

BERGSTEIN

ABOGADOS

*Reporte Tributario-Contable No. 67
Abril 2025*

Normativa Comentada

Artistas extranjeros: exoneración de IVA

El Poder Ejecutivo acaba de reglamentar –mediante el Decreto N° 51/2025 (el “Decreto”) del 7 de febrero de 2025– la exoneración de Impuesto al Valor Agregado (IVA) en favor de las retribuciones personales que reciben los artistas residentes en el exterior como resultado de su actuación en Uruguay (la “Exoneración”).

La facultad de otorgar dicha Exoneración había sido prevista en el artículo 312 de la Ley N° 18.996, del 7 de noviembre de 2012, y el Poder Ejecutivo había ejercido dicha facultad a través del Decreto N° 31/2014, del 11 de febrero de 2014.

El Decreto viene ahora a clarificar ciertos aspectos vinculados a la Exoneración. Sigue a continuación un resumen de ellos:

(i) La Exoneración está condicionada a que dichas retribuciones tengan su origen en actividades con cierta trascendencia cultural, artística, turística o departamental que justifique la exoneración.

(ii) La Exoneración también está condicionada a que el agente de retención presente, ante la Dirección General Impositiva (DGI), la

correspondiente la declaración jurada, acompañada de:

(a) Copia de la Declaratoria de Interés Nacional o Departamental, según corresponda, y

(b) En el caso de presentar Declaratoria de Interés Departamental, informe emitido por el Ministerio de Educación y Cultura o por el Ministerio de Turismo, recomendando la Exoneración y aportando los elementos que a su juicio tornen imprescindible el otorgamiento de dicha Exoneración de manera de viabilizar la actuación del artista, así como las razones de su interés cultural, artístico o turístico, según corresponda.

(iii) La referida declaración jurada deberá contener la siguiente información:

(a) Nombre o denominación artística del artista o del evento;

(b) Lugar y fecha de actuación;

(c) Monto de las retribuciones personales correspondientes a las rentas del trabajo obtenidas por el artista; y

(d) Porcentaje de entradas de cortesía.

(iv) Deberá tratarse de un espectáculo de carácter público, no quedando comprendidos en la Exoneración los eventos de carácter privado. A estos efectos serán considerados espectáculos de carácter privado aquellos eventos cuyas invitaciones sin costo excedan el 20% del total de las entradas vendidas, excepto aquellos que sean con entrada gratuita para todo el público.

(v) El plazo de presentación de la declaración jurada será de hasta 30 días corridos contados desde la fecha de realización del evento. En caso de eventos cuya duración sea de dos (2) o

más días, dicho plazo comenzará a contar a partir de la primera fecha.

(v) Estos artistas (no-residentes) no accederán a la Exoneración en cualquiera de los siguientes casos:

(a) Incluyan información incorrecta en la correspondiente declaración jurada;

(b) Existan discrepancias entre la información contenida en la referida declaración y la documentación anexa a ella; o

(c) Presenten fuera de plazo la citada declaración jurada.

Feriantes: extienden beneficios en materia de IRAE

Mediante el Decreto N° 37/2025 (el "Decreto") del 17 de febrero de 2025, el Poder Ejecutivo decidió extender en el tiempo el régimen excepcional del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) aplicable a aquellos contribuyentes que desarrollen su actividad en ferias de la vía pública.

Según surge de dicho Decreto, dichos contribuyentes podrán:

(i) Optar por quedar comprendidos (incluso hasta el 31 de diciembre de

2025) en la exoneración de IRAE establecida en el literal E del artículo 66 del Título 4 del Texto Ordenado de la DGI, independientemente del monto de sus ingresos. Antes, dicha opción estaba prevista sólo hasta el 31 de diciembre de 2024. Y,

(ii) Pagar el referido impuesto sobre apenas el 33% de las operaciones que realicen en 2026, y sobre el 66% de las operaciones que realicen en 2027. Antes, dicho cómputo parcial de ingresos estaba previsto para los años 2025 y 2026, respectivamente.

Software: la inscripción en el registro como condición necesaria para la exoneración de IRAE

El Poder Ejecutivo, mediante Decreto N° 39/2025 (el "Decreto") del 20 de febrero de 2025, reglamentó reglamentar el procedimiento para inscribir un software ante el registro de la Dirección Nacional de Propiedad Industrial (DNPI), requisito éste indispensable para beneficiarse de la exoneración que existe en favor de sus productores.

Dicha exigencia surge del literal S del artículo 66 del Título 4 del Texto Ordenado de la DGI.

Así, el Decreto reglamentó el artículo 271 de la Ley N° 20.212, del 6 de noviembre de 2023, que creó el denominado "Registro de Software" (el "Registro") en el ámbito de la Dirección Nacional de la Propiedad Industrial (DNPI) del Ministerio de Industria, Energía y Minería.

