



Monitor Semanal

Noticias tributarias y legales



No. 1007

19 de diciembre de 2022

En esta edición:

Se reglamenta la ley que introduce cambios en la imposición a la renta empresarial por compromisos asumidos con la Unión Europea

Informamos sobre el reciente Decreto Nro. 395/022 que reglamenta varias de las disposiciones de la Ley Nro. 20.095, de 25 de noviembre de 2022, que extendió el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas a las rentas pasivas que obtienen en el exterior las entidades que integren un grupo multinacional.

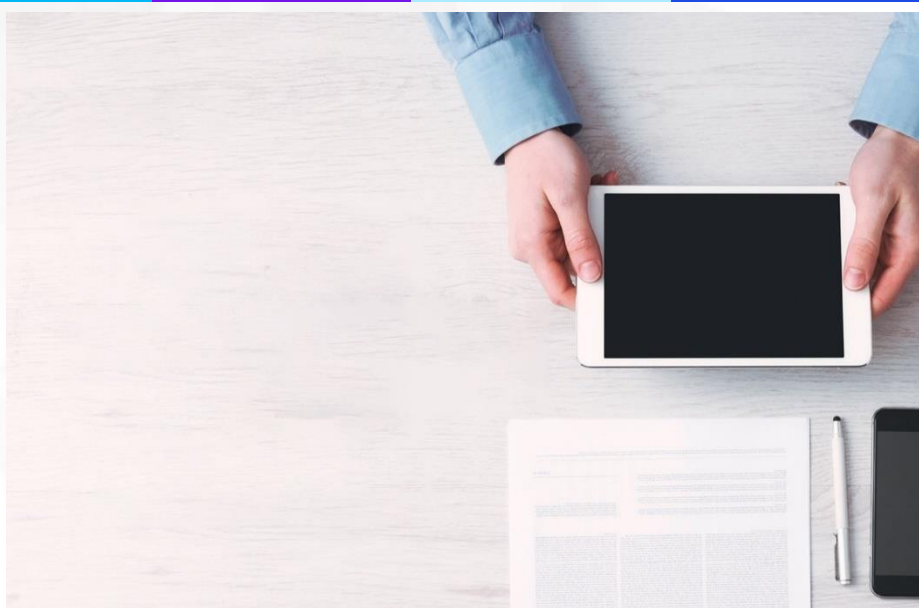
En diciembre se debe abonar el «medio aguinaldo»

El «medio aguinaldo» correspondiente al período 1° de junio al 30 de noviembre de 2022 se debe abonar antes del próximo 24 de diciembre, razón por la cual repasamos algunos aspectos de interés.



Se reglamenta la ley que introduce cambios en la imposición a la renta empresarial por compromisos asumidos con la Unión Europea

Informamos sobre el reciente Decreto Nro. 395/022 que reglamenta varias de las disposiciones de la Ley Nro. 20.095, de 25 de noviembre de 2022, que extendió el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas a las rentas pasivas que obtienen en el exterior las entidades que integren un grupo multinacional.



Introducción

En los Monitores Semanales Nros. 987, de 2 de agosto de 2022; 998, de 19 de octubre de 2022; y 1005, de 5 de diciembre de 2022, informamos sobre el proyecto y la posterior Ley Nro. 20.095, que incluyó en el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE) a las rentas pasivas que generan en el exterior las entidades integrantes de un grupo multinacional, modificación impositiva que responde a compromisos asumidos por Uruguay con la Unión Europea.

Ahora, el Poder Ejecutivo dio a conocer el texto del Decreto Nro. 395/022, que reglamenta la Ley Nro. 20.095. A continuación, comentamos sus principales aspectos.

Entidad calificada

Como ya informamos en el Monitor Semanal, existen diversas rentas del exterior que a raíz de la Ley Nro. 20.095 el IRAE pasa a gravar en el caso de los grupos multinacionales cuando la entidad que las obtenga no sea “calificada”, esto es, no tenga una “adecuada sustancia económica” en cada ejercicio fiscal -en función de ciertas condiciones relativas a recursos humanos, instalaciones, toma de las decisiones, riesgos, costos y gastos asociados- respecto de cada activo generador de dichas rentas.

