fotos tamaño 3x4; (iii) segundo de los originales del formulario de solicitud de visado sellado previamente por el Consulado; y (iv) tarjeta de entrada y salida (esta tarjeta será proporcionada al expatriado cuando de su llegada en Brasil).

³⁷ Para ello, el expatriado deberá llevar consigo el original o copia legitimada del RNE o el certificado de haberlo solicitado. Posteriormente, la *Secretaria da Receita Federal* (órgano gestionado por el Ministerio de la Hacienda Brasileño) notificará por escrito al expatriado para que pase a retirar su CPF.

³⁸ Decreto 3.000, de 26 de marzo de 1999.

³⁹ El trabajador deberá computar como ingreso tributable, todas las retribuciones dinerarias obtenidas, y además, entre otros: (i) el pago de gastos personales del asalariado; (ii) alquiler del inmueble ocupado por el trabajador y pagado por el empresario a terceros; (iii) pago o reembolso de impuestos que la Ley prevé como encargos del trabajador; (iv) primas del seguro individual de vida del trabajador pagado por la empresa cuando el trabajador es el beneficiario del seguro o indica éste; y (v) las dotaciones para pagos de gastos necesarios para el ejercicio del trabajo.

⁴⁰ Las deducciones «estándar» son de 1904,40 reales y 5076,90 reales, respectivamente.

⁴¹ Se considera salario contribución para trabajadores la remuneración debida por la empresa, entendida como el total de los rendimientos cobrados durante un mes destinados a retribuir el trabajo, incluidas las propinas, u otras utilidades recibidas.

industria, comercio o transporte), dependiendo de estas dos últimas del ramo de actividad de la empresa;

- (ii) Retenciones al empleado—expatriado: entre 7,65% (hasta 720,00 reales) y 11% (entre 1.200,00 Reales y 2.400,00 Reales)⁴².

4.4. Chile

Chile se presenta como una de las jurisdicciones que más facilidades otorga al expatriado⁴³. No sólo por una reducción considerable del papeleo exigido sino también porque la «residencia sujeta a contrato» (categoría correspondiente al expatriado) puede solicitarse tanto en el consulado chileno en España como en Chile, bastando con haber ingresado con un simple visado de turista⁴⁴.

Por esta razón, no será necesario distinguir entre el ingreso como residente o como turista, y nos centraremos en los requisitos que se exigen (bien en España, bien directamente en Chile) para acceder a la condición de residente oficial.

4.4.1. Residencia

El permiso de residencia sujeta a contrato es el correspondiente a los expatriados, puesto que se aplica a aquellos extranjeros que residen en Chile en virtud de un contrato de trabajo suscrito con un empleador domiciliado en ese país.

Si se solicita en Chile, el expatriado debe tener en vigor cualquier permiso de residencia (normalmente el permiso de turismo). El expatriado deberá presentar la solicitud con la documentación respectiva⁴⁵ a la Gobernación provincial que corresponda a su domicilio.

En particular, se exige que el contrato de trabajo que se presente incluya las siguientes cláusulas:

- (i) Cláusula de remuneración: debe ser acorde con el cargo u actividad a desarrollar en el país; debe tener un monto mínimo de cien mil pesos líquidos mensuales o su equivalente en Unidades de Fomento (UF) o dólares americanos;
- (ii) Cláusula de vigencia: esta cláusula debe ser redactada como sigue: «La obligación de prestar servicios emanada del presente contrato, sólo podrá cumplirse una vez que el trabajador haya obtenido la visación de residencia correspondiente en Chile o el permiso especial de trabajo para extranjeros con visa en trámite»;
- (iii) Cláusula de viaje: debe ser redactada como sigue: «El empleador se compromete a pagar, al término de la relación laboral (ya sea por término de contrato, despido o renuncia), el pasaje de regreso del trabajador y los miembros de su familia que se estipulen, a su país de origen o al que oportunamente acuerden las partes, conforme a lo dispuesto en el inciso 2º, del artículo 37 del D.S. N°597 de 1984. Al respecto, se tendrá presente que la señalada obligación del empleador existirá hasta que el extranjero salga del país u obtenga nueva visación o permanencia definitiva»;
- (iv) Cláusula de régimen previsional: debe ser redactada como sigue: «Se deja constancia que el trabajador cotizará en el régimen previsional chileno, comprometiéndose el empleador a efectuar las retenciones y entregarlas a las instituciones correspondientes». Este requisito deberá entenderse sin perjuicio del Convenio

⁴² Por encima de este límite máximo, no existe afectación a la obligación de contribuir.

