



## RECIENTES MODIFICACIONES A LOS BENEFICIOS POR INVERSIONES

CRA. MARÍA LAURA SORRIBAS MUSI

*María Laura Sorribas Musi, Contadora Pública – UM. Master en Derecho y Técnica Tributaria – UM. Posgrado en Derecho Tributario Internacional – UM. Docente Introducción a la Contabilidad y Técnica Tributaria I – UM. Asesora en Dpto. Asistencia al Contribuyente de la DGI.*

En Uruguay existen diversos regímenes que fomentan la realización de inversiones en los sectores comerciales, industriales, agropecuarios o de servicios que se realicen en el país.

Recientemente ha sido modificado el régimen de promoción de inversiones, mediante el Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, que reglamenta el Capítulo III de la Ley de Inversiones Ley No. 16.906 de 7 de Enero de 1998.

Los principales cambios realizados por el Decreto apuntan a ajustar la normativa con el objetivo de estimular las inversiones, considerando el anterior Decreto No. 2/012 de 2 de Febrero de 2012.

En el marco del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), también se establecen beneficios fiscales, específicamente en el Artículo 53º del Título 4 del Texto Ordenado de 1996, reglamentado por los Artículos 114º a 121º del Decreto No. 150/007 de 26 de Abril de 2007. Las mencionadas normas, han tenido algunas modificaciones, las que también resultan de interés destacar.

El objetivo del presente artículo es comentar las principales modificaciones en el régimen de promoción de inversiones, y las consideraciones que deben tenerse en cuenta a la hora de aplicar los beneficios, así como lo previsto en el régimen de exoneración de inversiones (Artículo 53º del Título 4 del Texto Ordenado de 1996), teniendo como punto de partida que estos beneficios resultan excluyentes entre sí, es decir,

los bienes objeto de un beneficio no pueden ser considerados en el otro.

Otra de las consideraciones en el ámbito del IRAE, es que el régimen de promoción de inversiones otorga beneficios fiscales respecto al impuesto, mientras que la exoneración por inversiones recae sobre la renta neta.

En primer lugar, serán analizadas las principales modificaciones realizadas por el Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, respecto al régimen anterior del Decreto No. 2/012 de 2 de Febrero de 2012, y los instructivos publicados por la Comisión de Aplicación (COMAP).

Posteriormente se realizarán unos breves comentarios al régimen vigente en IRAE de exoneración por inversiones, con sus modificaciones (Artículo 53º del Título 4 del Texto Ordenado de 1996).

### RÉGIMEN DE PROMOCIÓN DE INVERSIONES (LEY NO. 16.906 DE 7 DE ENERO DE 1998).

El régimen de promoción de inversiones se encuentra regulado por la Ley No. 16.906 de 7 de Enero de 1998, cuyo antecedente es la Ley No. 14.178 de 28 de Marzo de 1974.

La Ley No. 16.906 de 7 de Enero de 1998, declara de interés nacional la promoción y protección de inversiones realizadas por inversores nacionales y extranjeros realizadas en territorio nacional. Es de destacar que se fomentan las inversiones nacionales, independientemente de quienes son los inversores que lo realizan.

En el Capítulo II de la citada Ley, reglamentado por el Decreto No. 59/998 de 12 de Marzo de 1998, se

Recientes modificaciones a los beneficios por inversiones.

establecen beneficios en forma general y automática para los contribuyentes de IRAE o Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA) que realicen actividades industriales o agropecuarias.

En este aspecto, los beneficios se refieren básicamente a las inversiones en determinados bienes mencionados en el Artículo 7º, y son:

- "A) Bienes muebles destinados directamente al ciclo productivo.*
- B) Equipos para el procesamiento electrónico de datos.*
- C) Mejoras fijas afectadas a las actividades industriales y agropecuarias.*
- D) Bienes inmateriales tales como marcas, patentes, modelos industriales, privilegios, derechos de autor, valores llave, nombres comerciales y concesiones otorgadas para la prospección, cultivos, extracción o explotación de recursos naturales.*
- E) Otros bienes, procedimientos, invenciones o creaciones que incorporen innovación tecnológica y supongan transferencia de tecnología, a criterio del Poder Ejecutivo."*

Con respecto a los beneficios fiscales, se establece la exoneración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto Específico Interno (IMESI) en la importación, y la devolución de IVA de plaza, de los bienes muebles destinados al ciclo productivo y equipos para el procesamiento electrónico de datos (excluido el software). Sobre los mismos bienes, se establecen beneficios para el Impuesto al Patrimonio, los que si bien son considerados activos exentos, los mismos no absorben pasivos al momento de efectuar la liquidación del impuesto.

