



MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS

Montevideo **26 ABR. 2007**

VISTO: la Ley N° 18.083, de 27 de diciembre de 2006, que establece un nuevo sistema tributario.-

07/05/001/60/65

RESULTANDO: que la referida disposición establece dentro del elenco de nuevos tributos al Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.-

CONSIDERANDO: necesario dictar un decreto orgánico que contenga aquellas disposiciones necesarias para la aplicación del tributo.-

ATENCIÓN: a lo expuesto y a lo dispuesto por el artículo 168° de la Constitución de la República.-

**EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA
D E C R E T A:**

**IMPUESTO A LAS RENTAS
DE LAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS**

CAPITULO I

Sujetos pasivos

DE.../adg

ARTÍCULO 1º.- Sujetos pasivos.- Son sujetos pasivos:

1. Las entidades mencionadas en el literal A) del artículo 3º del Título que se reglamenta.
2. Las sociedades con o sin personería y las personas físicas no incluidas en el numeral anterior, que sean titulares de empresas. Se entiende por empresa toda unidad productiva que combina capital y trabajo para producir un resultado económico a través de la circulación de bienes o de la prestación de servicios. A estos efectos se considera que el capital y el trabajo utilizados pueden ser propios o ajenos.

Las entidades exoneradas de impuestos, incluso los organismos estatales o paraestatales comprendidos en la definición de este

apartado, son consideradas sujetos pasivos del impuesto en calidad de responsables.

Quienes desarrollen actividades exclusivamente agropecuarias, no se consideran incluidas en este numeral.

3. Las sociedades con o sin personería jurídica y las personas físicas, no incluidas en los numerales precedentes, que desarrollen actividades agropecuarias y opten por liquidar el impuesto que se reglamenta o resulten incluidas preceptivamente, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 8º y 9º de este Decreto.
4. Quienes obtengan rentas asimiladas a empresariales, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 5º de este Decreto.
5. Quienes obtengan rentas comprendidas en el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas y opten por liquidar el impuesto que se reglamenta o resulten incluidos preceptivamente, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 6º y 7º de este Decreto.
6. Las asociaciones y fundaciones por las actividades gravadas a las que se refiere el artículo 5º del Título 3 del Texto Ordenado 1996.
7. Los grupos de interés económico.

ARTÍCULO 2º.- Bancas de quiniela.- Los resultados derivados de la explotación de la quiniela serán computados por las Bancas de Cubierta Colectiva.

Quienes integren las citadas Bancas y desarrollen otras actividades determinarán su situación fiscal por esas actividades con independencia de su participación en aquéllas.

CAPITULO II

Rentas comprendidas

ARTÍCULO 3º.- Rentas gravadas.- Constituirán rentas gravadas las siguientes rentas de fuente uruguaya:



07/05/001/60/65

- 1) Para los contribuyentes del numeral 1 del artículo 1º, la totalidad de las rentas, salvo las que estén expresamente exoneradas.
- 2) Para los contribuyentes del numeral 2 del artículo 1º, la totalidad de las rentas empresariales.
- 3) Para los contribuyentes del numeral 3 del artículo 1º, la totalidad de las rentas agropecuarias.
- 4) Para los contribuyentes del numeral 4 del artículo 1º, la totalidad de las rentas asimiladas a empresariales.
- 5) Para los contribuyentes del numeral 5 del artículo 1º, las rentas por las cuales hayan ejercido la opción, así como aquellas derivadas de servicios personales que hubieran sido incluidas preceptivamente.
- 6) Para los contribuyentes incluidos en el numeral 6 del artículo 1º, la totalidad de las rentas empresariales y agropecuarias que no estén directamente relacionadas con los fines específicos de las entidades que han motivado su inclusión en el régimen de exenciones.
- 7) Para los contribuyentes incluidos en el numeral 7 del artículo 1º, la totalidad de las rentas empresariales y agropecuarias.

Quando las actividades referidas en el presente artículo coexistieran con otras no comprendidas por el impuesto, deberá efectuarse la discriminación de los resultados.

ARTÍCULO 4º.- Rentas agropecuarias.- Constituyen rentas comprendidas:

- a) Las derivadas de la explotación agropecuaria.
- b) Las resultantes de la enajenación de bienes del activo fijo afectados a la explotación agropecuaria.
- c) Las obtenidas por la utilización de bienes o prestación de servicios, directa o indirectamente derivados de la explotación agropecuaria.
- d) Las obtenidas bajo forma de aparcería, pastoreo, medianería y similares.

A tales efectos se entiende por explotación agropecuaria la destinada a obtener productos primarios, vegetales o animales, tales como cría o engorde de ganado, producción de lanas, cerdas, cueros y leche, producción agrícola, frutícola y hortícola, floricultura, y avicultura, apicultura y cunicultura.

En consecuencia, se excluyen las actividades de manipulación o transformación que importen un proceso industrial, excepto cuando sean necesarios para la conservación de los bienes primarios.

La explotación de bosques comprende las actividades a que refieren los artículos 74° y 75° del Título que se reglamenta.

ARTÍCULO 5°.- Rentas asimiladas a empresariales.- A los efectos dispuestos por el literal B del artículo 4° del Título que se reglamenta, se entenderá que las enajenaciones o promesas de venta realizadas en el mismo acto al mismo adquirente o promitente comprador, constituyen una sola venta.

Las disposiciones de este artículo no regirán para los contribuyentes que realicen la venta de inmuebles que integraban su activo comercial, industrial o agropecuario, para los cuales se aplicarán las normas generales del impuesto que se reglamenta.

ARTÍCULO 6°.- Rentas comprendidas en el IRPF. Opción.- Quienes obtengan rentas comprendidas en el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas podrán optar por liquidar dichas rentas como comprendidas en el impuesto que se reglamenta. A tales efectos no se considerarán las rentas originadas en jubilaciones y pensiones, y las obtenidas en relación de dependencia.