⁴³ El régimen migratorio chileno está regulado básicamente en el Decreto-597, de 14 de junio de 1984, que aprueba el Reglamento de Extranjería y que desarrolla el Decreto Legislativo 1.094, de 1975.

⁴⁴ Cuya validez es de 90 días, prorrogables por otros tantos, pero únicamente en una sola ocasión.

⁴⁵ En particular, el expatriado deberá presentar la siguiente documentación:

- (i) Formulario de solicitud de residencia; en general, este documento es llenado por el funcionario encargado de la recepción de la solicitud;
- (ii) Dos fotocopias del pasaporte vigente (hojas de identificación, número y fechas de otorgamiento y vencimiento de este). Además, se deberá presentar el pasaporte original.
- (iii) Dos fotocopias de la Tarjeta de Turismo vigente, además, se deberá presentar el original;
- (iv) Dos fotografías recientes tamaño carnet (3x2 cm.) en color, con nombre completo y número de pasaporte;
- (v) Contrato de trabajo: se presenta el original firmado ante notario, por el trabajador y el empleador y una copia de él; el contrato original debe ser entregado a la autoridad chilena competente, no existiendo posibilidad posterior de retiro del documento. Debe tener las cláusulas especiales que se han indicado en el apartado 4.4.1.

hispano-chileno de Seguridad Social a cuyas particularidades luego nos referiremos (véase apartado 4.4.3);

- (v) Cláusula de Impuesto a la Renta: debe ser redactada como sigue: «El empleador tiene la obligación de responder al pago de impuesto a la renta correspondiente en relación con la remuneración pagada».

El trámite tiene una duración aproximada de cuatro meses. En caso de que se solicite en España, la solicitud y documentos deben presentarse en el consulado chileno⁴⁶, pero los plazos pueden alargarse. Si se solicita en Chile, deben presentarse en la Gobernación Provincial más cercana (Departamento de Extranjería y Migración), dependiente del Ministerio del Interior.

El permiso de residencia temporal por contrato será expedido por un plazo de entre uno y dos años⁴⁷, pudiendo ser prorrogado por idénticos períodos hasta la terminación del contrato que lo justifica.

Por último, el expatriado debe obtener su Cédula de Identidad para Extranjero dentro de los 30 días siguientes a la entrega de la estampa en el respectivo pasaporte de la correspondiente «visa», para lo que debe presentar cierta documentación identificativa⁴⁸. El trámite toma de 8 a 10 días hábiles y debe efectuarse en cualquier oficina del Registro Civil.

Si se excede el plazo de 30 días, deberá obtenerse previamente una autorización especial del Departamento de Extranjería y Migración del Ministerio del Interior, o de la Intendencia Regional respectiva, o un comprobante de haber sido sancionado o amonestado por este atraso.

4.4.2. Régimen Fiscal

Los impuestos chilenos que incidirán de manera principal en el patrimonio e ingresos del expatriado serán: El Impuesto de Segunda Categoría —que grava las rentas del trabajo— y, en su caso, el Global

Complementario. Este segundo impuesto se paga sobre rentas obtenidas no provenientes del trabajo (v.gr., plusvalías o intereses).

Los tipos del impuesto de segunda categoría se calculan mensualmente y conforman una horquilla entre 0 y 40%. El impuesto global complementario tiene los mismos tipos, pero en base anual. Para el pago de este impuesto se deduce la cantidad pagada de impuesto de segunda categoría. Una vez pagados estos impuestos, la repatriación de divisas al exterior no está nuevamente gravada.

La internación de bienes y efectos personales del expatriado está sujeta al pago de un impuesto equivalente al 6%, sin IVA, sobre el valor aduanero de los útiles de trabajo. El resto de bienes (menaje, etc.) está exento del pago de impuestos, siempre que sean bienes usados, que provengan del país de residencia y sean adquiridos antes del ingreso en el país. La repatriación de los bienes y efectos personales del expatriado no está sujeto a ningún impuesto.

4.4.3. Régimen de Seguridad Social

De acuerdo con el Convenio de Seguridad Social con Chile, el plazo inicial durante el que el expatriado puede seguir adscrito al régimen español de Seguridad Social es de tres años. Dicho plazo puede prorrogarse, mediante solicitud presentada con antelación suficiente al vencimiento del término inicial, por un periodo adicional cuya duración no podrá exceder los dos años.

