



CUADRO DE CAMBIOS EN EL TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE BONT INTRODUCIDOS POR LEY DE CONVERGENCIA A LA TRANSPARENCIA No. 19.484¹

10/1/2017 (PENDIENTE DE REGLAMENTACIÓN)

CASO	ARTS.	CONCEPTO	TRATAMIENTO PREVIO AL 1/1/2017	TRATAMIENTO POSTERIOR AL 1/1/2017
1	43, 47, 50, 58 y 60 del CoT	Definición de BONT	Por listado taxativo o, en materia de en precios de transferencia por tener tasa inferior del 10% en exclaves aduaneros o tasa efectiva inferior al 12% en atribución rendimientos mobiliarios en el exterior en IRPF	Delega en Poder Ejecutivo la definición pudiendo asimismo confeccionar nómina (en la Exposición de motivos se hace alusión al concepto de países no cooperantes) A todos los efectos de la ley se define como países, jurisdicciones o regímenes especiales de baja o nula tributación a aquellos países o jurisdicciones que no cumplan los requerimientos de la tasa mínima efectiva de tributación o de niveles de colaboración y transparencia que determine el Poder Ejecutivo.
2	171 de RC	Rentas obtenidas por BONT excepto dividendos o utilidades pagados o acreditados por contribuyentes del IRAE y rentas de capital bonificadas, que no actúen en el país por medio de EP	Tributan IRNR al 12%	Por RT pasa a tributar IRNR al 25% para ejercicios cerrados desde el 1/1/2017 (salvo caso 10) (VER CUADRO DE TASAS DE IRNR DESDE EL 1/1/2017 AL FINAL)

¹ A los efectos de este análisis comparativo de estas entidades residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación ("BONT"), si bien consideramos en lo que refiere al "Tratamiento actual" la definición de las mismas dada por el art. 4 de la ley 18.718 como aquellas entidades no residentes en las cuales las "...rentas pasivas estén sometidas a una tributación efectiva a la renta en el país de su residencia inferior a la tasa máxima vigente para el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas correspondiente a la Categoría I (Rentas del Capital)", es decir, 12% actualmente, debe advertirse que la ley aprobada no incluye aun la definición exacta de las mismas sino solamente brinda las pautas por lo cual debe aguardarse a la reglamentación para conocer su definición. Además, todos los tratamientos previos como posteriores al 1/1/2017 incluidos en este cuadro son sin perjuicio de la incidencia que pudiera tener sobre ello los Convenios para Evitar la Doble Tributación vigentes firmados por el país.

CASO	ARTS.	CONCEPTO	TRATAMIENTO PREVIO AL 1/1/2017	TRATAMIENTO POSTERIOR AL 1/1/2017
3	44, 53, 48 del CoT	Rentas correspondientes a la transmisión de acciones y participaciones de BONT, en las que más del 50% de su activo se integre, directa o indirectamente, a través de una cadena de titularidad, por bienes situados en Uruguay	Se consideran rentas de fuente extranjera no gravadas en IRAE, IRPF o IRNR dependiendo del impuesto que sea contribuyente	Se considera de fuente uruguaya por lo que el titular de las referidas participaciones deberá pagar IRAE, IRPF o IRNR dependiendo del impuesto que sea contribuyente el accionista
4	49 del CoT	Rentas en el exterior obtenidas por contribuyentes de IRPF que participen en el capital de BONT	Atribuye en la PF residente los rendimientos mobiliarios obtenidos por la entidad a los efectos de la tributación del IRPF (resto de rentas terminan tributando indirectamente también como rendimiento mobiliario cuando se produzca distribución de dividendos o utilidades)	Atribuye en la PF residente las rentas de rendimiento de capital mobiliario e, inmobiliario e incrementos patrimoniales obtenidas por la BONT como dividendos o utilidades distribuidos (las rentas empresariales terminan tributando indirectamente también como rendimiento mobiliario cuando se produzca distribución de dividendos o utilidades)
5	52 del CoT (primera oración)	<p>Rentas en el exterior obtenidas por contribuyentes de IRPF que participen en el capital de BONT a través de entidad contribuyente de IRAE</p> <p>→ : Participación accionaria</p> <pre> graph TD subgraph UY IRPF((IRPF)) --> IRAE((IRAE)) end IRAE -- Participación accionaria --> BONT((BONT)) subgraph EXT BONT end </pre>	Las rentas por rendimientos mobiliarios en exterior obtenidas por las entidades no residentes se deben atribuir a la empresa local a los efectos de ser consideradas en su futura distribución de dividendos o utilidades SOLO si tal empresa local obtiene únicamente rentas puras de capital, o puras de trabajo o, aun obteniendo también rentas "empresariales", la DGI demuestra " <i>..que la persona física, en forma directa o a través de una sociedad interpuesta, ha efectuado la inversión mobiliaria en el exterior</i> " por su intermedio (resto de rentas terminan tributando indirectamente también como rendimiento mobiliario cuando se produzca distribución de dividendos o utilidades)	Atribuye en la PF residente las rentas de rendimiento de capital mobiliario e, inmobiliario e incrementos patrimoniales obtenidas en exterior por la entidad como dividendos o utilidades distribuidos (las rentas empresariales terminan tributando indirectamente también como rendimiento mobiliario cuando se produzca distribución de dividendos o utilidades)