La opción podrá ser ejercida para las rentas de la Categoría I del Título 7, para las de la Categoría II del mismo Título, con excepción de las excluidas en el inciso anterior, o para ambas en conjunto.

Para hacer uso de la opción se deberá dar cuenta a la Dirección General Impositiva con carácter previo al inicio del ejercicio o al de inicio de actividades que generen rentas comprendidas en el IRPF.

Una vez ejercida la opción, deberá continuarse liquidando este impuesto por al menos tres ejercicios.

La opción regulada en el presente artículo podrá ser ejercida, en las mismas condiciones, por entidades que atribuyen rentas, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 7° del Título 7.

ARTÍCULO 7°.- Rentas comprendidas en el IRPF. Inclusión preceptiva.- Los contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las



Personas Físicas deberán comparar el monto de las rentas que obtengan en el ejercicio derivadas de la prestación de servicios personales fuera de la relación de dependencia con el que resulte de convertir a moneda nacional UI 4.000.000 (cuatro millones de unidades indexadas) a la cotización de cierre del ejercicio.

07/05/001/60/65

Cuando el monto de las rentas referidas supere el antedicho límite, deberá liquidarse obligatoriamente el impuesto que se reglamenta a partir del primer mes del ejercicio siguiente.

ARTÍCULO 8°.- Rentas agropecuarias. Opción.- Los contribuyentes que obtengan rentas comprendidas en el numeral 2 del literal B del artículo 3 del Título que se reglamenta, podrán optar por liquidar este impuesto o dar carácter definitivo al Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios.

Una vez ejercida la opción de liquidar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, deberá continuarse liquidando este impuesto por al menos tres ejercicios.

La opción por dar carácter definitivo al impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios se considerará ejercida por el sólo hecho de no presentar la declaración jurada del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.

ARTÍCULO 9°.- Rentas agropecuarias. Inclusión preceptiva.- Deberán tributar preceptivamente este impuesto:

- a) Los sujetos referidos en los numerales 1, 4, 5, 6 y 7 del literal A del artículo 3 del Título que se reglamenta.
- b) Los restantes contribuyentes del referido literal A y los contribuyentes que obtengan rentas comprendidas en el numeral 2 del literal B del artículo 3 del mismo Título; cuando el monto de los ingresos que generan rentas agropecuarias comprendidas en el literal a) del artículo 4° supere las UI 2.000.000 (dos millones de unidades indexadas). A tales efectos se tomará la cotización de la unidad indexada vigente al cierre de ejercicio.
- c) Los contribuyentes mencionados en el literal anterior que realicen su explotación en predios cuya superficie al inicio del ejercicio exceda el equivalente a las 1.500 Hás. (mil quinientas hectáreas)

de Índice Coneat 100. Este límite se reducirá a 1.250 Hás. (mil doscientas cincuenta hectáreas) para los ejercicios iniciados a partir del 1º de Julio de 2009.

- d) Las empresas que realicen a la vez actividades agropecuarias e industriales, cuando el producto total o parcial de la actividad agropecuaria constituya insumo de la industrial, siempre que los ingresos de la actividad industrial superen el 75% (setenta y cinco por ciento) del total de ingresos.

Los contribuyentes que desarrollen a la vez actividades agropecuarias e industriales y no estén obligados a liquidar preceptivamente este impuesto:

1. Deberán liquidar obligatoriamente el IRAE por las rentas derivadas de las actividades agropecuarias e industriales, cuando el producto total o parcial de la actividad agropecuaria constituya insumo de la industrial.
2. Podrán optar por tributar dicho impuesto o el IMEBA por las restantes actividades agropecuarias.

En los ejercicios iniciados entre el 1º de julio de 2007 y el 30 de junio de 2008 los contribuyentes podrán ejercer la opción dispuesta en el artículo precedente en todos los casos, salvo que verifiquen las hipótesis establecidas en los literales a) y c).

Asimismo podrán hacer uso de la opción en el primer ejercicio los contribuyentes que inicien actividades agropecuarias, en tanto no se encuentren incluidos en los antedichos literales.

A los efectos de la inclusión preceptiva a que refieren los literales b) y d) se considerarán los ingresos del ejercicio inmediato anterior. Los restantes literales implicarán la liquidación obligatoria de IRAE en el propio ejercicio.

CAPITULO III

Ajuste de resultados



Sección I - Disposiciones de carácter general

ARTÍCULO 10°.- Resultados fiscales.- Los resultados contables se ajustarán de acuerdo a las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas, adicionando o deduciendo, según corresponda, los gastos y las ganancias computadas o no en la contabilidad. Dichos ajustes se efectuarán en los formularios oficiales, sin perjuicio de la obligación de ajustar las registraciones contables a las disposiciones en vigencia.

ARTÍCULO 11°.- Métodos para determinar rentas y gastos del ejercicio.- Se considerarán rentas y gastos del ejercicio los devengados en su transcurso.

Cuando surjan diferencias provenientes de ajustes de liquidaciones tributarias, incluso de aportes de previsión social, y en general, cuando los derechos u obligaciones del contribuyente se modifiquen como consecuencia de resoluciones administrativas o jurisdiccionales, las mismas se computarán en el balance impositivo correspondiente al ejercicio en cuyo transcurso el órgano competente y por resolución firme, notifica el monto de un adeudo o un crédito.

ARTÍCULO 12°.- Resultados anteriores.- No se computarán como gastos las pérdidas producidas en ejercicios anteriores, ni constituirán rentas los importes retirados de reservas creadas en ejercicios anteriores y utilizadas para aumentar utilidades o disminuir pérdidas del ejercicio.

