

# CONSIDERACIONES AL PROYECTO DE LEY DE REFORMA TRIBUTARIA

## 1) RESUMEN EJECUTIVO

La Comisión Técnica de Tributaria del CCEAU ha analizado y estudiado el Proyecto de Reforma Tributaria que se encuentra actualmente a estudio del Parlamento deseando expresar que:

- Nos adherimos a los postulados expresados en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley, en particular el de promover una mayor equidad, tanto horizontal como vertical, relacionando la carga tributaria con la capacidad contributiva de los distintos sectores sociales, económicos y productivos, estimulando la inversión productiva y el empleo, de modo de generar las condiciones que faciliten el crecimiento económico
- Dentro de ese marco, este documento presenta una propuesta alternativa a algunas de las normas contenidas en el Proyecto de Ley de Reforma Tributaria.
- Esta propuesta, se encuentra alineada con los objetivos expuestos en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley, a efectos de lograr que la tributación de las rentas se realice con una mejor equidad, aumentando la eficiencia y simplicidad del sistema tributario.
- La propuesta contiene modificaciones –debidamente articuladas- sobre los siguientes aspectos:
  - Vigencia del IRAE – Determinación del IRIC e IRA al comienzo de la vigencia del IRAE (IRAE - Artículo 102º)
  - Renta Neta- Gastos admitidos (IRAE - Artículos 19º y 20º)
  - Renta Neta-Deducciones incrementadas (IRAE - Artículo 23º)
  - Sujetos Pasivos (IRPF – Artículo 5º)
  - IRPF - Escala de Rentas del Trabajo (IRPF - Artículo 37º)

La metodología empleada, es presentar en cada uno de los temas reseñados una breve fundamentación técnica y a continuación el texto articulado con las modificaciones y agregados pertinentes, lo cual permite una rápida lectura y comprensión.

Finalmente, quedamos a vuestra disposición para el natural intercambio de ideas sobre los temas de referencia, sabiendo que estamos contribuyendo positivamente con nuestro conocimiento y pensamiento reflexivo al logro de los objetivos que como sociedad compartimos y deseamos todos los uruguayos.

## **2) CONSIDERACIONES PREVIAS**

En la Exposición de Motivos del Proyecto de Reforma Tributaria remitida por el Parlamento, contiene los objetivos de la reforma, los cuales son totalmente compatibles y que nos inducen a reflexionar y proponer algunas modificaciones al articulado del mismo.

En efecto, en dicha Exposición de Motivos se expresa como objetivos de la reforma:

- Promover una mayor equidad, tanto horizontal como vertical, relacionando la carga tributaria con la capacidad de contribución de los distintos sectores sociales y económicos
- Incrementar la eficiencia del sistema, tanto en lo que respecta a una mejor asignación de recursos en la economía, como en su inevitable retroalimentación con la capacidad de gestión de la administración tributaria y en la mejora de la equidad.
- Estimular la inversión productiva y el empleo, de modo de generar las condiciones que faciliten el crecimiento económico

Dentro de ese marco se presentan algunas alternativas las cuales se encuentran alineadas con los objetivos expuestos en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley, procurando que la inserción de la tributación a las rentas se realice con una mejor equidad, aumentando la eficiencia y simplicidad del sistema previsto.

La metodología empleada en el presente trabajo, es transcribir los artículos del Proyecto de Reforma que se entienden que debería reformularse, incluyendo el texto agregado en color azul y fondo amarillo, tachando en color azul y fondo rojo los párrafos que se desean suprimir.

### **3) PROPUESTA ARTICULADA**

#### **3.1) VIGENCIA DEL IRAE – Determinación del IRIC e IRA al inicio de la vigencia del IRAE**

El Proyecto de Ley establece una vigencia especialmente determinada para la aplicación del IRAE, el cual regirá para los ejercicios iniciados a partir del 1º de enero de 2007. Por su parte, el Artículo 8º del Código Tributario y el Artículo 4º del Título 4 del TO/96 (IRIC) y Artículo 5º del Título 8 del TO/96 (IRA) establecen que los actuales IRIC e IRA se configuran al cierre del ejercicio económico.

Ello implicará que desde el 1º de enero y hasta el 30 de noviembre de 2007 convivirán impuestos a las rentas con normas propias y diferentes. En efecto, los sujetos pasivos que determinen IRA recién aplicarán IRAE a partir del 1º de julio del 2007 y los sujetos pasivos de IRIC a medida que vayan iniciando ejercicio económico a lo largo del año 2007, situación que finalizará el 30 de noviembre de 2007.

