

# **RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA GRAVADAS POR IRPF**

**GUSTAVO MELGENDLER**

**GABRIEL GONZÁLEZ**



**Universidad de Montevideo**



## Agenda

- Introducción
- Aspectos relacionados con las rentas de capital del exterior gravadas que deberían ser considerados por la reglamentación
- Medidas antielusivas introducidas en el IRPF a los rendimientos de capital del exterior

## Introducción

- Sistema tributario uruguayo se ha caracterizado por la aplicación del principio de territorialidad o criterio de la fuente (con ciertas excepciones).
- IRPF a partir del 1.1.11 comienza a gravar hipótesis que se apartan claramente de ese principio.
- Rentas por trabajos realizados materialmente en el extranjero (Ley N° 18.719).
- Rentas del capital sólo por rendimientos del capital mobiliario originados en depósitos, préstamos, y en general en toda colocación de capital o de crédito de cualquier naturaleza que provengan de entidades no residentes (Ley N° 18.718).

## Introducción

- Rentas de capital de fuente extranjera gravadas:
  - Medidas antielusivas
  - Agentes de retención
  - Crédito fiscal

## Aspectos que deberían ser considerados por la reglamentación

- Precisar el alcance del concepto de rendimientos dejando claramente fuera del mismo los incrementos de valor de los activos y los incrementos patrimoniales
  - Ejemplos:
    - Bonos transferidos antes de que opere la percepción de los rendimientos generados
    - Instrumentos derivados
    - Casos en que puede ser compleja su división
- Atribución temporal de los rendimientos
  - Criterio de lo devengado
  - Momento de cómputo: criterio de lo percibido?
  - Momento del pago: anual o anticipos mensuales?



## Aspectos que deberían ser considerados por la reglamentación

- Agentes de retención:
  - La Ley incluye como opción a las entidades no residentes del artículo 7 bis
  - Otras posibilidades? Se trata de rentas de fuente extranjera
    - Comisionistas, mediadores?
    - Otros que pudieran definirse, pero que no podrían ser agentes de retención porque no tienen disponibilidad de los fondos
  - Momento: pago o crédito?



## Aspectos que deberían ser considerados por la reglamentación

- Crédito fiscal
  - Impuestos
    - Análogos
    - En más de una jurisdicción
    - Entidades artículo 7 bis:
      - Impuestos que gravan las rentas objeto de imputación
      - Impuestos pagados por la propia entidad
      - Impuestos pagados por los dividendos o utilidades distribuidos por las entidades
  - Otras entidades del exterior
    - Impuestos pagados por los dividendos o utilidades distribuidos por las entidades
    - Impuestos pagados por la propia entidad del exterior
    - Impuestos que gravan las rentas generadas por los activos de la sociedad del exterior



## Aspectos que deberían ser considerados por la reglamentación

- Crédito fiscal
  - Prueba
    - Declaraciones juradas
    - Boletos de pago
    - Certificaciones de un auditor externo
    - Constancias emitidas por instituciones financieras o bolsas de valores





