

BERGSTEIN

ABOGADOS

Reporte Tributario-Contable No. 58
Noviembre 2023

Normativa Comentada

Intercambio de información tributaria con Estados Unidos

Uruguay acaba de firmar un acuerdo (el “Acuerdo”) para facilitar el intercambio de dicha información. Ello siempre y cuando pudiese resultar previsiblemente relevante para el cálculo y cobro de impuestos, así como para la investigación y enjuiciamiento de casos en materia tributaria.

En principio, el Acuerdo no permite intercambiar información tributaria respecto a períodos impositivos anteriores a su entrada en vigor. Ello salvo que el pedido de información sea remitido en el marco de un proceso penal.

Además del típico intercambio de información a requerimiento de la Administración Tributaria (sea de EEUU o de Uruguay), el Acuerdo también prevé la posibilidad de:

(i) realizar inspecciones fiscales en el otro país (entendiéndose por tal entrevistar a personas y examinar registros con el consentimiento de las personas interesadas).

(ii) acordar en un futuro las condiciones para transmitir información de manera espontánea y automática (incluida información bancaria).

El Acuerdo no sólo comprende el territorio de EEUU propiamente dicho, sino también el de Samoa Americana, Guam, Islas Marianas del Norte, Puerto Rico, Islas Vírgenes de EEUU y el territorio de cualquier otra posesión de EEUU.

Para su entrada en vigor, todavía resta que ambos países ratifiquen el Acuerdo a través de sus respectivos órganos parlamentarios.

Ley de Promoción del Empleo: nuevos beneficios para las empresas

Recientemente, el Parlamento aprobó la denominada “Ley de Promoción del Empleo” (Nº 19.973), con el objetivo de promover la contratación de determinados grupos de trabajadores, mediante la concesión de subsidios a las empresas (la “Ley”).

La Ley centra su atención en los siguientes grupos sociales: (a) jóvenes de entre 15 y 29 años, (b) trabajadores de más de 45 años, y (c) personas con discapacidad.

En el caso de aquellos jóvenes que no hayan tenido una experiencia formal previa de trabajo por un plazo superior a 90 días, las empresas que los contraten tendrán derecho a recibir un subsidio por hasta 12 meses.

Pero además de dicho subsidio, recibirán un beneficio tributario

adicional. Después de transcurrido dicho plazo de 12 meses, las empresas contratantes podrán beneficiarse de una exoneración de aportes jubilatorios patronales a la seguridad social correspondientes a dicho contrato, mientras perdure el vínculo laboral.

Jurisprudencia Comentada

Excepción de inconstitucionalidad relacionada con un acto administrativo no-recorrido

Según surge de la Sentencia N° 959/2023 de la Suprema Corte de Justicia (la "Sentencia"), dicha excepción no sería admitida. Sin embargo, dicha Sentencia también contó con una discordia.

La Intendencia de Montevideo había iniciado un juicio ejecutivo tributario por deudas impagas relacionadas con el adicional a la Contribución Inmobiliaria que recae sobre las fincas deshabitadas.

Ante ello, los contribuyentes interpusieron excepción de inconstitucionalidad, argumentando que los Gobiernos Departamentales no están autorizados por la Constitución a gravar la propiedad inmueble con impuestos que tengan una fiscalidad extra-fiscal (con la excepción de los baldíos y las edificaciones inapropiadas).

No obstante, la Suprema Corte rechazó la excepción por razones formales, sin entrar a analizar el fondo del asunto. Ello porque la resolución de la Intendencia (que determinaba los adeudos tributarios) no había sido objeto de recursos administrativos y, en consecuencia, habría sido definitivamente aplicada.

En palabras de la Corte, "no surge de autos que la mentada resolución fuera resistida en vía administrativa, ni ante el Tribunal de lo Contencioso

Administrativo. De esta manera, el acto administrativo de determinación tributaria, que constituye el título ejecutivo en el presente juicio ejecutivo tributario, ha quedado firme y fue definitivamente aplicado.

En efecto, no corresponde pronunciarse sobre la regularidad constitucional de un texto legal cuando éste ha sido total e irrevocablemente aplicado... De modo que, si la ley ya fue aplicada en el caso, desplegando efectos definitivos, no corresponde luego analizar su regularidad constitucional."