Considerando que la Reforma propuesta implicará cambios sustanciales en la tributación a las Rentas, que implican significativas modificaciones en los sistemas administrativos, contables e informáticos, se entiende pertinente que todos los actores apliquen al mismo tiempo las mismas normas. Por ello se entiende adecuado, que en forma excepcional, todas las empresas determinen su situación frente al actual IRIC o IRA al 31 de diciembre de 2006, comenzando el 1º de enero de 2007 con el nuevo régimen tributario del IRAE.

La norma propuesta, de cierre fiscal al 31 de diciembre de 2006, complementa el Artículo 102º del Proyecto, con el beneficio indudable de que tanto la Administración Tributaria, los Contribuyentes y los Asesores de los mismos apliquen e interpreten simultáneamente las mismas normas.

**Artículo 102º.- Vigencia.-** Lo dispuesto en el presente Título regirá para ejercicios iniciados desde el 1º de enero de 2007, en adelante”.

A los únicos efectos de determinación del IRIC e IRA, el 31 de diciembre de 2006 importará el cierre del ejercicio económico -con independencia de la fecha de balance- y obligará a los contribuyentes a presentar la declaración jurada y pago del IRIC o IRA correspondiente.

### **3.2) RENTA NETA – GASTOS ADMITIDOS**

Existe el principio general de tributar por las rentas reales, es obvio que para que sea efectivamente así, a la Renta Bruta se le deben deducir todos los gastos para obtener y conservar la Renta debidamente documentados, tal como se dispone en el Artículo 19º del Proyecto.

Es innecesario argumentar que limitar tal principio en función de que el prestador de bienes o servicios tribute imposición a las rentas implicará que en definitiva se configure una imposición a las rentas que no es real, pues existirá un número significativo de gastos imprescindibles para obtener la renta que no serán deducible con lo que en definitiva se estaría tributando sobre un monto de renta mayor a la real.

A vía de ejemplo, en una enumeración no taxativa, podemos mencionar entre otros gastos que no serían deducibles: los tributos municipales; las partidas abonadas a personas públicas no estatales (Artículo 52º L) LATU, INIA, SUL, etc.); los bienes y servicios prestados por entidades de pequeñas dimensiones económicas que no superen un cierto monto de ingresos anuales (Artículo 52º E) y Q)), productores que hayan optado por IMEBA (Artículo 52º C)), entidades con exoneración constitucional (Artículo 52º G)).

Este problema, el de tributar por una renta no real, se ve incrementado cuando los gastos que no encontrándose en la prohibición impuesta en el Artículo 19º se ve limitada a una deducción proporcional de acuerdo a lo establecido en el Artículo 20º.

A efectos de solucionar esta problemática, se propone:

**“Artículo 19º.- Principio general.-** Para establecer la renta neta, se deducirán de la renta bruta los gastos devengados en el ejercicio necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas, debidamente documentados.

~~Sólo podrán deducirse aquellos gastos que constituyan para la contraparte rentas gravadas por este impuesto, por el impuesto a la Renta de las Personas Físicas, por el impuesto a la Renta de No Residentes o por una imposición efectiva a la renta en el exterior.~~

En el caso de los gastos correspondientes a servicios personales prestados en relación de dependencia que generen rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, la deducción estará **además** condicionada a que se efectúen los correspondientes aportes jubilatorios.

Lo dispuesto precedentemente es sin perjuicio de las disposiciones especiales establecidas en la presente ley.

**Artículo 20º.- Dedución proporcional-** Cuando los gastos a que refiere el inciso segundo del artículo anterior constituyan para la contraparte rentas gravadas por ~~el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, en la categoría I de dicho impuesto (Rendimientos del Capital e Incrementos Patrimoniales), o rentas gravadas por~~ el Impuesto a las Rentas de No Residentes, la deducción estará limitada al monto que surja de aplicar al gasto el cociente entre la tasa aplicable a dichas rentas en el impuesto correspondiente y la tasa fijada de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 15º.

En caso que los gastos constituyan para la contraparte rentas gravadas por una imposición a la renta en el exterior, la deducción será del 100% (cien por ciento) si la tasa efectiva fuera igual o superior a la fijada por el artículo 15º. Si la tasa efectiva fuese inferior, deberá realizarse la proporción correspondiente, sin perjuicio del límite a que refiere el inciso anterior. Se presumirá que la tasa efectiva es igual a la tasa nominal, salvo que se verificara la existencia de regímenes especiales de determinación de la base imponible, exoneraciones y similares que reduzcan el impuesto resultante de la aplicación de dicha tasa nominal. La reglamentación establecerá los requisitos de documentación y demás condiciones en que operarán las disposiciones del presente artículo.

Lo dispuesto precedentemente es sin perjuicio de la aplicación del régimen de precios de transferencia a que refiere el Capítulo VII.”