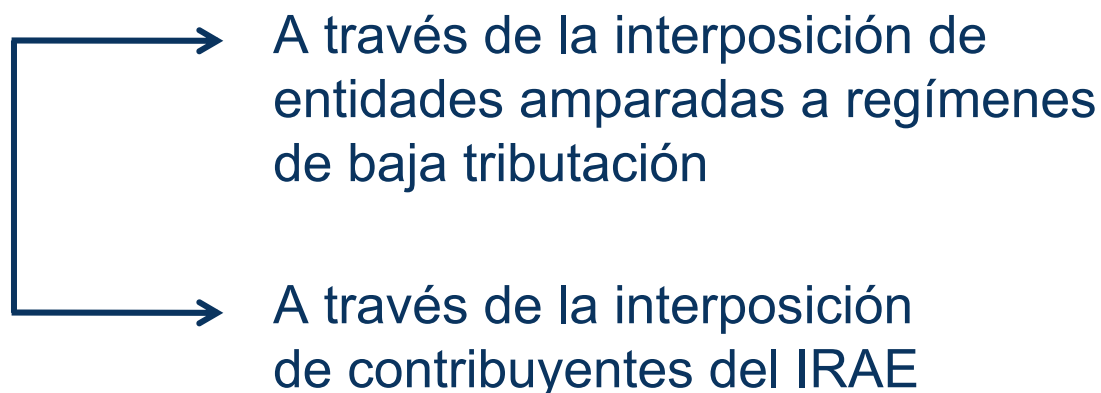
## Aspectos generales

- Nuestro sistema tributario no es muy vasto en disposiciones antielusivas, básicamente debido a su sistema de imposición territorial.
- La extensión del IRPF a las rentas por rendimientos de capital del exterior trae aparejado la necesidad de introducir normas antielusivas, muy extendidas en el derecho tributario internacional.
- Se introduce la transparencia fiscal y se ajusta el tratamiento fiscal aplicable a las distribuciones de dividendos y utilidades por contribuyentes de IRAE con fines antielusivos.

### Propósito de las medidas antielusivas introducidas en el IRPF

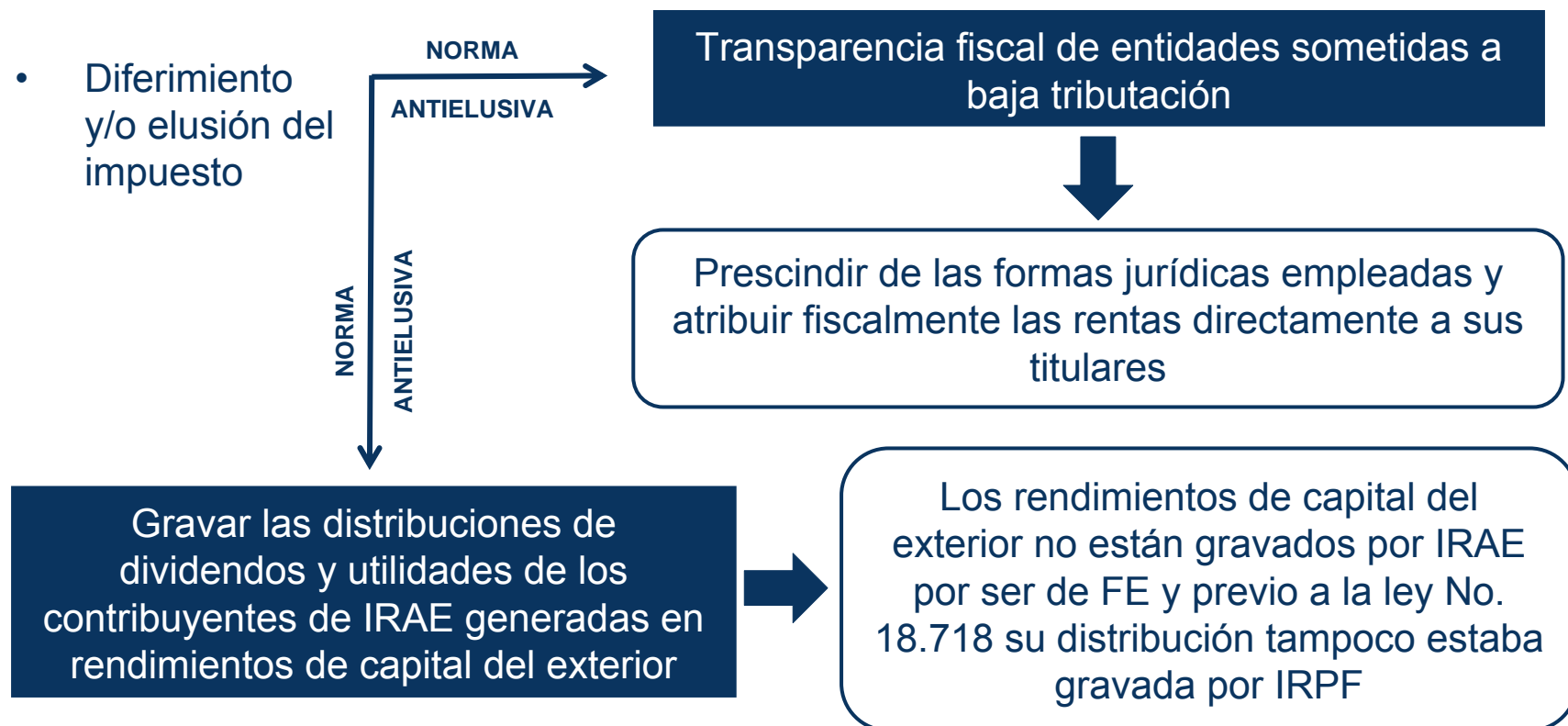
- Evitar la elusión del impuesto que se produciría a través del uso por los contribuyentes de estructuras societarias u otros vehículos jurídicos a través de las cuales canalizar las rentas gravadas para obtener:

