

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 41 H - CIRCULARES N° 12, DE 2015 Y N° 34, DE 2016. (Ord. N° 1852, de 06-09-2018)

PRONUNCIAMIENTO PRELIMINAR SOBRE CONCURRENCIA DE CONDICIONES CONTEMPLADAS EN EL ARTÍCULO 41H DE LA LIR EN RELACIÓN A LA REPÚBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY.

I. ANTECEDENTES.

1. Se ha recibido una consulta de un contribuyente sobre la aplicación del artículo 41H de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), donde solicita un pronunciamiento de parte de este Servicio en relación a la concurrencia de las condiciones previstas en dicho artículo respecto de la República Oriental del Uruguay (Uruguay).

2. En su presentación, el contribuyente, luego de examinar cada una de las condiciones contempladas en el artículo 41H para calificar a una jurisdicción tributaria como “régimen fiscal preferencial”, solicita que se confirme que Uruguay no es un territorio o jurisdicción que califica como régimen fiscal preferencial a la luz de las condiciones previstas en el artículo 41H de la LIR.

3. Adicionalmente, y como consecuencia del planteamiento anterior, el contribuyente solicita confirmar que los pagos a una sociedad residente en Uruguay por el uso y suscripción de una plataforma de servicios tecnológicos de internet por parte de una sociedad chilena, que tributa en renta efectiva según contabilidad completa, con ingresos del giro en promedio inferiores a 100.000 unidades de fomento, en los últimos tres años comerciales, están exentos de impuesto adicional a la renta, en los términos del artículo 14Ter, letra B), de la LIR.

4. El artículo 41H de la LIR establece que:

“Artículo 41 H. Para los efectos de esta ley, se considerará que un territorio o jurisdicción tiene un régimen fiscal preferencial cuando se cumpla a lo menos dos de los siguientes requisitos:

a) Su tasa de tributación efectiva sobre los ingresos de fuente extranjera sea inferior al 50% de la tasa del inciso primero del artículo 58. Para la determinación de la tasa efectiva se considerarán las exenciones o rebajas otorgadas sobre el ingreso respectivo, los costos o gastos efectivos o presuntos que rebajen tales ingresos y los créditos o rebajas al impuesto extranjero determinado, todos ellos otorgados o concedidos por el respectivo territorio o jurisdicción. La tributación efectiva será la que resulte de dividir el impuesto extranjero neto determinado por la utilidad neta ajustada de acuerdo a lo dispuesto anteriormente. En caso que en el país respectivo se aplique una escala progresiva de tasas, la tasa efectiva será la equivalente a la “tasa media”, que resulte de dividir por dos la diferencia entre la tasa máxima y mínima de la escala de tasas correspondiente, expresadas en porcentaje.

b) No hayan celebrado con Chile un convenio que permita el intercambio de información para fines tributarios o el celebrado no se encuentre vigente.

c) Los territorios o jurisdicciones cuya legislación carezca de reglas que faculden a la administración tributaria respectiva para fiscalizar los precios de transferencia, que de manera sustancial se ajusten a las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, o de la Organización de Naciones Unidas.

d) Aquellos que no reúnan las condiciones para ser considerados cumplidores o sustancialmente cumplidores de los estándares internacionalmente aceptados en materia de transparencia e intercambio de información con fines fiscales por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

e) Aquellos cuyas legislaciones mantengan vigentes uno o más regímenes preferenciales para fines fiscales, que no cumplan con los estándares internacionales en la materia de acuerdo a calificación efectuada por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos.

f) Aquellos que gravan exclusivamente las rentas generadas, producidas o cuya fuente se encuentre en sus propios territorios.

No se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando se trate de países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

El Servicio, previa solicitud, se pronunciará mediante resolución acerca del cumplimiento de los requisitos que establece este artículo.”.

5. Por su parte el artículo 14Ter, letra B, de la LIR dispone lo siguiente:

“B.- Exención de impuesto adicional por servicios prestados en el exterior.

Las cantidades establecidas en el número 2 del artículo 59, obtenidas por contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país en la prestación de servicios de publicidad en el exterior y el uso y suscripción de plataformas de servicios tecnológicos de internet a empresas obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de esta ley, sea que se hayan acogido o no a las disposiciones de las letras A) o C) de este artículo, cuyo promedio anual de ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los tres últimos años comerciales, se encontrarán exentas de impuesto adicional. Sin embargo, se aplicará una tasa de 20% si los acreedores o beneficiarios de las remuneraciones se encuentran en cualquiera de las circunstancias indicadas en la parte final del inciso primero del artículo 59, lo que deberá ser acreditado y declarado en la forma indicada en tal inciso.” (énfasis agregado).

6. La parte final del inciso primero del artículo 59 de la LIR, se refiere a la circunstancia en que el acreedor o beneficiario de la renta en cuestión se encuentren constituidos, domiciliados, o sea residentes en alguno de los países “que se consideren como un régimen fiscal preferencial conforme a las reglas establecidas en el artículo 41H” .

7. La Circular N° 12 del 2015 impartió instrucciones acerca de la incorporación del artículo 41H a la Ley de Impuesto a la Renta, mientras que la Circular N° 34 del 2016 instruyó acerca de la modificación de este artículo por la ley N° 20.899.

Por su parte, la Resolución Ex. N°55 del 2018 actualizó el listado preliminar de países y jurisdicciones contenido en la Resolución Exenta SII N°124 del 2017 en relación con el artículo 41H, en el cual no se encuentra Uruguay.