### **3.3) RENTA NETA – DEDUCCIONES INCREMENTADAS**

El Artículo 23º establece una nómina de gastos que se computarán por una vez y media, dentro de los cuales es conveniente extender a todas las actividades productivas el alcance de los montos invertidos en honorarios profesionales. Ello se fundamenta en la visión sistémica de la actividad productiva, que implicará una mejor y mayor exportación de bienes y servicios para la cual es imprescindible incentivar la mejora de todo el ciclo productivo.

**“Artículo 23º.- Deduciones incrementadas.-** Los gastos que se mencionan a continuación, serán computables por una vez y media su monto real, de acuerdo a las condiciones que fije la reglamentación:

Los gastos en que incurran los sujetos pasivos de este impuesto, destinados a capacitar su personal en áreas consideradas prioritarias. El Poder Ejecutivo establecerá las áreas consideradas prioritarias a estos efectos.

Los gastos y remuneraciones que el Poder Ejecutivo entienda necesarios para mejorar las condiciones y medio ambiente de trabajo a través de la prevención.

Los gastos en que se incurra para financiar proyectos de investigación y desarrollo científico y tecnológico, en particular en biotecnología, siempre que dichos proyectos sean aprobados por la Comisión de Aplicación (COMAP) creada por el artículo 12 de la Ley N° 16.906 de 7 de enero de 1998 o por la Dirección Nacional de Ciencias y Tecnología, dentro de las áreas declaradas prioritarias por la Oficina de Planeamiento y Presupuesto.

A los efectos indicados en el inciso anterior los gastos a computar comprenderán los realizados directamente por las empresas y los aportes que las mismas realicen a instituciones públicas o privadas para financiar dichos proyectos.

Los gastos en que incurran los sujetos pasivos de este impuesto en concepto de honorarios a **técnicos** egresados de la Universidad de la República, de las restantes universidades habilitadas por el Ministerio de Educación y Cultura, de la "Administración Nacional de Educación Pública" (Educación Técnico - Profesional) y Escuela Agrícola Jackson, **por asistencia en áreas consideradas prioritarias**.

~~El Poder Ejecutivo establecerá las áreas consideradas prioritarias a estos efectos.~~

Los gastos en que incurran las empresas para obtener la certificación bajo las normas de calidad internacionalmente admitidas, previa aprobación del proyecto en cuestión por parte de la Dirección Nacional de Industrias del Ministerio de Industria, Energía y Minería.

A los efectos indicados en el inciso anterior, los gastos a computar comprenderán la contratación de servicios de certificación de calidad con entidades reconocidas por los organismos uruguayos de acreditación, así como los gastos en que se incurra para la obtención de tal certificación y su mantenimiento posterior."

### **3.4) IRPF – Sujetos Pasivos**

El Artículo 5° del Título 7 correspondiente a las Rentas de las Personas Físicas, establece que serán sujetos pasivos las personas físicas residentes. No obstante, se entiende adecuado incluir adicionalmente a los denominados Núcleos Familiares integrados por sólo por los cónyuges. Este cambio se fundamenta en que la familia es la célula básica de atribución de rentas que mide con mayor equidad la capacidad contributiva de las familias. Adicionalmente, y no menos importante, es procurar que los Núcleos

Familiares tributen armónicamente tanto el IRPF como el Impuesto al Patrimonio, con lo cual se simplifica sustancialmente la tarea de la Administración Tributaria (DGI).

**“Artículo 5º.- Sujetos pasivos.- Contribuyentes.-** Serán contribuyentes de este impuesto las personas físicas y los Núcleos Familiares residentes en territorio nacional.

Liquidar este impuesto como Núcleo Familiar implicará hacerlo en igual forma y condiciones que el establecido para el Impuesto al Patrimonio.”

### 3.5) IRPF – ESCALAS DE RENTAS

Las escalas previstas en el Proyecto se consideran excesivamente bajas en términos de capacidad contributiva. Se entiende adecuado establecer la misma escala de tasas partiendo de un mínimo no imponible equivalente al valor de una canasta familiar mínima de consumo. Para el caso de que los contribuyentes opten por contribuir como núcleo familiar, los montos se duplican.

**“Artículo 37º.- Escala de rentas.-** A los efectos de lo establecido en el artículo anterior, fíjase la siguiente escala de tramos de renta y las alícuotas correspondientes:

Renta anual computable	Tasa
Hasta el Mínimo no Imponible General de 1 CFC	Exento
Más del MNIG y hasta 2 CFC	10%
Más de 2 CFC y hasta 3 CFC	15%
Más de 3 CFC y hasta 10 CFC	20%
Más de 10 CFC y hasta 20 CFC	22%
Más de 20 CFC	25%

Para el Núcleo Familiar se duplica el importe establecido”