Con respecto a los bienes muebles afectados al ciclo productivo, el Artículo 3º del Decreto No. 59/998 de 12 de Marzo de 1998, establece los bienes comprendidos:

- "a) Máquinas industriales, entendiéndose por tales las utilizadas para realizar la manufactura, la extracción, la conservación, envasado y acondicionamiento de bienes.*
- b) Instalaciones industriales, que comprenderá las que sean necesarias para poder realizar un ciclo productivo, que incluirá desde la recepción de la materia prima o la extracción, hasta la entrega del producto manufacturado, extraído o conservado,*

*realizada por la empresa industrial.*

- c) Maquinaria agrícola, que comprenderá la utilizada por los establecimientos agropecuarios para la producción de bienes primarios.*
- d) Vehículos utilitarios. Se entenderá por tales los chasis para camiones, camiones, tractores para remolque, remolques y zorras.*

*A los solos efectos de la liquidación del Impuesto al Patrimonio se consideran comprendidos en el presente artículo, los reproductores machos y hembras, vacunos y ovinos, y el ganado lechero, incluidos en las declaraciones juradas presentadas a DICOSE al 30 de Junio de cada año.*

*Las categorías y el porcentaje a exonerar en concepto de activo fijo, en cada caso son:*

- a) Ganado Vacuno General. Toros y vacas 100% (cien por ciento), vaquillonas 60% (sesenta por ciento);*
- b) Ganado Vacuno Lechero. Toros y vacas 100% (cien por ciento), vaquillonas y terneras 80% (ochenta por ciento);*
- c) Ganado Ovino. Carneros, ovejas, borregas de 2 a 4 dientes sin encarnerar 100% (cien por ciento), borregas dientes de leche 70% (setenta por ciento).*

*La exoneración del Impuesto al Patrimonio de los referidos semovientes, se aplicará aún cuando los mismos se valúen en forma ficta. En tal caso dichos bienes se deducirán aplicando las normas de valuación del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, y el monto así determinado no podrá ser negativo".*

En el Artículo 9º de la Ley No. 16.906 de 7 de Enero de 1998, se le otorga la potestad al Poder Ejecutivo, de exonerar del Impuesto al Patrimonio a los siguientes bienes del activo fijo:

- Mejoras fijas afectadas a las actividades industriales y agropecuarias.
- Bienes inmateriales como marcas, patentes, modelos industriales, privilegios, derechos de autor, valores llave, nombres comerciales y concesiones otorgadas para la prospección, cultivos, extracción o explotación de recursos naturales.
- Otros bienes, procedimientos, invenciones o creaciones que incorporen innovación tecnológica y supongan transferencia de tecnología.

Lo importante a considerar es que éstos bene-

ficios previstos en el Capítulo II de la Ley No. 16.906 de 7 de Enero de 1998, son de aplicación automática para aquellos contribuyentes de IRAE o de IMEBA que realicen actividades industriales o agropecuarias, sin necesidad de realizar ningún otro trámite para su aplicación.

En el Capítulo III de la Ley No. 16.906 de 7 de Enero de 1998, se establecen estímulos para aquellos contribuyentes cuyos proyectos de inversión sean declarados por el Poder Ejecutivo.

Con respecto a éstos beneficios de carácter específico, han existido sucesivos Decretos, como el Decreto No. 455/007 de 26 de Noviembre de 2012, el Decreto No. 2/012 de 2 de Febrero de 2012, siendo el último de ellos del 29 de Mayo, el Decreto No. 143/018. .

El nuevo Decreto, recoge lo contenido en el anterior Decreto No. 2/012 de 2 de Febrero de 2012, y en los instructivos emitidos por la COMAP.

Las principales modificaciones realizadas apuntan generalmente a los proyectos de inversión, y tiene como objetivo la creación de empleo, la descentralización, internacionalización de las actividades productivas, profundizar el vínculo entre la producción y la mejora de las condiciones medioambientales, e incrementar las inversiones en investigación y el desarrollo.

Como se mencionó, el nuevo Decreto recoge mucho de lo establecido en el Decreto No. 2/012 de 2 de Febrero de 2012 y en los instructivos de la COMAP, por lo que a continuación se considerarán las principales modificaciones realizadas por el actual Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018.

## MODIFICACIONES DEL DECRETO NO. 143/018

Una de las principales modificaciones realizada por el reciente Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, es la exclusión de los beneficios a las industrias tabacaleras y a los Entes Autónomos y Servicios Descentralizados del dominio industrial y comercial del Estado, que si bien son contribuyentes de IRAE, resultan expresamente excluidos por las nuevas disposiciones. Asimismo, se incluyen dentro de los sujetos a aplicar los beneficios a las Cooperativas, quienes anteriormente no estaban mencionadas.