CASO	ARTS.	CONCEPTO	TRATAMIENTO PREVIO AL 1/1/2017	TRATAMIENTO POSTERIOR AL 1/1/2017
6	52 del CoT (segunda oración)	<p>Rentas en el exterior obtenidas por contribuyentes de IRPF que participen en el capital de BONT que recibe dividendos de entidad contribuyente de IRAE</p> <p>→ : Participación accionaria</p>	Gravada únicamente la distribución del contribuyente de IRAE a la BONT al 7% hasta concomitancia con renta fiscal gravada por IRAE pendiente aún de distribución, estando la segunda distribución exonerada	Atribuye directamente en la PF residente la distribución del contribuyente de IRAE a la BONT no estando claro el objetivo de esta atribución aunque probablemente fuera incrementar la tasa del gravamen del 7 al 12%
7	54 a) del CoT	Si bien la redacción es dudosa pareciera que refiere a la renta derivada para la BONT proveniente de ventas realizadas a contribuyente de IRAE vinculado	Rentas no gravadas para la BONT (pero contribuyente local debe aplicar control precios de transferencia y "regla candado" que proporciona deducción al nivel de tasa efectiva de tributación a la renta de la contraparte)	Salvo prueba en contrario, se consideran de fuente uruguaya, y por lo tanto gravadas por IRNR en cabeza de la BONT con solidaridad del contribuyente de IRAE el 50% del precio de importación (que no puede ser inferior al valor en aduana), además de mantenerse control por precios de transferencia y "regla candado" para contribuyente residente
8	54 b) del CoT	Rentas que obtengan las BONT por la venta de bienes en el exterior previamente exportados a ella por un contribuyente de IRAE vinculado	Rentas no gravadas para la BONT (pero contribuyente local debe aplicar control precios de transferencia)	Salvo prueba en contrario, se consideran de fuente uruguaya, y por lo tanto gravadas por IRNR en cabeza de la BONT con solidaridad del contribuyente de IRAE el 50% del precio de exportación (que no puede ser inferior al precio de venta mayorista en el lugar de destino), además de mantenerse control por precios de transferencia para contribuyente residente
9	55 a) del CoT	Ingresos obtenidos por BONT por la enajenación a contribuyentes de IRAE de bienes intangibles, siempre que el destino sea su utilización económica en el territorio nacional	En principio son de fuente uruguaya para la BONT que tributaría IRNR (contribuyente local debe aplicar control precios de transferencia y "regla candado")	Se consideran de fuente uruguaya, y por lo tanto gravados por IRNR para la BONT (además de mantenerse control de precios de transferencia y "regla candado" para contribuyente residente), <u>estableciendo que en ningún caso el valor a considerar podrá ser inferior al valor de mercado de los referidos bienes</u>