Sección II – Renta bruta

ARTÍCULO 13°.- Utilidades por venta a plazos.- En los casos de ventas de inmuebles pagaderos a plazos por el régimen previsto en la Ley N° 8.733 de 17 de junio de 1931 y modificativas, se determinarán las utilidades a vencer por diferencia entre el precio de venta y el valor fiscal del bien vendido. Anualmente, se liquidará la parte de las utilidades a vencer que corresponda en función de las cuotas contratadas, y las vencidas. Se incluirán en los resultados, además, los intereses de financiación y las revaluaciones si se hubieran convenido. La Dirección General Impositiva podrá autorizar otros sistemas de determinación de resultados cuando las circunstancias lo justifiquen.

ARTÍCULO 14°.- Distribución de utilidades en especie o adjudicación de bienes en pago.- Cuando se distribuyan utilidades mediante la entrega de bienes cuya enajenación hubiera dado lugar a resultados computables, la diferencia entre el precio de venta en plaza de dichos bienes y su valor fiscal a la fecha de distribución, constituirá beneficio gravado para el impuesto que se reglamenta.

Igual tratamiento se dispensará a los bienes adjudicados o dados en pago a los socios o accionistas, y a los retirados por los titulares y accionistas de la empresa, sus familiares o terceros.

ARTÍCULO 15°.- Resultado del ejercicio.- Las diferencias de cambio y los intereses de financiación constituirán resultados del ejercicio en que se devenguen.

Las integraciones, reintegros y rescates de capital en sociedades, no determinan resultados computables. Idéntico criterio se aplicará a las revaluaciones de activo fijo.

ARTÍCULO 16°.- Diferencias de cambio y ajuste de precios.- El cómputo de diferencias de cambio, así como los ajustes de precios en general, se iniciará desde el momento en que se hubiera operado la tradición real o ficta de los bienes enajenados, o se hubiera prestado el servicio, salvo norma expresa en contrario.

ARTÍCULO 17°.- Resultados de operaciones en moneda extranjera.- Los resultados del ejercicio provenientes de diferencias de cambio se determinarán por revaluación anual de saldos y por el cómputo de las diferencias que correspondan a pagos, cobros o permutaciones ocurridos en el transcurso del ejercicio.

No se computarán diferencias de cambio provenientes de la transformación de deudas a otra moneda extranjera que la originariamente estipulada. Tampoco se admitirán los ajustes por diferencias de cambio provenientes de las cuentas de casa matriz o de sucursales.

ARTÍCULO 18°.- Transferencias.- El resultado de las operaciones que importen modificaciones en la titularidad de una empresa se determinará por diferencia entre el precio de la operación y el valor fiscal del patrimonio transferido.



ARTÍCULO 19°.- Participación en otras empresas.- Los resultados que los contribuyentes obtengan en otras empresas en las cuales participan serán computados para liquidar el tributo.

ARTÍCULO 20°.- Intereses fictos.- A los efectos del literal I del artículo 17° del Título que se reglamenta, se tomará la tasa media anual efectiva en el mercado de operaciones corrientes de crédito bancario en moneda nacional no reajutable o en dólares que corresponda de acuerdo al plazo del préstamo o colocación, publicadas por el Banco Central del Uruguay para el trimestre inmediato anterior al comienzo del ejercicio.

Dichas tasas se aplicarán al importe del préstamo o colocación en moneda nacional, o en dólares americanos, o su equivalente en otras monedas a la cotización del mercado interbancario comprador billete del ejercicio. Si los préstamos fueran en bienes distintos de las monedas, se calcularán sobre el valor en plaza de dichos bienes al cierre del ejercicio a la tasa aplicable a los préstamos en dólares americanos.

Cuando el interés real devengado fuera superior al ficto, no se computará este último.

Lo previsto en el inciso primero no será de aplicación cuando el deudor del préstamo o de la colocación liquide el impuesto que se reglamenta, en cuyo caso se aplicará la tasa real.

Se excluirán del cálculo de intereses fictos:

- a) Los préstamos que realicen las instituciones comprendidas en el Decreto - Ley N° 15.322 de 17 de setiembre de 1982, salvo en los préstamos al personal que se regirán por el literal siguiente.
- b) Los préstamos realizados al personal o a los socios de la empresa por un monto que no supere el triple de la retribución real o ficta mensual. En el caso de que ésta sea variable, se tomará en cuenta el promedio del último semestre. Los intereses se calcularán sobre lo que exceda al referido monto.

ARTÍCULO 21°.- Rentas de fuente uruguaya de exportaciones e importaciones.- En los casos en que no sea aplicable el sistema de precios de transferencia establecido en el Capítulo VII del Título que se reglamenta, las rentas de fuente uruguaya derivadas de operaciones de exportación e importación, se determinarán atendiendo a los valores FOB

o CIF de las mercaderías exportadas o importadas. A tales efectos se procederá de conformidad con estos principios:

- a) Las ganancias provenientes de la exportación de bienes se considerarán de fuente uruguaya. La ganancia neta se establecerá, deduciendo del precio de venta mayorista en el lugar de destino el costo de dichos bienes, los gastos de transporte y seguro hasta dicho lugar, la comisión y gastos de ventas y los gastos realizados en el Uruguay.

Cuando no se fije precio o cuando el precio declarado fuera inferior al precio de venta mayorista vigente en el lugar de destino, se determinará la renta de fuente uruguaya, a cuyo efecto se tomará el precio de venta mayorista en el lugar de destino como base para la determinación de la misma.

- b) Las ganancias que obtienen los exportadores del extranjero por la introducción de productos al Uruguay se considerarán de fuente extranjera. Sin embargo cuando el precio de venta al comprador del país sea superior al precio mayorista vigente en el lugar de origen más los gastos de transporte y seguro hasta el Uruguay, se computará por el comprador la diferencia como ganancia de fuente uruguaya.

En los casos en que de acuerdo con las disposiciones anteriores, deba aplicarse el precio mayorista vigente en el lugar de origen o de destino según corresponda, y éste no fuera de público o notorio conocimiento, o que existan dudas sobre si corresponde a igual o análogas mercaderías que la importada o exportada, u otra razón que dificulte la comparación, se tomarán como base para el cálculo de las utilidades de fuente uruguaya los coeficientes de resultados obtenidos por empresas independientes que se dedican a idéntica o similar actividad.

