

# EL OBSERVADOR

OPINIÓN > OPINIÓN

## Ideas para mejorar aspectos vinculados al rol de Uruguay como hub regional para la exportación de servicios



Diego Battiste

Por *\*Mario Amelotti y Carlos Loaiza-Keel*

### 1. Antecedentes

En los últimos años Uruguay se ha posicionado como un plataforma estratégica para el sector Servicios Globales, gracias a diversos factores como su confiabilidad, acceso a mercado, talento y calidad de vida.<sup>1</sup> Dentro de los llamados Servicios Globales, se destacan servicios

empresariales y de comercio, financieros, TICs y creativos, a los que se estima se dedican al menos 2.000 empresas que generan cerca de 20.000 empleos y exportaciones de aproximadamente USD 2.854 millones, que representan el 18% de la totalidad de exportaciones de bienes y servicios de Uruguay y aproximadamente del 5% del PIB del país.

Sin desconsiderar los esfuerzos hechos por los distintos gobiernos para desarrollar el sector de exportación de servicios en Uruguay, que a esta altura constituyen una política de Estado y han cristalizado en distintas regulaciones como las zonas francas, promoción de inversiones, software o centros de servicios compartidos, consideramos que resultaría conveniente introducir una serie de modificaciones para mejorar el posicionamiento y competitividad de Uruguay como centro regional para la prestación de servicios.

En particular, consideramos que resulta clave llevar adelante las acciones que se describen a continuación. <sup>2</sup>

## 2. Propuestas a realizar

### a) Negociación o puesta en vigor de CDI

Por medio de los CDI, los países regulan la potestad tributaria. En el caso de la prestación de servicios, y siguiendo los principales modelos internacionales (OCDE, ONU), suelen disponer que, salvo cuando el servicio se presta en el exterior mediante un establecimiento permanente o lugar fijo, el país que tiene derecho exclusivo a gravar es el de la residencia fiscal del prestador del servicio, en este caso Uruguay (artículos 5 y 7 de los modelos de CDI y de la casi totalidad de los CDI suscritos).

Aunque la regulación de los CDI obedece a los distintos resortes de poder relativo económico mundial y se encuentra en permanente revisión (un ejemplo claro de ello es el reciente Instrumento Multilateral emitido por la OCDE como parte de su proyecto BEPS, que sobreescribe los CDI bilaterales vigentes para sus países signatarios), en términos generales puede decirse que tener un CDI en vigor con la mayor cantidad de países asegura a los exportadores uruguayos no tener que sufrir retenciones en fuente, que muchas veces, salvo que se pacte que deben ser soportadas por el pagador, reducen su margen de ganancia o directamente les quitan cualquier interés en competir.

Si bien desde 2009 Uruguay ha suscrito un número importante de CDI que cumplen esta función (34 en vigor actualmente), sugerimos seguir ampliando la red de convenios, y en especial completarla respecto de la región, por ejemplo:

- Aprobando parlamentariamente el CDI suscrito con Brasil y logrando que Brasil también lo apruebe. <sup>3</sup>
- Renegociando el acuerdo vigente con Argentina para adaptarlo a un modelo de CDI completo, que elimine las retenciones y no solamente conceda créditos fiscales como mecanismo para

evitar la doble imposición.

- Negociando y aprobando parlamentariamente CDI con países como Colombia, Perú y Bolivia.

### **b) Introducción de una norma unilateral para aprovechar como crédito el impuesto a la renta pagado en el exterior**

En 2011, el Uruguay introdujo una norma unilateral de crédito fiscal por impuestos pagados en el exterior, pero exclusivamente a efectos de aprovechar créditos por parte de contribuyentes de Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y por los impuestos pagados por sus colocaciones financieras en el exterior.

