

Consulta Vinculante – Proceso N° 45000000XXX

Señor/a/es XXXXXXXXXX

RUC XXXXXXXXX

Nos dirigimos a usted en relación con el proceso virtual N.° 45000000XXX tramitado a través del Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu* en el que consulta acerca del tratamiento tributario que corresponde aplicar a las utilidades generadas en un Consorcio, antes de la vigencia del Impuesto a los Dividendos y a las Utilidades (IDU) dispuesto por la Ley N.° 6380/2019.

Adelanta opinión señalando que todas las utilidades y obligaciones tributarias emergentes de consorcios, que tuvieron origen hasta el 31/12/2019, se rigen por las disposiciones de las leyes N.° 125/1991 y N.° 2421/2004, y del artículo 13 del Anexo del Decreto N.° 6359/2005, independientemente del momento en que se decida su destino final; y las utilidades generadas a partir del 01/01/2020 se rigen por las disposiciones de la Ley N.° 6380/2019.

Fundamenta lo sostenido en el Dictamen DEINT N.° XX/20XX, en que se señaló que, el pago de la tasa adicional del 5% del Impuesto a la Renta a las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) para las utilidades generadas en ejercicios anteriores, era obligación de las entidades consorciadas y no del consorcio, quien aplicaba únicamente la tasa general del 10% sobre sus ingresos.

Nota de Requerimiento: Se aclara que mediante la Nota de Requerimiento N.° 7360000000XX del 16/03/2021, se solicitó al recurrente que indique si el consorcio en cuestión fue constituido para la realización de una obra pública o si se trata de otro tipo de consorcio, y asimismo, que remita la copia de la escritura pública de constitución de dicha asociación.

La citada solicitud fue respondida por medio del Expediente N° XXXXXXXX, mediante el cual el recurrente señaló que la consulta presentada deriva del análisis de las utilidades acumuladas del **Consorcio XXXXXXXXX** con **RUC XXXXXXXXX**, constituido para la participación en la Licitación Pública Nacional XXXX N.° XXX/20XX, en la cual el mismo fue adjudicado.

Manifestó que las utilidades del Consorcio fueron generadas en los años 2012, 2013 y 2014, y aún no han sido distribuidas en virtud de que el cierre definitivo del contrato con la entidad estatal aún no ha ocurrido.

A partir de la descripción fáctica efectuada, se ha procedido al análisis de lo planteado, del cual surge lo siguiente:

En el marco de la obligación tributaria del IRACIS, dispuesta por Ley N.° 125/1991, se establecía la aplicación de una tasa adicional del 5%, según el artículo 20, numeral 2) de dicha ley (modificada), en concepto de distribución de utilidades, dividendos o rendimientos.

En el contexto de dicha disposición legal, por medio del Dictamen DEINT N.° XX del XX/XX/20XX, la Administración Tributaria expidió su parecer respecto a la consulta efectuada el XX/XX/20XX por la firma XXXXXX, sobre el sujeto obligado al pago de la citada tasa adicional del IRACIS, señalando que *«son las empresas que forman parte del Consorcio las que se encuentran obligadas al pago de la tasa adicional del 5% del Impuesto a la Renta, al momento en que distribuyan o acrediten utilidades a sus socios o accionistas»*.

Sin embargo, cabe mencionar que las disposiciones contenidas en el Libro I de la Ley N.° 125/1991 (que incluyen las relativas al IRACIS), sus disposiciones modificatorias y normas reglamentarias, quedaron derogadas en virtud de lo dispuesto por el artículo 153 de la Ley N.° 6380/2019.

De conformidad con el nuevo ordenamiento jurídico tributario mencionado, mediante su Libro I, Título II se estableció el IDU, y con arreglo al artículo 1° del Decreto N.° 2787/2019, las prescripciones relativas a su aplicación entraron en vigor a partir del **1 de enero de 2020**.

El hecho imponible del IDU viene definido en el artículo 40 de la Ley N.° 6380/2019, el cual dispone que las utilidades, dividendos o rendimientos que los consorcios constituidos para la realización de una obra pública pongan a disposición o paguen a los consorciados, estarán gravadas por el impuesto.

Por su parte, de conformidad al artículo 41 de la Ley, se establece como **contribuyentes del IDU** a las personas físicas, jurídicas y demás entidades residentes o no en el país, que perciban, en carácter de dueños, **consorciados**, socios o accionistas, los emolumentos mencionados en el párrafo precedente.

Consulta Vinculante – Proceso N° 45000000XXX

De lo expuesto subyace que las empresas consorciadas para la realización de una obra pública, tales como las que conforman el CONSORCIO XXXXXXX, se encuentran inmersas en este presupuesto de la ley en carácter de contribuyentes, por lo cual las mismas se encontrarán alcanzadas por el IDU cuando se configure el hecho generador de dicho impuesto.

