

# Newsletter



## PODER EJECUTIVO PRESENTA ANTEPROYECTO DE REFORMA A LA SEGURIDAD SOCIAL

El pasado 29 de julio, se publicó en la página web de Presidencia el anteproyecto de ley sobre la reforma de la seguridad social, que se encuentra siendo analizado por los diversos actores políticos.

A continuación, mencionaremos algunos de los principales cambios que se están planteando:

Su ámbito de aplicación comprende: al Banco de Previsión Social; el Servicio de Retiros y Pensiones de las Fuerzas Armadas (Ministerio de Defensa Nacional); la Dirección Nacional de Asistencia y Seguridad Social Policial (Ministerio del Interior); la Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias; la Caja Notarial de Seguridad Social; la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios; las Administradoras de Fondos de Ahorro Previsional y las empresas aseguradoras en tanto actúen en seguros previsionales, así como las entidades administradoras de regímenes complementarios previsionales.

Bajo el anteproyecto, de regla, el actual régimen jubilatorio será aplicable a todos quienes configuren causal jubilatoria hasta el 31 de diciembre de 2026, cualquiera sea la oportunidad en que se acojan a la jubilación. Es decir que aquellos que ya se encuentren



jubilados o verifiquen causal hasta el año 2026, quedarán por fuera de la reforma. A quienes configuren causal jubilatoria a partir del 1° de enero de 2027, les serán aplicables parcialmente sus respectivos regímenes jubilatorios actuales e irán convergiendo gradualmente al sistema previsional común que se instaura. Dicho proceso de convergencia proporcional será de 20 años. En tal sentido, las personas nacidas en 1971 o con posterioridad, cualquiera sea su afiliación jubilatoria, configurarán causal jubilatoria normal conforme los siguientes requisitos mínimos: 65 años de edad y 30 años de servicio computable. A su vez se prevé que a mayor edad (de 66 a 70 años), menos años de servicio exigibles (de 27 a 15 años).

Otro aspecto que resulta de novedad es la compatibilidad entre ser activo y jubilado en determinadas circunstancias; declarándose de interés general habilitar opciones para que las personas mayores puedan mantener actividad económica a tiempo completo o parcial, en carácter de dependiente o de no dependiente, sin perjuicio del goce de prestaciones jubilatorias.

Posiblemente, con el devenir de los días y sujeto a los aportes y sugerencias de los distintos actores involucrados, puedan surgir novedades o modificaciones al texto del anteproyecto resulte modificado.

**Norma:** Anteproyecto de Reforma de la Seguridad Social.

**Publicación:** N/A

[Ver más](#) [Anteproyecto de Reforma de la Seguridad Social](#)

## CAMBIOS PROYECTADOS AL CRITERIO DE FUENTE DE RENTAS PASIVAS EN EL IRAE

El pasado 28 de julio de 2022, el Ministerio de Economía y Finanzas (“MEF”) sometió a consulta pública un proyecto de ley que busca introducir cambios relevantes en materia de Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (“IRAE”), con el objetivo de dar cumplimiento a los compromisos asumidos por Uruguay frente a la Unión Europea y su Grupo de Código de Conducta (“GCC”).

El proyecto tendrá incidencia en un principio cardinal de la imposición a la renta empresarial en Uruguay, cual es el de la fuente territorial. Principio contemplado de larga data en nuestra legislación tributaria y que, no exento de cambios y algunas “perforaciones”, se ha mantenido hasta la fecha.

Las disposiciones del proyecto abordan -en el siguiente orden- cuatro cuestiones del IRAE entrelazadas entre sí para dar cumplimiento a los compromisos asumidos ante la Unión Europea: la extensión del criterio de fuente para ciertas rentas pasivas; la definición de ingresos y entidades “calificadas” para determinar si aplica o no la extensión de fuente; una cláusula anti-abuso específica y una definición de grupo multinacional a efectos de la aplicación de estas disposiciones.



A continuación, comentamos los aspectos más relevantes del proyecto:

**(I) Alcance:** En primer lugar, resulta importante mencionar que -de sancionarse el proyecto- sus disposiciones no serán aplicables a la generalidad de los contribuyentes del IRAE sino exclusivamente a entidades que formen parte de “grupos multinacionales”.