- Diferimiento y/o elusión del impuesto

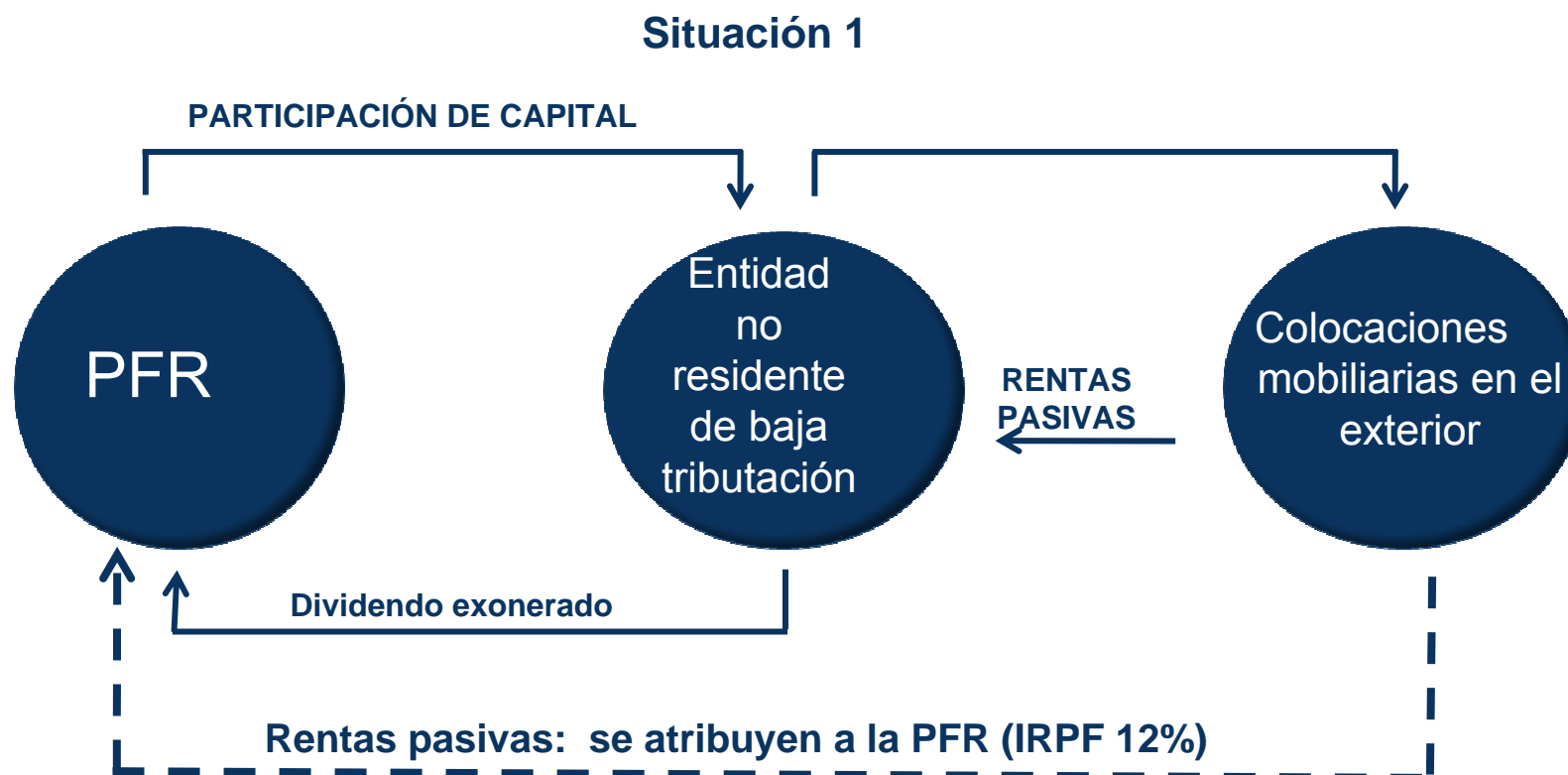


# Medidas antielusivas del IRPF a los rendimientos de capital del exterior

## Propósito de las medidas antielusivas introducidas en el IRPF



## Transparencia fiscal



## Transparencia fiscal

- Entidad
- Participación de capital

**ALCANCE**



### **ENTIDAD**

incluiría todo tipo de figuras jurídicas, distinta de la propia PF

### **PARTICIPACIÓN DE CAPITAL**

incluiría toda clase de participación que confiera derechos de propiedad de una entidad (fideicomisos, fondos?)

## Transparencia fiscal

- Renta pasiva: Antecedentes: lit. b, Art. 43, T. 4, T.O. 99  
Art. 12, Dec. 56/009



Provenientes de:

- Alquiler de inmuebles
- Préstamos
- Enajenación o participación en el rendimiento de acciones, cuotas sociales, fondos de inversión, etc.
- Regalías

- Régimen de baja tributación: tasas efectivas en el exterior  $< 12\%$



**CONCEPTO ?**



Antecedentes: solución de la regla candado del IRAE  
Res. DGI 869/09

## Transparencia fiscal

- Cómputo temporal de las rentas imputadas → Devengado



Dificultades prácticas ante  
variedad de instrumentos  
financieros

- Imputaciones sucesivas → Cadena de entidades



### **TRANSPARENCIA FISCAL SI:**

- las entidades están sometidas al régimen de baja tributación
- La cadena culmina con una PF residente o en un contribuyente de IRAE por forma jurídica

## Exoneraciones

- Exoneración de dividendos y utilidades objeto de imputación (incluye rendimientos e incrementos).
- Exoneración de rentas que fueron objeto de retención de IRNR (Problema: cuando provienen de un cont. IRAE).

