

BOLETÍN AGOSTO – SETIEMBRE 2017

Noticias de interés

Ley de Rendición de Cuentas y Balance presupuestal del ejercicio 2016 – Ley N° 19.535

Finalmente, sobre fines de setiembre de 2017 se promulgó la Ley N° 19.535 correspondiente a la Rendición de Cuentas y Balance presupuestal del ejercicio 2016. Repasamos a continuación los puntos más importantes a tener en cuenta desde el punto de vista fiscal.

Cambios vinculados a la informática

La Ley propone una reducción de los beneficios que hoy existen para la industria del software, biotecnología, bioinformática y para la producción de soportes lógicos.

En primer lugar, se elimina la deducción incrementada de determinados gastos de investigación que hoy se pueden deducir hasta por una vez y media del valor de la inversión (servicios de software prestados por contribuyentes de IRAE).

Por otro lado, según la normativa vigente, las rentas obtenidas por investigación y desarrollo en biotecnología y bioinformática, así como las derivadas de actividades de producción de software y de los servicios asociados a los mismos, se encuentran exoneradas del IRAE siempre que sean aprovechadas íntegramente en el exterior.

En este sentido, al Ley propone importantes modificaciones. Se distinguen dos situaciones particulares. En primer lugar, se establecen condiciones a la exoneración para los casos en que los bienes sean aprovechados íntegramente en el exterior. Se exige que dichos activos se encuentren amparado por la normativa de protección y registro de derechos de propiedad intelectual y se limita su exoneración a la relación que guardan los gastos o costos directos a incurrir para desarrollar dichos activos incrementados en un 30% sobre los gastos o costos totales. Dentro de los gastos o costos directos se encuentran, entre otros, los incurridos por el desarrollador y los servicios contratados con partes no vinculadas o con residentes vinculados,

no incluyendo la concesión de uso o adquisición de derechos de propiedad intelectual ni servicios con vinculadas no residentes.

En segundo lugar, se incluyen en la exoneración las rentas sobre activos que se aprovechen en territorio nacional sin imponer las limitantes recién comentadas.

Por lo tanto, esta modificación busca beneficiar a las actividades que efectivamente se desarrollen en el país. Por ejemplo, un laboratorio desarrolla un nuevo medicamento en Francia, pero registra su patente en Uruguay para eventualmente beneficiarse de una tributación más baja. Los gastos que se generaron para su creación se efectuaron en otro país. Entonces, la Ley proponen que no se exonere la renta total, sino una porción de lo que se haya invertido en Uruguay para desarrollar ese intangible.

Por último, la Ley propuso cambios en cuanto a la amortización del software. Actualmente la norma establecía que se podrá deducir las amortizaciones de bienes incorporeales siempre que importen una inversión real y se identifique al enajenante. Con la modificación introducida por la Ley, las amortizaciones del software serán deducibles siempre y cuando cumplan con el principio general de deducción de gasto y con el de deducción proporcional. Esto implica, entre otras condiciones, cumplir con estar debidamente documentado y constituir para la contraparte renta gravada por alguna imposición a la renta (IRAE, IRPF, IRNR o alguna imposición en el exterior) teniendo en cuenta las tasas de los impuestos correspondientes para evaluar su deducción completa.

Tributación de aplicaciones informáticas

Nuestro sistema tributario grava, en principio, las rentas de fuente uruguaya. Es decir, las alcanzadas por actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en Uruguay.

Sin embargo, existen numerosos casos de rentas de fuente internacional que se realizan parcialmente en nuestro país. Para estos casos los legisladores han optado por establecer porcentajes fijos para un listado de actividades no taxativo. Es en esta categoría donde la Ley de Rendición incluye las rentas obtenidas producto de las aplicaciones informáticas.

De esta manera, la Ley contiene modificaciones en las actividades comprendidas dentro de las rentas de fuente internacional y en los fictos a aplicar a dichas rentas. Por la naturaleza de los que intervienen en estas operaciones los cambios se dan en el ámbito del IRAE y del IRNR del mismo modo.

En primer lugar, respecto de los servicios a demandante en Uruguay, se explicita que pasan a considerarse de fuente uruguaya la totalidad de las rentas por la prestación de servicios a

través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares, cuando quien demanda dicho servicio está en Uruguay. Dentro de estos servicios podemos encontrar a Netflix, Spotify, etc.