Las prestaciones contributivas incluidas son las siguientes: (i) asistencia sanitaria por maternidad, enfermedad o accidente; (ii) prestación económica por incapacidad temporal y maternidad; (iii) prestaciones por incapacidad permanente, vejez, muerte y supervivencia; (iv) protección familiar; (v) prestaciones por desempleo; y (vi) prestaciones por accidente de trabajo y enfermedad profesional.

⁴⁶ El consulado correspondiente puede potencialmente solicitar además otros requisitos tendentes a acreditar la formación del expatriado y su estado de salud.

⁴⁷ Si nada se ha especificado, se entiende que el permiso es por dos años.

⁴⁸ En particular:

- (i) Pasaporte vigente, con la visa de residencia estampada en él y con la certificación de la inscripción en el Registro de Extranjeros de Policía Internacional;
- (ii) Comprobante de pago del valor de la Cédula;
- (iii) Fotocopia simple de las páginas del Pasaporte en las que consta la identificación del titular, la vigencia del pasaporte y de la visa otorgada, la fecha de entrada al país (si la visa es consular), y de la Tarjeta de Registro para Extranjero.

Los expatriados españoles asegurados disponen de asistencia sanitaria en el sistema público de salud chileno durante los períodos y prórrogas indicados en el párrafo inicial de este apartado.

En Chile es posible para un expatriado contratado laboralmente evitar el pago de retenciones y contribuciones sociales, siempre y cuando así se acuerde en su contrato de trabajo y esté sometido a un sistema provisional y de salud en su país de origen. No obstante, en estos casos la empresa deberá pagar un seguro por accidentes del trabajo igual al 0.90% del salario recibido por el trabajador.

Cuando esta exención no se declare y proceda la aplicación del régimen chileno de seguridad social, deberán efectuarse las siguientes contribuciones y retenciones calculadas sobre la remuneración bruta del expatriado:

- (i) Contribuciones de la empleadora: 12% en concepto de jubilación, que deberá realizarse a cualquier Administradora de Fondos de Pensiones radicada en el país, y un 7% adicional en concepto de plan de salud, que deberá pagarse a cualquier Isapre (empresas médicas) radicadas en el país;
- (ii) Retenciones al expatriado: 4% de fondo de desempleo, que deberá realizarse a cualquier

Administradora de Fondos de Pensiones radicada en el país.

No obstante lo anterior, es usual pactar que todas las retenciones o pagos se realizarán por el empleador, acordándose un salario neto, una vez hechos tales pagos.

4.5. Méjico

En Méjico, al igual que en Chile, es posible obtener el correspondiente permiso de residencia (en este caso, internación en la calidad migratoria de «no inmigrante» con la característica migratoria de «visitante profesional») tanto desde España, por medio de los servicios consulares mexicanos, como directamente en México, tramitándolo en el Instituto Nacional de Migración. En este segundo caso, bastará con haber ingresado en el país dotado del tradicional visado de turista⁴⁹ (u otro permiso, como por ejemplo, visado de negocios).

Debe advertirse de que la legislación mejicana reserva a sus autoridades migratorias la facultad de denegar el permiso de internación discrecionalmente, por lo que es muy recomendable extremar las formalidades⁵⁰.

4.5.1. Residencia

El expatriado deberá presentar el impreso «Solicitud de Trámite Migratorio» y los documentos oportunos⁵¹

⁴⁹ Cuya validez es de seis meses no prorrogables salvo por circunstancias excepcionales.

⁵⁰ De hecho, resulta muy recomendable añadir al formulario oficial de solicitud un escrito fundamentando con apoyo en la normativa nacional e internacional aplicable, incluyendo cartas de recomendación, así como solicitar las audiencias necesarias con la autoridad correspondiente a efecto de conocer el estado que guarda el asunto, así como ratificar lo descrito en la solicitud de manera verbal.

