

# BERGSTEIN

ABOGADOS

Reporte Tributario-Contable No. 62  
Julio 2024

## Normativa Comentada

### *Intercambio de información tributaria con Estados Unidos*

El 4 de abril de 2024 el Gobierno uruguayo presentó ante el Parlamento el correspondiente proyecto destinado a aprobar el denominado “Acuerdo de Intercambio de Información” firmado con Estados Unidos el 24 de octubre del año pasado (el “Acuerdo”).

Dicho Acuerdo tendrá por objeto 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 permitirá 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, resta que ambos países ratifiquen el Acuerdo.

## Jurisprudencia Comentada

### *Exoneración de IMESI en favor de las empresas fúnebres*

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo (TCA), mediante

Sentencia N° 60/024, aclaró varios aspectos vinculados con el alcance de

los requisitos exigidos para ampararse en dicha exoneración.

El 2 de setiembre de 2021 una empresa dedicada a la prestación de servicios fúnebres (la “Empresa”) formuló una consulta vinculante ante la Dirección General Impositiva (DGI). En la misma planteó una situación relacionada con la adquisición de vehículos a efectos de dichos servicios.

En dicho sentido, la Empresa indicó que, ante la DGI, aparece registrada con dos (2) giros: el de “servicios fúnebres” y el de “cementeros para humanos y otras actividades conexas”. Sin perjuicio de ello, también señaló que en la realidad desarrollaría actividades dentro de un “giro único” que involucraría un conjunto de servicios comprendidos en el concepto de “pompas fúnebres”.

De allí que, en opinión de la Empresa, ella podría beneficiarse de la exoneración de IMESI que disponen el artículo 7 del Título 11 del Texto Ordenado de la DGI y el Decreto N° 178/999 (el “Decreto”) para ciertos automóviles. Recordemos que el artículo 2 de dicho Decreto establece que, para beneficiarse de la exoneración, “el giro de la empresa que adquiera o importe los automóviles... deberá ser exclusivamente el de remise o pompas fúnebres”.

### *Exoneración de CESS en favor de directores radicados en el exterior*

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo (TCA), mediante Sentencia N° 69/024, aclaró algunos aspectos vinculados con la manera de acreditar el cumplimiento de las condiciones necesarias para beneficiarse de dicha exoneración.

Con fecha 15 de octubre de 2021 una empresa dedicada a la actividad agropecuaria presentó una petición solicitando ampararse en la exoneración de contribuciones especiales de seguridad social (tanto patronales como

La DGI no estuvo de acuerdo con la opinión de la Empresa. Igual que el TCA.

En palabras del Tribunal, “pompa... refiere a la actividad que se realiza cuando una persona fallece, y... comprende su velatorio y traslado hasta el cementerio. Así pues, el servicio de pompas fúnebres se distingue en su sentido natural y obvio del servicio de cementerio que comprende otros actos como ser el sepelio, el entierro, inhumación o cremación del cadáver.

...Para que opere la exoneración en debate la empresa que adquiera el vehículo debe tener como giro exclusivo (y excluyente) el de pompas fúnebres, sin poder realizar ninguna otra actividad, aunque pueda considerarse en los hechos como afín, conexas o complementaria.

En el caso, la actora no califica para acceder a la exoneración consultada, en atención a que su giro de actividad no consiste exclusivamente en el servicio de pompas fúnebres, sino que también comprende el de cementerio parque.

Y aun cuando se consideren como actividades comunes, en los términos de la disposición exoneratoria se trata de actividades diferentes y divisibles...”

personales) correspondientes a sus directores radicados en el exterior.

Recordemos que dicha exoneración está prevista en el literal B del artículo 171 de la Ley N° 16.713.

Concretamente, el Tribunal estableció que “...precisando el modo de probar la situación que habilita a la exención pretendida, el artículo 19 del Decreto N° 113/996... dispone: “De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 171 de la Ley N° 16.713 del 3 de setiembre de 1995, se encuentran exentos de aportación... los

directores, administradores y síndicos de sociedades anónimas radicados en el extranjero, extremo que debe ser probado mediante certificación notarial". Con base en las disposiciones citadas y considerando que la radicación en el exterior de los directores se encuentra

debidamente acreditada mediante las certificaciones notariales de las declaraciones juradas de residencia de los directores y certificaciones de movimientos migratorios de éstos (fs. 5 a 9 vto., A.A.), la exoneración peticionada resulta procedente."

