

TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

La regulación legal tributaria del establecimiento permanente de entidades de no residentes se dispuso, con carácter general, en la última reforma tributaria. Es natural, pues, que se creen dudas acerca de su aplicación, razón por la cual la DGI viene dando respuesta a consultas que se le plantean al respecto. Este artículo expone la posición de la Administración Tributaria acerca de los tributos que gravan a este tipo de establecimiento.

El 1º de julio de 2007 comenzó a regir en Uruguay la reforma tributaria que creó el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR).

La nueva normativa ha determinado consultas a la Dirección General Impositiva a efectos de conocer el alcance que la Administración Tributaria acuerda a las recientes disposiciones.

Así, en la consulta N° 4.731, una empresa extranjera no radicada en Uruguay, donde no prevé en lo inmediato establecer sucursales, señala que se encargará de suministrar equipos tecnológicos que produce a un Ministerio.

El referido suministro se realizará bajo la modalidad "llave en mano", responsabilizándose de la instalación de los equipos aquí en Uruguay, así como de la adecuación o reforma de locales del Ministerio que dicha instalación exija.

A los efectos de concretar la implantación de los equipos y la reforma de los locales, contratará una empresa uruguaya.

Operación financiada con un crédito otorgado por un banco estatal del país de la consultante, de quien recibirá, directamente, y en el referido país, el precio acordado para la totalidad de la operación.

Desde el país de la consultante se girará el importe del precio de los trabajos a realizar por la empresa uruguaya.

La empresa indica que los equipos serán importados por el nombrado Ministerio; la instalación y puesta en funcionamiento llevará más de tres meses; y agrega que, si bien no instalará sucursal a estos efectos, sí lo hará posteriormente por los servicios de posventa que deba prestar, y que se inscribirá en los organismos fiscales y otros que corresponda en Uruguay.

La consultante requiere que se le informe acerca de los impuestos que pueden afectar la operación, y en caso positivo, las normas aplicables.

a) Tributos de importación. Al ser el Ministerio el importador de los equipos, y no por tratarse de un establecimiento permanente, en tanto luzca como titular de los mismos en la documentación correspondiente, siendo quien los introduce en territorio de Uruguay, la DGI entiende que la operación no está afectada por tributo alguno respecto de dicha importación; quedando gravado, únicamente, todo lo relativo a la instalación y puesta en marcha de los equipos, así como la reforma y modificación de locales, que hará mediante contratación de una empresa uruguaya.

b) Establecimiento permanente. Al superar los tres meses la instalación y puesta en funcionamiento de los equipos tecnológicos, por mandato del literal G, Art. 10º, Título 4 del T.O. 1996, Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre 2006, se considera a la consultante con establecimiento permanente, y por lo mismo contribuyente del IRAE, de acuerdo con el literal B, Art. 9º del mismo Título.

c) Renta computable. La renta sobre la que se devenga el IRAE es la parte que, del precio total de la operación, corresponde a la instalación y puesta en funcionamiento de los equipos más la reforma de edificios; o sea, todo aquello que se hará por intermedio de la empresa uruguaya (Arts. 1, 2 -literal A numeral 4- y 11, Título 4 citado).

Lo anterior en aplicación de:

"se considerarán de fuente uruguaya las actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en la República, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los negocios jurídicos" (Art. 7º, Título 4 T.O. 1996).

d) Tasa. La tasa a la que debe tributar es del 25% (veinticinco por ciento).

e) Gastos deducibles. Se pueden descontar de la renta bruta los gastos del mismo ejercicio, necesarios para conseguirla y mantenerla, de estar debidamente documentados y que constituyen renta gravada para la contraparte (Arts. 15, 16, 17, 19 y 21 del mencionado Título 4 T.O. 1996 y art. 25 Decreto Nº 150/007 de 26.04.007).

Los gastos efectuados fuera de Uruguay, tienen las exigencias de prueba y formales que se indican en el art. 41º del Decreto Nº 150/007 de 26.04.007. ¹

f) IVA. Por la condición de contribuyente de IRAE de la consultante, la operación está gravada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) a la tasa básica del 22% (veintidós por ciento); según Art. 6º - literales B y D-, Título 10 del T.O. 1996 (redacción dada por Art. 18º de Ley Nº18.083 de 27 de diciembre 2006 y art. 16º del mismo Título).

g) Discriminación del impuesto en factura. A fin de trasladar el monto del impuesto al Poder Ejecutivo de Uruguay en su calidad de adquirente de los servicios de instalación y reforma de edificios, deberá ser discriminado del precio en las facturas y documentación a expedirle por la consultante; impuesto que se aplicará sobre el total facturado como precio por los indicados servicios (art. 118 Decreto Nº 220/998 del 12.08.998).

h) Impuesto al Patrimonio. Tendrá que tributar también el Impuesto al Patrimonio, de acuerdo con el Art. 1º del Título 14, T.O. 1996, en redacción dada por Art. 39 de Ley Nº 18.083. La tasa del impuesto es del 1,5% (uno y medio por ciento), de acuerdo con el Art. 45 literal D del Título 14 T.O. 1996.

i) Requisitos formales a cumplir. A efectos de inscribirse ante la Dirección General Impositiva, constituir domicilio, presentar

¹ El artículo 41 del decreto 150/007 establece:.-" *Absorción de gastos realizados en el extranjero. Los gastos efectuados por la casa matriz para obtener y conservar la renta de fuente uruguaya de un establecimiento permanente serán admitidos siempre que se pruebe fehacientemente su origen y naturaleza. Se exigirá para ello prueba documentada certificada en el país de origen del gasto por auditor independiente, debidamente traducida y legalizada, donde se certifique su importe y se analice pormenorizadamente el procedimiento de distribución entre los establecimientos permanentes y casa matriz, a los efectos de poder apreciar el monto destinado a la producción de rentas de fuente uruguaya.*

En la mencionada certificación se deberá establecer, además, que el gasto que absorbe el establecimiento permanente del Uruguay no ha sido deducido en ninguna de las liquidaciones fiscales del extranjero. Estos gastos se admitirán siempre que verifiquen las mismas condiciones requeridas a los distintos tipos de gastos en el país y en cantidades razonables a juicio de la Dirección General Impositiva".



declaraciones juradas, pagar y cumplir con las demás obligaciones tributarias, deberá nombrar un representante que, además, será responsable por lo mismo (Art. 12, Título 4 T.O. 1996, y Art. 70 del Código Tributario).

* * * * *

Autor: Dr. James A. Whitelaw

12 de febrero de 2008