A efectos de realizar la inscripción en el Registro, deberá suministrarse la siguiente información/documentación:

(i) Denominación o título de la obra y breve descripción de la misma.

(ii) Clasificación de la obra a registrar dentro de una o más de las siguientes categorías: programas de ordenador, sean programas fuente o programas objeto, compilaciones de datos o de otros materiales, que por razones de la selección o disposición de sus contenidos constituyan creaciones de carácter intelectual, expresiones de ideas, informaciones y algoritmos en tanto fueren formuladas en secuencias originales ordenadas de manera apropiada para su uso por un dispositivo de procesamiento de información o de control automático.

(iii) Datos identificatorios de la persona física o jurídica solicitante, autora y/o productora de la obra a registrar, según el siguiente detalle:

(a) En el caso de personas físicas, deberá indicarse nombre completo, fecha de nacimiento, estado civil, cédula de identidad u otro documento similar en el caso de extranjeros, domicilio real y constituido en Uruguay para recibir notificaciones.

(b) En el caso de personas jurídicas, deberá indicarse denominación social y número de inscripción en el Registro Único Tributario de la Dirección General Impositiva y acreditar la vigencia de la misma. Tratándose de personas jurídicas extranjeras, deberá

aportarse certificado o documento similar debidamente legalizado o apostillado. En ambos casos, deberá proporcionarse el domicilio real y constituir un domicilio en Uruguay para notificaciones.

(iv) Dos ejemplares de la obra a registrar en un medio de almacenamiento que asegure la integridad y la inalterabilidad de la obra, o de partes que permitan caracterizar la misma.

Recibida la correspondiente solicitud de inscripción, la DNPI examinará la misma a efectos de constatar el cumplimiento de los requisitos formales arriba detallados. En caso de que existan observaciones, el solicitante dispondrá de 15 días hábiles para subsanarlas. En caso de que la DNPI no considere suficientes los descargos del solicitante, la solicitud será considerada como desestimada y el expediente será archivado. En caso que la DNPI estime cumplido el examen formal y no reciba ninguna oposición de terceros, dictará resolución concediendo el registro solicitado y emitirá el correspondiente certificado a tales efectos.

El mismo Decreto establece que la no-inscripción de un software en el Registro en ningún caso resultará en un impedimento para la protección de dicho software, aunque sí será un impedimento para beneficiarse de la exoneración del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) arriba referida.

Equipos para el transporte y acopio de cargas: exoneración de impuestos en la importación

El Poder Ejecutivo, mediante Decreto N° 79/2025 (el "Decreto") del 28 de febrero de 2025, reglamentó la exoneración de impuestos a la importación sobre los bienes destinados a integrar el costo de equipos para el transporte y acopio de

cargas (los "Equipos"), así como sobre los materiales, materias primas, partes, piezas, repuestos y kits de dichos Equipos (los "Productos"), siempre que los mismos hayan sido declarados no competitivos con la industria nacional.

Dicha exoneración había sido dispuesta por el artículo 657 de la Ley N° 20.212, del 6 de noviembre de 2023.

Siguen a continuación los principales aspectos de la reglamentación prevista en el Decreto:

(i) El Decreto condiciona la exoneración a que los Productos mencionados precedentemente sean destinados exclusivamente a: (a) la fabricación de los referidos Equipos (para transporte y acopio de cargas), o (b) su reparación prestada directamente por el fabricante.

(ii) El Decreto también condiciona la exoneración a que:

(a) La importación sea realizada por empresas que desarrollen la actividad de fabricación de camiones, tractocamiones, remolques, tráileres, semirremolques, acoplados, estructuras agregadas destinadas a contener o estivar la carga con función pasiva, y cajas volcadoras, con destino al transporte terrestre profesional de carga para terceros declarada promovida al amparo del artículo 11 de la Ley N° 16.906, de 7 de enero de 1998; y

(b) La venta de los Productos que hayan dado origen a dicha declaratoria, represente más del 60% del total de ingresos de la empresa beneficiada. A efectos de determinar dicho porcentaje, deberán considerarse las ventas e ingresos del último ejercicio cerrado previo a la importación.

(iii) Las empresas que deseen ampararse la Exoneración, deberán

solicitar su inscripción en el Registro de Empresas Nacionales Productoras de Camiones, Tractocamiones, Remolques, Tráileres, Semirremolques, Acoplados, y Estructuras Agregadas, que funcionará en la órbita del Ministerio de Industria, Energía y Minería (MIEM).

