

PROYECTO DE AJUSTE NORMATIVO SOBRE LA TRIBUTACION DE RENTAS DEL EXTERIOR

El Poder Ejecutivo (PE) dio a conocer el proyecto de ley por el cual se introducen nuevas disposiciones en el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE) para dar cumplimiento al compromiso asumido con la Unión Europea (UE) y ajustar algunos aspectos que podrían ser considerados potencialmente perjudiciales y fomentar la competencia fiscal desleal.

1.- Antecedentes

Una evaluación realizada por el Grupo de Código de Conducta de la UE identifica algunos aspectos potencialmente perjudiciales en nuestro sistema tributario, en lo que respecta a la obtención de rentas pasivas del exterior, y exige que se ajuste la normativa con efecto a partir del 1 de enero de 2023, sin posibilidad de establecer un periodo de transición.

El PE sostiene que la principal preocupación de la UE es la potencial utilización de empresas “de papel”, sin sustancia económica o presencia económica sustantiva, para la obtención de rentas pasivas de fuente extranjera no gravadas por impuesto a la renta.

La guía del Código de Conducta de la UE propone dos alternativas para los regímenes de exención de rentas de fuente extranjera:

1. Gravar las rentas pasivas obtenidas en el exterior.
2. Exonerar ciertas rentas pasivas siempre que:
 - a) las entidades que obtengan las referidas rentas cumplan con requisitos de sustancia adecuados,
 - b) se elimine toda discrecionalidad administrativa en la determinación de la renta no gravada, y
 - c) se incorpore una cláusula antiabuso robusta (general o específica).

El PE mantiene la posición de continuar aplicando como principio general para las rentas empresariales el de territorialidad de la fuente y por ello adopta la segunda opción.

2.- Propuestas de ajuste normativo

Los ajustes propuestos afectan únicamente a las empresas que formen parte de un Grupo Multinacional, definido según las normas de precios de transferencia para los reportes país por país. La vigencia de los cambios será a partir del 1 de enero 2023.

2.1 Definición Grupo Multinacional

Un Grupo Multinacional comprende a un conjunto de dos o más entidades vinculadas, residentes en diferentes jurisdicciones, incluyéndose a la casa matriz y establecimientos permanentes.



Se considera que una entidad integra el Grupo Multinacional si está incluida en los estados contables consolidados del grupo según los principios contables de la jurisdicción de la entidad controlante final, o que debiendo estar incluida se la excluya por motivos de tamaño o relevancia.

2.2. Nuevas rentas alcanzadas por IRAE

Se introducen como nuevas hipótesis de rentas de fuente uruguaya las derivadas de la propiedad intelectual en tanto no sean ingresos calificados y otras rentas pasivas en general, siempre que sean obtenidas por una entidad no calificada.

2.2.1 Rentas de propiedad intelectual

Las rentas que obtiene una entidad integrante de un Grupo Multinacional, derivadas de derechos de propiedad intelectual relativos a patentes y software registrado, enajenados o utilizados económicamente en el exterior, en la parte que no corresponda a ingresos calificados.

Se entiende por ingresos calificados al monto que resulte de aplicar a los ingresos provenientes de la explotación de derechos de propiedad intelectual relativos a patentes o software registrado, el siguiente cociente:

- Numerador: Gastos y costos directos para desarrollar cada activo incrementados en un 30%¹
- Denominador: Gastos y costos totales incurridos para desarrollar cada activo + gastos y costos correspondientes a la concesión de uso o adquisición de derechos de propiedad intelectual, y los servicios contratados con partes vinculadas no residentes.

En definitiva, se considera renta de fuente uruguaya la porción del ingreso multiplicado por (1 – el coeficiente de ingreso calificado).

2.2.2. Otras rentas pasivas

Se consideraran de fuente uruguaya las siguientes rentas obtenidas por una entidad integrante de un Grupo Multinacional considerada no calificada, que provengan de bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional:

- a) Rendimientos de capital inmobiliario;
- b) Dividendos;
- c) Intereses;
- d) Regalías, no incluidas en el numeral anterior;
- e) Otros rendimientos de capital mobiliario,

¹ Se consideraran exclusivamente los gastos y costos directos incurridos por el desarrollador y los servicios contratados con partes no vinculadas, tanto residentes como no residentes, o con partes vinculadas residentes.



- f) Incrementos patrimoniales derivados de transmisiones patrimoniales originadas en cualquier negocio jurídico que importe título hábil para transmitir el dominio y sus desmembramientos, de los activos que generan los rendimientos precedentes.

Una entidad es considerada calificada si tiene una adecuada sustancia económica durante el ejercicio fiscal, debiendo cumplir simultáneamente respecto a cada activo generador de las referidas rentas, con las siguientes condiciones:

- a) emplea recursos humanos acordes en número, calificación y remuneración para administrar los activos de inversión, y cuenta con instalaciones adecuadas para el desarrollo de esta actividad en territorio nacional;
- b) toma las decisiones estratégicas necesarias, y soporta los riesgos en territorio nacional;
- c) incurre en los gastos y costos adecuados con relación a la adquisición, tenencia o enajenación, según el caso.

A los efectos de lo dispuesto en los literales a) y b), se entenderá que la entidad posee una adecuada sustancia económica aun cuando la actividad sea desarrollada por terceros contratados a tales efectos en territorio nacional y bajo la adecuada supervisión por parte de la referida entidad.

Las sociedades holding o tenedora de bienes inmuebles no les será de aplicación los requisitos a que refieren los literales b) y c), debiendo solo cumplir con el literal a).

En el caso de las marcas, los ingresos por su enajenación o explotación fuera de Uruguay siempre serán considerados de fuente uruguaya.

2.3 Clausula específica anti abuso

Respecto de las nuevas hipótesis de renta de fuente uruguaya, la Dirección General Impositiva (DGI) podrá desconocer las formas, mecanismos o serie de mecanismos que sean establecidos con el propósito de obtener una ventaja tributaria, desvirtuándose el propósito de esta nueva normativa.

Se consideran impropios aquellos mecanismos que para su adopción o realización no existan razones comerciales validas que reflejen la realidad económica.

La DGI tendrá la potestad de recalificar el ingreso o la entidad como no calificados debiendo adecuar la obligación tributaria del contribuyente.

Desde Andersen podemos ampliarle la información necesaria y asistirlo en lo que entienda pertinente sobre el tema.

Juan Troccoli: Juan.troccoli@uy.andersen.com

Martin Moller: Martin.moller@uy.andersen.com

Montevideo, Agosto 2022