Respecto a este punto el decreto reglamentario establece:

- **Recursos humanos adecuados.** - En lo atinente a la condición de poseer “recursos humanos adecuados”, se deberá acreditar-para todas las entidades- que ello se verifica en Uruguay. Si se trata de entidades holding o tenedoras de inmuebles se presumirá -salvo prueba en contrario- que se cumplen los requisitos de “recursos humanos adecuados” siempre que: i) posean al menos un director residente en Uruguay calificado para desempeñar el cargo, o ii) la mayoría de sus recursos humanos empleados sean residentes uruguayos y estén calificados para la actividad generadora de rentas.
- **Entidades Holding o tenedoras de inmuebles.** - Se entenderá que la “actividad principal” de una sociedad es la de ser holding o tenedora de inmuebles cuando los activos directamente asociados a tales actividades representen al menos el 75% de los activos totales de la entidad. Recordemos que a estas entidades no les aplican las condiciones de calificación que exigen que la toma de decisiones estratégicas y el soporte de riesgos se den en Uruguay y que se incurra en los gastos y costos adecuados con relación a la adquisición, tenencia o enajenación de los activos.
- **Tercerizaciones.** - En cuanto a las condiciones de recursos humanos y toma de decisiones estratégicas, los mismos se entienden cumplidos aun cuando la actividad sea desarrollada con recursos humanos calificados suministrados por terceros en Uruguay y exista una adecuada supervisión y control en el país por la entidad objeto de calificación. A estos terceros se exige: a) que empleen recursos humanos acordes a los servicios prestados en número, calificación y remuneración, b) en caso de prestar dichos servicios a múltiples destinatarios, no exista superposición de estos recursos afectados a los mismos, c) deben contar con las instalaciones adecuadas e incurrir en gastos y costos adecuados para el desempeño de su actividad, d) deberán detallar en la factura que registra sus servicios tanto el personal afectado como las horas aplicadas para la prestación de sus servicios.
- **Bancos.** – Este nuevo régimen del IRAE no es de aplicación sobre las rentas obtenidas por los bancos.

Ingresos calificados

Como también informamos en el Monitor Semanal, entre las rentas alcanzadas por la nueva ley se encuentran las derivadas de derechos de propiedad intelectual relativos a patentes y software registrado, enajenados o utilizados económicamente fuera del Uruguay, en la parte que no corresponda a “ingresos calificados”. Se definen a los “ingresos calificados” -y, por ende, liberados de la nueva tributación- a aquellos que ascienden a determinado monto que resulta de una fórmula que, básicamente, busca determinar si esa patente o software registrado se generaron en Uruguay, aplicando a los ingresos derivados de la explotación de patentes y software un cociente que surge de la relación entre los gastos y costos directos y los gastos y costos totales incurridos para desarrollar los aludidos activos.

Respecto a este punto el decreto reglamentario establece:

- **Declaración jurada.** - Los contribuyentes deberán presentar una declaración jurada en la cual se detallen los elementos que determinan el cociente, el número de registro del activo y el porcentaje de exoneración determinado conforme a lo previsto legalmente.
- **Demostración de gastos y costos incurridos.** - Los contribuyentes deberán demostrar fehacientemente la pertinencia de los gastos y costos incurridos para el desarrollo de los activos, a través de la documentación y registro de estos, de manera de asegurar su trazabilidad y control.
- **Cálculo del cociente.** – Entre los elementos que componen el cociente se incluyen los servicios contratados con partes vinculadas y no vinculadas, tanto residentes como no residentes. El decreto reglamentario aclara que la vinculación en cuestión quedará configurada cuando las partes estén sujetas, de manera directa o indirecta, a la dirección o control de las mismas personas físicas o jurídicas, o éstas por su participación en el capital tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de los sujetos pasivos.

Cláusula específica antiabuso

La nueva ley incluye una norma antiabuso que le permite a la Administración Tributaria desconocer las formas, mecanismo o serie de mecanismos establecidos con el propósito principal o uno de los propósitos principales de obtener una ventaja tributaria que desvirtúe el objeto o finalidad perseguida por la nueva ley y resulten “impropios”, porque para su adopción o realización no existen razones comerciales válidas que reflejen la realidad económica.

Respecto a este punto el decreto reglamentario establece:

- **Concepto de “razones comerciales”.** - Que el concepto de “razones comerciales” comprende a las razones de índole financiera.
- **Cumplimiento de regulaciones públicas.** – Que no se considerarán “impropios” aquellos mecanismos o formas que se hubieren adoptado en cumplimiento de disposiciones regulatorias dictadas por organismos públicos.

Crédito por impuesto pagado en el exterior

Como informáramos, los contribuyentes que hayan sido objeto de imposición en el exterior por las nuevas rentas comprendidas en el IRAE podrán acreditar el impuesto a la renta análogo pagado en el exterior contra el IRAE que se genere respecto de la misma renta, no pudiendo, dicho crédito a imputar, superar la parte del IRAE calculado en forma previa a la deducción.