***“Lo importante a considerar es que éstos beneficios previstos en el Capítulo II de la Ley No. 16.906 de 7 de Enero de 1998, son de aplicación automática para aquellos contribuyentes de IRAE o de IMEBA que realicen actividades industriales o agropecuarias, sin necesidad de realizar ningún otro trámite para su aplicación.”***

Con respecto a los bienes objeto de inversión, el Artículo 3º del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, establece que quedarán comprendidos los bienes corporales muebles destinados a la actividad de la empresa, pero la novedad es que solo podrán considerarse aquellos bienes que superen las 500 UI (quinientas unidades indexadas).

***“Una de las principales modificaciones realizada por el reciente Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, es la exclusión de los beneficios a las industrias tabacaleras y a los Entes Autónomos y Servicios Descentralizados del dominio industrial y comercial del Estado, que si bien son contribuyentes de IRAE, resultan expresamente excluidos por las nuevas disposiciones. Asimismo, se incluyen dentro de los sujetos a aplicar los beneficios a las Cooperativas, quienes anteriormente no estaban mencionadas.”***

Esta limitación de monto aplica al valor de cada unidad, y no al valor por unidad por cantidad cuando se trata de bienes similares.

Se excluyen los bienes destinados a casa habitación y los vehículos no utilitarios.

En lo relativo a la cotización de la Unidad Indexada y el dólar, se mantiene incambiado, considerado el valor de la Unidad Indexada del último día del mes anterior al momento en que se presenta el proyecto, y la cotización del dólar del último día hábil del mes anterior a dicho momento.

También en el nuevo Decreto se establecen como

Recientes modificaciones a los beneficios por inversiones.

inversiones amparadas las construcciones de bienes inmuebles o mejoras fijas en inmuebles propios, así como las realizadas en inmuebles propiedad de terceros, siempre que se cuente con un contrato con un plazo remanente mínimo de 5 años. Con respecto a los inmuebles propiedad de terceros, en el instructivo de la COMAP publicado en su portal web<sup>1</sup>, se establece que en caso de una rescisión anticipada del contrato, se deberán pagar los impuestos exonerados en el porcentaje correspondiente a los años de contrato que se hayan rescindido, sin multas y recargos, y con previa autorización de la COMAP.

El Artículo 4º del nuevo Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018 establece que las inversiones computables son aquellas ejecutadas a partir de la presentación de la solicitud, y dentro de los 5 ejercicios siguientes, pero estos plazos pueden modificarse en algunas situaciones, previstas también en el citado artículo.

Las excepciones para poder extender el plazo son las siguientes:

- a) Si la inversión requiere de un plazo mayor a cinco ejercicios para la ejecución, la empresa al momento de presentar el proyecto, podrá solicitar la extensión del plazo, el que no podrá superar los diez ejercicios.
- b) Si durante la ejecución de las inversiones, por razones de fuerza mayor, las que deberán estar debidamente acreditadas, se requiere un plazo mayor, se podrá solicitar durante el cronograma de ejecución de inversiones, una extensión del cronograma de inversiones por un plazo máximo de dos ejercicios.
- c) Si durante la ejecución de las inversiones, por razones de fuerza mayor, no es posible realizar las inversiones, la empresa puede solicitar a la COMAP durante el cronograma de ejecución de inversiones, la suspensión del cronograma de inversiones por un plazo máximo de dos ejercicios.

En el caso de las hipótesis a) y b), también se entenderá el compromiso de cumplimiento de la matriz de indicadores para otorgar los beneficios

Otra consideración importante que realiza el Decreto, es que las inversiones que se han de considerar son aquellas realizadas en los seis meses anteriores

al primer día del mes de la presentación del proyecto, siempre que las inversiones sean necesarias para la realización del proyecto, y no superen el 20% de la inversión elegible.

El nuevo decreto también introduce ciertas modificaciones en la matriz de indicadores que se ponderan a la hora de otorgar los beneficios en el proyecto. En el Decreto No. 2/012 de 2 de Febrero de 2012, se establecía en el Artículo 5º, que la COMAP es quien establecería la matriz de indicadores ponderando la participación de cada uno de los objetivos. En el marco del nuevo Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, los Artículos 5º y siguientes, establecen cuál es la matriz de indicadores que deberá considerarse, y la ponderación de cada uno de los objetivos.

Las principales modificaciones en cada uno de los indicadores, según el nuevo Decreto, son las siguientes:

\* **Generación de empleo:** con respecto a este indicador, en la matriz de indicadores se incrementa su ponderación, pasando de un 30% (treinta por ciento) a un 40% (cuarenta por ciento). En los requisitos para la generación de empleo, en el régimen anterior la creación de un puesto de trabajo se consideraba en función de las remuneraciones percibidas por los trabajadores, en donde por ejemplo, un puesto de trabajo se definía cuando el salario nominal se encontraba entre 10 BPC y 20 BPC<sup>2</sup>, mientras que en el nuevo régimen se considera un puesto de trabajo por cada trabajador que cumpla 40 horas semanales de labor, o 173 horas mensuales en promedio. Si trabajara menos horas se deberá prorratear, y si fuera mayor se considerará un puesto de trabajo.

