

¿Entidad calificada o no calificada?

Alcance y dificultades para su cumplimiento

Cr. Luis E. Fabregat

JORNADAS TRIBUTARIAS 2023



Ministerio
**de Economía
y Finanzas**

DGI DIRECCIÓN
GENERAL
IMPOSITIVA



¿Entidad calificada o no calificada?

Alcance y dificultades para su cumplimiento

Fuente Normativa

Ley N° 20.095

Decreto N° 395/022

Decreto N° 300/023

Resolución de la DGI N° 488/023

Resolución de la DGI N° 1876/023



Ley N° 20.095 se consideran de fuente uruguaya:

- “ 7) Las siguientes rentas, que provengan de bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional, en tanto sean obtenidas por una **entidad integrante de un grupo multinacional considerada no calificada** de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7º Ter. del Título 4:
 - a) Rendimiento de capital inmobiliario.
 - b) Dividendos.
 - c) Intereses.
 - d) Regalías, no incluidas en el numeral anterior.
 - e) Otros rendimientos de capital mobiliario.
 - f) Incrementos patrimoniales derivados de transmisiones patrimoniales originadas en cualquier negocio jurídico que importe título hábil para transmitir el dominio y sus desmembramientos, de los activos pasibles de generar los rendimientos precedentes.
 - g) Todo otro aumento de patrimonio derivado de los activos pasibles de generar los rendimientos comprendidos en los literales a) a e).

No se consideran dentro de estas rentas

- Se establece por la Resolución de DGI 488/023

No se considerarán comprendidos en el numeral 7) del artículo 7º del Título 4 del Texto Ordenado 1996:

- i. los **intereses fictos** a que refiere el literal I) del artículo 17 del referido Título;
- ii. las rentas originadas en **diferencias de cambio**, en tanto estas no provengan de los activos pasibles de generar las rentas a que refieren los literales a) a d) del citado numeral, ni de marcas.

Dudas que surgen al respecto

- Tendríamos activos que generan rentas gravadas y no gravadas (las de fuente extranjera que son gravadas por ser no calificadas y los intereses fictos generadas por el mismo activo que por Resolución no se consideran.
 - **¿Cómo se procede al momento de asociar gastos financieros?**
 - **¿Se considera que el activo genera renta gravada?**

Grupo multinacional

- Un grupo multinacional comprende a **un conjunto de dos o más entidades vinculadas en virtud de lo dispuesto en los incisos segundo, tercero y cuarto del artículo 46 ter. Del Título 4, residentes en diferentes jurisdicciones; así como también a la casa matriz y sus establecimientos permanentes.**

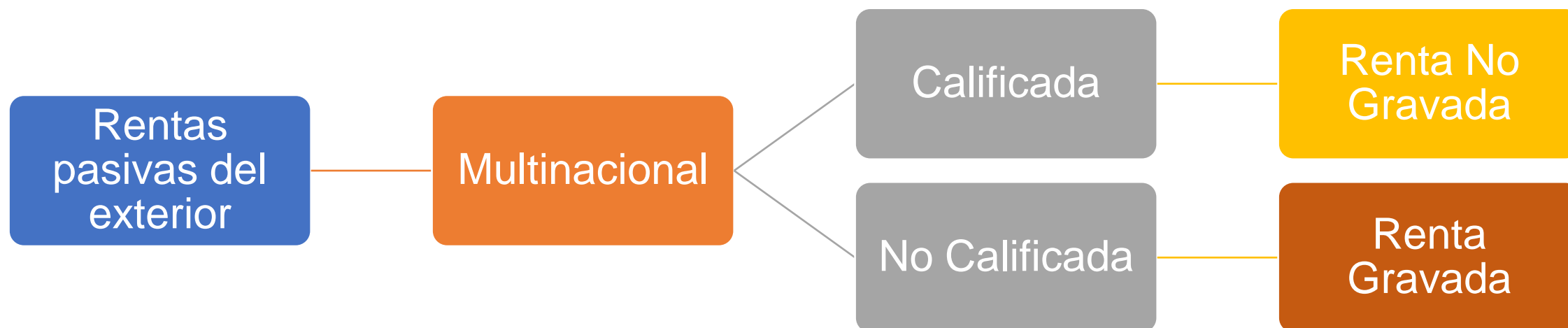
Grupo multinacional – Entidades vinculadas

- Se considerará que una entidad integra un grupo multinacional cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones:
- a) Esté **incluida en los estados contables consolidados** del grupo a efectos de su presentación de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aplicados en la jurisdicción de la entidad controlante final del grupo, o hubiera correspondido incluirla si la entidad estuviera obligada a preparar tales estados; o debiera incluirse en ellos si las participaciones patrimoniales en dicha entidad se negociaran en un mercado público de valores.

Grupo multinacional

- b) Que configurándose las hipótesis de inclusión establecidas en el literal precedente, se encuentre excluida de los estados contables consolidados del grupo únicamente por motivos de tamaño o relevancia.

