

# Proyecto de Ley – Rentas del exterior consideradas de fuente uruguaya para IRAE

Por la Cra. Victoria Guadalupe | [guadalupe.victoria@auren.uy](mailto:guadalupe.victoria@auren.uy)

En el año 2021 el Código de Conducta de Fiscalidad de las Empresas de la Unión Europea (COCEG) solicitó a Uruguay el compromiso de enmendar aspectos identificados como potencialmente perjudiciales en nuestro sistema tributario, enmienda que deberá regir a partir del 1° de enero 2023.

Con el objetivo de dar cumplimiento al compromiso solicitado, se elaboró **Proyecto de Ley** por medio del cual se establecen **cambios normativos** referentes a ciertas **rentas del exterior obtenidas por contribuyentes de IRAE que integren un grupo multinacional**. De aprobarse el Proyecto, las **modificaciones comenzarán a regir para ejercicios iniciados a partir del 1° de enero 2023**.

Dada la proximidad de la fecha comprometida para cumplir con el compromiso asumido, es de esperarse que el Proyecto sea aprobado sin modificaciones.

El Proyecto busca considerar de fuente uruguaya y por lo tanto alcanzadas por IRAE, ciertas rentas que un contribuyente integrante de un grupo multinacional obtenga del exterior. Es decir, si el contribuyente no integra un grupo multinacional, no se verá afectado por los cambios propuestos.

Según lo establecido en el Proyecto, un **grupo multinacional comprende a un conjunto de dos o más entidades vinculadas, residentes en diferentes jurisdicciones**, así como también a la casa matriz y sus establecimientos permanentes.

La **vinculación** quedará configurada cuando:

- La entidad sea integrante de un grupo multinacional, verificándose alguna de las siguientes condiciones:

- a) Esté **incluida en los estados contables consolidados del grupo** a efectos de su presentación de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aplicados en la jurisdicción de la entidad controlante final del grupo, o hubiera correspondido incluirla si la entidad estuviera obligada a preparar tales estados; o debiera incluirse en ellos si las participaciones patrimoniales en dicha entidad se negociaran en un mercado público de valores.
- b) Que configurándose las hipótesis de inclusión establecidas en el literal precedente, se encuentre excluida de los estados contables consolidados del grupo únicamente por motivos de tamaño o relevancia.

Las **rentas, obtenidas por una entidad integrante de un grupo multinacional**, que el Proyecto prevé considerar de **fuentes uruguayas** son las siguientes:

- Las rentas derivadas de **derecho de propiedad intelectual relativos a patentes o software registrado, enajenados o utilizados económicamente fuera del territorio nacional, en la parte que no corresponda a ingresos calificados**. Cuando dichas rentas se encuentren exoneradas por otras disposiciones se considerarán íntegramente de fuente uruguaya.

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**:

- a) En el **numerador, los gastos y costos directos incurridos para desarrollar cada activo, incrementados en un 30%** (esta cifra no podrá superar en ningún caso el denominador).

Se considerarán exclusivamente los gastos y costos directos incurridos por el desarrollador y los servicios contratados con partes no vinculadas, o con partes vinculadas residentes. Es decir que **no se considerarán los servicios contratados con partes vinculadas no residentes**.

b) En el **denominador, los gastos y costos totales incurridos para desarrollar cada activo**, los cuales comprenden los incluidos en el numerador sin considerar el incremento del 30%, así como los 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.

Para el cálculo de este cociente, se considerarán los gastos y costos devengados hasta el registro del activo resultante.

Se delega al Poder Ejecutivo establecer los términos y condiciones en que se aplicará lo comentado.

- Las siguientes rentas, que **provengan de bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional, en tanto sean obtenidas por una entidad integrante de un grupo multinacional considerada no calificada**:
  - a. Rendimientos de capital inmobiliario;
  - b. Dividendos;
  - c. Intereses;
  - d. Regalías, no incluidas en el numeral anterior;
  - e. Otros rendimientos de capital mobiliario;
  - 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 pasibles de generar los rendimientos precedentes;
  - g. Todo otro aumento de patrimonio derivado de los activos pasibles de generar los rendimientos comprendidos en los literales a. a e.

Las **rentas derivadas de la enajenación o utilización económica fuera del territorio nacional de marcas, se considerarán de fuente uruguaya en todos los casos.**

Se considera que una **entidad es calificada** si tiene una adecuada sustancia económica durante el ejercicio fiscal. La determinación de entidad calificada se realizará **respecto de cada activo generador de rentas**, lo cual implica **cumplir** con las **siguientes condiciones simultáneamente:**

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 se posee una adecuada sustancia económica aun cuando la actividad sea desarrollada por terceros en territorio nacional y bajo la adecuada supervisión por parte de la entidad.

A las entidades cuya actividad principal sea la tenencia de participaciones patrimoniales en otras entidades, o adquirir y mantener bienes inmuebles, no les serán de aplicación las condiciones incluidas en los literales b) y c).

Se faculta al Poder Ejecutivo a establecer los términos y condiciones en que se aplicará lo comentado anteriormente, quedando asimismo facultado para fijar indicadores o parámetros objetivos tales como, la naturaleza de la actividad, los recursos humanos ocupados, el nivel de ingresos, el porcentaje de activos generadores de las rentas comprendidas.

Por tanto, si una entidad contribuyente de IRAE perteneciente a un grupo multinacional obtiene en el exterior ingresos calificados (por patentes y software) o rentas de capital con la debida sustancia, estas no serán consideradas de fuente uruguaya y por lo tanto no estarán alcanzadas por IRAE.

Los **contribuyentes** que hayan sido **objeto de imposición en el exterior** por estas rentas podrán **acreditar**, en las condiciones que establezca la reglamentación, **el impuesto a la renta análogo pagado en el exterior**. El crédito a imputar no podrá superar la parte del referido impuesto calculado en forma previa a tal deducción.

En la medida que estas rentas se encuentren alcanzadas por IRAE, su **distribución** estará **gravada** por IRPF/IRNR a la **tasa del 7%**.

El Proyecto plantea una normativa antiabuso que permite a la Dirección General Impositiva, mediante **resolución fundada, desconocer las formas, mecanismo o serie de mecanismos que resulten impropios** y tengan como objeto que las rentas mencionadas no queden comprendidas en las modificaciones comentadas. Una forma, un mecanismo o serie de mecanismos se considerarán impropios cuando para su adopción o realización no existan razones comerciales válidas que reflejen la realidad económica.

En tales casos la DGI podrá recalificar el ingreso o la calidad de entidad como no calificados, y por tanto considerar las rentas de fuente uruguaya.