Por otra parte, en lo que refiere al incremento adicional del 25% para este indicador, en el nuevo régimen se considerarán los siguientes colectivos: mujeres, menores de 24 años o mayores de 50 años, personas con discapacidad y trabajadores rurales.

\* **Aumento de las exportaciones.** Este indicador se mantiene sin modificaciones, es decir su porcentaje de ponderación sigue siendo el 15% (quince por ciento).

Un aspecto que merece destacarse con respecto

1 [www.mef.gub.uy/COMAP / Marco Normativo / Normativa del Régimen Decreto No. 143/018 / Criterios de elegibilidad de los proyectos de inversión](http://www.mef.gub.uy/COMAP/Marco%20Normativo/Normativa%20del%20R%C3%A9gimen%20Decreto%20No.%20143/018/Criterios%20de%20elegibilidad%20de%20los%20proyectos%20de%20inversi%C3%B3n) – página 1.

2 [www.mef.gub.uy/COMAP / Marco Normativo / Normativa del Régimen Decreto No. 2/012 - Anexo I – Guía para cálculo del indicador generador de empleo](http://www.mef.gub.uy/COMAP/Marco%20Normativo/Normativa%20del%20R%C3%A9gimen%20Decreto%20No.%202/012-Anexo%20I-Gu%C3%ADa%20para%20c%C3%A1lculo%20del%20indicador%20generador%20de%20empleo), página 1.

a este indicador de exportaciones, es que en el caso de servicios, deberá considerarse la definición prevista en el Artículo 34° del Decreto No. 220/998 de 12 de Agosto de 1998, reglamentario de IVA, que enumera taxativamente las exportaciones de servicios.

Además, en el caso de las empresas con actividad agropecuaria o forestal, éstas podrán computar como exportaciones indirectas un porcentaje de las ventas en plaza incrementales de los productos agropecuarios que produzca la empresa, y será el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca el que actualice los coeficientes de exportaciones indirectas y los criterios técnicos a aplicar.

**\* Descentralización:** con respecto a este indicador, el nuevo Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, disminuye su ponderación, pasando del 15 al 10% respecto al régimen anterior. Un aspecto a destacar es que dejaron de puntuarse los proyectos en Montevideo, que anteriormente se encontraba incluido. Aquellos proyectos realizados en la misma localidad donde la empresa realiza operaciones, deberán generar por lo menos un punto en el indicador generación de empleo.

**\* Producción más limpia e Inversión, Desarrollo e Innovación:** en la matriz de indicadores del régimen anterior, el porcentaje de ponderación era del 20%, mientras que, en el nuevo régimen, estos indicadores fueron separados, y se estableció como porcentaje de Producción más limpia el 20%, y el 25% para Inversión, Desarrollo e Innovación.

**\* Indicadores sectoriales:** se mantiene el mismo porcentaje de ponderación que en el régimen anterior. Para que el contribuyente pueda obtener puntaje por este indicador es necesario que tenga alguno de los restantes indicadores mencionados anteriormente.

El Artículo 12° del Decreto No. 143/018, establece el cronograma de indicadores, estableciendo las siguientes consideraciones:

1) Los indicadores de empleo y exportaciones deberán mantenerse por 5 ejercicios, pudiéndose extender salvo que el cronograma de ejecución de la inversión sea más extenso, por lo que se extenderá en concordancia. Los ejercicios a considerar deberán ser de doce meses. En caso de pretender extender al inicio el cumplimiento de los indicadores, podrá realizarse por dos ejercicios, y deberá comu-

nicarse en el proyecto al presentarse, el que será considerado por la COMAP.

- 2) Las inversiones que utilicen los indicadores de tecnologías más limpias o de investigación, desarrollo e innovación, deberán ejecutarse en los primeros 2 ejercicios del cronograma de ejecución de inversiones, y afectarse a la actividad de la empresa. Si dichas inversiones pretenden realizarse en períodos posteriores requerirá autorización de la COMAP.
- 3) Con respecto a los bienes que dieron origen al indicador tecnología más limpias y los indicadores sectoriales por los cuales la empresa obtuvo cierto puntaje, deberán permanecer afectados a la actividad de la empresa por cinco ejercicios a partir del ejercicio siguiente al de su adquisición. Si el cronograma de ejecución de la inversión es por un plazo mayor a cinco ejercicios, los mismos deberán permanecer por el plazo que se extienda. No podrán considerarse ejercicios menores a doce meses.