⁵¹ En particular, deberán presentarse los siguientes documentos:

- (i) Formato oficial de Solicitud de Internación a México;
- (ii) Pasaporte vigente del extranjero;
- (iii) Carta en papel membretado y redactada o traducida al español, dirigida al Instituto Nacional de Migración formulada por la institución pública o privada nacional o extranjera que pretenda utilizar los servicios del profesional, manifestando el domicilio donde laborará, la naturaleza del proyecto o actividad en que intervendrá, la remuneración que recibirá y el tiempo estimado de la estancia, así como los lugares en la República Mexicana en que va a desarrollar su actividad;
- (iv) Identificación oficial vigente con fotografía y firma de la persona que suscribe la carta (si es extranjero, documento migratorio);
- (v) Si representa a una empresa extranjera, carta mandato elaborada en papel membretado, indicando motivo de la visita a México, así como su remuneración económica, en México o en el exterior, apostillada o legalizada, y traducida al español;
- (vi) Si el solicitante es una persona jurídica o una persona física con actividades empresariales, deberá presentar:
 - Acta constitutiva de la empresa;
 - Última declaración del pago de impuestos (o recibo electrónico vía Internet de la última declaración de impuestos);
 - En su caso, constancia del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras.
 - En caso de que la persona física con actividades empresariales sea extranjera, deberá presentar su documento migratorio vigente.

en original y copia para cotejo de la autoridad migratoria⁵². Además, los documentos emitidos en el exterior (con excepción del pasaporte o los documentos de identidad y viaje) deben ser apostillados por notario español o bien legalizados por el consulado mexicano correspondiente y, en su caso, traducidos al español por perito oficial.

En caso de que el permiso se tramite en México, la tramitación podrá verificarse en cualquiera de las 32 delegaciones regionales del Instituto Nacional de Migración y en sus respectivas subdelegaciones regionales y locales. El proceso debería resolverse en el plazo máximo de 35 días calendario, pero en la práctica se alarga.

En el caso de que el permiso se tramite en España, el expatriado debe seguir los trámites ante el consulado mexicano que corresponda, pero el plazo se dilatará sensiblemente en la medida en que la solicitud y los documentos deberán ser examinados por el Instituto Nacional de Migración en México.

Como una manifestación de la discrecionalidad a la que antes hacíamos referencia, corresponde a la autoridad migratoria fijar, para los extranjeros a quienes se conceda la residencia, las actividades a que podrán dedicarse y, cuando lo estime necesario, el lugar de su residencia.

El permiso de internación se otorga por un año, pudiendo concederse cuatro prórrogas de igual duración. Posteriormente, se podrá solicitar el cambio de calidad migratoria a inmigrante.

Por último, el expatriado debe obtener su Forma Migratoria 3 (FM3) dentro de los ocho días siguientes al oficio de autorización, para lo que debe presentar cierta documentación identificativa⁵³. El trámite toma un día hábil y puede efectuarse en la oficina de migración donde se tramitó el FM3, ya sea en México o en el extranjero.

4.5.2. Régimen Fiscal

El impuesto mexicano que incide de manera principal en el patrimonio e ingresos del expatriado es el Impuesto sobre la Renta.

Los tipos del Impuesto sobre la Renta conforman una horquilla entre 0% para el salario mínimo y 35 % como tope.

El desaduanaje de los bienes y efectos personales del expatriado está sujeto al Impuesto de Menaje de Casa. La Secretaría de Hacienda es la encargada de fijar el pago del impuesto. Se debe obtener un previo permiso de menaje en el Consulado Mexicano correspondiente. Los «no inmigrantes» debe otorgar una fianza con el objeto de garantizar el retorno de sus bienes o el pago de los impuestos correspondientes, si es que desean acogerse a los beneficios previstos para ellos.

4.5.3. Régimen de Seguridad Social

Con arreglo al Convenio de Seguridad Social con Méjico, el plazo inicial durante el que el expatriado puede seguir adscrito al régimen español de Seguridad Social es de dos años. Dicho plazo puede prorrogarse, mediante solicitud presentada con antelación suficiente al vencimiento del término inicial, por un periodo adicional cuya duración no podrá exceder los dos años.

Las prestaciones contributivas incluidas son las siguientes: (i) prestaciones por incapacidad permanente, vejez, muerte y supervivencia; y (ii) prestaciones por accidente de trabajo y enfermedad profesional.

No existen previsiones en el convenio que otorguen a los expatriados españoles el acceso al sistema público de asistencia sanitaria mexicano.

