

Monitor Semanal

Departamento de Asesoramiento Tributario y Legal

Tributario y Legal

- Se reglamentan las disposiciones tributarias incluidas en la Ley de Rendición de Cuentas y ciertas disposiciones de la Ley de Transparencia Fiscal.

Analizamos algunas de las disposiciones incluidas en el Decreto N° 36/017.

- Modificaciones a la normativa de prevención y control de lavado de activos.

Lavado de Activos: los sujetos obligados deberán reportar una operación como sospechosa cuando no se le proporcione la información requerida.

Tributario y Legal

Se reglamentan las disposiciones tributarias incluidas en la Ley de Rendición de Cuentas y ciertas disposiciones de la Ley de Transparencia Fiscal.

El pasado 13 de febrero de 2017 fue publicado el Decreto N° 36/017 que reglamenta la Ley N° 19.438 de Rendición de Cuentas y Balance de Ejecución Presupuestal correspondiente al ejercicio 2015. Asimismo, en el mencionado decreto se reglamentan disposiciones tributarias incluidas en el Capítulo III de la Ley N° 19.484 de Transparencia Fiscal, que refiere a normas aplicables a entidades residentes de países de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación.

Una de las cuestiones de mayor importancia que incluye el decreto es la relacionada con la implementación del régimen de dividendos o utilidades fictos:

- Recordamos que por medio de la Ley N° 19.438 se estableció que la renta neta fiscal gravada por IRAE, que al cierre de cada ejercicio fiscal presente una antigüedad mayor a tres ejercicios, deberá ser imputada como dividendos o utilidades fictos en el tercer mes del ejercicio siguiente al del cómputo del referido plazo.

El decreto recientemente publicado especifica que las rentas netas fiscales a computar como dividendos o utilidades fictos serán las gravadas acumuladas a partir de ejercicios iniciados desde el 01.07.2007, que presenten una antigüedad mayor o igual a cuatro ejercicios. A vía de ejemplo, para los cierres al 31.12.2016 se deberán considerar las rentas fiscales desde el 31.12.2012 al 31.12.2008 inclusive.

El impuesto deberá verse en el mes siguiente de su imputación como tales. Por lo tanto, para ejercicios finalizados al 31.12.16, será en el mes de abril de este año.

- El decreto también especifica algunos de los conceptos a deducir del monto de las rentas fiscales para arribar a los dividendos o utilidades fictos:
 - Cuando los socios o accionistas sean contribuyentes de IRAE, las utilidades o dividendos distribuidos también deberán deducirse aunque no hayan tributado impuesto en esa instancia. En consecuencia, resultaran deducibles las distribuciones a personas físicas residentes y no residentes, a personas jurídicas no residentes y a sociedades contribuyentes del IRAE.
 - Las inversiones en activo fijo deberán computarse por su costo de adquisición, producción o ingreso al patrimonio y en intangibles por el costo de adquisición, siempre que se identifique al enajenante.

Inversiones en participaciones patrimoniales (acciones, cuotas sociales y certificados de participación patrimonial en fideicomisos y fondos de inversión), por su costo de adquisición, o por el aumento de capital aprobado por el órgano social competente. Esta disposición deja en claro que entran en este concepto las integraciones de capital.

Cuando en el ejercicio que se haya efectuado las inversiones o en los tres siguientes, se enajenen los bienes que dieron origen a la

Analizamos algunas de las disposiciones incluidas en el Decreto N° 36/017.



deducción, deberá computarse en la renta neta fiscal acumulada, el importe equivalente a la inversión previamente deducida.

Se aclara también que las definiciones de activo fijo e intangible, así como la de participaciones patrimoniales será la dispuesta por las normas del IRAE.

Destacamos particularmente, que para el caso de sujetos contribuyentes de IRAE (excluidas las unipersonales y las sociedades prestadoras de servicios personales que tributen el impuesto) el decreto se refiere a las inversiones realizadas a partir del 01.07.2007. La ley aludía al “primer ejercicio de liquidación del IRAE”, por lo que parecería que la norma reglamentaria interpretó la referencia como relativa a la vigencia general del impuesto y no a la situación particular de cada contribuyente.

- o Incremento en el capital de trabajo bruto que surge de la diferencia entre la suma de los saldos de los créditos por ventas e inventarios de mercaderías corrientes, y el pasivo corriente, al cierre del último ejercicio fiscal y al cierre del primer ejercicio de liquidación del IRAE ajustado por la variación del IPC.

Se aclara que dichos saldos deberán ser valuados según normas del IRAE. A vía de ejemplo, los créditos por venta deberán depurarse aquellos que verifican las condiciones fiscales de incobrabilidad.