8. Por lo tanto, para resolver las consultas planteadas es necesario analizar si respecto de Uruguay, concurren dos o más de las circunstancias o condiciones previstas en las letras a), b), c), d), e) y f) del Artículo 41H de la LIR.

II. ANÁLISIS.

1. En primer lugar, Uruguay no es miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), por lo que no queda excluido del ámbito de aplicación del artículo 41H de la LIR.

2. Respecto de la concurrencia o no de la circunstancia prevista en la letra a) del artículo 41H, de acuerdo a lo informado por el propio consultante y a información públicamente disponible, se verificó que Uruguay tiene un sistema tributario que por regla general no grava las rentas de fuente extranjera, pero con ciertas excepciones. Debido a que la determinación de la concurrencia de los supuestos de hecho de la letra a) requiere de un análisis del tratamiento de la renta específica que se paga, identificando su naturaleza, monto, beneficiario, régimen tributario aplicable en el país de residencia del acreedor o beneficiario, entre otros antecedentes, y en consideración de que el consultante no aportó mayores detalles sobre dicha información en su presentación, no es posible determinar la concurrencia de los supuestos contemplados en dicha letra.

3. En relación con los supuestos descritos en la letra b) del artículo 41H, se constata que con fecha 01 de junio de 2016, Uruguay suscribió la convención sobre asistencia administrativa mutua en materia tributaria, la cual entró en vigencia para Uruguay a partir del 1 de diciembre de 2016. la misma convención fue suscrita por Chile el 24 de octubre de 2013 y entró en vigencia en nuestro país a contar del 1 de noviembre de 2016. Con fecha 4 de agosto de 2016 entró en vigor internacional el “Acuerdo entre la República de Chile y la República Oriental del Uruguay para el intercambio de información en materia tributaria y su Protocolo”. Por lo anterior, respecto de Uruguay no concurren las circunstancias descritas en esta letra.

4. Respecto de la letra c) del artículo 41H, y según la información públicamente disponible consultada por este Servicio, Uruguay cuenta en su legislación con normativa que permita a su autoridad tributaria la determinación de “precios de transferencia”, que se ajustaría al principio “arm’s length” y a los métodos recomendados por la OCDE. Por lo expuesto, se estima que no concurren las condiciones contempladas en esta letra respecto de Uruguay.

5. Sobre la letra d) del artículo 41H, de acuerdo con la información publicada por la OCDE, se calificó a Uruguay como “sustancialmente cumplidor” luego de un riguroso proceso de revisión entre pares llevado a cabo por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información para fines fiscales. En consideración de lo anterior, se estima que Uruguay no incurre en la condición establecida en la referida letra d).

6. Respecto de la letra e) del artículo 41H, de acuerdo a la información publicada por la OCDE en el “Reporte de Progreso 2017” en materia de la Acción No. 5 del proyecto BEPS, sobre “contrarrestar las prácticas fiscales nocivas”, Uruguay cuenta con al menos 4 regímenes preferenciales que se encuentran en proceso de ser corregidos, por tener características que no cumplen con los estándares de la OCDE en la materia. Por lo tanto,

la circunstancia prevista en la letra e) del artículo 41H de la LIR sí concurren respecto de Uruguay.

7. Finalmente, en relación a la letra f) del artículo 41H, y de acuerdo a información públicamente disponible, este Servicio considera que Uruguay si bien tiene un sistema tributario primordialmente territorial, no grava “exclusivamente” rentas de fuente local, ya que excepcionalmente también grava rentas de fuente extranjera. Por lo anterior, Uruguay no cumpliría con la condición contemplada en esta letra.

III. CONCLUSIÓN.

1. De acuerdo a lo establecido en el artículo 41H de la LIR, en las Circulares N°12 del 2015 y No. 34 del 2016, y considerando la información públicamente disponible consultada por este Servicio, se concluye lo siguiente:

- (i) que Uruguay no está excluido del ámbito de aplicación de la norma del artículo 41H de la LIR, porque no es un país miembro de la OCDE;
- (ii) que respecto de Uruguay no concurren las condiciones previstas en las letras b), c), d) y f) del artículo 41H citado;
- (iii) que respecto de Uruguay sí concurre la condición prevista en el párrafo e) de dicho artículo 41H;
- (iv) que no es posible emitir un pronunciamiento respecto de la concurrencia de la condición contemplada en la letra a) del artículo 41H de la LIR, debido a que dicha condición requiere un análisis del tratamiento tributario en Uruguay de la renta específica que se pague, identificando su naturaleza, monto, beneficiario, entre otros antecedentes no aportados en la consulta.

2. Como consecuencia de lo anterior, tampoco es posible pronunciarse sobre el cumplimiento del requisito esencial para la exención de impuesto adicional contemplada en el artículo 14Ter letra B. ya que la calificación de Uruguay como un régimen preferencial a la luz de lo establecido en el artículo 41H de la LIR, dependerá de si concurre en el caso particular la condición de la letra a) de dicho artículo, adicionalmente a la concurrencia, ya determinada por este Servicio, de la condición de la letra e) de dicha norma.

3. Finalmente, se hace presente que cualquier calificación que se determine en esta instancia, solo se refiere al cumplimiento de los requisitos a la fecha del presente pronunciamiento, por lo que resulta necesario monitorear periódicamente la concurrencia de los supuestos descritos en el artículo 41H de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1852, de 06.09.2018

Subdirección Normativa
Dpto. de Normas Internacionales