A nuestros ojos resulta esencial y sugerimos introducir también una norma general, bien de exención, bien de crédito fiscal para todo impuesto pagado en el exterior por contribuyentes de IRPF y del impuesto a la renta corporativa, el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE).<sup>4</sup>

### **c) Eliminación o excepción en la restricción de deducción de gastos**

La Reforma Tributaria de 2007 sumó una condición muy exigente y sin precedentes comparados para la deducción de los gastos necesarios para obtener o conservar la renta en materia de impuesto corporativo (IRAE), por la cual los gastos solo son deducibles si está gravados para la contraparte y en la proporción en la que lo están (regla candado). La regla genera problemas y distorsiones para prestadores de servicios al exterior del Uruguay, en la medida que muchas veces estos deben recurrir a inputs con proveedores de servicios del exterior para a su vez prestar los suyos, y por esta regla tienen dificultades para deducir total o parcialmente el gasto, elevando su imposición efectiva por encima de la alícuota nominal.

Esto no es deseable para una economía que, para constituirse en exportadora de servicios de alto valor añadido, debe ser abierta a su vez a recibir ideas acumuladas en el exterior; es lo propio de un ciclo virtuoso en una sociedad del conocimiento. Este escenario se ha agravado en los últimos años por la reducción de las tasas de impuesto a las rentas en los países exportadores de capital y por regímenes especiales de liquidación existentes en los diferentes países que hacen reducir el porcentaje de deducción en el IRAE de los gastos incurridos por las empresas nacionales.

Sugerimos la derogación de la norma legal que consagra la regla candado de forma que los gastos deducibles no se vean alterados por la imposición aplicable a los proveedores del exterior, o en su defecto que se incluya una excepción a la regla candado para empresas prestadoras de servicios.

### **d) Extensión del concepto de exportación de servicios a efectos del IVA**

Con el objeto de favorecer la prestación de servicios desde el Uruguay al exterior, y en sintonía con el propósito de cumplir el principio de imposición en destino, el más adecuado en materia de imposición al consumo, nuestro país posee una exoneración para una serie de servicios prestados desde el Uruguay hacia el exterior. Gravar los servicios que se prestan al exterior con IVA desemboca en un mayor precio de los servicios, si el prestador pretende cubrir sus costos y obtener un mark up de mercado, puesto que es un impuesto que no puede ser aprovechado, ni deducido ni aplicado contra su propio IVA por ventas por quien recibe el servicio. En otros esquemas regional de integración como la Unión Europea, existe un IVA intracomunitario, que sí permite aprovechar este impuesto en ciertos casos, pero de lo contrario solo cabe tomar medidas unilaterales como la que se propone, que entendemos mejoraría sensiblemente la competitividad de nuestros prestadores de servicios.

Sugerimos modificar el régimen de exportación de servicios de manera de comprender a todo servicio prestado por un contribuyente de IVA uruguayo a un receptor no residente fiscal en el Uruguay (NR), y también abordar una forma eficaz el aprovechamiento del IVA Compras para esos exportadores de servicios, siguiendo el camino de otros países de la región.

Consideramos que resulta clave llevar adelante las acciones que se describen a continuación:

- a) Negociación o puesta en vigor de CDI
- b) Introducción de una norma unilateral para aprovechar como crédito el impuesto a la renta pagado en el exterior
- c) Eliminación o excepción en la restricción de deducción de gastos
- d) Extensión del concepto de exportación de servicios a efectos del IVA

En la presente columna presentaremos los actores que han de intervenir para llevar adelante las acciones planteadas y el camino crítico de implementación.

## **1. Actores que han de intervenir en su ejecución**

- Presidencia de la República (Presidencia).
- Ministerio de Economía: Ministro de Economía, Asesoría Tributaria, Dirección General Impositiva (MEF, AT, DGI).
- Ministerio de Relaciones Exteriores (MRREE).

- Parlamento Nacional (Parlamento).

## **2. Camino crítico de implementación**

### **a) Negociación o puesta en vigor de CDI**

En el caso del CDI con Brasil, por ejemplo, debería aprobarse por el Parlamento uruguayo y seguirse un esfuerzo diplomático por parte del MRREE para lograr que el Parlamento brasileño lo apruebe.