En caso de que por razones de fuerza mayor, debidamente justificadas, no sea posible cumplir con el cronograma de indicadores de la forma prevista al momento de la presentación del proyecto, podrá solicitarse autorización para la suspensión del cronograma, por un máximo de dos años. Las empresas deberán cumplir con indicadores por cinco ejercicios o con el plazo del cronograma de inversiones si éste fuera mayor.

Otra consideración es respecto al mantenimiento de los bienes objeto de exoneración, previsto en el Artículo 20° del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018. Cuando los bienes sean desafectados antes del plazo previsto (por el término de su vida útil o 10 años si la vida útil fuera mayor), deberá computarse como impuesto del ejercicio, el monto de exoneración efectivamente utilizado, originado en la adquisición de dichos bienes, actualizado por la evolución de la Unidad Indexada, por el porcentaje correspondiente al período remanente de su vida útil o al plazo restante para alcanzar los diez años, según corresponda, siendo obligatoria la autorización de la COMAP.

Cualquier desafectación que se realice deberá informarse en la declaración jurada anual que se presente ante la COMAP.

En el Artículo 21° del Decreto No. 143/018, se disminuye el margen de tolerancia, el que anteriormente era del 20%, pasó al 10% respecto a la obtención del puntaje asignado al proyecto de inversión.

Recientes modificaciones a los beneficios por inversiones.

En lo que respecta a las ampliaciones de los proyectos que pueden realizar los contribuyentes, se podrán presentar las mismas, por un monto de hasta un 20% (veinte por ciento) de la inversión promovida elegible, y deberán realizarse hasta el segundo ejercicio económico siguiente al de la Declaratoria promocional del proyecto original. El requisito es que en el cronograma de cumplimiento se incrementen los indicadores de manera de mantener el proyecto original.

En el régimen anterior del Decreto No. 2/012, las ampliaciones podrían realizarse entre el 20% y el 50% de la inversión inicial, y en caso de superar el 50%, se consideraba un nuevo proyecto.

En el nuevo Decreto se prevén algunos beneficios específicos para las micro y pequeñas empresas, parques industriales y vehículos eléctricos.

El Artículo 27º del Decreto No. 143/018 del 29 de Mayo de 2018, refiere a las micro y pequeñas empresas. En este caso, los proyectos menores a 3.500.000 UI, tendrán un beneficio adicional del 20% (veinte por ciento) de IRAE, y un ejercicio adicional al plazo de exoneración obtenido para dicho impuesto. En el régimen anterior el beneficio adicional para IRAE era del 10% (diez por ciento).

Con respecto a los parques industriales, el Artículo 28º del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, se otorgan beneficios a los parques industriales y a los parques científico-tecnológicos. Estos últimos incorporados por el nuevo Decreto.

Para estos contribuyentes, se incrementa en un 15% sobre el monto de IRAE exonerado y el plazo para hacer uso de la exoneración, que surge de la matriz de indicadores.

Las empresas que realicen actividades industriales, y de almacenaje, acondicionamiento, selección, clasificación, fraccionamiento, armado, desarmado, manipulación o mezclas de mercaderías o materias primas, siempre que se encuentren asociadas a actividades industriales instaladas en parques industriales, se les otorga un crédito fiscal por los aportes patronales asociados al empleo comprometido en el indicador generación de empleo. El beneficio es solamente por 5 años, y no se podrá extender, si el indicador de empleo experimentara alguna extensión o modificación. Es condición necesaria que las empresas se encuentren instaladas en dichos parques industriales.

Otros de los beneficios incorporados por el nuevo Decreto, es que podrán ser considerados dentro de las inversiones computables, las realizadas en vehículos de pasajeros eléctricos, pero deberán estar destinados a la actividad de la empresa. Se establece un límite temporal y cuantitativo: inversiones realizadas entre el 1º de Mayo de 2018 y 30 de Abril de 2021, y el valor CIF del vehículo no podrá superar los US\$ 70.000 (dólares setenta mil).

Además de estas limitaciones, las inversiones en vehículos eléctricos no serán de aplicación para los contribuyentes de IRAE que hayan optado por IRAE en aplicación del Artículo 5º del Título 4 del Texto Ordenado de 1996, y tampoco podrán computarse en más de un indicador.

## ¿CUÁLES SON LOS BENEFICIOS FISCALES EN EL RÉGIMEN DE PROMOCIÓN DE INVERSIONES?

En el nuevo régimen previsto en el Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, se establecen los siguientes beneficios fiscales, los que surgirán de los proyectos de inversión que sean declarados promovidos por el Poder Ejecutivo.