Cuando proceda la aplicación del régimen mexicano de Seguridad Social, deberán efectuarse las siguientes contribuciones y retenciones calculadas sobre la remuneración bruta del empleado:

- (vii) En el caso de que el expatriado pretenda ejercer en forma independiente, deberá cumplir con lo establecido en el numeral anterior e indicar la actividad y el lugar donde pretende desempeñarla;
- (viii) Título profesional y, en su caso, la cédula profesional expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública (cotejada); en el caso de médicos, también se requerirá copia del registro correspondiente otorgado por la Secretaría de Salud, o la autorización de ésta para el ejercicio de la medicina por parte del interesado.

⁵² Los originales serán devueltos al solicitante, con excepción de las cartas y escritos dirigidos al Instituto Nacional de Migración.

⁵³ Pasaporte original, el oficio de autorización y 4 fotos.

- (i) Contribuciones de la empleadora: 17,8% de un salario mínimo⁵⁴, 3,06% sobre el excedente del salario base de cotización y hasta un máximo de tres salarios mínimos y 1,75% sobre el salario base de cotización (seguro de enfermedades y maternidad); 1,75% sobre el salario base de cotización (seguro de invalidez y vida); 1% sobre el salario base de cotización (seguro de guarderías y prestaciones sociales); 5,15% sobre el salario base de cotización (seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez); y un porcentaje variable dependiendo de la actividad de la Empresa y la siniestralidad laboral (riesgos de trabajo);
- (ii) Retenciones al expatriado: 1,04% sobre el excedente del salario base de cotización mínimo y hasta un máximo de tres salarios mínimos (seguro de enfermedades y maternidad) y 0,625% sobre el salario base de cotización (seguro de enfermedades y maternidad); 0,625% sobre el salario base de cotización (seguro de invalidez y vida); y 1,125% sobre el salario base de cotización (seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez).

La remuneración en exceso de 25 salarios mínimos no está sujeta a contribución o retención.

4.6. Perú

Perú prevé en su legislación⁵⁵ un procedimiento sencillo para obtener la calidad migratoria, que permite al expatriado residir y realizar la actividad profesional correspondiente (visa temporal o residencia como trabajador). Además, Perú permite que dicha «visa» pueda tramitarse por medio de sus servicios consulares radicados en España o bien directamente en Perú, bastando con haber ingresado en el país dotado de un simple visado de negocios tramitado en el consulado peruano correspondiente⁵⁶.

4.6.1. Residencia

El expatriado debe presentar ante la Dirección General de Migraciones y Naturalización o ante el servicio consular peruano correspondiente el Formulario F-07, junto con una serie reducida de documentación acreditativa del pago de derechos y de su identidad y condición laboral⁵⁷.

Previamente, el contrato de trabajo debe haber sido aprobado por el Ministerio del Trabajo y Pro-

⁵⁴ 45,24 pesos diarios.

⁵⁵ Véase el Decreto Supremo núm. 008-2002-IN por el que actualizan y modifican el Texto Único de Procedimientos Administrativos del Ministerio del Interior en lo relativo a la Dirección General de Migraciones y Naturalización.

⁵⁶ Para la obtención del visado de negocios, bastará presentar ante el consulado peruano el formulario de solicitud correspondiente y gratuito, el pasaporte en vigor y acreditar (normalmente, mediante una carta de garantía de la empresa) la solvencia económica. El visado de negocios se concede por un periodo inicial de 90 días, pudiéndose renovar una sola vez en el país por un mes adicional. Si, en ese momento, aún no se dispone o no se ha iniciado la tramitación de la visa temporal o la residencia como trabajador, deberá abandonarse el país para volver a ingresar provisto de un visado de negocios nuevo.

⁵⁷ En particular, deberá presentarse:

- (i) Formulario de solicitud F-07;
- (ii) Recibo de pago por derecho de trámite. 25 soles;
- (iii) Copia simple del pasaporte del beneficiario;
- (iv) Copia legalizada notarialmente o autenticada por el fedatario de la DIGEMIN del contrato de trabajo celebrado antes del ingreso al país, aprobado por la autoridad administrativa de trabajo. Este requisito obligará a un trámite, previo pero sencillo, ante el Ministerio del Trabajo.