Dentro de este cambio, se incluyó un efecto adicional donde determinadas rentas que estaban consideradas como parcialmente de fuente uruguaya pasaron a considerarse íntegramente de fuente uruguaya. Es el caso de las rentas por producción, distribución o intermediación en películas cinematográficas y de "tapes", y la realización de transmisiones directas de televisión u otros medios similares. Pasaron de una tasa efectiva de 7,5% a un 12% o 25% dependiendo del impuesto aplicable.

En segundo lugar, respecto de la mediación en servicios a demandante en Uruguay, la Ley agrega a las rentas de fuente internacional a las rentas correspondientes a las actividades de mediación e intermediación en la oferta o en la demanda de servicios, prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares. Para estos casos, se fijan los siguientes porcentajes para determinar la renta de fuente uruguaya:

- i. 100% cuando el oferente y demandante del servicio (operación principal) se encuentren en territorio nacional;
- ii. 50% cuando el oferente o el demandante del servicio (operación principal) se encuentre en el exterior.

De esta manera, resulta muy importante determinar cuando el demandante se encuentra en territorio nacional. Ante esta dificultad que se plantea en el nuevo entorno virtual, la Ley brinda la solución de considerar a la persona en nuestro país cuando el pago lo hace a través de un medio de pago electrónico administrado en Uruguay (tarjeta de crédito o débito, cuenta bancaria, etc.). Por este motivo, es de espera que la recaudación sea interviniendo el flujo que va del pagador al cobrador del servicio (retención o responsabilidad sustituta probablemente).

Finalmente, en cuanto al IVA, la norma modifica el artículo 5° del Título 10 (IVA) referente a la territorialidad. En este sentido, se interpreta que los servicios de mediación o intermediación prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares, con el objeto de intervenir directa o indirectamente en la oferta o en la demanda de la prestación de servicios (operación principal), cuando ambas partes se encuentren en el país, se consideran realizados íntegramente dentro del mismo.

Asimismo, la prestación de servicios realizados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares, cuando tengan por destino, sean consumidos o utilizados económicamente en el país, se considerarán realizados íntegramente dentro del mismo

Se resuelven casi todos los casos siendo consistentes con el tratamiento establecido para los impuestos a la renta. Queda sin embargo sin explicitar el tratamiento para el caso de intermediación cuando el oferente o demandante se encuentre fuera del país. Para los impuestos a la renta se optó por considerar un 50% como renta de fuente uruguaya, podría interpretarse lo mismo para el IVA pero no fue aclarado en la norma.

Tasa consular

Se propone aumentar la tasa consular de 0% a 3% para la importación de bienes provenientes de países del Mercosur y de 2% a 5% para los de extrazona. Se establece que esto funcionará hasta el 1º de enero de 2020, cuando culmine la implementación de compromisos internacionales asumidos por el país. Luego de esa fecha de faculta al Poder Ejecutivo a reducir la tasa 0,5% por año hasta alcanzar las cuantías anteriores según el caso.

Otras consideraciones

Impuesto al Patrimonio

Los beneficios que existen exonerando del IP a la mercadería que personas físicas o jurídicas del exterior tengan en zona franca o puerto libre, se amplían y serán también aplicables a los uruguayos.

Nueva tributación a los juegos de azar

Se agregar como una nueva hipótesis dentro del IRPF e IRNR, a los premios de los juegos de azar y carreras de caballos. El importe a considerar será la diferencia entre el premio obtenido y el monto de la apuesta realizada.

Se considera asimismo, que se encuentren exonerados los premios de esta índole que no superen el límite a establecer por el Poder Ejecutivo, el cual no puede ser inferior a 71 veces el monto de la apuesta realizada.

Vinculado a este tema, vale agregar que en la última versión de la norma se creó un nuevo impuesto específico que gravará los juegos de azar en casinos y sala de entretenimiento autorizadas. La tasa será del 0,75% del monto de la apuesta y se faculta al Poder Ejecutivo a exonerar de IRPF a los apostadores para evitar la doble imposición.

Finalmente se declara que los servicios a través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares referidas a juegos de azar o apuesta on line, se encuentran alcanzados por el principio de ilegalidad. Se interpreta también que los casino y salas similares están prohibidas en su modalidad a distancia.

Nuevo agravante a al delito de defraudación

La Ley, motivada por hechos ocurridos recientemente de público conocimiento, establece como circunstancia agravante para el delito de defraudación tributaria, el haber utilizado en forma total o parcial, facturas u otros documentos equivalentes, ideológica o materialmente falsos.

La pena para ese caso será de dos a ocho años de penitenciaría.