Las disposiciones de este artículo son aplicables a las operaciones que se realicen entre territorio nacional no franco y zonas francas.

Los usuarios directos e indirectos de zonas francas deberán declarar mensualmente las operaciones referidas en el inciso primero detallando origen y destinatario de los bienes, precio de adquisición en origen y precio de venta.



La Dirección General Impositiva establecerá las condiciones y plazo de presentación de las referidas declaraciones.

ARTÍCULO 22°.- Bienes recibidos en pago.- Los resultados de la enajenación de dichos bienes se determinarán por la diferencia entre el precio de venta y el valor fiscal que tengan a la fecha de la enajenación.

07/05/001/60/65

ARTÍCULO 23°.- Distribución de reservas.- Las reservas constituidas para acceder a beneficios fiscales no podrán ser distribuidas, salvo el caso de venta o clausura de la empresa o cuando la distribución sea efectuada en acciones de la misma sociedad.

En caso de distribuirse, deberá computarse su monto como renta del ejercicio.

La Dirección General Impositiva establecerá las normas para determinar si se ha procedido a la distribución de dichas reservas en casos de rescate de acciones u otras operaciones análogas que impliquen la reducción del capital.

ARTÍCULO 24°.- Renta bruta de semovientes.- La renta bruta de semovientes resultará de deducir a las ventas el costo de las mismas. Dicho costo será igual a la existencia inicial más las compras del ejercicio menos la existencia final. La existencia inicial y la final se valuarán a precios en plaza de fin de ejercicio en cada categoría de semovientes.

Sección III – Renta neta

ARTÍCULO 25°.- Principio general.- Sólo podrán deducirse aquellos gastos devengados en el ejercicio, que sean necesarios para obtener y conservar la renta gravada, que estén debidamente documentados y que constituyan para la contraparte rentas gravadas por este impuesto, por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes o por una imposición efectiva a la renta en el exterior, sin perjuicio de las disposiciones especiales establecidas.

ARTÍCULO 26°.- Dedución proporcional.- Cuando los gastos referidos en el artículo anterior constituyan para la contraparte rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas en la categoría I o por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes, el gasto deducible se

determinará multiplicando el gasto total por el cociente entre la tasa máxima aplicable a las rentas de dicha categoría en el impuesto correspondiente y la tasa fijada de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 15 del Título 4 del Texto Ordenado 1996.

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) del gasto si la tasa efectiva fuera igual o superior a la fijada por el artículo 15 del citado Título. Si la tasa efectiva fuese inferior, deberá realizarse la proporción correspondiente.

Cuando la contraparte resulte gravada tanto por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas en la Categoría I o por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes como por una imposición efectiva en el exterior, se sumarán en el numerador del cociente a que refiere el inciso anterior, la referida tasa máxima del impuesto local y la tasa efectiva del impuesto del exterior. La deducción nunca podrá superar el 100% (cien por ciento) del gasto.

A los efectos dispuestos precedentemente, se presumirá que la tasa efectiva del exterior 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 Dirección General Impositiva establecerá los requisitos de documentación y demás condiciones en que operarán las disposiciones del presente artículo.

Los contribuyentes que pretendan aplicar las deducciones de conformidad a lo dispuesto en los incisos segundo y tercero, deberán aportar un certificado expedido por la autoridad estatal competente que justifique la tasa efectiva aplicable al caso, en función de la tasa nominal y otros elementos que pudieran reducir el impuesto resultante, tales como regímenes especiales de determinación de la base imponible, crédito fiscal y exoneraciones.

En aquellos casos en que las administraciones tributarias del extranjero no expidan los referidos certificados, se aceptarán certificaciones de auditorías privadas de reconocido prestigio.

En ambos casos las certificaciones deberán estar debidamente traducidas y legalizadas.



Sin perjuicio de ello, cométese a la Dirección General Impositiva a establecer listados en los que conste las tasas efectivas de las principales jurisdicciones en las que se generen los referidos gastos. El citado organismo podrá también establecer otros medios justificativos supletorios.

07/05/001/60/65

ARTÍCULO 27º.- Pérdidas por caso fortuito.- Las pérdidas sufridas en los bienes de la explotación por caso fortuito o fuerza mayor serán deducibles como gastos del ejercicio.

La deducción o la renta será la diferencia entre el valor fiscal de dichos bienes y el valor de lo salvado más las indemnizaciones y seguros percibidos.

ARTÍCULO 28º.- Delitos cometidos por terceros.- Se admitirán las pérdidas originadas por delitos cometidos por terceros contra los bienes aplicados a la obtención de rentas gravadas, en cuanto no fueran cubiertas por seguro o indemnización, siempre que exista denuncia penal correspondiente y otros elementos probatorios del daño de los cuales surja a juicio de la Dirección General Impositiva, la efectividad de las mismas.

ARTÍCULO 29º.- Incobrabilidad.- Los créditos, cualquiera sea su naturaleza, deberán ser depurados eliminándose los que se consideren incobrables. Las pérdidas por este concepto estarán constituidas solamente por el monto de las cuentas que en el transcurso del ejercicio se vuelvan incobrables.

Se consideran créditos incobrables los comprendidos en alguna de las siguientes situaciones:

- a) Auto declaratorio de la quiebra, de la liquidación judicial o del concurso necesario.
- b) Concesión de la moratoria provisional en los concordatos preventivos, moratorios o concursos civiles voluntarios.
- c) Procesamiento del deudor por el delito de insolvencia fraudulenta.
- d) Pago con cheque librado por el deudor sin provisión suficiente de fondos, cuando se haya realizado la correspondiente denuncia penal y se haya trabado embargo por tal adeudo.

- e) El transcurso de dieciocho meses contados a partir del vencimiento de la obligación de pagar el adeudo.
- f) Otras situaciones de análoga naturaleza a las previstas en los literales anteriores, que deberán ser justificadas a juicio de la Dirección General Impositiva.