Se consideran créditos por ventas y pasivos corrientes aquellos cuya su realización o vencimiento esté pactado para dentro de los doce meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio correspondiente. Los bienes de cambio se consideran corrientes cuando su realización se estime que ocurra en el referido lapso.

El incremento así determinado no podrá superar el 80% de las inversiones en bienes de activo fijo e intangible y participaciones patrimoniales comentadas precedentemente.

Destacamos que por la forma de cálculo sólo es posible computar por este concepto importes que realmente impliquen un incremento, lo cual condice con el fundamento para la consideración de esta partida.

- De acuerdo con la ley, cuando una entidad contribuyente del IRAE participa en el capital de otro contribuyente, el impuesto correspondiente a las utilidades o dividendos fictos liquidado por este último genera un crédito a favor de quienes participan en el capital de aquella. El decreto prevé el caso en que la entidad contribuyente del IRAE participante en otro contribuyente tenga también otras rentas alcanzadas por ese impuesto, distintas de las obtenidas a través de aquella participación. Dispone que en ese caso, el crédito correspondiente debe imputarse exclusivamente a las utilidades o dividendos fictos o reales que provengan de la participación en la otra entidad. La aplicación de este mecanismo requerirá que se defina un criterio de imputación a unas y otras rentas, no incluido en la norma reglamentaria.
- Se establece que los dividendos o utilidades fictos serán imputados en primer lugar a los resultados acumulados de ejercicios iniciados antes del 1/7/07 en tanto permanezcan como tales, no resultando gravados hasta la concurrencia con dichos resultados. En el caso de entidades unipersonales y sujetos prestadores de servicios personales fuera de la relación de dependencia, la fecha es el 1/1/17. Esta disposición, omitida por la

ley, es coherente con la que ya regía para las utilidades y dividendos distribuidos.

- Los contribuyentes del IRAE serán responsables por obligaciones tributarias de terceros cuando deban determinar los dividendos o utilidades fictos gravados. Sin embargo, es de hacer notar que, cuando el titular de las participaciones patrimoniales sea una persona de derecho público, un Fondo de Ahorro Previsional, o cuando dichas participaciones coticen en Bolsas de Valores habilitadas en Uruguay o en bolsas de reconocido prestigio internacional, no corresponderá efectuar el pago.

Vale destacar que, lo señalado también será de aplicación cuando se produzcan cambios en los socios o accionistas, instancia en la que se prevé la devolución del impuesto abonado. Entendemos que si el cambio se produce en sentido contrario, la sociedad deberá abonar el dividendo o utilidad ficta por su nuevo socio o accionista.

- Los contribuyentes del IRAE que hayan actuado como responsables del IRPF o IRNR por el impuesto correspondiente a dividendos o utilidades fictos, deberán considerar los saldos correspondientes como activo no computable en su liquidación de IRAE.
- Las normas que rigen para el IRNR son similares a las del IRPF, salvo en lo relativo a la aplicación de dividendos o utilidades fictos cuando existen convenios para evitar la doble imposición. El decreto dispone que para las participaciones patrimoniales que pertenezcan a entidades no residentes que se amparen a un convenio para evitar la doble imposición, la alícuota de retención será la menor entre el 7% y la que corresponda en virtud del referido convenio, siempre que se cuente con el certificado de residencia fiscal correspondiente.

Cabe señalar que en caso que se haya aplicado la retención a pesar de no corresponder, la norma bajo análisis dispone su devolución.

El decreto regirá a partir del 01.01.17, salvo para disposiciones relativas a determinación de retenciones, que entran en vigencia a partir del 01.03.17.

Esquema ilustrativo de determinación de los dividendos o utilidades fictas

Cierre fiscal: 31.12.16	
(+)	Renta neta fiscal gravada por IRAE acumulada hasta el 31.12.12
(-)	(Dividendos o utilidades gravados)
(-)	(Dividendos o utilidades fictos)
(-)	(Inversiones en Activo Fijo e Intangibles) A
(-)	(Inversiones en participaciones patrimoniales) B
(-)	(Incremento en el capital de trabajo) *
<hr/>	
(=)	Dividendos o utilidades fictos gravados 
	* No podrá superar el 80% de A y B
	**
(+)	Gan. y pérd. contables acum. sin asignación espec.
(+)	Reservas (legales, estatutarias, art. 93 Ley 16.060)
<hr/>	
(=)	Resultados acumulados al 31.12.16, (netos de los acumulados al 31.12.2007)

En ningún caso podrá superar los resultados acumulados al 31.12.16, deducidos los dividendos fictos **

Tributario y Legal

Modificaciones a la normativa de prevención y control de lavado de activos.

