

Establecimiento Permanente

Jornadas D.G.I., 8 y 9/12/08

Antecedentes

- IRIC: sucursal, agencia o establecimiento
- Definición contenida en los tratados para evitar la doble imposición

Antecedentes: IRIC

- Art. 7° del T.4: inclusión en el aspecto objeto de las rentas obtenidas por personas jurídicas constituidas en el extranjero, actuaran o no medio de sucursal, agencia o establecimiento
- Art. 1° D. 840988: limitó solo a las obtenidas por sucursal, agencia o establecimiento
- Las restantes necesitaban la combinación de capital y trabajo

Antecedentes: IRIC

→ Sucursal

- alcance jurídico netamente formal
- la sólo inscripción como tal, implicaba la gravabilidad por todas sus rentas

→ Agencia

- concepto estrechamente vinculado con el anterior
- para algunos autores, se confunden ambos conceptos

Antecedentes: IRIC

→ Establecimiento

→ alcance económico

→ requería la configuración de hechos a lo largo del tiempo

→ ej.: obras de construcción

Antecedentes: Tratados

- Incorporan por primera vez a nuestra legislación el concepto de E.P.
- “en el sentido del presente Convenio, la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo de negocios que sirva para el ejercicio de una actividad empresarial y que tenga como objetivo la generación de rentas”
- en términos generales recoge la definición del modelo de la OCDE vigente a esa fecha

Ley N° 18.083 - Reforma Tributaria

→ IRAE e IRNR.

→ Definición de Residencia

→ Definición de Establecimiento Permanente

→ Imputación de rentas

→ Representantes

IRAE E IRNR

- La tributación a la renta alcanza a todas las rentas de fuente uruguaya
- Excepción: servicios técnicos prestados desde el exterior
- Las rentas empresariales obtenidas por entidades no residentes pueden quedar comprendidas en el IRAE o en el IRNR, según configuren E.P. o no

Definición de Residencia

- Persona Jurídica: lugar de constitución
- Persona Física: permanencia más de 183 días durante el año civil o mantenimiento de intereses económicos o vitales en el país

Definición de Establecimiento Permanente

1. Lugar fijo de negocios.
2. Nómina no taxativa de ejemplos.
3. Actividades auxiliares excluidas
4. Situación de los agentes

Lugar fijo de negocios

- Lugar de negocios.
- El lugar debe ser fijo.
- Permanencia en el tiempo

Lugar de negocios

- Existencia de instalaciones, tales como local, maquinarias o equipos
- No es necesario un título legal o contrato formal que habilite a usufructuar el local: alcanza con tener a disposición un espacio para el desarrollo de las actividades
- Ejs.: vendedor que toma pedidos - controller que trabaja en la oficina de su cliente - pintor

El lugar debe ser fijo

- Existencia de vinculación entre el lugar de negocios y una referencia geográfica
- No es necesario que sea inamovible o que esté fijado al suelo
- Ejs.: centro de oficinas - feria ambulante - pintor

Permanencia en el tiempo

- Está prevista para actividades de construcción y servicios
- En otros casos, corresponderá analizar las características del negocio
- Ej.: utilización de lugar de negocios por períodos cortos en forma repetitiva y regular

Nómina no taxativa de ejemplos

- La expresión "establecimiento permanente" comprende, **entre otros**, los siguientes casos:
 - A) Las sedes de dirección.
 - B) Las sucursales.
 - C) Las oficinas.
 - D) Las fábricas.
 - E) Los talleres.
 - F) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

Nómina no taxativa de ejemplos

- G) Las obras o proyectos de construcción o instalación, o las actividades de supervisión vinculadas, cuya duración exceda **tres meses**.
- H) La prestación de servicios, incluidos los de consultoría, por un no residente mediante empleados u otro personal contratado en la República, siempre que tales actividades se realicen (en relación con el mismo proyecto u otro relacionado) durante un período o períodos que en total excedan de **seis meses** dentro de un período cualquiera de doce meses.

Nómina no taxativa de ejemplos

- En la nómina de ejemplos deben verificarse asimismo las condiciones establecidas con carácter general para configurar un E.P.
- Algunos de ellos son inherentes a la propia definición (ej.: fábricas, talleres, etc.)
- Otros deben cumplir obligatoriamente con el umbral temporal (ej.: construcción y servicios)

Actividades auxiliares excluidas

- La norma deja fuera del concepto algunas actividades, que taxativamente no son E.P.
- Algunos ejemplos son:
 - Almacenamiento, exposición o entrega
 - Bienes para ser objeto de façon
 - Comprar o recoger información
 - Cualquier actividad de carácter auxiliar o preparatoria

