

NOVEDADES

#AURENNoticias

PROYECTO DE LEY DE RENDICIÓN DE CUENTAS 2015 - CAMBIOS TRIBUTARIOS

Como informáramos en nuestras Novedades del pasado mes de mayo, el Poder Ejecutivo había anunciado una serie de cambios en los impuestos a incluir en el proyecto de Ley de Rendición de Cuentas correspondiente al ejercicio 2015. Dicho proyecto, fue presentado al Parlamento el 16 de junio.

Las modificaciones fiscales propuestas, afectan al Impuesto a la Renta de las Actividades Empresariales (IRAE), Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IASS), Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR), e Impuesto al Valor Agregado (IVA).

IRAE

A) Deducción de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores

Como se recordará, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pueden deducirse en la liquidación del IRAE del ejercicio, siempre que no hayan transcurrido más de cinco años a partir del cierre del ejercicio en que se produjo la pérdida. A efectos de su deducción, las mismas se actualizan por el Índice de Precios al Productor de Productos Nacionales (IPPN) hasta los ejercicios iniciados antes del 1/1/2016, y por la variación del Índice de Precios al Consumo (IPC) para los iniciados a partir de esa fecha.

El proyecto de Ley limita esa deducción a un 50% de la renta neta fiscal que se obtenga luego de realizar todos los demás ajustes de la renta. Esto implica que si el resultado fiscal del ejercicio, antes de deducir las pérdidas fiscales, es positivo, los contribuyentes de IRAE deberán tributar este impuesto por al menos el 50% de esa ganancia.

B) Deducción de los sueldos fictos patronales

Dentro de las pérdidas admitidas en la liquidación del IRAE, se encuentran los sueldos fictos patronales de los titulares de empresas unipersonales o de los socios, sobre los cuales se realizan aportes al BPS. Dado que no constituyen un gasto real, el proyecto propone que solamente mantengan esa deducción, los contribuyentes de IRAE que no estén obligados a llevar contabilidad suficiente y liquiden el impuesto por el régimen ficto.

C) Ajuste fiscal por inflación

Las normas del IRAE que regulan actualmente el ajuste fiscal por inflación, incluyen la facultad para que el Poder Ejecutivo, disponga que el mismo no se realice cuando el porcentaje de variación del índice de precios a aplicar sea menor al 10%. Es así que el 29/12/2015, el Poder Ejecutivo hizo uso de esa facultad a través del Decreto 359/015, y comenzó a regir ya para los cierres del propio mes de diciembre. Ahora en el proyecto de Ley, se propone modificar esa facultad, estableciendo que lo que el Poder Ejecutivo podrá definir, es la realización del ajuste fiscal en aquellos períodos en que determine que deba aplicarse el ajuste por inflación previsto para los estados contables en economías hiperinflacionarias. Es decir que en la liquidación del IRAE, las empresas no podrán computar el ajuste, hasta que el Poder Ejecutivo lo establezca.

D) Contabilidad suficiente

Se propone establecer la obligación de llevar contabilidad suficiente, a los contribuyentes del IRAE que presten servicios personales fuera de la relación de dependencia a una sociedad también contribuyente de IRAE, de la que sean socios o accionistas, siempre que la actividad de la sociedad sea la de prestar servicios personales de igual naturaleza. Esta obligación determina que estos contribuyentes, no podrán liquidar el IRAE por el régimen ficto, sino que deberán hacerlo por el régimen general.