Se establecen nuevos requisitos y obligaciones

Como hemos informado en anteriores entregas, de acuerdo a lo dispuesto en la ley N° 17.835 con las modificaciones introducidas por las leyes N° 18.494 y N° 19.355; todas las personas físicas o jurídicas sujetas al control del Banco Central del Uruguay (BCU) están obligadas a informar a la Unidad de Información y Análisis Financiero (UIAF) perteneciente al BCU las transacciones, realizadas o no, que en los usos y costumbres de la respectiva actividad resulten inusuales, se presenten sin justificación económica o legal evidente o se planteen con una complejidad inusitada o injustificada. También deben ser informadas las transacciones financieras que involucren activos sobre cuya procedencia existan sospechas de ilicitud, a efectos de prevenir el delito de lavado de activos.

Además se encuentran obligados a informar, entre otros, los siguientes sujetos: casinos, inmobiliarias y otros intermediarios en transacciones que involucren inmuebles, escribanos, rematadores, personas físicas o jurídicas dedicadas a la compra y la venta de antigüedades, obras de arte, metales y piedras preciosas, explotadores y usuarios directos de zonas francas, las personas físicas o jurídicas que a nombre y por cuenta de terceros realicen transacciones o administren en forma habitual sociedades comerciales.

En la referida Ley N° 17.835 se le conceden facultades al Poder Ejecutivo para establecer las obligaciones y los requisitos que deben cumplir los sujetos obligados para el registro de transacciones, el mantenimiento de los respectivos asientos y la debida identificación de los clientes. En cumplimiento de dichas facultades el 10 de diciembre de 2010 se publicó el Decreto N° 355/010.

El pasado 13 de febrero se dictó un Decreto aún sin numerar que modifica los artículos 10 y 11 del Decreto N° 355/010 referente a las obligaciones y requisitos que deben cumplir los sujetos obligados. Las modificaciones son las siguientes:

- Los sujetos obligados además de conservar los registros de las operaciones deben conservar la documentación respaldante de todas las operaciones realizadas con sus clientes o para sus clientes, nacionales o internacionales, incluyendo la documentación utilizada para la verificación del conocimiento del cliente obtenida en el proceso de debida diligencia, por un plazo de 5 años desde que se concretó la operación.
- La UIAF y la Secretaría Nacional para la Lucha contra el Lavado de Activos y el Financiamiento del Terrorismo son los organismos competentes para requerir la información a los sujetos obligados y solicitar un plazo mayor de conservación de la documentación.
- Los registros de la debida diligencia y la documentación respaldante deberán ser conservados en el domicilio en que el sujeto obligado desarrolla su actividad
- Se incorpora el artículo 11 Bis que dispone que la negativa de los intervinientes en la operación a proporcionar la información requerida para cumplir con los procedimientos de debida diligencia mencionados en el referido Decreto, determinará la obligación de reportar la operación como sospechosa ante la UIAF del BCU por parte del sujeto obligado.

Lavado de Activos: los sujetos obligados deberán reportar una operación como sospechosa cuando no se le proporcione la información requerida.



Breves

Tributario

- Se publicó en la página Web de DGI la Resolución 795/2017, que fija la reducción del IMESI a que refiere el artículo 1° del Decreto 398/007, correspondiente a la enajenación de naftas. Lo dispuesto en la mencionada resolución regirá para las enajenaciones de nafta que se realicen a partir del 1° de marzo de 2017 inclusive.
- Días pasados fue publicada en la página Web de DGI la Consulta 5.853, referente a la aplicación del IRPF e IVA para el caso de la facturación y momento de documentación de honorarios por parte de un no residente por un proyecto ejecutado en el país.
- Con fecha 13/02/2017 se publicó en la página Web de Presidencia el Decreto 39/017 que incluye dentro de la nómina de bienes exonerados de IVA a las compuertas de PVC y dispositivos para colocar dichas compuertas y a las válvulas de canal discontinuo para riego que permiten alterar la aplicación del agua.

Legal

- Con fecha 13/2/17 se aprobó un Decreto que precisa el concepto de países, jurisdicciones o regímenes de baja o nula tributación (BONT) considerando que son tales los que verifiquen las condiciones de someter a las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en la República a una tributación efectiva a la renta inferior a la tasa del 12% y no tener vigente un acuerdo de intercambio de información o un convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información con la República o, encontrándose vigente, no resulte íntegramente aplicable a todos los impuestos cubiertos por el acuerdo o convenio. Se incluyen en este concepto los países o jurisdicciones que no cumplan efectivamente con el intercambio de información. Se encomienda a la DGI la elaboración de la lista correspondiente.

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