Para la aplicación de los beneficios, en el monto efectivamente invertido, no se tendrán en cuenta aquellas inversiones que se amparen en otros beneficios promocionales por los que se otorguen beneficios promocionales, como por ejemplo, el régimen de exoneración por inversiones previsto en el Artículo 53º del Título 4 del Texto Ordenado de 1996.

\* Exoneración del IRAE: el monto a exonerar de IRAE dependerá del puntaje obtenido en la matriz de indicadores. El impuesto exonerado no puede exceder el porcentaje de exoneración obtenido en la declaratoria promocional aplicado sobre la inversión computable efectivamente ejecutada, ni el 60% del IRAE a pagar en cada uno de los ejercicios comprendidos en la declaratoria promocional. Este porcentaje de exoneración se incrementa al 80% en el caso de empresas nuevas.

El plazo por el cual se podrá computar el beneficio es como mínimo de 3 ejercicios, y el que surja de lo establecido en el Artículo 25º del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018.

El plazo de computará a partir del ejercicio en el que se obtenga renta neta fiscal, siempre que no hayan transcurrido 4 ejercicios desde la declaratoria promocional. El referido plazo máximo se incrementará en cuatro ejercicios, y se computará desde el ejercicio en que se haya dictado la declaratoria.

La empresa podrá suspender el plazo de exoneración por hasta un ejercicio, en los casos que hayan obtenido en la resolución de promoción un plazo de hasta 5 (cinco) ejercicios o hasta por 2 (dos) ejercicios, (consecutivos o no), cuando hayan obtenido un plazo de 6 (seis) ejercicios o más.

\* Exoneración del Impuesto al Patrimonio: se exonera de Impuesto al Patrimonio los bienes muebles incluidos en la inversión, siempre que no gocen de otros beneficios, por el término de su vida útil. En el caso de bienes inmuebles, la exoneración comprenderá las obras civiles realizadas, por el término de 8 años si el proyecto está ubicado en Montevideo y por el término de 10 años si se encuentra en el interior del país.

\* Impuesto al Valor Agregado: las empresas cuyos proyectos sean declarados promovidos, podrán solicitar la devolución del Impuesto al Valor Agregado, asociado a la compra en plaza de bienes y servicios destinado a la obra civil.

\* Tasas y tributos a la importación: se exoneran las tasas o tributos (incluido el IVA) a la importación de bienes muebles para activo fijo y materiales para la obra civil, declarados no competitivos para la industria nacional por la Dirección Nacional de Industrias del Ministerio de Industria, Energía y Minería.

## PÉRDIDA DE BENEFICIOS:

El Artículo 19º del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, establece que el contralor de los proyectos de inversión deberá realizarlo la COMAP. En el caso del incumplimiento por parte del contribuyente, deberá reliquidarse los impuestos que fueron exonerados.

Los motivos de incumplimiento previstos son los siguientes:

1) La no entrega de información necesaria para el seguimiento del proyecto, lo que se configura luego

de transcurridos 30 días hábiles desde el vencimiento de los plazos que se otorguen. Se notificará al contribuyente, y una vez cumplido el plazo que se le otorgue en la vista, se procederá a revocar la resolución o se considerará desistido el proyecto si la resolución no se hubiera emitido, debiendo el beneficiario reliquidar los impuestos exonerados más las multas y recargos correspondientes.

2) Incumplimiento en la ejecución de la inversión: el mismo se configura al vencimiento del plazo otorgado por la resolución del Poder Ejecutivo para su realización o la prórroga si se hubiera otorgado. En este caso pueden ocurrir dos hipótesis:

a. Que el contribuyente incumpla parcialmente los objetivos. Se deberá informar a la COMAP, reliquidar y abonar las multas y recargos correspondientes. Pero se exceptúa de la obligación de informar si el incumplimiento no supera el 15% de la inversión elegible, independientemente de que se deba proceder a la reliquidación de los impuestos exonerados. Si el contribuyente no informara, se considera que el proyecto no cumplió con la totalidad de los objetivos, debiendo reliquidar la totalidad de los impuestos exonerados más las multas y recargos.

b. Que el contribuyente incumpla la totalidad de los objetivos, por lo que deberá informar a la COMAP, y se revocará la resolución.

3) Incumplimiento en la obtención de los indicadores comprometidos. Se verifica cuando no se alcance la totalidad del puntaje comprometido en la matriz de indicadores mediante la cual se otorgaron los beneficios fiscales. Podrá incumplirse total o parcialmente. En el primer caso, cuando no se alcanza el mínimo previsto en el último inciso del Artículo 5º del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, y parcialmente cuando se supera el mínimo, pero no se alcanza el puntaje comprometido en el momento de la presentación. Deberá considerarse el margen de tolerancia que dispone la reglamentación.