## Consultas de la DGI

### *Consulta 6.562 -- Fideicomiso de garantía con inmuebles: ¿la transmisión de la calidad de fideicomitente genera ITP?*

Una señora enajenó un inmueble en favor de una fiduciaria, en cumplimiento de ciertas obligaciones asumidas con los fiduciarios de un fideicomiso en garantía.

Esta señora fallece, de modo que sus herederos adquirieron la calidad de fideicomitentes del fideicomiso (de garantía) que contaba con el inmueble dentro de su patrimonio. Por lo que, en el acervo sucesorio fueron incluidos los derechos que la causante tenía como fideicomitente del fideicomiso, no el inmueble que se encontraba comprendido en el patrimonio fiduciario.

A raíz de la situación anterior, los herederos consultaron a la Dirección General Impositiva ("DGI") si se había verificado el hecho generador del Impuesto a las Transmisiones Patrimoniales ("ITP") en relación al bien inmueble objeto del fideicomiso en garantía.

Adelantaron opinión entendiendo que no se verifica el hecho generador del ITP porque para la configuración del impuesto se tiene que adquirir la plena propiedad del inmueble por modo sucesión. En el caso, solamente recibieron, por el modo sucesión, la calidad de fideicomitentes. Agregan que la obligación que tienen, a efectos fiscales, de computar dentro de su patrimonio al bien fideicomitado en garantía, no significa que hubiese transmisión del inmueble por modo sucesión.

La DGI compartió la posición de los herederos. En su respuesta, establece que para configurar el hecho generador del ITP se requiere la transmisión de la propiedad plena del inmueble por causa de muerte. Y, en definitiva, ellos heredaron únicamente la calidad de fideicomitentes, no produciéndose la transmisión de la propiedad plena del inmueble, razón por la cual no son sujetos pasivos del ITP.

### *Consulta 6.628 -- Empresa unipersonal con proyecto de inversión: ¿se puede continuar con el proyecto en caso de fallecimiento de su titular?*

El titular de una empresa unipersonal se encuentra ejecutando un proyecto de inversión (el "Proyecto"). Como el titular cuenta con problemas graves de salud, consulta cuál sería la situación del Proyecto en caso de que falleciera y el giro de la empresa unipersonal fuera continuado por sus sucesores. Esto es, si sería posible que sus sucesores

puedan continuar con la ejecución del proyecto, cumpliendo con el cronograma de inversiones y demás compromisos asumidos, y obteniendo los beneficios tributarios correspondientes.

El consultante entiende que la titularidad de la empresa unipersonal se transfiere

de pleno derecho, de lo cual concluye que sus herederos, de continuar con el giro de la empresa, tendrán la posibilidad de continuar con el Proyecto en los términos en que este fuera aprobado.

Además, agrega que la transmisión de los bienes de activo fijo comprendidos en el Proyecto como consecuencia del

fallecimiento del titular de la empresa unipersonal tampoco supondría un incumplimiento de la obligación de mantener los mismos por el término de su vida útil.

La Comisión de Consultas de la Dirección General Impositiva compartió el criterio del consultante.

#### *Consulta 6.639 -- De Uruguay al mundo: tributación del trabajo a distancia para una empresa del exterior*

La Dirección General Impositiva (“DGI”) ha tenido oportunidad de pronunciarse recientemente sobre la situación tributaria de una persona física, empleada de una empresa suiza, que vendría a vivir a Uruguay por el período de dos años y trabajará de manera remota para dicha empresa suiza. La empleada aclara en su consulta que la empresa realiza únicamente proyectos en Suiza para clientes suizos; no haría actividad de su giro en Uruguay, por lo que no configuraría establecimiento permanente en el país.

Adelanta su opinión en el sentido de que la persona física –esto es, la empleada como tal- debe abonar los impuestos en Uruguay, mientras que la empresa suiza no tendría obligaciones tributarias debido a que, como fuera dicho, no configuraría establecimiento permanente en el país.

Al momento de responder, la Comisión de Consultas de la DGI toma en cuenta tanto la normativa interna como el Convenio para evitar la doble imposición entre Suiza y Uruguay, llegando a la misma conclusión a la luz de ambas normas.

Entiende la Comisión que en la medida en que no haya establecimiento permanente configurado por la empresa suiza en Uruguay, la misma no será objeto de imposición. La persona física, en cambio, sí será contribuyente del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, que deberá tributar por su actividad como dependiente que desarrolla desde Uruguay. Agregando, para no dejar lugar a dudas, que, a la luz de la aplicación del tratado, es al Estado uruguayo al que le corresponderá la potestad tributaria exclusiva para gravar esas rentas.

