

CONSULTA N° 6.697

SA S.A. URUGUAYA - GIRO COMERCIALIZACIÓN IMPORTACIÓN Y EXPORTACION DE MAQUINARIAS Y SUS REPUESTOS - COBRO DE REGALÍAS - CESIÓN DE DISEÑO INDUSTRIAL - SERVICIOS PROFESIONALES - IRAE - IRNR - RETENCIÓN - NO CORRESPONDE.

Una Sociedad Anónima cuyo giro es la comercialización, importación y exportación de maquinarias y sus repuestos, consulta sobre la obligación de actuar como agente de retención, así como sobre la gravabilidad para el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), ante determinadas operaciones que tiene previsto realizar y que se describirán a continuación.

Asimismo, la consultante afirma que, si bien forma parte de un grupo multinacional, es una entidad calificada de acuerdo a los términos definidos en la Ley N° 20.095 del 25 de noviembre de 2022.

A. Venta de maquinaria industrial.

La sociedad uruguaya compraría partes (repuestos) de una maquinaria a una empresa del exterior. Dichas partes, localizadas en el exterior, se incorporarían a una maquinaria, propiedad de otra empresa del exterior. Una vez terminado el acondicionamiento, la sociedad uruguaya adquiriría la maquinaria y la vendería a una empresa mexicana.

La empresa aclara que en el precio de venta estipulado se incluye (además de la adquisición de la maquinaria) el embalaje adecuado para su transporte, la instalación en la fábrica, y la realización de pruebas para asegurar su correcto funcionamiento.

La consultante entiende que la venta de la sociedad uruguaya a la mexicana no estaría alcanzada por el IRAE por ser concretada en el exterior y de esta manera no cumplir con la definición de fuente establecida en el artículo 16° del Título 4 del T.O. 2023.

Esta Comisión de Consultas entiende que nos encontramos ante un caso de renta de fuente mixta, pudiendo ser de aplicación el procedimiento establecido en la Resolución DGI N° 51/997 de 19.03.997.

En dicha resolución se prevé, a los efectos del IRAE, un régimen ficto opcional para determinar la renta neta de fuente uruguaya originada en operaciones de intermediación realizadas en territorio nacional. En el caso de compra - venta de mercaderías situadas en el exterior que no tengan origen ni destino el territorio nacional, se fija como renta neta de fuente uruguaya el 3% de la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra de los referidos bienes. Con respecto al “precio de compra” cabe aclarar que se trata de aquella erogación que realiza la empresa para adquirir la mercadería al proveedor, no incluyendo ningún otro concepto.

Asimismo, en la propia resolución se indica que los contribuyentes podrán optar por aplicar el régimen detallado anteriormente, o determinar su renta neta real de fuente uruguaya.

Si bien no es objeto de consulta, corresponde aclarar que Uruguay ha firmado un Convenio para evitar la Doble Imposición (CDI) con México (Ley N° 18.645 del 12 de febrero de 2010), resultando de aplicación a la situación planteada, el artículo 7° (beneficios empresariales). En dicho artículo se indica que en la medida que la consultante no configure un Establecimiento Permanente (EP) en México, la potestad tributaria le corresponde a Uruguay.

B. Cobro de regalías.

La sociedad uruguaya le concedería a la empresa mexicana, una licencia para el uso de la tecnología y know how de la maquinaria que le enajena. Se acuerda un pago por kilogramo de productos vendidos a terceros.

La consultante entiende que estas regalías constituyen rentas de fuente extranjera, y considerando que manifiesta ser una entidad calificada, dichas rentas no estarían alcanzadas por el IRAE, posición que se comparte con las salvedades que se indicarán.