El cumplimiento se controlará en cada ejercicio, a partir del segundo ejercicio del cronograma de indicadores, debiéndose controlar el cumplimiento preliminar y finalizado el cronograma definitivo, se controlará el cumplimiento definitivo.

En cada control preliminar, si se verifica el incumplimiento, se procederá a calcular la exoneración según

Recientes modificaciones a los beneficios por inversiones.

el puntaje que efectivamente el contribuyente haya alcanzado, y si los beneficios utilizados fueran superiores, deberá reliquidarse los impuestos exonerados en los ejercicios anteriores, ajustados por la variación de la Unidad Indexada entre la fecha del acacimiento y la configuración del incumplimiento.

Se prevé que si el contribuyente alcanzara los puntajes comprometidos en los ejercicios siguientes podrá reliquidar los impuestos.

En los controles definitivos, se determinará el puntaje y la exoneración definitivos, y si el beneficio aplicado fuera superior deberán reliquidarse ajustando también por la variación de la Unidad Indexada. En caso de que se detectara que correspondían mayores beneficios que el efectivamente utilizado, puede el contribuyente reliquidar.

Deberán presentarse las reliquidaciones en el mismo plazo que se dispone para la presentación de la declaración jurada de IRAE.

## VIGENCIA DEL DECRETO NO. 143/018.

Con respecto a la vigencia del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, comenzará a aplicarse desde su vigencia para todos los proyectos presentados desde su publicación.

Aquellas empresas que tuvieran proyectos presentados amparados en la Ley de inversiones, tendrán desde el 1º de Marzo de 2018, y hasta 150 días<sup>3</sup> desde la publicación (29 de Mayo de 2018) para optar por el nuevo régimen o por el previsto en el Decreto No. 2/012 de 2 de Febrero de 2012, la que deberán comunicar por escrito ante la Ventanilla Única de la COMAP.

El Decreto No. 218/018 de 26 de Julio de 2018, establece que los proyectos presentados desde la vigencia del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018 y hasta el 28 de Febrero de 2019, tendrán un incremento adicional del 10% en el beneficio de exoneración de IRAE, siempre que las inversiones que se hayan ejecutado hasta el 31 de Diciembre de 2019 representen el 75% de la inversión total comprometida del proyecto. Pero en caso de incumplimiento, al finalizar el plazo, y

habiendo hecho uso del beneficio adicional, deberá reliquidarse, sin multas y sin recargos pero actualizados por la variación de la Unidad Indexada.

Este beneficio adicional también podrá ser aplicado para las ampliaciones presentadas en el mismo período.<sup>4</sup>

El mismo Decreto, establece que las inversiones realizadas entre el 1º de Marzo de 2018 y el 28 de Febrero de 2019, se computarán por el 120% del monto invertido, a los efectos del cómputo del monto exonerado del IRAE, el que no se deducirá del monto total exonerado.

## EXONERACIÓN POR INVERSIONES EN IRAE.

En lo que refiere al IRAE, el Artículo 53º del Título 4 del Texto Ordenado de 1996, establece exoneraciones de la renta neta bajo determinadas condiciones. Se encuentra reglamentado por los Artículos 114º a 121º del Decreto No. 150/007 de 26 de Abril de 2007.

Este beneficio aplica a los contribuyentes de IRAE, cualquiera sea su actividad, es decir comercial, industrial, agropecuario, o de servicios.

Se establecen limitaciones en el monto de la inversión, pues solamente puede considerarse el 40% de las inversiones realizadas en determinados bienes muebles, mencionados en forma taxativa y el 20% en la construcción de determinados bienes inmuebles.

La Ley No. 19.637 de 13 de Julio de 2018, agregó un inciso final a este Artículo 53º, ampliando los porcentajes al 60% (sesenta por ciento) para bienes muebles y 30% (treinta por ciento) para bienes inmuebles, en aquellos contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio anterior al que se ejecuta la inversión, no supere las 5.000.000 de Unidades Indexadas.

Los bienes muebles objeto de la exoneración son los siguientes:

A) Máquinas e instalaciones destinadas a actividades industriales, comerciales y de servicios, con exclu-

3 El Artículo 34º del Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018, fue modificado por el Decreto No. 259/018 de 26 de Julio de 2018.

4 [www.mef.gub.uy/](http://www.mef.gub.uy/) COMAP / Marco Normativo / Normativa del Régimen Decreto No. 143/018 / Criterios de elegibilidad de los proyectos de inversión – página 7.



sión de las financieras y de arrendamiento de inmuebles.