Respecto a este punto el decreto reglamentario establece:

- **Impuestos análogos:** Se consideran impuestos análogos, entre otros, aquellos que se encuentren comprendidos en los tratados para evitar la doble imposición internacional suscritos por Uruguay.

- **Cómputo de las reliquidaciones:** Las reliquidaciones -en más o en menos- que hagan los contribuyentes por los impuestos a la renta análogos pagados en el exterior, se computarán en el año fiscal en que se paguen o se pongan los créditos a disposición, respectivamente. Si los referidos impuestos pueden ser recuperados total o parcialmente en el exterior, la reducción del crédito operará en el año fiscal en que la misma se efectivice.
- **Demostración del pago:** los contribuyentes deberán demostrar fehacientemente el pago del impuesto en el exterior de acuerdo con lo que determine la Dirección General Impositiva.

En diciembre se debe abonar el «medio aguinaldo»

El “medio aguinaldo” correspondiente al período 1° de junio al 30 de noviembre de 2022 se debe abonar antes del próximo 24 de diciembre, razón por la cual repasamos algunos aspectos de interés.



Diciembre es el mes en el que los trabajadores reciben la segunda entrega del sueldo anual complementario (“medio aguinaldo”).

El “medio aguinaldo” de diciembre corresponde a lo generado en el período transcurrido entre el 1o de junio y el 30 de noviembre y su importe debe abonarse entre el 14 y el 23 de diciembre inclusive.

En ese marco consideramos oportuno recordar los aspectos más importantes relacionados con esta partida laboral, a la que ya nos hemos referido en ediciones anteriores del Monitor Semanal.

¿Qué se entiende por aguinaldo?

Por aguinaldo o sueldo anual complementario se entiende la doceava parte del total de los salarios pagados en dinero por el patrón en los doce meses anteriores al 1o de diciembre de cada año.

Todo empleador tiene la obligación de abonar a sus empleados, dentro de los diez días anteriores al 24 de diciembre de cada año, un sueldo anual complementario.

En sus inicios el pago se realizaba anualmente en una única partida, posteriormente, el artículo 1° del Decreto – Ley Nro. 14.525, de 27 de mayo de 1976, facultó al Poder Ejecutivo a disponer que el aguinaldo se pague en dos etapas:

- Lo generado entre el 1° de diciembre y el 31 de mayo de cada año, durante el mes de junio.
- Lo generado entre el 1° de junio y el 30 de noviembre de cada año. que debe abonarse entre el 14 y el 23 de diciembre inclusive.

Cabe señalar que dicha facultad de fraccionar el pago del aguinaldo ha sido utilizada en forma constante por el Poder Ejecutivo.

¿Cómo se calcula?

El aguinaldo está integrado por todas las prestaciones en dinero pagadas por el empleador originadas en la relación de trabajo que tengan carácter remuneratorio.

En ambos períodos se debe sumar el total de las retribuciones en dinero y dividirse por doce. Al resultado así obtenido deberán realizarse los descuentos por concepto de Contribuciones Especiales de Seguridad Social (en adelante CESS).

Se incluyen, por lo tanto, el salario, las horas extras, los bonos, las gratificaciones y todas las partidas en dinero pagadas por el empleador.

¿Cuándo corresponde el pago del aguinaldo?

En general, siempre, ya sea un trabajador dependiente del sector público o privado.

Si el trabajador ingresa en medio del semestre, cobrará a prorrata de los días trabajados, es decir, se le pagará como aguinaldo una suma más reducida, pero calculada también en base a la doceava parte del total retribuido en dinero por el empleador.

Asimismo, corresponde su liquidación y pago en caso de que la relación laboral se extinga ya sea por renuncia voluntaria del trabajador o despido, con la salvedad del despido por notoria mala conducta, en cuyo caso no corresponde.

En los demás casos, si la relación laboral finaliza sea por renuncia, jubilación o despido común, el trabajador tendrá derecho a percibir el aguinaldo en proporción al tiempo trabajado.

¿Qué partidas quedan excluidas de la base de cálculo?

Dado que la legislación incluye en la base de cálculo exclusivamente las partidas en dinero pagadas por el empleador, se excluyen:

- Las partidas que no sean abonadas por el empleador, sino por terceros (por ejemplo, las propinas).
- Aquellas que tengan naturaleza indemnizatoria (por ejemplo, los viáticos sujetos a rendición de cuentas).
- Los subsidios de la seguridad social y las indemnizaciones temporarias en caso de accidentes de trabajo o enfermedades profesionales.