En el caso del acuerdo con Argentina, debería hacerse un acercamiento diplomático por MRREE para renegociarlo, luego desarrollar la negociación por parte del MEF (AT, DGI), y finalmente aprobar el acuerdo renegociado por el Parlamento uruguayo y hacer los esfuerzos diplomáticos por el MRREE para que se apruebe por el Parlamento argentino.

En CDIs aún no negociados o en etapas iniciales, seguir el camino crítico del de Argentina pero desde una etapa incluso anterior.

### **b) Introducción de una norma unilateral para aprovechar como crédito el impuesto a la renta pagado en el exterior**

Sugerimos que se diseñe una norma por MEF/AT, con intervención y consulta con DGI, basándose en normas ya existentes como la que se menciona antes en este documento (IRPF para rentas por colocaciones en el exterior), y sin perjuicio de que podemos sugerir una propuesta de norma. Una vez diseñada la norma, por requerir sustento legal, debería proponerse al Parlamento uruguayo.

### **c) Eliminación o excepción en la restricción de deducción de gastos**

Sugerimos que se diseñe una norma por MEF/AT, con intervención y consulta con DGI, derogando o modificando la norma legal de la regla candado de deducción de gastos (artículo 20 Título 4 TO DGI y reglamentarias correspondientes). Si en cambio el camino escogido es de disponer una excepción, será suficiente una modificación reglamentaria, incluyendo un numeral al artículo 42 del decreto 150/07 (reglamentario del IRAE).

### **d) Extensión del concepto de exportación de servicios a efectos del IVA**

Sugerimos se diseñe por parte de MEF/AT, con intervención y consulta de DGI, proponiéndose como modificación del decreto reglamentario del IVA, dado que la ley de IVA delega en el Poder Ejecutivo la definición del concepto de la exportación de servicios (artículo 34 del

Decreto 220/998). Luego el texto modificatorio del decreto deberá firmarse al menos por el Presidente en acuerdo con la Ministro de Economía.

<sup>1</sup> <https://www.uruguayxxi.gub.uy/es/centro-informacion/articulo/servicios-globales-de-exportacion/>

<sup>2</sup> En todos los casos, entendemos que es imprescindible medir el impacto de estas medidas en renuncia de recaudación, que por limitaciones de tiempo no ha podido realizarse. Esto último es siempre un aspecto sensible, y más en tiempos de pandemia, donde el gasto social y el equilibrio fiscal serán muy relevantes, pero a nuestro juicio, en el mediano y largo plazo, considerando la importancia que el sector de servicios globales tiene en nuestro país, esa renuncia debería verse compensada con el crecimiento del sector y su penetración en el mundo, lo que además de atraer talento y desarrollar capital humano de alta formación para nuestro país, aspectos explícitamente perseguidos por el nuevo gobierno, debería generar mayor dinamismo económico, y con ello más consumo y ganancias, por supuesto gravadas por imposición al consumo y a la renta en nuestro país.

<sup>3</sup> En el caso de Brasil, gran parte de la carga tributaria por remuneraciones de servicios prestados desde el exterior, y que puede trepar aproximadamente al 39%, no deriva de impuestos estarían cubiertos por el CDI, puesto que se trata de impuestos al consumo de niveles estatales o municipales (ISS, CIDE, PIS/COFINS). Sin perjuicio de ello, el alivio por la vigencia de un CDI por imposición a la renta podría suponer un 15% (IRRF).

<sup>4</sup> Para el caso del IRAE, podría interpretarse que los impuestos retenidos en el exterior son deducibles en virtud de la excepción dispuesta en el artículo 22 del Título 4 del TO DGI, dentro del concepto de “tributos”, pero esa interpretación no es la única posible, lo cual se podría aclarar con un decreto reglamentario. En todo caso, con una norma como la que se propone se elimina la doble imposición sin ningún lugar a dudas interpretativas.

[reforma tributaria](#)[IVA](#)[exportación](#)[Exportaciones uruguayas](#)[Consultor Tributario](#)[Hub de servicios](#)[Member](#)[REPORTAR ERROR](#)