CASO	ARTS.	CONCEPTO	TRATAMIENTO PREVIO AL 1/1/2017	TRATAMIENTO POSTERIOR AL 1/1/2017
10	55 b) del CoT	Rentas obtenidas por BONT provenientes de bienes inmuebles situados en el país (por arrendamientos y enajenación)	Gravadas por 12% de IRNR	Se considera gravadas por IRNR a tasa correspondiente (25% según nueva ley) más una tasa complementaria del 5,25%
11	55 c) del CoT	Base imponible en rentas obtenidas por BONT derivadas de incrementos patrimoniales por la enajenación o promesa de enajenación de bienes inmuebles situados en el país	Se determina sobre base real, con opción de ficto para inmuebles adquiridos antes del 1/7/2007	A partir del 1/1/2018 se determina necesariamente sobre base real, permitiendo únicamente optar por el régimen ficto cuando no se pueda actualizar el costo fiscal por no existir el Índice de Precios al Consumo (IPC)
12	55 d) del CoT	Base imponible en otras transmisiones patrimoniales (no provenientes de venta de inmuebles) de bienes situados en territorio nacional	Se determina la renta gravada por IRNR aplicando un ficto del 20% al precio de venta	Se determina la renta gravada aplicando un ficto del 30% al precio de venta
13	59 del CoT	Patrimonio gravado en el país de BONT (excluidas las personas físicas) que no actúen mediante Establecimiento Permanente	Tributa Impuesto al Patrimonio a una tasa anual del 1,5%	Tributa Impuesto al Patrimonio a una tasa anual del 3%
14	61 del CoT	Sociedades constituidas en el extranjero que se redomicilien en Uruguay adoptando el tipo de sociedad anónima	No tributa ICOSA (impuesto fijo en creación y por cada ejercicio a sociedades anónimas de bajo monto que se toma a cuenta del Impuesto al Patrimonio)	Tributan ICOSA desde que se culminen los trámites
15	56 y 62 del CoT	Trasmisiones patrimoniales que realicen las BONT en las que simultáneamente: * Se realicen hasta el 30/06/2017 * El adquirente no sea una BONT * En caso de estar inscripta, solicitar la clausura en DGI y organismo de seguridad social dentro de los 30 días siguientes a la fecha referida	Régimen general sin previsión expresa	Se otorga exoneraciones de IRNR e ITP (a los efectos de fomentar la salida de los bienes del patrimonio de las BONT)
16	45 y 51 del CoT	Reventa futura de bienes que se hubieran adquirido a BONT que hubieran estado exentas del IRNR en virtud de lo dispuesto por el art. 55 del CoT	N/A	Para la determinación de la renta por la venta tanto en IRAE como IRPF (e IRNR por remisión de normas de IRPF) se considera el costo de adquisición de la BONT debidamente actualizado, sin perjuicio de la aplicación de la "regla candado" sobre el costo de la compra efectuada oportunamente por la BONT

RC: ley de Rendición de Cuentas

CoT: Ley de Convergencia a la Transparencia

NOTA: si bien en el proyecto original se prevé que este capítulo del CoT comience a regir a partir de su publicación en el Diario Oficial la ley aprobada estableció que la vigencia de dicho capítulo es para ejercicios fiscales iniciados desde el 1/1/2017.

TASAS DEL IRNR A PARTIR DEL 1/1/2017

ARTÍCULO 14. (Tasa).- Las alícuotas del impuesto se aplicarán en forma proporcional de acuerdo con el siguiente detalle:

CONCEPTO	ALICUOTA
Intereses correspondientes a depósitos en moneda nacional y en unidades indexadas, a más de un año en instituciones de intermediación financiera	7%
Intereses de obligaciones y otros títulos de deuda, emitidos a plazos mayores a tres años, mediante suscripción pública y cotización bursátil	7%
Intereses correspondientes a los depósitos, a un año o menos, constituidos en moneda nacional sin cláusula de reajuste	7%
Dividendos o utilidades pagados o acreditados por contribuyentes del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE) y los dividendos o utilidades fictos a que refiere el artículo 12 bis de este Título	7%
Rentas de certificados de participación emitidos por fideicomisos financieros mediante suscripción pública y cotización bursátil a plazos de más de 3 años	7%
Rentas obtenidas por entidades residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación, provenientes de bienes inmuebles situados en territorio nacional	30,25%
Resantes rentas obtenidas por entidades residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación, excepto dividendos o utilidades pagados o acreditados por contribuyentes del IRAE	25%
Restantes rentas	12%