- Las partidas en especie, como por ejemplo, la alimentación (incluidos los tickets alimentación), vivienda, vestimenta, transporte y otras similares.

¿Sólo se computan las partidas que se encuentran gravadas por aportes a la seguridad social?

Existe un concepto generalizado en virtud del cual se considera que para calcular el aguinaldo solamente deben computarse las partidas que se encuentran gravadas por CESS.

Este concepto es equivocado, ya que la ley no impone como condición que las partidas a computar se encuentren gravadas.

Por ejemplo, un bono o gratificación en dinero que la empresa otorgue al empleado no estará gravado por CESS hasta que adquiera la calidad de regular y permanente (es decir, a partir de la tercera oportunidad en que se entrega a intervalos de similar duración) y, sin embargo, deberá computarse a los efectos del cálculo del aguinaldo.

Breves

- La Resolución de la DGI Nro. 2.346/2022, de 14 de diciembre de 2022, fijó las tasas aplicables para determinar el valor actual de las rentas vitalicias a efectos de su cómputo en la liquidación del Impuesto al Patrimonio de personas físicas, núcleos familiares y sucesiones indivisas del ejercicio 2022. De acuerdo con la resolución mencionada, se fijaron las tasas de actualización en 12,41% anual para las rentas en moneda nacional y en 3,62% anual para las rentas en dólares estadounidenses. Si la renta fue contratada en otra moneda, deberá aplicarse el arbitraje al dólar americano correspondiente al cierre de operaciones del Banco Central del Uruguay del día 30 de diciembre de 2022.
- Por Resolución Nro. 2.348/2022, de 14 de diciembre de 2022, la DGI fijó para el año 2023 los días de vencimiento de presentación de declaraciones juradas y pagos de impuestos, así como los plazos máximos para el cumplimiento de determinadas obligaciones. A continuación, dejamos el enlace al cuadro de vencimientos:
<https://www.dgi.gub.uy/wdgi/afiledownload?2,4,1967,0,S,0,37591%3BS%3B2%3B108>
- La Resolución de la DGI Nro. 2.339/2022, de 13 de diciembre de 2022, incluyó en la nómina de maquinaria agrícola y sus accesorios exonerados de IVA en la importación y enajenación a los “afiladores con tenedor, de peines y cortantes para esquila de ovinos”.
- Con fecha 15 de diciembre de 2022 se publicó en el Diario Oficial la Resolución de la DGI Nro. 2.345/2022, de 14 de diciembre de 2022, que establece el monto máximo hasta el cual no será obligatorio la emisión de comprobantes por operaciones al contado y al por menor. Dicho monto fue fijado en \$ 190 y entrará en vigor a partir del 1° de enero de 2023. Quienes realicen tales ventas deberán emitir diariamente comprobantes globales que respalden las operaciones que no fueron documentadas individualmente, conservando todas las vías de la documentación emitida. Dicho régimen será aplicable a contribuyentes del Monotributo y Monotributo Social MIDES, sin perjuicio de las formalidades previstas en las normas vigentes. No obstante, el régimen no regirá para los contribuyentes que utilicen máquinas registradoras, facturen en formularios preimpresos en rollos o estén amparados en el régimen de comprobantes fiscales electrónicos, debiendo éstos documentar la totalidad de sus operaciones.



Contacto

Invitamos a nuestros lectores a enviarnos sus inquietudes sobre la temática de esta sección a: UY-FMLegal@kpmg.com

home.kpmg/uy/es



Es un producto confeccionado por los Departamentos Tributario-Legal y Económico de KPMG. Queda prohibida la reproducción total y/o parcial de esta publicación, así como su tratamiento informático, y su transmisión o comunicación por cualquier forma o medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro u otros métodos, bajo apercibimiento de las sanciones dispuestas por la Ley N° 9.739, con las modificaciones introducidas por la Ley N° 17.616, salvo que se cuente con el consentimiento previo y por escrito de los autores.

Nota al usuario: La visión y opiniones aquí reflejadas son del autor y no necesariamente representan la visión y opiniones de KPMG. Toda la información brindada por este medio es de carácter general y no pretende reemplazar ni sustituir cualquier servicio legal, fiscal o cualquier otro ámbito profesional. Por lo tanto, no deberá utilizarse como definitivo en la toma de decisiones por parte de alguna persona física o jurídica sin consultar con su asesor profesional luego de haber realizado un estudio particular de la situación.