Situación de los agentes

- No hay E.P. cuando el no residente actúa por medio de un corredor, un comisionista o similar, con la condición de que este sea independiente y actúe dentro del marco ordinario de su actividad
- No se considera independiente:
 - si trabaja exclusiva o casi exclusivamente para el no residente
 - si las relaciones comerciales y financieras entre ambos son distintas a las de mercado

Situación de los agentes

- Si no es agente independiente, es decir, si no es su actividad habitual, se configura E.P. para el no residente que actúa a través suyo, siempre que:
 - esté facultado para cerrar contratos (excepto las actividades de façon ya mencionadas)
 - no tenga esas facultades, pero mantenga un depósito desde donde realiza entregas en forma regular

Imputación de rentas

- Los E.P. deben computar para el IRAE la totalidad de las rentas obtenidas en el país por la entidad del exterior
- Norma de cierre
- Alcance respecto de los servicios técnicos prestados desde el exterior

Representantes

- Los E.P. deben designar para el IRAE una PF o PJ que los represente ante la A.T., dentro de los 20 días corridos siguientes al inicio de actividades
- El representante es solidariamente responsable
- Si no se designa o no se comunica la designación, se presume defraudación

Representantes

- Los no residentes que no configuren E.P. y obtuvieran rentas que no fueran objeto de retención, deben designar para el IRNR una PF o PJ que los represente ante la A.T., en los siguientes casos:
 - cuando obtenga rentas empresariales
 - cuando lo establezca la reglamentación, según el tipo de actividad
- El representante es solidariamente responsable
- Si no se designa o no se comunica la designación, se presume defraudación

Algunos casos particulares

- Arrendamiento de inmuebles
- Venta de inmuebles
- Préstamos y colocaciones
- Arrendamientos de maquinarias con suministro de personal
- Actividades agropecuarias
- Obras de construcción

Algunos casos particulares

- ❖ La Ley N° 16.060 (LSC) regula también a las sociedades constituidas en el extranjero
- ❖ Las reconoce de pleno derecho en el país, previa comprobación de su existencia
- ❖ En esas condiciones, pueden realizar actos aislados y estar en juicio
- ❖ Si en cambio, se proponen actuar mediante sucursal o cualquier otro tipo de representación permanente, deben cumplir con ciertos requisitos formales:
 - ❖ Inscribirse en el R.N.C.
 - ❖ Efectuar las publicaciones

Algunos casos particulares

❖ Aspectos a considerar:

- ❖ No define actos aislados
- ❖ La actuación por medio de una representación permanente es voluntaria
- ❖ No resuelve que sucede si se realiza una actividad continua, sin representación permanente

Arrendamiento de Inmuebles

- No configuran E.P. las entidades no residentes que obtengan exclusivamente rentas puras de capital, aún cuando la totalidad de su activo esté radicado en la República (art. 1 D. 208/007)
- En esta hipótesis se encuentra el arrendamiento de inmuebles
- C. 4815 está alineada con el Dto.
- Opera el fuero de atracción

Venta de Inmuebles

- No configuran E.P. las entidades no residentes que obtengan exclusivamente rentas puras de capital, aún cuando la totalidad de su activo esté radicado en la República, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 4 del T.4 (art. 1 D. 208/007)
- En esta hipótesis se encuentra la enajenación de inmuebles
- Habitualidad a efectos fiscales: rentas asimiladas a empresariales

Préstamos y Colocaciones

- Se trata de activos situados en el país que generan rentas de fuente uruguaya
- Si el no residente opera desde el exterior, no configura E.P.
- Si realiza actividades en el país tales como captación de clientes, verificación de garantías, etc.:
 - si lo realiza a través de una oficina (lugar fijo de negocios) estamos ante un E.P.
 - Si lo realiza a través de un representante propio, con poderes suficientes, también estamos ante un E.P.
 - Si lo realiza a través un agente independiente, no lo configura

Arrendamiento de maquinarias con personal para instalaciones

- Se trata de activos situados en el país que generan rentas de fuente uruguaya
- Si se trata de un arrendamiento a secas, no configura E.P. por constituir una renta pura de capital
- Si se incorpora mano de obra para la instalación, configurará E.P. siempre y cuando dicha actividad exceda los 3 meses

Actividades agropecuarias

- Es una actividad que implica el uso del factor suelo por lo que siempre verifica un lugar fijo de negocios
- La entidad no residente (persona física o jurídica) estará obligada a liquidar IRAE bajo el régimen de contabilidad suficiente
- Asimismo, no podrá optar por IMEBA por las enajenaciones de bienes agropecuarios

Obras de Construcción

- Se considera un límite temporal, tal como se utiliza en el ámbito internacional, pero con un plazo bastante menor al usual
- Contrato previsto para un período menor a 3 meses, pero con mayor duración real