Conforme al proyecto, en línea con las disposiciones ya existentes en materia de precios de transferencia, se considera un grupo multinacional a un conjunto de dos o más entidades vinculadas, residentes en diferentes jurisdicciones, incluyéndose también casa matriz y establecimientos permanentes (con el ya

tradicional *separate entity approach* que rige en materia tributaria).

La vinculación en el grupo quedará configurada cuando la entidad local esté incluida en los estados contables consolidados del grupo en la jurisdicción de la entidad controlante final o se encuentre excluida de ellos únicamente por razones de la entidad controlante tamaño o relevancia.

El proyecto también aclara, a su vez, que los establecimientos permanentes de siempre serán considerados integrantes del grupo multinacional.

En esta primera aproximación, es clave comprender que la eventual extensión de fuente para rentas pasivas no aplicará a cualquier contribuyente del IRAE, sino solamente a aquellos que -cumpliendo con los demás presupuestos de la norma proyectada- formen parte de un grupo multinacional.

**(II) Rentas comprendidas:** El segundo aspecto trascendental del proyecto refiere a las rentas que quedarán alcanzadas por la extensión de fuente.

Se prevé incorporar dos numerales adicionales al artículo de fuente del IRAE. Se incluye, por un lado, las rentas derivadas de derechos de propiedad intelectual obtenidas por una entidad integrante de un grupo multinacional relativos a patentes y software registrados, enajenados o utilizados económicamente en el exterior, en la parte que no corresponda a "ingresos calificados".

Si tales rentas estuvieran exoneradas por otras disposiciones, se considerarán íntegramente de fuente uruguaya.

Por otro lado, se prevé en numeral aparte que queden alcanzados los rendimientos de capital inmobiliario; dividendos; intereses; regalías no incluidas en las previsiones de propiedad intelectual; otros rendimientos de capital mobiliario e incrementos patrimoniales derivados de la enajenación de los activos que generan los rendimientos antes indicados, obtenidos en el exterior, siempre que quien los obtenga no sea

una "entidad calificada".

Como solución especial, el proyecto prevé que las rentas derivadas de la enajenación o utilización económica fuera del territorio nacional de marcas, se considerarán de fuente uruguaya en todos los casos.

Seguidamente abordaremos los conceptos de ingreso calificado y entidad calificada que resultarán determinantes, en este ejercicio de aproximaciones sucesivas, para definir qué ingresos de entidades residentes -integrantes de un grupo multinacional- quedarán alcanzados por la ampliación de fuente.

**(III) Extremos necesarios para estar gravado. La definición de ingresos y entidades calificadas y no calificadas:** En el camino seguido por Uruguay, de atender con una solución específica al potencial carácter pernicioso del régimen de fuente en el IRAE para rentas pasivas, el concepto de "calificado" asume un rol protagónico. Ello, por cuanto solamente la parte de ingresos "no calificados" en materia de propiedad intelectual, así como las entidades "no calificadas" en materia de otras rentas pasivas, estarán alcanzados por las disposiciones proyectadas.

En materia de rentas derivadas de derechos de propiedad intelectual, quedarán alcanzados solamente los ingresos "no calificados", que se obtendrán por diferencia respecto de los ingresos que el proyecto normativo define como ingresos "calificados" y para los cuales se establece una fórmula de cálculo, consistente en tomar los ingresos provenientes de la explotación de derechos de propiedad intelectual y multiplicarlos por un cociente compuesto -por una parte- por los gastos y costos directos incurridos para desarrollar cada activo (sólo incurridos con partes no vinculadas -residentes o no residentes- o con partes vinculadas residentes) incrementado en un 30% y, en el denominador, los gastos y costos totales incurridos para desarrollar cada activo -sin considerar el incremento del 30%- y los gastos y costos correspondientes a la concesión de uso o adquisición de derechos de propiedad intelectual

y los servicios contratados con partes vinculadas no residentes.

Con relación a las restantes rentas pasivas de fuente extranjera, éstas estarán gravadas solamente si quien las obtiene es una entidad “no calificada”.