IRPF

A) Rentas de la Categoría I (rentas de capital)

A.1) Tasas

El proyecto de Ley, propone modificar las tasas del 3% y 5% que actualmente se aplican a determinados intereses, llevándolas al 7%, a partir del 1/1/2017. En el siguiente cuadro, se muestra el comparativo de la situación actual y la propuesta:

CONCEPTO DE LA RENTA	TASA ACTUAL%	TASA PROPUESTA%
Intereses correspondientes a depósitos en M/N y en UI, a más de un año en instituciones de intermediación financiera de plaza	3	7
Intereses de obligaciones y otros títulos de deuda, emitidos por entidades residentes a plazos mayores a 3 años, mediante suscripción pública y cotización bursátil en entidades nacionales	3	7
Intereses correspondientes a depósitos en instituciones de plaza, a un año o menos, constituídos en M/N sin cláusula de reajuste	5	7
Dividendos o utilidades pagados o acreditados por contribuyentes del IRAE originados en los rendimientos comprendidos en el apartado ii) del literal C) del artículo 27 del Título 7 (Rendimientos del capital mobiliario, originados en depósitos, préstamos, y en general en toda colocación de capital o de crédito de cualquier naturaleza, en tanto tales rendimientos provengan de entidades no residentes y constituyan rentas pasivas)	12	12
Otros dividendos o utilidades pagados o acreditados por contribuyentes del IRAE y los dividendos o utilidades fictos a que refiere el artículo 16 bis del Título 7 (ver debajo)	7	7
Rendimientos derivados de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas	7	7
Restantes rentas	12	12

A.2) Dividendos o utilidades fictos

En el proyecto se incorporan dentro de los rendimientos de capital gravados por IRPF, a los dividendos y utilidades fictos, y se establece que comenzará a regir a partir del 1/3/2017. Como se muestra en el cuadro anterior, la tasa a aplicar será de 7%. Los dividendos y utilidades fictos, se generarán por la renta neta fiscal gravada por IRAE, acumulada a partir de ejercicios iniciados el 1/7/2007, que al cierre de cada ejercicio presente una antigüedad mayor a tres ejercicios, y que deberá ser imputada como distribuida y por tanto gravada, en el tercer mes del ejercicio siguiente al del cómputo de dicho plazo, y en la proporción

en que el accionista o socio participa en la sociedad. Las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, no se considerarán integrantes de la renta neta fiscal.

Para determinar el importe gravado de la distribución, se podrán deducir las inversiones realizadas por el contribuyente de IRAE, en participaciones patrimoniales de otras entidades residentes y en activo fijo e intangibles. Estas inversiones no podrán enajenarse durante los tres ejercicios siguientes.

El dividendo o utilidad ficta que resulte gravada, no podrá superar los resultados acumulados contables al cierre del ejercicio del contribuyente del IRAE, deducidos los dividendos o utilidades fictas que ya hubiera imputado. Los resultados acumulados contables a considerar serán: las ganancias y pérdidas contables sin asignación específica, todas las reservas creadas según el art.93 de la Ley 16.060 (incluye legales y estatutarias), las capitalizaciones de resultados acumulados, y cualquier otra disminución de los resultados acumulados que no determine una variación en el patrimonio contable realizadas a partir del 1/1/2016.

El impuesto pagado (vía retención) por dividendos o utilidades fictos, podrá ser descontado del impuesto que se genere cuando se produzca la distribución real del dividendo o utilidad. Para el caso que los accionistas o socios del contribuyente de IRAE, sean también contribuyentes de ese impuesto, se establece que los dividendos o utilidades fictos serán imputados directamente a los contribuyentes de IRPF que participen en el capital de los referidos accionistas o socios.

A.3) Utilidades retiradas por los titulares de empresas unipersonales

Dentro de las rentas de capital mobiliario gravadas por IRPF, se propone incorporar a las utilidades retiradas por los titulares de empresas unipersonales, cuando obtengan rentas comprendidas en el IRAE. Actualmente, estos contribuyentes pagan el 25% de IRAE sobre el resultado fiscal de la unipersonal, y con este cambio propuesto, deberán pagar además el 7% sobre los retiros. En el caso que los ingresos de la unipersonal no superen los 4.000.000 de unidades indexadas en el ejercicio (aprox. U\$S 440.000), las utilidades estarán exentas.