(iv) En el eventual caso de que la empresa beneficiada por la Exoneración cambie el destino de los Productos amparados en la misma, el MIEM suspenderá la aplicación de dicha Exoneración por el plazo de un año y comunicará dicho incumplimiento a la Dirección Nacional de Aduanas y a la Dirección General Impositiva, quienes procederán a la reliquidación de los tributos originalmente exonerados.

(v) En la medida que la empresa no cumpla con el requisito previsto en el literal (b) del numeral (i) arriba, el MIEM también suspenderá la aplicación de la Exoneración. El plazo de suspensión variará según el siguiente detalle:

(a) 3 meses, cuando el porcentaje de ventas de Productos exonerados represente entre el 50% y 59% del total de ingresos de la empresa beneficiaria.

(b) 6 meses cuando dicho porcentaje de ventas represente entre el 40% y 49%.

(c) 9 meses cuando dicho porcentaje sea entre el 30% y 39%.

(d) 12 meses cuando sea menor a 30%.

Jurisprudencia Comentada

“Impuesto al televisor”: Suprema Corte de Justicia ratificó la imposibilidad de cobrarlo

Así surge de varios artículos de prensa que comentaron la Sentencia N° 162/2025 (la “Sentencia”) de la Suprema Corte de Justicia, del 27 de

febrero de 2025, aunque en realidad dicha Sentencia no refiere a ningún impuesto.

En 2024, una asociación civil (de nombre EGEDA URUGUAY) creada para la protección y representación de los intereses y derechos de los productores de obras audiovisuales, presentó una acción de inconstitucionalidad contra el artículo 331 de la Ley N° 20.212 (del 6 de noviembre de 2023).

Dicho artículo declaró que “...las entidades de gestión colectiva de productores, sea cual fuere el objeto de su actividad, solo podrán ser autorizadas a funcionar respecto de los derechos de remuneración equitativa que se consagren expresamente en favor de los mismos”. Como consecuencia, el artículo 331 de la Ley N° 20.212 impidió a EGEDA URUGUAY seguir percibiendo la prestación económica cuyo pago había comenzado recibir de establecimientos comerciales por la colocación de televisores en sus locales.

La Suprema Corte de Justicia denegó la declaración de inconstitucionalidad, entre otras razones, porque –en palabras de la mayoría de sus integrantes– “la norma no prohíbe el

funcionamiento de las entidades de gestión colectiva, sino que establece que “solo podrán ser autorizadas a funcionar respecto de los derechos de remuneración equitativa que se consagren expresamente en favor de los mismos”. Ese es el alcance de la norma en cuestión, pero de ninguna manera veda la posibilidad de que la accionante siga cumpliendo con su actividad. ... Si bien podría cuestionarse, en un plano teórico, la conveniencia de la norma, esto no es objeto de la inconstitucionalidad. La Corporación no puede juzgar la conveniencia de determinada norma y solamente debe decidir si la misma viola o no el texto constitucional.”

Pese a ello, aclaramos que dicha prestación económica (el denominado “Impuesto al Televisor”) no calificaba como un impuesto (entre otras razones, porque EGEDA URUGUAY no integra la estructura orgánica del Estado, sino que constituye una entidad privada), sino una contraprestación por EGEDA URUGUAY permitir el uso de derechos de propiedad intelectual de sus asociados.

Consultas de la DGI

¿Cuándo una empresa unipersonal está habilitada para pagar IRAE ficto?

La Dirección General Impositiva abordó dicha interrogante, dando respuesta a la Consulta N° 6.696.

La empresa (unipersonal) consultante explicó que presta determinados servicios vinculados a la implementación de proyectos de canales digitales. También aclaró que, para la prestación de estos servicios, utiliza su propia computadora.

En opinión de la DGI, dicha empresa cumple con las condiciones necesarias para pagar Impuesto a las Rentas de

las Actividades Económicas (IRAE) ficto y no Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF). Ello porque su actividad requiere la utilización de equipamiento informático propio, siendo ello suficiente para concluir que combina capital y trabajo.

No obstante, la DGI también aclaró que la posibilidad de aplicar el criterio de liquidación ficta del IRAE está supeditada a que los ingresos anuales del contribuyente no superen la cifra de UI 4.000.000 (aproximadamente USD 600.000).

Sociedad propietaria de inmuebles rurales explotados por terceros: ¿está obligada a pagar ICOSA?

No. Así surge de la respuesta de la Dirección General Impositiva (DGI) a la Consulta N° 6.685.

La consultante había aclarado que su activo fiscal está compuesto exclusivamente por inmuebles rurales destinados a explotación agropecuaria, aunque dicha explotación sería realizada no por ella directamente, sino por terceros.