Siguiendo la misma técnica que para el punto anterior, el proyecto define a las entidades calificadas, que serán las que podrán seguir considerando no gravadas tales rentas. Para ser considerada como entidad calificada, el texto del proyecto exige que la entidad emplee en territorio nacional recursos humanos acordes en número, calificación y remuneración para administrar los activos de inversión, contando a su vez con instalaciones adecuadas; que tome las decisiones estratégicas necesarias y soporte sus riesgos en territorio nacional y, por último, que incurra en los gastos y costos adecuados con relación a la adquisición, tenencia o enajenación de los activos.

Sobre estas rentas, cabe señalar dos soluciones de interés contenidas en el proyecto normativo. La primera, que para las entidades cuyo objeto principal sea la tenencia de participaciones patrimoniales de otras entidades (entidades holding) o tenencia de bienes inmuebles, solamente aplicarán los requisitos de recursos humanos e infraestructura adecuada; no así los de decisiones estratégicas, riesgos e incursión en costos y gastos adecuados. Se exigirá para ello que dichas entidades no tengan ninguna actividad comercial o de inversión sustancial. La segunda precisión de interés es que el proyecto admite que la sustancia adecuada pueda reunirse aun cuando la actividad sea desarrollada por terceros contratados a tales efectos en territorio nacional y bajo adecuada supervisión de la entidad. Es decir, no en forma directa

La reglamentación del Poder Ejecutivo establecerá términos y condiciones para la aplicación de los requisitos de sustancia, estando facultado a establecer indicadores o parámetros de cumplimiento.

**(IV) La cláusula anti-abuso contenida en el proyecto:** Otra novedad de suma relevancia en el proyecto es la incorporación de una cláusula anti-abuso específica. El carácter de “específica” viene dado por el hecho que tiene como exclusivo ámbito de aplicación las rentas objeto del proyecto normativo.

En concreto, la disposición proyectada faculta a la Dirección General Impositiva a desconocer las formas, mecanismo o serie de mecanismos que se hubieren adoptado con la finalidad principal (o como una de las finalidades principales) de obtener una ventaja tributaria que desvirtúe el objeto o finalidad perseguida por estas normas, teniendo en cuenta los hechos y circunstancias pertinentes de cada caso.

El propio texto del proyecto normativo reputa como “impropios” aquellos mecanismos que, para su adopción o realización, no cuenten con razones comerciales válidas que reflejen la realidad económica.

La consecuencia de la aplicación de esta cláusula anti-abuso es la posibilidad de recalificar el ingreso o a la entidad como “no calificados” y, de tal manera, determinar la obligación tributaria en base a ello.

La norma -como suelen suceder con las cláusulas anti-abuso- puede generar un marco de incertidumbre importante para los contribuyentes y un abanico de posibilidades muy amplio para el Fisco. En particular, en cuanto a la determinación de la existencia de “razones comerciales válidas”, que muchas veces responden a la realidad de cada negocio.

**(V) Vigencia:** Finalmente, el proyecto prevé que sus disposiciones se apliquen respecto de ejercicios económicos iniciados a partir del 1º de enero de 2023. Esto implica que aquellas entidades con ejercicios en curso a dicho momento, aguarden a su cierre para comenzar a aplicar estas nuevas disposiciones recién a partir del ejercicio inmediato siguiente. Esta aconsejable

solución evita lo que se ha denominado como “retroactividad impropia”. Normas que desde el punto de vista legal no son estrictamente retroactivas, pero que económicamente –por

comenzar a aplicarse en ejercicios en curso– pueden generar efectos similares.

**Norma:** Proyecto Normativo - Modificaciones al IRAE

**Publicación:** N/A

Ver más

[Proyecto Normativo - Modificaciones al IRAE](#)

La información contenida en este newsletter y las eventuales opiniones que aquí pudieran verse se realizan con carácter general y sólo tienen por finalidad informar acerca de algunas novedades normativas. En ningún caso podrá entenderse que el presente constituye asesoramiento profesional o la emisión de una opinión legal sobre casos particulares, los cuales deberán ser objeto de un análisis especial. Olivera Abogados y sus profesionales no se responsabilizan por los actos o decisiones que pudieran adoptarse a partir del contenido de este *newsletter*. El presente no tiene intención de ser correo no deseado. Si en el futuro no desea recibir estos *newsletters*, por favor comuníquelo a [contacto@olivera.com.uy](mailto:contacto@olivera.com.uy).