A.4) Utilidades distribuidas por entidades prestadoras de servicios personales

El proyecto contempla también la eliminación de la exoneración de las utilidades distribuidas por los sujetos prestadores de servicios personales fuera de la relación de dependencia que sean contribuyentes de IRAE por opción, pasando a pagar el 7% al igual que el resto de las empresas.

B) Rentas de la Categoría II (rentas de trabajo)

En el proyecto se plantean cambios en las tasas y tramos de aportación del IRPF correspondiente a las rentas de trabajo dependiente e independiente, así como también en las tasas de las deducciones y la forma en que pueden realizarse. Estos cambios comenzarían a aplicarse a partir del 1/1/2017.

Los cambios en las tasas de aportación, se proponen para los tramos de rentas anuales superiores a 180 BPC (equivalente a tramos de rentas mensuales superiores a \$ 50.100), e implican aumentos de 4 a 6 puntos porcentuales. Y por otra parte, el tramo de rentas anuales mayores a 180 BPC y hasta 600 BPC, se divide en dos tramos con un corte en 360 BPC. En el siguiente cuadro, se muestra el comparativo de la situación actual y la propuesta, para el caso de contribuyentes personas físicas:

RENDA ANUAL COMPUTABLE	RENDA MENSUAL COMPUTABLE	TASA	TASA	
En BPC	En BPC	En \$	ACTUAL %	PROPUESTA %
Hasta 84	Hasta 7	Hasta \$ 23.380	0	0
Más de 84 y hasta 120	Más de 7 y hasta 10	Más de \$ 23.380 y hasta \$ 33.400	10	10
Más de 120 y hasta 180	Más de 10 y hasta 15	Más de \$ 33.400 y hasta \$ 50.100	15	15
Más de 180 y hasta 360	Más de 15 y hasta 30	Más de \$ 50.100 y hasta \$ 100.200	20	24

RENTA ANUAL COMPUTABLE	RENTA MENSUAL COMPUTABLE	TASA	TASA	
Más de 360 y hasta 600	Más de 30 y hasta 50	Más de \$ 100.200 y hasta \$ 167.000	20	25
Más de 600 y hasta 900	Más de 50 y hasta 75	Más de \$ 167.000 y hasta \$ 250.500	22	27
Más de 900 y hasta 1.380	Más de 75 y hasta 115	Más de \$ 250.500 y hasta \$ 384.100	25	31
Más de 1.380	Más de 115	Más de \$ 384.100	30	36

Para los contribuyentes núcleos familiares, se plantean los mismos cambios a las tasas de aportación que actualmente van del 20% al 30%, y también se divide en dos tramos el que actualmente abarca de 180 a 600 BPC.

En cuanto a las modificaciones en las deducciones, se propone eliminar los tramos y tasas progresivas que varían según el monto total de las partidas deducibles, y establecer dos tasas que no dependan de ese monto sino de los ingresos del contribuyente. En los siguientes cuadros, se muestra el detalle de la situación actual y la propuesta, para el caso de contribuyentes personas físicas:

REGIMEN ACTUAL			
DEDUCCION ANUAL COMPUTABLE	DEDUCCION MENSUAL COMPUTABLE	TASA	
En BPC	En BPC	En \$	ACTUAL%
Hasta 36	Hasta 3	Hasta \$ 10.020	10

REGIMEN ACTUAL			
Más de 36 y hasta 96	Más de 3 y hasta 8	Más de \$ 10.020 y hasta \$ 26.720	15
Más de 96 y hasta 516	Más de 8 y hasta 43	Más de \$ 26.720 y hasta \$ 143.620	20
Más de 516 y hasta 816	Más de 43 y hasta 68	Más de \$ 143.620 y hasta \$ 227.120	22
Más de 816 y hasta 1.296	Más de 68 y hasta 108	Más de \$ 227.120 y hasta \$ 360.720	25
Más de 1.296	Más de 108	Más de \$ 360.720	30

REGIMEN PROPUESTO				
DEDUCCION ANUAL COMPUTABLE	RENDA ANUAL COMPUTABLE	RENDA MENSUAL COMPUTABLE	TASA PROPUESTA %	
	En BPC	En BPC	En \$	
Cualquier monto	Hasta 180 BPC	Hasta 15 BPC	Hasta \$ 50.100	10
Cualquier monto	Más de 180 BPC	Más de 15 BPC	Más de \$ 50.100	8

A efectos de la renta computable a considerar para establecer la tasa de deducción, no se considerarán el aguinaldo ni el salario vacacional.