Para determinar si existe renta de fuente uruguaya, debemos acudir al criterio de fuente utilizado para este tipo de rentas, siendo en el caso de las regalías, el lugar donde se realiza la explotación de las licencias. Esta Comisión de Consultas entiende que, en la medida que la licencia sea explotada en el exterior y las regalías

sean obtenidas por una entidad calificada, las rentas no encuadran en el numeral 7 del Artículo 16° del Título 4 T.O. 2023 por lo que, se trataría de una renta de fuente extranjera no alcanzada por el IRAE.

C. Contrato de cesión de diseño industrial – Know how – Accesorios

La sociedad uruguaya formalizaría un contrato de cesión de diseño industrial – know how – accesorios con una persona física con residencia fiscal en Alemania. A través del mismo, la sociedad recibiría planos, listas de materiales, esquemas de circuitos, documentación técnica, software, con el fin de utilizarlos dentro del alcance de un proyecto de consultoría para la construcción de componentes de la maquinaria industrial.

La consultante entiende que es de aplicación al caso el artículo 12° del Convenio entre nuestro país y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición, Ley N° 18.844 del 25 de noviembre de 2011. De acuerdo a dicho artículo, referente a regalías, correspondería que la sociedad uruguaya actúe como agente de retención del Impuesto a la Renta de los No Residentes (IRNR) sobre el monto abonado, pero el impuesto no podrá exceder del 10% del importe bruto de las regalías. Además, sostiene que esta tasa deberá aplicarse sobre el 5% del monto imponible debido a que los ingresos gravados por IRAE que obtuvo la empresa fueron inferiores al 10% de los ingresos totales del mismo periodo.

Esta Comisión de Consultas entiende que, en caso de que los conceptos que generan el pago de estas regalías, sean aprovechados íntegramente en el exterior, estaríamos ante una renta de fuente extranjera, no alcanzada por el IRNR. Por lo cual la sociedad uruguaya no debería actuar como agente de retención de dicho impuesto.

Por el contrario, si se explotaran en territorio uruguayo, se trataría de una renta de fuente uruguaya comprendida en el ámbito del IRNR. En este punto corresponde aplicar el artículo 12° del Convenio con Alemania, en el que se establece que la potestad de gravar dichas rentas es compartida por ambos Estados. Asimismo, se dispone que, si el beneficiario efectivo es residente fiscal de Alemania, Uruguay podrá gravar por IRNR, pero el impuesto no podrá superar el 10% del importe bruto de las regalías.

Corresponde aclarar que la reducción del monto imponible a la que hace referencia el consultante, dispuesta en el artículo 21 del Decreto N° 149/007 de 26.04.007, aplica únicamente a los efectos del cálculo del IRNR, según normativa interna, y para el caso de servicios de carácter técnico y de publicidad y propaganda. Es decir, que dicha reducción no afecta el límite del impuesto establecido en el Convenio.

D. Contrato de prestación de servicios profesionales

La sociedad uruguaya firmaría otro contrato con la misma persona física mencionada en el punto anterior (con residencia fiscal en Alemania), mediante el cual recibiría un servicio de gestión y asesoramiento técnico y comercial.

En este último caso, dada la definición de fuente establecida en el artículo 7° del Título 8 T.O. 2023, ya sea que el servicio se brinde en el exterior o en territorio uruguayo, nos encontraríamos ante una renta de fuente uruguaya.

Sin embargo, de acuerdo al Convenio con Alemania, los servicios técnicos quedan incluidos en el artículo 7°, vinculado a beneficios empresariales, por lo que, mientras el prestador del servicio no configure establecimiento permanente en Uruguay, la potestad tributaria le corresponde a Alemania y la consultante no deberá efectuar la retención del IRNR.

Por último, se aclara que, en las situaciones descriptas en los puntos C) y D), para que el responsable aplique tasa reducida o no efectúe retención de IRNR, respectivamente, la persona física deberá presentar un certificado de residencia fiscal expedido por la autoridad competente, acorde a lo dispuesto por el Decreto N° 323/012 de 03.10.012 y la Resolución DGI N° 2.456/012 de 25.10.012.

03.12.025 – El Director General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 15 de enero de 2026.