En opinión de la mayoría de los integrantes de la Suprema Corte, la excepción de inconstitucionalidad solo podría haberse planteado después de interpuestos los recursos administrativos contra la resolución de la Intendencia.

No obstante, uno de sus integrantes (la Dra. Bernadette Minvielle) expresó su discrepancia: "Dicha resolución administrativa –aunque se trate de una resolución firme al tenor del Artículo 91 del Código Tributario– no es pasible de ser ejecutada directamente por la Administración.

...Se requiere la intervención del Poder Judicial para poderla ejecutar. ...Se requiere de la sustanciación del juicio ejecutivo fiscal; por ende, va de suyo que la Ley no ha sido definitivamente aplicada.

La omisión de la interesada de recurrir el acto administrativo no obtura la posibilidad de que cuestione la regularidad constitucional de la Ley que la sustenta cuando ésta se pretende ejecutar en vía jurisdiccional.

Si se debe seguir la vía judicial para el cobro coactivo del tributo, mal puede aducirse la consolidación de una situación y definitiva aplicación de una norma legal que da sustento jurídico al

título. El título ejecutivo es la resolución firme y ésta no puede materializarse sino es con la intervención del Poder Judicial. La firmeza de un acto administrativo, cuando se trata de un acto no-ejecutorio, no impide tal debate jurídico-procesal. La Ley solamente habrá surtido plenos efectos sobre la esfera del justiciable ante una sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada en favor del interés del órgano administrativo.”

Consultas de la DGI

Mercadería depositada en zona franca: ¿qué actividades pueden realizarse fuera de ella?

La Dirección General Impositiva (DGI) respondió dicha interrogante en el marco de la Consulta N° 6.588.

Una empresa proyecta realizar determinadas actividades en territorio uruguayo no-franco respecto de mercadería: (i) proveniente del exterior, (ii) declarada en tránsito aduanero, (iii) depositada en zona franca, y (iv) posteriormente enajenada al exterior.

Concretamente, su interés consistía en determinar si dichas actividades podrían afectar la exoneración del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) prevista en el Literal I del Artículo 52 del Título 4 del Texto Ordenado de la DGI en favor de “las actividades desarrolladas en... zonas francas, con mercaderías de origen extranjero manifestadas en tránsito o depositadas en dichos exclaves, cuando tales mercaderías no tengan origen en territorio aduanero nacional, ni estén destinadas al mismo”.

Las actividades en concreto serían las siguientes: (a) asesoramiento tributario, (b) gestión logística, y (c) apoyo comercial y cobranzas. Otras tareas vinculadas con la carga, descarga y almacenamiento de la mercadería serían realizadas, naturalmente, dentro de zona franca.

La empresa consultante entendía que dichas actividades (a desarrollarse fuera de zona franca) no afectarían la exoneración. En otras palabras, las rentas derivadas de ellas estarían exoneradas de IRAE.

Sin embargo, la DGI no compartió dicha opinión. Según el organismo recaudador, “...es condición necesaria para que las rentas se encuentren exoneradas, que las actividades se desarrollen en su totalidad, ya sea en el exterior o en... zona franca...”

Las actividades de “gestión logística” y... “apoyo comercial” son actividades determinantes para la obtención de las rentas... ya que se trata de actividades que constituyen la propia operativa de la empresa.

En efecto, las actividades de gestión logística implican la coordinación eficiente de los movimientos físicos de la mercadería, lo que se traduce en definiciones en cuanto a la compra, el almacenamiento, los movimientos internos en la zona franca y la posterior venta al exterior. Por su parte, las actividades de apoyo comercial son indicadas como las actividades de gestión en la compra y venta de la mercadería, así como los pagos a

proveedores y cobranzas de las facturas a los clientes.”

En consecuencia, la DGI concluyó que dichas tareas deberían desarrollarse en zona franca a los efectos de que las

rentas resultantes de ellas pudiesen beneficiarse de la exoneración de IRAE. En cambio, los servicios de asesoramiento tributario prestados desde el territorio nacional no-franco, no afectarían la mencionada exoneración.

La producción de software para uso propio de la empresa, realizada en el marco de la prestación de otros servicios, ¿está exonerada de impuesto?

No. Ello concluyó la Dirección General Impositiva (DGI) en ocasión de responder a la Consulta N° 6.587.

La empresa consultante (una unipersonal sujeta al pago de Impuesto a la Renta de las Personas Físicas – IRPF–) desarrolla su actividad en el área de las telecomunicaciones y presta sus servicios a una entidad no-residente.