Recordemos que el inciso 2 del artículo 5 del Título 16 del Texto Ordenado de la DGI, dispone que están exonerados del denominado "Impuesto de Control

de las Sociedades Anónimas" (ICOSA) aquellas "sociedades cuyo activo fiscal esté compuesto en forma principal por activos destinados a la explotación agropecuaria".

En el presente caso, la DGI concluyó que la consultante estaría exonerada del pago de ICOSA independientemente de que los inmuebles (que integran su activo y están destinados a la actividad agropecuaria) sean explotados por ella misma o por terceros.

Maestra presta servicios a clínicas de salud: ¿están gravados por IVA a la tasa del 22% o del 10%?

La Dirección General Impositiva (DGI) dio respuesta a dicha consulta (la N° 6.608). Según la DGI, dichos servicios están gravados por Impuesto al Valor Agregado (IVA) a la tasa del 22%.

La consultante (una maestra especializada en discapacidad intelectual) argumentó en favor de que estos servicios (prestados a clínicas de salud) estarían gravados a la tasa del 10%. Ello por tratarse de servicios vinculados con la salud de los seres humanos. Más concretamente, estos servicios consisten en la realización de evaluaciones que permiten elaborar diagnósticos en conjunto con equipos de pediatras y neuro-pediatras y desarrollar habilidades ante trastornos del desarrollo y dificultades del aprendizaje.

La DGI no estuvo de acuerdo. Ello porque el literal K del artículo 101 del Decreto N° 220/1998 establece que la alícuota mínima (del 10%) aplicable sobre los servicios vinculados a la salud, está limitada a quienes hayan obtenido "título habilitante expedido o revalidado por la Universidad de la República u otras instituciones universitarias habilitadas" o quienes realicen "actividad médica o paramédica" y estén "inscritos en el respectivo registro del Ministerio de Salud Pública".

En la medida que la consultante no cumpliría con dichos requisitos, sus servicios estarían gravados a la tasa básica (del 22%).

Tratamiento tributario de los residenciales a los efectos del IVA

Una fundación dedicada a prestar ciertos servicios bajo la modalidad de residencial, consultó a la Dirección General Impositiva (DGI), mediante Consulta N° 6.687, acerca de su tratamiento a los efectos del IVA.

La fundación en cuestión presta servicios de asistencia geriátrico-gerontológica, incluyendo la prevención, curación, recuperación y rehabilitación de los adultos mayores ingresados a dicho residencial.

La DGI concluyó que:

(i) Dichos servicios (de asistencia geriátrico-gerontológico), en la medida que el prestador cuente con título habilitante o, en su defecto, esté inscripto en el registro del Ministerio de Salud Pública a efectos de realizar actividad médica o paramédica, están

gravados por IVA a la tasa mínima (del 10%).

(ii) Otros servicios (como de alojamiento para aquellos pacientes con alta médica que deciden seguir viviendo en el residencial) están gravados a la tasa básica (del 22%).

Noticias Breves

FONASA: plazos para presentar declaración jurada

Siguen a continuación los plazos de que disponen los titulares de servicios personales con actividades fuera de

relación de dependencia, para presentar la declaración jurada de FONASA correspondiente a 2024:

Último dígito del número de empresa	Plazos de vencimiento
0, 1 y 2	23 de abril de 2025
3, 4 y 5	30 de abril de 2025
6, 7, 8 y 9	7 de mayo de 2025

Pequeños productores rurales: vence plazo para ampararse en la exoneración de Impuesto de Primaria

Los propietarios de explotaciones agropecuarias con menos de 300 hectáreas Índice CONEAT 100, tienen tiempo hasta el 30 de abril para presentar –ante la Dirección General Impositiva (DGI)– la correspondiente declaración jurada de manera de beneficiarse de la exoneración de Impuestos de Primaria.

Estarán eximidos de presentar dicha declaración aquellos productores rurales que hayan presentado declaración jurada ante las intendencias departamentales para la

exoneración de Contribución Inmobiliaria Rural.

Deberán computarse las hectáreas explotadas tanto propias como de terceros, no debiéndose computar a ningún efecto las superficies que gocen de exoneraciones específicas, por ejemplo: superficies forestales o cítrícolas.

También estarán eximidos de presentar la declaración jurada ante DGI aquellos productores rurales que tengan todos sus padrones con un valor catastral inferior a UYU 271.091.

Este Reporte es una elaboración en conjunto de los Departamentos Tributario y Contable de nuestra firma.

Departamento Tributario:

Jonás Bergstein
Domingo Pereira
Guzmán Ramírez
Tamar Bergstein

Departamento Contable:

Sebastián Guido
Victoria Fraschini
Valeria Castro

Editor responsable: Domingo Pereira

BERGSTEIN
ABOGADOS