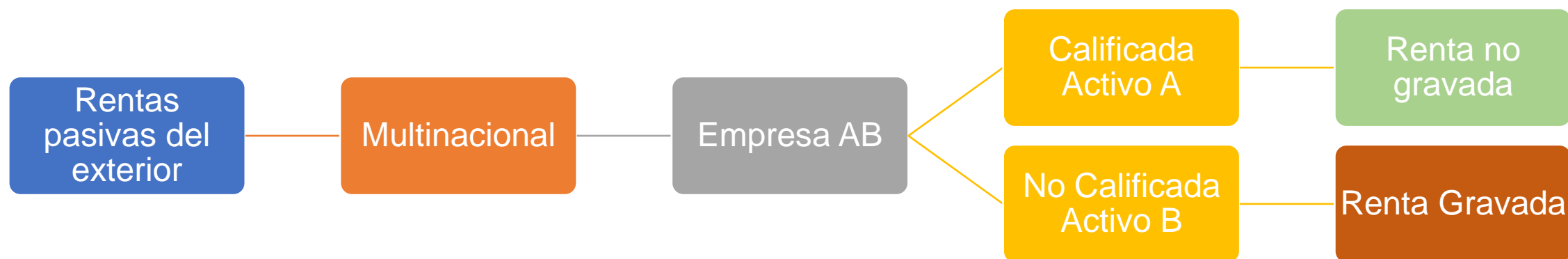
Entidad calificada



“No calificada - calificada” – art 7 ter Título 4

- Entidad calificada: si dicha entidad tiene una adecuada sustancia económica durante el ejercicio fiscal.
-
- **La determinación de entidad calificada se realizará respecto de cada activo generador de las rentas**

Entidad calificada a nivel de cada activo



Calificada – sustancia económica

- cumplan con las siguientes condiciones simultáneamente:
 - a) Emplea recursos humanos acordes en número, calificación y remuneración para administrar los activos de inversión, y cuenta con instalaciones adecuadas para el desarrollo de esta actividad en territorio nacional.***

Calificada – sustancia económica

b) Toma las decisiones estratégicas necesarias, y soporta los riesgos en territorio nacional.

Esto alude a la toma de decisiones relativas a la adquisición, tenencia o enajenación del activo generador de las rentas que estamos comentando.

Calificada – sustancia económica

c) Incurre en los gastos y costos adecuados con relación a la adquisición, tenencia o enajenación, según el caso.

“No calificada - calificada” – art 3 bis y noníes Decreto N° 150/007

- El cumplimiento de los requisitos para ser considerada como calificada se deben verificar durante la totalidad del período de tenencia del activo.
-
- **Las disposiciones establecidas con relación a la calificación no serán de aplicación sobre las rentas obtenidas por los Bancos.**
 - **Ni por las empresas de seguros y reaseguros.**

Dudas de aplicación

- Con respecto a los requisitos
 - **¿Quién evalúa la capacidad de los RRHH?**
 - **¿Cuál es la remuneración acorde?**

Dudas de aplicación

- Con respecto a los requisitos
 - **En el caso de las instalaciones, ¿qué pasa con el teletrabajo?**
 - **¿Qué son instalaciones adecuadas?**

Dudas de aplicación

- Con respecto a los requisitos
 - ¿Es el empresario que juzga si los costos y gastos son acordes a su actividad?
 - ¿Cuál es el parámetro para ver si son acordes?
 - ¿Cómo se asocian los costos y gastos indirectos?

Dudas de aplicación

- Si no se cumple con los requisitos de sustancia por ejemplo en un mes del ejercicio, pero si en los otros:
 - ¿Toda la renta del año es gravada?
 - ¿Se debe proporcionar?

Dudas de aplicación

- El Poder Ejecutivo está facultado, por el artículo 7 ter del Título 4, para fijar indicadores o parámetros objetivos tales como, la naturaleza de la actividad, los recursos humanos ocupados, el nivel de ingresos, el porcentaje de activos generadores de las rentas comprendidas en el presente artículo, que indiquen el cumplimiento de la calificación.

Declaraciones juradas

- Se debe presentar en forma anual respecto de cada categoría de activos generadores de las rentas comprendidas:
 - (a) el monto de las rentas devengadas en el ejercicio incluidas en este numeral, discriminadas de acuerdo a lo previsto en los apartados del citado numeral 7);
 - (b) para cada mes del ejercicio, los recursos humanos empleados por la entidad en territorio nacional, para administrar dichos activos;
 - (c) el detalle de las instalaciones en territorio nacional en las que la entidad ha desarrollado las actividades tendientes a obtener las referidas rentas;
 - (d) si las decisiones estratégicas fueron tomadas por la propia empresa, y si la misma soporta los riesgos inherentes a su actividad en territorio nacional;
 - (e) el importe de los gastos y costos incurridos en el ejercicio, en relación a la adquisición, tenencia o enajenación, según el caso, de los activos generadores de las rentas correspondientes;

Declaraciones juradas - comentarios

- Entendemos que debería establecerse un límite cuantitativo para la presentación detallada de esta información.
- Por ejemplo, en función de monto de activos que generen las rentas sujetas al régimen, o en función de ingresos de rentas pasivas anuales.
- En este caso quienes no lleguen a ese límite solo presenten una declaración simplificada, con la documentación a disposición de la DGI en caso de tener dudas.