IASS

Asimilando los cambios propuestos para el IRPF correspondiente a las rentas de trabajo, el proyecto plantea para el IASS, un incremento en las tasas aplicables a los tramos de rentas anuales superiores a 180 BPC (equivalente a tramos de rentas mensuales superiores a \$ 50.100). Se modificaría entonces la tasa actual de 20% que pasaría a ser de 24%, y la de 25% que pasaría a ser de 30%. Estos cambios comenzarían a aplicarse a partir del 1/1/2017.

IRNR

En lo que respecta al IRNR, se plantean tres modificaciones que son las siguientes:

- en las tasas del impuesto: al igual que lo propuesto para las tasas aplicables a las rentas de capital en el IRPF, aquellas que actualmente se encuentran en 3% y 5%, pasan a 7% (a partir del 1/1/2017);
- se incorporan dentro de las rentas gravadas a los dividendos o utilidades fictos ya mencionados también en el IRPF (a partir del 1/3/2017);
- se agrega una nueva tasa de 25% para aquellas rentas obtenidas por entidades residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación, o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación (a partir del 1/1/2017). Se exceptúan los dividendos o utilidades pagados o acreditados por contribuyentes del IRAE que permanecen al 7%.

IVA

La Ley 19.210 de Inclusión Financiera, redujo en dos puntos porcentuales la tasa del IVA aplicable a las enajenaciones de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a consumidores finales, siempre que la contraprestación se efectúe mediante la utilización de tarjetas de débito, instrumentos de dinero electrónico u otros instrumentos análogos. La misma Ley, otorgó al Poder Ejecutivo la facultad de incrementar en forma transitoria esa reducción, para operaciones cuyos montos fueran menores a 4.000 unidades indexadas (aprox. \$ 13.600). Pero dicha facultad estaba limitada el primer y segundo año de vigencia de la ley, es decir 2015 y 2016. En el proyecto de Ley, se modifica esa condición, permitiendo que el Poder Ejecutivo incremente en hasta dos puntos porcentuales adicionales la reducción del IVA para las operaciones mencionadas, sin establecer un límite de tiempo. Esta modificación estaría vigente a partir del 1/1/2017.

OTRAS MODIFICACIONES

El proyecto contiene algunos artículos que plantean modificaciones al Código Tributario, entre los cuales consideramos importante destacar, la introducción del concepto de Conjunto Económico.

La norma propuesta establece que se presume que existe conjunto económico, salvo que se pruebe lo contrario, si se verifica alguna de las siguientes hipótesis:

a) Exista una unidad de dirección o una coordinación conjunta de la actividad económica de diversos sujetos, la que podrá manifestarse en la identidad de las personas que ostentan poderes de decisión para orientar o definir las actividades de cada uno de ellos o la existencia de vínculos de parentesco entre los titulares o integrantes de sus órganos de decisión.

b) Exista una participación recíproca en el capital entre diversos sujetos o un traslado mutuo de ganancias o pérdidas.

c) La actividad económica de diversos sujetos se organice en forma conjunta, ya sea porque cada uno de ellos realiza una etapa de la misma cadena productiva o porque su giro es similar o utilizan en común capital o trabajo o tienen una estructura comercial o industrial común.

En caso que se verifique un conjunto económico entre sujetos independientes, sus integrantes serán solidariamente responsables por las deudas de tributos generadas por cada uno.