Los tributos correspondientes deberán liquidarse por los acreedores a medida que estos cobren los referidos créditos. Las disposiciones de los literales c) a f) de este artículo no se aplican a los créditos garantizados con derechos reales, excepto en la parte no satisfecha, luego de ejecutados los bienes afectados con dichas garantías.

Cuando en razón de la incobrabilidad el contribuyente pudiera deducir el monto de impuestos que gravan las ventas o los servicios, las pérdidas computables para el tributo que se reglamenta estarán constituidas por la diferencia entre el monto del adeudo y el impuesto recuperado.

En los casos en que existan normas fiscales específicas sobre malos créditos establecidas para determinados sujetos o actividades, los contribuyentes podrán optar por aplicar dichas normas o las dispuestas en el presente artículo.

ARTÍCULO 30°.- Incobrabilidad en empresas de intermediación financiera.- Las empresas de intermediación financiera podrán optar por aplicar las normas sobre castigos y previsiones por malos créditos, así como de devengamiento de intereses de los mismos, establecidos por el Banco Central del Uruguay o las correspondientes al régimen general aplicable por los demás contribuyentes.

Las empresas, personas físicas o jurídicas, que organicen o administren agrupamientos, círculos cerrados o consorcios, cualesquiera sea su forma jurídica o la operativa que realicen, cuyos adherentes aporten fondos para ser aplicados recíproca o conjuntamente en la adquisición de determinados bienes o servicios, están comprendidos por el artículo 1° del Decreto-Ley N° 15.322, de 17 de setiembre de 1982 (Intermediación Financiera).



Una vez adoptado un conjunto de normas sobre malos créditos, el mismo deberá seguirse aplicando por un mínimo de cinco ejercicios.

ARTÍCULO 31°.- Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.- Las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que se deducen de los resultados deberán ser individualizadas de acuerdo al ejercicio en que se originaron.

07/05/001/60/65

A tal efecto, el resultado fiscal deberá ser depurado de las pérdidas de ejercicios anteriores que hubieran sido computadas, compensándose los resultados positivos con los negativos de fecha más antigua dentro de los últimos cinco años.

Las pérdidas así determinadas para cada ejercicio se actualizarán por aplicación del porcentaje de variación del índice de precios al productor de productos nacionales ocurrida entre el cierre del ejercicio en que se originaron y el que se liquida.

ARTÍCULO 32°.- Sueldos patronales.- Se admitirá deducir mensualmente como retribución de dueño o socios, a condición de que presten efectivos servicios, las remuneraciones reales o fictas por las cuales se efectúen aportes jubilatorios.

Se podrá deducir en concepto de sueldo de cónyuge del dueño o socio las cantidades por las que se efectúen aportes jubilatorios correspondientes a servicios efectivamente prestados.

En caso que los cónyuges tuvieran la calidad de socios, se aplicará a ambos lo dispuesto en el inciso primero de este artículo.

Se admitirá la deducción mensual de sueldos fictos de dueño o socios, a condición de que presten efectivos servicios, cuando aquellos no se encuentren obligados de acuerdo a las disposiciones vigentes, a efectuar aportes jubilatorios. La deducción por dueño o socio equivaldrá a once Bases Fictas de Contribución por cada mes del ejercicio.

Los contribuyentes que desarrollen actividades agropecuarias deducirán mensualmente como única retribución de dueño o socios, a condición de que presten efectivos servicios, hasta la suma equivalente al duodécimo del 20% (veinte por ciento) del mínimo no imponible individual del Impuesto al Patrimonio de las Personas Físicas para el año en que se inicie el ejercicio, con un máximo de tres socios. La deducción de sueldos

patronales estará condicionada al pago de aportes de previsión social. La remuneración ficta prevista en este inciso no será aplicable a los cónyuges que no tuvieran la calidad de socios.

La deducción prevista en este artículo constituye un máximo por persona física. Si una misma persona tiene la calidad de dueño o socio en más de una empresa, la deducción por sueldos se dividirá entre los contribuyentes de este impuesto.

ARTÍCULO 33°.- Sueldos de directores.- La deducción por retribuciones a directores de sociedades será admitida hasta el monto por el cual se realicen aportes jubilatorios. Se admitirá, asimismo, la deducción del salario vacacional de carácter obligatorio y de las remuneraciones abonadas según lo dispuesto por la Ley N° 16.713, de 3 de setiembre de 1995, por las cuales no corresponda cotizar aportes patronales jubilatorios, de acuerdo a la limitación del literal A) del artículo 14° de la citada ley.

ARTÍCULO 34°.- Retribuciones personales, excluidas las remuneraciones a dueños, socios o directores.- Las retribuciones personales devengadas en el ejercicio integrarán los gastos fiscalmente admitidos en cuanto sean necesarias para obtener o conservar las rentas, se originen en la prestación de servicios y se realicen los aportes de previsión social que correspondan.

Las sociedades que abonen retribuciones personales como consecuencia de la distribución de utilidades, podrán deducirlas de sus resultados fiscales dentro de las limitaciones establecidas en el inciso anterior.

En tal caso, se computarán en el ejercicio en cuyo transcurso lo hubiera dispuesto el órgano social competente.

No se admitirá la deducción de remuneraciones del personal por las cuales no se efectúen aportes jubilatorios, a menos que de acuerdo al régimen legal vigente no corresponda realizarlos.

Las remuneraciones abonadas en concepto de pasantías laborales reguladas por el Decreto N° 425/001 de 30 de octubre de 2001, serán deducibles íntegramente.



A efectos de demostrar la procedencia del beneficio será prueba suficiente la exhibición de los recibos de documentación de remuneraciones a que refiere el artículo 11° del Decreto mencionado.