Tercerizaciones

Requisitos

Tercerización

- La sustancia para RRHH, instalaciones y toma de decisiones, se cumple aun cuando la actividad sea desarrollada por terceros en territorio nacional y bajo la adecuada supervisión por parte de la entidad.
- Implica que la actividad (administración del activo que genera las rentas en cuestión) sea desarrollada a través de **recursos humanos calificados** suministrados por terceros en territorio nacional, en la medida que exista una **adecuada supervisión y control en el país** por parte de la entidad a calificar

Tercerización

- En caso de prestar los mismos a múltiples destinatarios, **no exista superposición de estos recursos afectados a los mismos.**
- Adicionalmente, deberán contar con **las instalaciones adecuadas** e incurrir en **gastos y costos adecuados** para el desempeño de la misma

Tercerización – Declaración jurada

- Se debe incluir en la declaración jurada anual:
 - los prestadores de estos servicios,
 - la cantidad total de horas insumidas para el desarrollo de las mismas, y
 - el detalle de las instalaciones en las que se desarrollaron las actividades tercerizadas.
- Las entidades que presten los servicios tercerizados a las entidades a calificar deberán detallar en **la factura respectiva**:
 - los recursos humanos afectados,
 - como las horas aplicadas para la prestación de dichos servicios en el país, y
 - el detalle de las instalaciones en donde se prestaron los mismos.

Tercerización – Declaración jurada

- Transitorio.- Los contribuyentes dispondrán de plazo hasta el mes de abril de 2024, conforme a las fechas previstas en el cuadro general de vencimientos para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; para presentar las declaraciones juradas a que refieren los numerales 4º y 5º de la presente resolución, correspondientes a ejercicios finalizados con anterioridad al 31 de diciembre de 2023.

Sociedades Holding y tenedoras de inmuebles

Caso particular

Sociedades Holding y tenedoras de inmuebles – situación especial

- Se considerará que una entidad posee como actividad principal adquirir y mantener participaciones patrimoniales en otras entidades o bienes inmuebles cuando los activos directamente asociados a dichas actividades representen al menos el 75% (setenta y cinco por ciento) de los activos totales de la entidad.
- Se considerará que una entidad posee como actividad principal adquirir y mantener participaciones patrimoniales en otras entidades y/o bienes inmuebles, y que no realiza ninguna actividad comercial o de inversión sustancial, cuando los activos asociados a dicha actividad principal representen **al menos el 75% de los activos totales de la entidad, valuados según normas fiscales**.
- A efectos del referido cociente, se tomará en el numerador el promedio en el ejercicio de los saldos al fin de cada mes de los activos asociados a la referida actividad principal, y en el denominador el promedio en el ejercicio de los saldos a fin de cada mes de los activos totales de la entidad

Sociedades Holding y tenedoras de inmuebles – calificadas

- Los requisitos de “Toma las decisiones estratégicas necesarias, y soporta los riesgos en territorio nacional” y “Incorre en los gastos y costos adecuados con relación a la adquisición, tenencia o enajenación, según el caso”, no serán de aplicación para este tipo de entidades.
- Por lo tanto, para ser calificadas solo deben cumplir con el requisito de **“Emplea recursos humanos acordes en número, calificación y remuneración para administrar los activos de inversión, y cuenta con instalaciones adecuadas para el desarrollo de esta actividad en territorio nacional.”**

Sociedades Holding y tenedoras de inmuebles – calificadas

Decreto N° 150/007 – art. 7 ter

- En estas entidades se presumirá, salvo prueba en contrario, que se verifica la condición de recursos humanos, si poseen al menos un director residente en territorio nacional con las calificaciones adecuadas para desempeñar dicho cargo, o la mayoría de los recursos humanos empleados son residentes uruguayos y se encuentran calificados para llevar adelante las actividades que generan las rentas correspondientes.

Resolución de DGI N° 488/023

- A tales efectos, en lo que a recursos humanos refiere, se considerará que se cumplen los extremos allí requeridos cuando la entidad posea la mayoría de sus recursos humanos residentes en territorio nacional y los mismos se encuentren debidamente calificados para desarrollar las actividades que generan las rentas correspondientes, o al menos un director residente en territorio nacional con las calificaciones adecuadas para desempeñar dicho cargo, **con independencia del vínculo funcional declarado ante el Banco de Previsión Social (BPS).**

Preguntas

¡Gracias!

JORNADAS TRIBUTARIAS 2023



Ministerio
**de Economía
y Finanzas**

DGI DIRECCIÓN
GENERAL
IMPOSITIVA