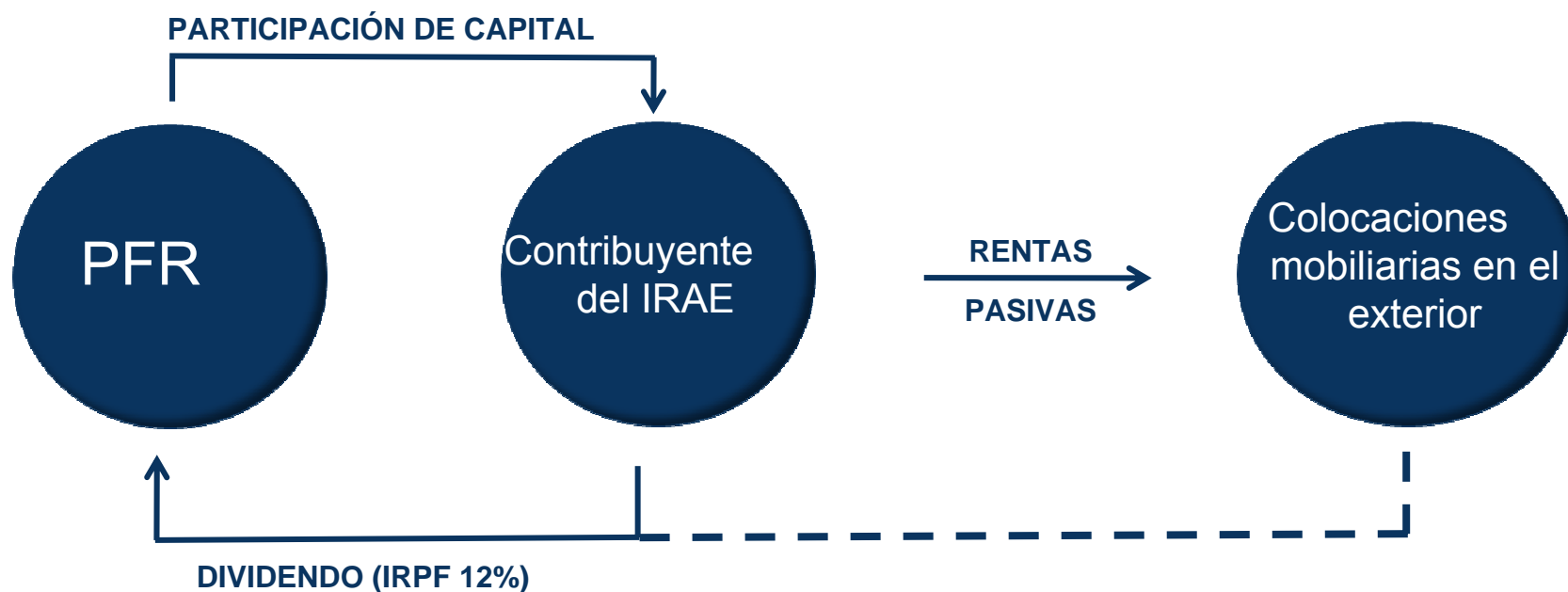
Finalidad: evitar la doble imposición



## Medidas antielusivas del IRPF a los rendimientos de capital del exterior

### Rentas gravadas por IRPF obtenidas a través de contribuyentes de IRAE

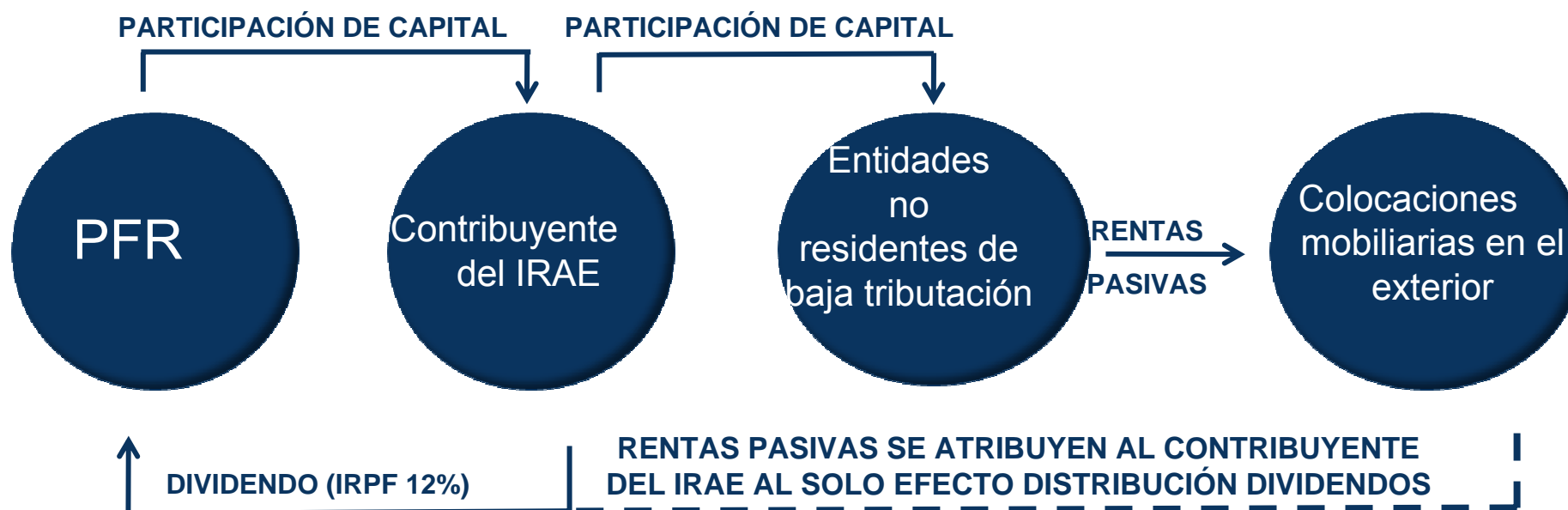
#### Situación 2



## Medidas antielusivas del IRPF a los rendimientos de capital del exterior

### Rentas gravadas por IRPF obtenidas a través de contribuyentes de IRAE

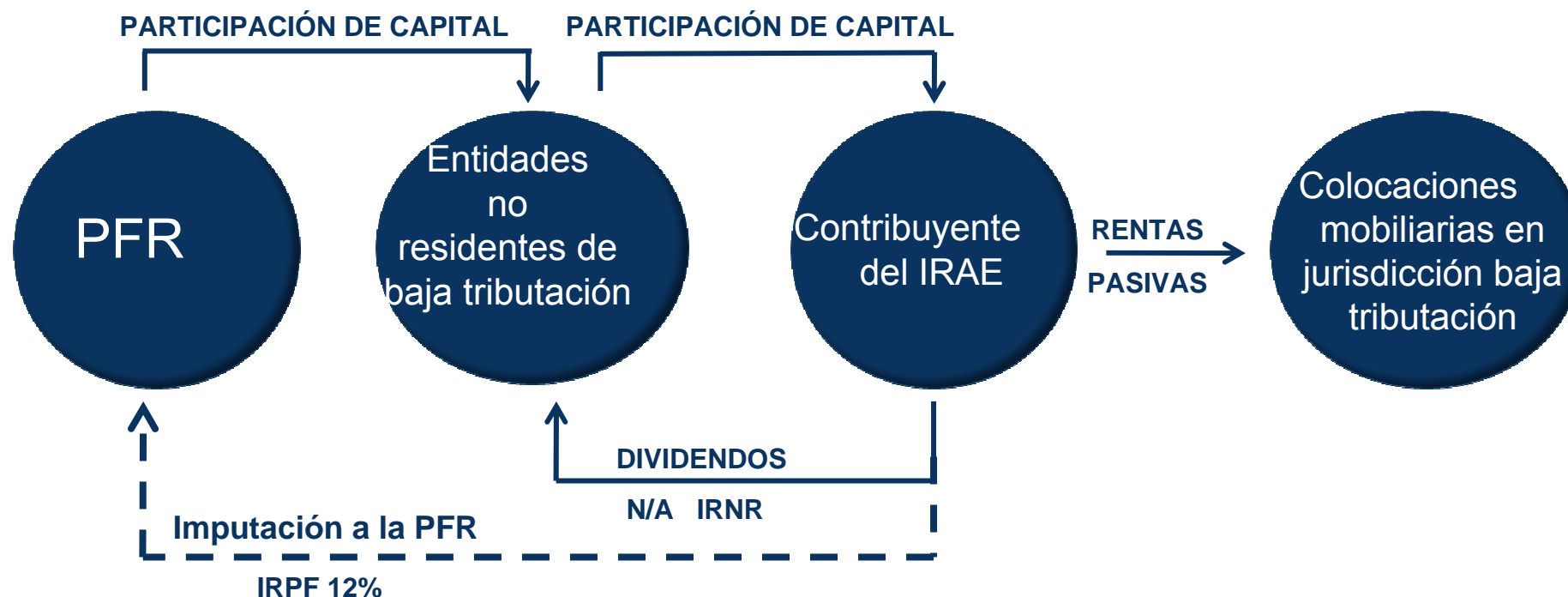
#### Situación 3



## Medidas antielusivas del IRPF a los rendimientos de capital del exterior

### Rentas gravadas por IRPF obtenidas a través de contribuyentes de IRAE

#### Situación 4



## Rentas gravadas por IRPF obtenidas a través de cont. IRAE

### •Aspectos a definir

- Distribución de dividendos y utilidades por contribuyente de IRAE que obtienen otras rentas gravadas por el impuesto
- Orden de imputación de los dividendos y utilidades distribuidas
  - Dividendos y utilidades generados antes 1-7.2007
  - Dividendos y utilidades generados en rentas gravadas por IRAE
  - Dividendos y utilidades generados en rendimientos mobiliarios del exterior

### Rentas gravadas por IRPF obtenidas a través de cont. IRAE

- Aspectos a definir

- Distinción de rentas derivadas de colocaciones en el exterior afectadas o no afectadas al patrimonio empresarial
- Cómputo temporal de las distribuciones de dividendos y utilidades



Devengamiento, excepto contabilidad suficiente  
(a reglamentar)

# MUCHAS GRACIAS



Universidad de Montevideo