07/05/001/60/65

ARTÍCULO 35°.- Condición necesaria.- Será condición necesaria para la deducción de los gastos referidos en los artículos 32°, 33° y 34°, que las retribuciones generen para la contraparte rentas gravadas para el Impuesto a las Rentas de los No Residentes, o para el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas o que, en su defecto, se trate de partidas exentas en virtud de la aplicación del mínimo no imponible correspondiente.

ARTÍCULO 36°.- Depósitos convenidos. D. 399/995 de 3.11.1995.- Los depósitos convenidos que realice cualquier persona física o jurídica, de acuerdo a lo establecido en el artículo 49° de la Ley N° 16.713, serán deducibles de la renta bruta para liquidar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, siempre que los mismos no superen el 20 % (veinte por ciento) de las asignaciones computables gravadas con aportes jubilatorios percibidas en el año civil inmediato anterior. La copia de los contratos escritos que acrediten el depósito convenido, de acuerdo al inciso segundo del artículo 49° de la ley mencionada, deberá ser enviada al Banco de Previsión Social, dentro de los treinta días siguientes de su recepción por la Administradora.

ARTÍCULO 37°.- Intereses.- Las limitaciones a la deducción de gastos dispuestas por los artículos 19° y 20° del Título que se reglamenta, en tanto sean necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas, no serán aplicables a:

- a) Los intereses de depósitos realizados en instituciones de intermediación financiera, comprendidas en el Decreto – Ley N° 15.322 de 17 de setiembre de 1982.
- b) Los intereses de préstamos realizados por organismos internacionales de crédito que integre el Uruguay, y por instituciones financieras estatales del exterior para la financiación a largo plazo de proyectos productivos.
- c) Los intereses de deudas documentadas en obligaciones, debentures y otros títulos de deuda, siempre que en su emisión se verifiquen simultáneamente las siguientes condiciones:

1. Que tal emisión se haya efectuado mediante suscripción pública con la debida publicidad de forma de asegurar su transparencia y generalidad.
 2. Que dichos instrumentos tengan cotización bursátil.
 3. Que el emisor se obligue, cuando el proceso de adjudicación no sea la licitación y exista un exceso de demanda sobre el total de la emisión, una vez contempladas las preferencias admitidas por la reglamentación, a adjudicarla a prorrata de las solicitudes efectuadas.
- d) Los intereses de deudas documentadas en los instrumentos a que refiere el literal precedente, siempre que sean nominativos y que sus tenedores sean organismos estatales o fondos de ahorro previsional (Ley N° 16.774, de 27 de setiembre de 1996).
- e) Los intereses de préstamos concedidos antes del 31 de diciembre de 2006 a concesionarios de obras públicas, a siete años o más en dólares americanos, y que financien hasta el 80% (ochenta por ciento) de sus inversiones comprometidas en el contrato de Concesión. En tal caso se deducirá la cifra mayor entre el límite establecido en el artículo 20° del Título que se reglamenta y el que resulte de aplicar al monto del adeudo la tasa Libor a 12 meses vigente a comienzos del ejercicio más 1,5% (uno con cinco por ciento).

Cuando los préstamos aludidos en el inciso anterior sean en moneda distinta a los dólares americanos, la tasa referida se aplicará sobre el monto del adeudo convertido por el tipo de cambio fiscal.

Será condición necesaria para la aplicación del beneficio previsto en este literal que las presentes condiciones más favorables se hayan establecido en los pliegos de condiciones de las licitaciones para la selección del Concesionario de Obra Pública y que exista acuerdo entre el Ministerio de Economía y Finanzas y el Organismo licitante, a efectos de determinar y verter a Rentas Generales la parte del canon originado por el beneficio fiscal establecido.

Para los ejercicios iniciados entre el 1° de julio de 2007 y el 30 de junio de 2008, los intereses pagados o acreditados a quienes deban



computarlos como rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas o por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes, podrán deducirse por el monto mayor que surja de comparar el límite establecido en el artículo 20° del Título que se reglamenta, y el que resulte de la aplicación de la tasa de interés anual que abone el Banco de la República Oriental del Uruguay por depósitos a plazo fijo por semestre, vigente a comienzo del ejercicio. Para los ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2008, se aplicará en relación con estos intereses el régimen general previsto en el artículo 20° del Título que se reglamenta.

07/05/001/60/65

Lo dispuesto en el presente artículo no obstará a la aplicación de las limitaciones dispuestas en los artículos 61° y 62°. Asimismo, la deducción no podrá superar el 100% (cien por ciento) del gasto, en ningún caso.

ARTÍCULO 38°.- Arrendamientos.- Para los ejercicios iniciados entre el 1° de julio de 2007 y el 30 de junio de 2008 la deducción en concepto de gastos por arrendamientos pagados o acreditados a quienes deban computarlos como rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas o por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes, en tanto sean necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas, será la cifra mayor entre el límite establecido en el artículo 20° del Título que se reglamenta y el 25% anual del valor real al inicio del ejercicio del bien arrendado.

Durante el mismo período, en caso de arrendamientos rurales, la comparación del límite establecido en el referido artículo 20°, deberá ser realizada con un valor equivalente a \$ 517,00 (pesos uruguayos quinientos diecisiete) por hectárea de índice CONEAT 100. El referido monto será actualizado por la variación en el Índice de Precios al Productor de Productos Nacionales para la Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura, ocurrida entre el 30 de junio de 2006 y la fecha de cierre de ejercicio.

A los efectos de la aplicación del límite referido en los incisos anteriores se tomará, en caso de pastoreos, una superficie equivalente a una hectárea de índice CONEAT 100 por cada 0.7 de unidad ganadera. Para la aparcería, capitalización, medianería y similares, se tendrán en cuenta los porcentajes establecidos en los respectivos contratos.