- B) Maquinarias agrícolas.
- C) Mejoras fijas en el sector agropecuario.
- D) Vehículos utilitarios.
- E) Bienes muebles destinados al equipamiento y reequipamiento de hoteles, moteles y paradores.
- F) Bienes de capital destinados a mejorar la prestación de servicios al turista en entretenimiento, esparcimiento, información y traslados.
- G) Equipos necesarios para el procesamiento electrónico de datos y para las comunicaciones.
- H) Maquinarias, instalaciones y equipos, destinados a la innovación y a la especialización productiva, en tanto no se encuentren incluidos en los literales anteriores.
- I) Fertilizantes fosfatados en cualquiera de sus fórmulas con fósforo únicamente, destinados a la instalación y a la refertilización de praderas permanentes.

Con respecto a los bienes inmuebles objeto de exoneración, se considera:

- A) Construcción y ampliación de hoteles, moteles y paradores.
- B) Construcción de edificios o sus ampliaciones destinados a la actividad industrial o agropecuaria.

Además de las limitaciones en el monto de la inversión, se establecen otras dos condiciones para su aplicación, y es que no podrá superar el 40% de la renta neta fiscal del ejercicio y el monto a exonerar deberá estar destinado a la formación de una reserva. Este límite del 40%, se amplía al 60% en el caso de las empresas que en ejercicio anterior registren ingresos menores a 5.000.000 de Unidades Indexadas.

Algunas consideraciones que se deben tener en cuenta para la aplicación del beneficio de exoneración por inversiones:

- Aplica exclusivamente para contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior al que se ejecuta la inversión, no supere los 10.000.000 de Unidades Indexadas (diez millones). Este límite no alcanza a las empresas de transporte profesional de carga, registradas como tales ante el Ministerio de Transporte y Obras Públicas y a las empresas de transporte colectivo de pasajeros que cumplan servicios regulares en régimen de conce-

sión o permiso (esto rige para ejercicios iniciados a partir de la promulgación de la Ley No. 19.289, de 26 de Setiembre de 2014).

- Quedan comprendidos bienes nuevos o usados, y podrán ser utilizados por la propia empresa o por terceros.<sup>5</sup>
- El monto de las reservas no puede ser distribuido, debiéndose acreditar a una reserva denominada "Reserva por exoneración por Inversiones", y podrá ser constituida con las utilidades contables del ejercicio, otras reservas o resultados acumulados, dentro de los 120 días siguientes al cierre del ejercicio<sup>6</sup>.
- En que caso de surgir un excedente, el beneficio no utilizado en el ejercicio podrá ser trasladado para los dos ejercicios siguientes, en las mismas condiciones. Es importante destacar es que el monto a trasladar es a valores históricos.
- Es solamente de aplicación para las empresas que liquiden IRAE bajo el régimen de contabilidad suficiente<sup>7</sup>.
- En caso de enajenación de los bienes exonerados en el ejercicio en que se realizó la inversión o en los tres siguientes, deberá computarse como renta el monto exonerado, además del resultado por venta del activo fijo<sup>8</sup>.
- El beneficio se aplica directamente en la declaración jurada de IRAE correspondiente.

## CONCLUSIONES

El régimen de promoción de inversiones ha tenido sucesivas modificaciones, muchas de ellas, como consecuencia de la experiencia adquirida por los anteriores Decretos.

El nuevo régimen del Decreto No. 143/018, tiene como novedad la exclusión de las industrias tabacaleras y la inclusión de las cooperativas.

Asimismo, busca a través de los indicadores, incentivar la creación de nuevos puestos de trabajo, al aumentarla ponderación del índice de generación de empleo, y sus nuevas consideraciones.

Es de destacar que los bienes objeto de los bene-

5 Decreto No. 150/007, Artículo 118º

6 Decreto No. 150/007, Artículo. 120º

7 Decreto No. 150/007, Artículo 121º

8 Título 4 del Texto Ordenado de 1996, Artículo 53º

Recientes modificaciones a los beneficios por inversiones.

---

ficios promocionales vigentes, solamente pueden ser alcanzados por uno solo de los regímenes, por lo que a la hora de adquirir bienes del activo fijo, es importante considerar qué beneficio aplicarle, porque en lo que refiere al IRAE, los mismos pueden recaer sobre el propio impuesto, o sobre la renta neta.

## BIBLIOGRAFÍA

Ley No. 16.906 de 7 de Enero de 1998  
Título 4 del Texto Ordenado de 1996  
Decreto No. 150/007 de 26 de Abril de 2007  
Decreto No. 59/998 de 12 de Marzo de 1998  
Decreto No. 2/012 de 2 de Febrero de 2012.  
Decreto No. 143/018 de 29 de Mayo de 2018  
Decreto No. 218/018 de 26 de Julio de 2018  
Decreto No. 259/018 de 26 de Julio de 2018.  
[www.mef.gub.uy](http://www.mef.gub.uy) / COMAP