Como se ha advertido, el expatriado deberá hallarse provisto de la calidad migratoria habilitante (todas con excepción de turista y estudiante). Normalmente, dispondrá de un visado de negocios. En tal caso, el trámite es propiamente el de cambio de calidad migratoria, por lo que los documentos exigidos serán además los siguientes:

- (i) Formulario impreso F-004 gratuito;
- (ii) Comprobante de pago del Banco de la Nación por cambio de calidad migratoria 200 USD o 300 USD según el caso. (Cancelación a la aprobación del expediente);
- (iii) Tasa anual de extranjería 20 USD;
- (iv) Tarjeta de embarque y desembarque (TED) o carné de extranjería vigente;
- (v) Ficha de canje internacional. Para lo que será necesario un trámite previo ante Interpol (cumplimentación de formulario, fotografía y odontograma);
- (vi) Cambio de calidad a visa temporal/residencia 50 USD (Cancelación a la aprobación del expediente).

moción del Empleo. Además, el expatriado debe haber solicitado a la Interpol la expedición de un oficio a fin de verificar la ausencia de antecedentes penales y obtener un odontograma.

El trámite total no suele tomar más de dos o tres meses, como máximo. No obstante, cuando se tramite desde el consulado peruano en España, estos plazos se verán ampliados.

La residencia habilita al expatriado a permanecer en el territorio peruano y realizar actividades remuneradas durante el tiempo que dure el contrato correspondiente. Para verificar este extremo, debe solicitarse la renovación anualmente.

Concluido el trámite migratorio que se ha descrito, se entrega al expatriado el Carnet de Extranjería, que lo identificará oficialmente dentro de Perú.

4.6.2. Régimen Fiscal

Los impuestos peruanos que inciden de manera principal en el patrimonio e ingresos del expatriado son: el Impuesto a la Renta, el Impuesto Extraordinario de Solidaridad, el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) y el Impuesto General a las Ventas (IGV)⁵⁸.

Los tipos del Impuesto a la Renta conforman una horquilla entre el 15% y el 30% aplicados sobre la base imponible calculada a partir del total de remuneraciones obtenidas por el expatriado en todo el mundo.

El Impuesto Extraordinario de Solidaridad grava todos los salarios con un tipo del 1,7%.

El Impuesto a las Transacciones Financieras grava todo abono y adeudo en cuentas abiertas en cualquier empresa del sistema financiero nacional (y aún de instituciones intermediarias que no lo conforman) con un tipo del 0,1%. El abono del salario en una cuenta especialmente identificada a estos efectos está exento.

El ingreso de los bienes y efectos personales del expatriado está sujeto al pago de una tasa única redu-

cida del 20% del valor aduanero de los bienes del menaje y mobiliario, según las cartillas de valores aprobadas en cada momento. La repatriación o reexportación no está sujeta a gravamen.

4.6.3. Régimen de Seguridad Social

De acuerdo con el Convenio de Seguridad Social con Perú, el plazo inicial durante el que el expatriado puede seguir adscrito al régimen español de Seguridad Social es de doce meses. Dicho plazo puede extenderse, mediante solicitud presentada con antelación suficiente al vencimiento del término inicial, por un periodo adicional cuya duración no podrá exceder los doce meses.

Las prestaciones contributivas incluidas son las siguientes: (i) asistencia sanitaria por maternidad, enfermedad o accidente; (ii) prestación económica por incapacidad temporal y maternidad; (iii) prestaciones por incapacidad permanente, vejez, muerte y supervivencia; (iv) protección familiar; (v) desempleo; (vi) reeducación y rehabilitación de inválidos; (vii) asistencia social y servicios sociales; y (viii) prestaciones por accidente de trabajo y enfermedad profesional.

Los expatriados españoles asegurados disponen de asistencia sanitaria en el sistema público de salud peruano durante los períodos y prórrogas indicados al comienzo de este apartado.

Cuando proceda la aplicación del régimen peruano de seguridad social, deberán efectuarse las siguientes contribuciones y retenciones calculadas sobre la remuneración bruta del expatriado:

- (i) A cargo del empleador: 9% (Sistema de Salud) y 1,7% (Impuesto Extraordinario de Solidaridad);
- (ii) A cargo del trabajador, mediante retención: 13% (Sistema Nacional de Pensiones) o aproximadamente 11,7% (en el caso del Sistema Privado y dependiendo de cada AFP).

⁵⁸ Las normas que establecen estos impuestos son las siguientes: Decreto Supremo 54-99-EF que aprueba el Texto Único Ordenado de Impuesto a la Renta, Ley 26969, que establece el Impuesto Extraordinario de Solidaridad, Ley 28194, que establece el Impuesto a las Transacciones Financieras (aprueban ley de lucha contra la evasión fiscal y para la formalización de la economía) y Decreto Supremo 55-99-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado de Impuesto General a las Ventas.