Fíjense, en atención a los distintos tipos de explotaciones agropecuarias, las siguientes limitaciones diferenciales a las dispuestas en los dos incisos precedentes:

1. Explotaciones lecheras, 0,5 lts. (medio litro) de leche para consumo calificada con 3,6% (tres con seis por ciento) de tenor graso, por hectárea índice CONEAT 100, por día.
2. Explotaciones arroceras, 8 (ocho) bolsas de arroz con cáscara por hectárea por año.
3. Explotaciones de granos de secano, \$ 1.700 (pesos uruguayos mil setecientos) por hectárea a valores del 30 de Junio de 2006, los que se actualizarán de igual modo al establecido en el inciso segundo del presente artículo.

Para los ejercicios iniciados a partir del 1º de julio de 2008, se aplicará el régimen general establecido en el artículo 20º del Título que se reglamenta, salvo que los contratos de arrendamiento hubieran sido inscriptos antes del 1º de enero de 2007, en cuyo caso la mayor deducción a que refieren los incisos anteriores se aplicará durante la vigencia original del contrato.

ARTÍCULO 39º.- Avales.- Para los ejercicios iniciados entre el 1º de julio de 2007 y el 30 de junio de 2008, la deducción en concepto de gastos por avales realizados por quienes deban computarlos como rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas o por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes, en tanto sean necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas, será la cifra mayor entre el límite establecido en el artículo 20º del Título que se reglamenta y, en los casos en que la obligación avalada sea un crédito, el monto que resulte de la aplicación de la tasa que fije la Dirección General Impositiva con el asesoramiento del Banco de la República Oriental del Uruguay, sobre el monto del crédito utilizado.

En caso de tratarse de otro tipo de obligación avalada, la comparación del límite establecido en el referido artículo 20º, deberá ser realizada con el monto que resulte de aplicar la tasa o tasas máximas establecidas por la Dirección General Impositiva, sobre el monto de la obligación avalada.



Para los ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2008, se aplicará a las deducciones por avales el régimen general establecido en el artículo 20° del Título que se reglamenta.

07/05/001/60/65

ARTÍCULO 40°.- Comisiones a personas del exterior.- Para los ejercicios iniciados entre el 1° de julio de 2007 y el 30 de junio de 2008, la deducción en concepto de comisiones pagadas o acreditadas a personas del exterior por exportaciones, en tanto sean necesarias para obtener y conservar las rentas gravadas, será la cifra mayor entre el límite establecido en el artículo 20° del Título que se reglamenta y el 5% (cinco por ciento) del valor FOB de la exportación.

Para los ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2008, se aplicará a las deducciones por comisiones el régimen general establecido en el artículo 20° del Título que se reglamenta.

ARTÍCULO 41°.- Absorción de gastos realizados en el extranjero.- Los gastos efectuados por la casa matriz para obtener y conservar la renta de fuente uruguaya de un establecimiento permanente serán admitidos siempre que se pruebe fehacientemente su origen y naturaleza. Se exigirá para ello prueba documentada certificada en el país de origen del gasto por auditor independiente, debidamente traducida y legalizada, donde se certifique su importe y se analice pormenorizadamente el procedimiento de distribución entre los establecimientos permanentes y casa matriz, a los efectos de poder apreciar el monto destinado a la producción de rentas de fuente uruguaya.

En la mencionada certificación se deberá establecer, además, que el gasto que absorbe el establecimiento permanente del Uruguay no ha sido deducido en ninguna de las liquidaciones fiscales del extranjero.

Estos gastos se admitirán siempre que verifiquen las mismas condiciones requeridas a los distintos tipos de gastos en el país y en cantidades razonables a juicio de la Dirección General Impositiva.

ARTÍCULO 42°.- Otros gastos admitidos.- Se admitirá la deducción íntegra de los gastos que se enumeran a continuación, en tanto sean necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas, siempre que se cuente con documentación fehaciente:

1. Entidades Aseguradoras. Se considerarán comprendidas dentro de los gastos deducibles las cantidades necesarias para integrar o

- mantener las reservas matemáticas de las compañías de seguros, capitalización, etc., destinadas a atender las obligaciones contraídas con sus asegurados o tenedores de títulos. La Dirección General Impositiva queda facultada para establecer por resolución la forma de cálculo de las mencionadas reservas en función de concepciones técnicas generalmente admitidas.
2. Los servicios de recaudación y distribución de recursos destinados al régimen de ahorro individual obligatorio prestados por el Banco de Previsión Social (B.P.S.) a las Administradoras de Fondos de Ahorros Previsionales (A.F.A.P.).
 3. Los gastos incurridos con quienes realicen explotaciones agropecuarias y hayan optado por tributar IMEBA, así como los correspondientes a servicios prestados a los productores por instituciones gremiales agropecuarias en el ámbito de su objeto.
 4. Los gastos correspondientes a adquisiciones de bienes y prestaciones de servicios cuando el enajenante o el prestador sea una persona de Derecho Público.
 5. Las diferencias de cambio que constituyan para la contraparte rentas exentas del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas o del Impuesto a las Rentas de los No Residentes, de acuerdo a lo dispuesto por el literal H del artículo 27º del Título 7 y por el literal F del artículo 15º del Título 8.
 6. Los fletes realizados por compañías de navegación marítima y aérea.

Sección IV – Deducciones incrementadas

Apartado A – Gastos de capacitación

ARTÍCULO 43º.- Áreas prioritarias.- Una vez que el Plan Estratégico Nacional en materia de Ciencia, Tecnología e Innovación establezca las áreas prioritarias, los gastos de capacitación del personal en dichas áreas, se computarán por una vez y media su monto real en la forma y condiciones que se dispone en los artículos siguientes.



ARTÍCULO 44°.- Características de los cursos.- Los cursos que se realicen deberán ser:

- a) Afines a los intereses de la empresa.
- b) Dictados por instituciones públicas o privadas con personería jurídica cuya capacidad profesional en educación empresarial sea reconocida en plaza.
- c) Cursos orientados a la tarea que el dependiente esté realizando o que vaya a realizar en la empresa. A estos efectos no se consideran dependientes los directores de sociedades anónimas.