En el marco de dicha actividad y servicios, la empresa uruguaya desarrolla pequeños programas/aplicaciones, de manera de facilitar y automatizar sus tareas. Dichos programas/aplicaciones no serían puestos a disposición de la entidad no-residente, cliente de la empresa.

Frente a dicha situación, la empresa consultó acerca de la posibilidad de beneficiarse de la exoneración de IRPF prevista en el Literal K del Artículo 27 del Título 7 del Texto Ordenado de la DGI, en favor de la actividad de producción

de soportes lógicos y servicios vinculados.

La DGI respondió negativamente. En palabras del organismo recaudador, “...los ingresos obtenidos por el contribuyente no tienen por origen la producción de soportes lógicos ni los servicios vinculados a los mismos.

No existe una explotación comercial (enajenación, licenciamiento, etc.) de las aplicaciones desarrolladas por el contribuyente, sino que las mismas son utilizadas por éste, con el único objetivo de realizar su trabajo de manera más eficiente.

De todo lo dicho, se desprende que no se encuentran dados los presupuestos de hecho necesarios para que la exoneración señalada sea aplicable al caso y, por lo tanto, los ingresos del contribuyente... resultan gravados por IRPF.”

Alquiler de un depósito en Buenos Aires y su tratamiento tributario en Uruguay

Las conclusiones de la Dirección General Impositiva (DGI) fueron comentadas en su respuesta a la Consulta N° 6.596.

Una sociedad anónima uruguaya que desarrolla su actividad principal como agente de transporte férreo y carretero, arrienda un depósito ubicado en la ciudad de Buenos Aires, Argentina. Como consecuencia de ello, percibe una determinada suma de dinero por concepto de alquiler.

Además, en el mismo depósito brinda ciertos servicios (a otra empresa también uruguaya) relacionados con la mercadería allí depositada.

La sociedad consultó acerca del tratamiento tributario –a los efectos del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE)– de las rentas obtenidas.

La DGI reconoció que estaríamos en presencia de una “renta pura de capital originada en el extranjero” (no gravada

por IRAE), siempre y cuando la sociedad anónima no realizara ninguna actividad en Uruguay asociada con dicha renta.

No obstante, advirtió que en la medida que fuese realizada cierta actividad en Uruguay, la renta pasaría a calificar como mixta y, en consecuencia, estaría parcialmente gravada por IRAE.

Escrituración forzada de inmueble: tratamiento tributario

Mediante un reciente dictamen, en respuesta a la Consulta N° 6.577, la Dirección General Impositiva (DGI) aclaró algunos aspectos relacionados con el Impuesto a las Transmisiones Patrimoniales (ITP) y el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) derivado de la compraventa definitiva de un inmueble cuya promesa no había sido inscrita.

En el año 2015 las partes habían celebrado una promesa de compraventa de un terreno baldío mediante documento privado con certificación de firmas. Pero dicha promesa nunca fue protocolizado ni se efectuó respecto de ella el pago de impuestos (a saber: ITP e IRPF).

Más adelante en el tiempo, la promitente compradora pretendía, mediante escrituración forzada, otorgar la escritura definitiva del inmueble. Para ello, su escribano protocolizaría e inscribiría la promesa de compraventa

ante el Registro de la Propiedad Inmobiliaria, con la consecuente obligación de cumplir con el pago de los impuestos.

Frente a dicha situación, la DGI aclaró que:

(i) En relación con el ITP, la compraventa definitiva de un inmueble precedida de una promesa está exenta del pago de dicho impuesto, pero sólo cuando dicha promesa haya sido inscrita. En caso que la promesa no haya sido inscrita (como aquí aconteció), la compraventa del inmueble en cuestión estaría gravada por ITP, calculándose el impuesto sobre el valor catastral vigente al momento de la escrituración definitiva.

(ii) Respecto del cálculo del IRPF, también debería considerar el precio establecido en la compraventa definitiva, considerando su fecha de otorgamiento.

Este Reporte es una elaboración en conjunto de los Departamentos Tributario y Contable de nuestra firma.

Departamento Tributario:

Jonás Bergstein
Domingo Pereira
Guzmán Ramírez

Departamento Contable:

Sebastián Guido
Natalia Cuello
Valeria Castro

Editor responsable: Domingo Pereira