#### *Consulta 6.641 -- Alcance temporal de los beneficios para los técnicos y profesionales de TICs*

Tal como hemos comentado anteriormente en nuestro Reporte Tributario, la Ley N° 20.191, de 23 de agosto de 2023, estableció un régimen promocional que le otorga beneficios tributarios a los técnicos y profesionales que vengan a Uruguay a enrolarse en empresas del sector de las tecnologías de la información.

Una empresa del sector consultó a la Dirección General Impositiva (“DGI”) a

partir de qué momento se puede hacer uso del beneficio, por cuanto se le presentaban dos situaciones en su empresa, a saber: (i) tenía contratos de trabajo con técnicos que cumplían las condiciones previstas por la ley y su reglamentación para acceder a los beneficios, pero fueron celebrados en fecha anterior a la vigencia de la ley (23 de agosto de 2023, fecha de promulgación de la ley), y (ii) tenía otro grupo de contratos de las mismas

características, que habían sido celebrados con posterioridad a la vigencia de la ley pero antes de la aprobación del su decreto reglamentario (Decreto N° 360/023 de 14 de noviembre 2023).

En opinión de la consultante, los beneficios de la ley pueden aplicarse aun a aquellos trabajadores que hayan iniciado su relación laboral con anterioridad a la vigencia de la ley, para lo cual pueden ejercer la opción de acogerse al beneficio desde el primer ejercicio luego de la promulgación de la ley (primera situación). Y sin duda se debieran de aplicar a los trabajadores que comenzaron su relación laboral después de la sanción de la ley, pero antes de la publicación del decreto reglamentario (segunda situación).

En el caso, la Comisión de Consultas entendió que la intención de la norma es

promover el trabajo en el sector de las tecnologías de la información con la finalidad de cubrir al faltante de personal calificado. Por lo que la razón de la norma es que aplique para contratos a celebrarse a futuro. No compartiendo opinión con la consultante en el sentido de que las relaciones laborales contraídas con anterioridad a la ley podrían quedar comprendidas en los beneficios.

Respecto a la segunda situación, la Comisión compartió el criterio de la consultante en cuanto a que el régimen es de aplicación para los contratos que hayan sido celebrados con posterioridad a la vigencia de la ley, pero antes de la aprobación del decreto reglamentario, siempre que estos cumplan con los requisitos establecidos por ambos dispositivos normativos.

### *Consulta 6.643 -- ¿La actividad de remise puede ampararse en el régimen tributario de la pequeña empresa?*

Una sociedad anónima cuyo giro es taxímetro y remise, consulta cuál sería su situación tributaria en relación al art. 12 de la ley 17.651 (el cual otorga la opción a los contribuyentes con actividad de taxímetro para que se puedan incluir dentro de la opción del art. 52, literal E del Título 4 del Texto Ordenado ("Literal E") (pequeña empresa), independientemente del monto de los ingresos obtenidos, y así ser contribuyente del IVA mínimo, exonerándolo a su vez del pago del Impuesto al Patrimonio -"IP"). Más en concreto, consulta si podría incluirse dentro de dicho régimen la actividad de remise.

La Comisión de Consultas de la Dirección General Impositiva distingue

en su respuesta las dos situaciones: por un lado, el tratamiento que se le debiera dar a la actividad de taxímetro y, por el otro, la actividad de remise.

Establece que la actividad de taxímetro cuenta con un tratamiento tributario especial conforme surge de la ley precitada. Por el contrario, la actividad de remise no está comprendida, por lo que, para poder ampararse en el régimen del Literal E, debe contar con una facturación anual menor a la establecida por la normativa (305.000 UI); de lo contrario, aplica el régimen general. En el mismo sentido, de no contar con una facturación menor a la establecida, será sujeto del IP en relación a la actividad de remise.

## Noticias Breves

### *Declaración jurada de IRPF*

Es sabido que todos los años los contribuyentes de IRPF están obligados a presentar declaración jurada en DGI. De hecho, algunos contribuyentes ya comenzaron a hacerlo este año, con el fin de reportar los ingresos recibidos en 2023.

El plazo para presentar la declaración jurada vence el 29 de agosto. Y en caso de que haya un saldo pendiente de pago, los contribuyentes podrán efectuar el pago del saldo en 5 cuotas, según el siguiente cuadro de vencimientos:

---

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

#### Departamento Tributario:

Jonás Bergstein  
Domingo Pereira  
Guzmán Ramírez  
Tamar Bergstein

#### Departamento Contable:

Sebastián Guido  
Victoria Fraschini  
Valeria Castro

Editor responsable: Domingo Pereira

**BERGSTEIN**  
ABOGADOS

---