ARTÍCULO 45°.- Gastos computables.- Los gastos computables serán los correspondientes a los incurridos en cursos para dependientes regulares de la empresa, con responsabilidades debidamente asignadas.

Solamente podrán deducirse los gastos de matrícula y precio del curso. No serán deducibles los gastos por cursos que signifiquen la realización de una carrera, tales como maestrías, licenciaturas, doctorados o similares.

Los gastos a deducir quedan limitados al correspondiente a un curso por cada dependiente y por año. La deducción de un número mayor de cursos por dependiente será admitida cuando los mismos formen parte de un programa publicado por la Institución educacional que los brinde y forme parte de un plan orgánico de perfeccionamiento en el tema de que se trate.

En todos los casos, los gastos de capacitación en que se incurra deberán estar debidamente documentados y ser razonables a juicio de la Dirección General Impositiva.

ARTÍCULO 46°.- Gastos en el exterior.- Los gastos en el exterior serán deducibles siempre que, además de cumplir con los requisitos establecidos en los artículos precedentes, se verifiquen respecto a los mismos conjuntamente las siguientes hipótesis, debidamente acreditadas:

- a) La institución que los brinda está habilitada en su país de origen para expedir título.
- b) Los cursos no están disponibles localmente.

07/05/001/60/65

- c) Representan una transferencia de conocimiento para el mejor desarrollo de la empresa local.

ARTÍCULO 47°.- Constancia.- La Dirección General Impositiva, a solicitud del contribuyente y previo los asesoramientos que estime conveniente solicitar, dictaminará cuándo se cumplen los extremos de los artículos precedentes.

Apartado B – Investigación y desarrollo científico y tecnológico

ARTÍCULO 48°.- Interés Nacional.- En los proyectos de inversión que se declaren de Interés Nacional podrá disponerse que los gastos que se incurran en programas seleccionados de investigación y desarrollo científico y tecnológico orientados a la capacitación de técnicos y obreros se computen por una vez y media su monto real.

Será aplicable a los gastos referidos en este apartado, lo dispuesto en el inciso final del artículo 45° y en el artículo 47°.

ARTÍCULO 49°.- Investigación y desarrollo científico y tecnológico.- Se considerarán proyectos de investigación científica o desarrollo tecnológico todos aquellos que contribuyan a mejorar de modo trascendente el conocimiento humano y la utilización de los recursos productivos.

ARTÍCULO 50°.- Procedimiento.- Las empresas que quieran acceder al beneficio dispuesto en este apartado, deberán solicitarlo ante la Comisión de Aplicación (COMAP) creada por el artículo 12° de la Ley N° 16.906 de 7 de enero de 1998 acompañando los estudios técnicos, económicos y financieros que los justifiquen así como todos los datos necesarios para su evaluación.

ARTÍCULO 51°.- Características de los proyectos.- Los proyectos deberán contemplar los siguientes aspectos para posibilitar su evaluación, seguimiento y control:

- a) Objetivos.
- b) Criterios de éxito en el cumplimiento de los objetivos.



- c) Verificación de los criterios de éxito.
- d) Factores internos y externos que puedan influir en el éxito del proyecto.
- e) Período del proyecto.
- f) Presupuesto con enumeración de gastos por rubro y por año.
- g) Instituciones financiadoras.

ARTÍCULO 52°.- COMAP.- La COMAP dictará la resolución correspondiente luego de la evaluación que realice conjuntamente con la Agencia Nacional de Innovación, atendiendo a sus respectivas competencias.

ARTÍCULO 53°.- Resolución.- La resolución deberá indicar, entre otros:

- a) Titular del proyecto.
- b) Beneficiario de la franquicia.
- c) Período del proyecto.
- d) Monto máximo de gastos.
- e) Enumeración de los gastos por rubro.
- f) Año base e índice de actualización.

La determinación del o de los beneficiarios podrá realizarse por resolución posterior. En los casos debidamente fundados se podrá ampliar la resolución.

ARTÍCULO 54°.- Cofinanciación.- En caso de que los gastos sean cofinanciados, la resolución deberá establecer el monto máximo de gastos que corresponda a cada cofinanciador en el total de los gastos.

ARTÍCULO 55°.- Áreas prioritarias.- Las áreas prioritarias serán determinadas por el Poder Ejecutivo con el asesoramiento de la Agencia Nacional de Innovación y de la COMAP, atendiendo a las pautas y objetivos de la política de desarrollo.

ARTÍCULO 56°.- Disposiciones varias.- Se entenderá por gastos todos aquéllos que juzgados razonables, estén mencionados en la resolución. No serán considerados como gasto: el Impuesto al Valor Agregado cuando no constituya costo, el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas y el Impuesto al Patrimonio.

El beneficio tributario será aplicable en el ejercicio en el cual se haya incurrido en el gasto o se haya efectivizado el aporte, siempre que esté dentro del período indicado en la resolución.

Las instituciones receptoras de los aportes deberán computarlos como renta gravada, no constituyendo hecho generador para el Impuesto al Valor Agregado.

El seguimiento del desarrollo del proyecto será realizado en sus respectivas competencias, por los organismos mencionados en el artículo 50°. Si se comprobare incumplimiento, salvo el debido a caso fortuito o fuerza mayor, la COMAP, previo informe de la Agencia Nacional de Innovación, podrá solicitar la derogación de la resolución por la cual se aprobó el Proyecto con la consiguiente pérdida del beneficio tributario para aquellos sujetos pasivos que se beneficiaron tributariamente, sin perjuicio de otras sanciones legales que pudieran corresponder.

Apartado C – Honorarios en áreas prioritarias y Compras de semillas etiquetadas

ARTÍCULO 57°.- Beneficios al sector agropecuario.- Podrán computarse por una vez y media su monto real los gastos en que incurran los sujetos pasivos de este impuesto en los siguientes conceptos:

A) 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 las siguientes áreas consideradas prioritarias:

- Asesoramiento en sanidad animal.
- Asesoramiento en nutrición animal.