Cabe mencionar que el cumplimiento de esta obligación opera por medio de la retención, según lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 41 de la Ley N° 6380/2019: «*Quienes pongan a disposición o paguen las utilidades, los dividendos o los rendimientos a los contribuyentes de este impuesto, deberán actuar como agentes de retención y responderán solidariamente por el pago del impuesto*». **Por tanto, el CONSORCIO XXXXXXX deberá ser quien practique dicha retención al momento del nacimiento de la obligación y responderá solidariamente por el pago del impuesto.**

En cuanto al **nacimiento del IDU**, según se desprende del tercer párrafo del artículo 44 de la Ley N.º 6380/2019, para el caso de las entidades en general que no tengan obligación de realizar asambleas (como un consorcio), se configurará al momento en que los dividendos, utilidades o rendimientos son puestos a disposición en el plazo previsto en los estatutos; y en caso de que sus socios dispongan un destino diferente, la decisión deberá estar protocolizada ante Notario y Escribano público. Si en el estatuto no se estipula tal plazo, a los efectos del IDU se entenderá que los aludidos emolumentos son distribuidos en el cuarto mes posterior al cierre del ejercicio fiscal.

A modo de síntesis, y a partir de todos los elementos examinados precedentemente, se extrae que en la aplicación del IDU no se considera el momento en el cual las utilidades, dividendos o rendimientos fueron generados, al contrario de lo que sostiene el recurrente, sino que el mismo se aplica al momento en que estos emolumentos son distribuidos, puestos a disposición, pagados, o una vez cumplido el plazo para el efecto, independientemente al momento de su generación. **En otras palabras, la obligación del IDU opera al momento en que el hecho generador, establecido en el artículo 40 de la Ley N.º 6380/2019, se configura.**

Consecuentemente, las empresas que conforman el CONSORCIO XXXXXXX, estarán sujetas a la retención en concepto del IDU, independientemente a que las utilidades, dividendos o rendimientos a ser pagados o puestos a disposición se hayan generado antes de la vigencia de la Ley N.º 6380/2019.

La **base imponible del IDU** se determinará sobre los importes netos puestos a disposición o pagados a los consorciados, y la **tasa de la retención del IDU** aplicable a las empresas que conforman el CONSORCIO XXXXXXX será del 8% (ocho por ciento), tratándose de personas jurídicas residentes en el país.

Por último, deviene relevante mencionar que, de manera a otorgar a los contribuyentes un plazo de adaptación a las nuevas disposiciones tributarias y particularmente a las del IDU, por medio del artículo 142 de la Ley se contempló la aplicación de una tasa extraordinaria del 5% y 10% en concepto de dicho impuesto, respecto a las ganancias acumuladas por contribuyentes del IRE, generadas en ejercicios anteriores a la ley y que no fueron capitalizadas ni distribuidas.

Sin embargo, a la fecha, dicha disposición transitoria ya no resulta aplicable pues la vigencia de esta fue hasta el año 2020, por lo cual las obligaciones tributarias derivadas de la distribución de las utilidades o rendimientos, generados antes o después de la entrada en vigor de la Ley N° 6380/2019, deberán ser cumplidas de acuerdo con las normas generales establecidas para el IDU, arriba analizadas.

Por tanto, de acuerdo con el análisis de hecho y de derecho efectuado, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado que:

1. Las disposiciones legales relativas al IRACIS, dispuestas en la Ley N.º 125/1991 y sus modificatorias, se encuentran actualmente derogadas en virtud de lo dispuesto por el artículo 153 de la Ley N.º 6380/2019 y, consecuentemente, también aquellas relativas a la aplicación de la tasa adicional del IRACIS.

2. El hecho generador del Impuesto a los Dividendos y a las Utilidades (IDU), dispuesto por el artículo 40 de la Ley N.º 6380/2019, se configura cuando los rendimientos, utilidades y/o dividendos son puestos a disposición o pagados a los consorciados por parte de los Consorcios constituidos para la realización de una obra pública. Por lo que, las empresas que conforman el CONSORCIO XXXXX con RUC XXXXXX, constituido para la realización de una obra pública, se encontrarán alcanzadas por el IDU al momento en que dicho Consorcio ponga a disposición o pague a estas los mentados emolumentos, independientemente al ejercicio fiscal de su generación o procedencia.

Consulta Vinculante – Proceso N° 45000000XXX

3. La obligación del IDU opera por medio de la retención, por lo que, el CONSORCIO XXXXXXXX, en su carácter de agente de retención del impuesto, al momento en que ponga a disposición o pague a los consorciados, dividendos, utilidades o rendimientos, efectuará la retención del IDU a dichos sujetos, a la tasa del 8% (ocho por ciento) sobre los importes netos puestos a disposición o pagados.

El presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta, por lo que la Administración Tributaria se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior de los hechos y/o documentaciones.

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N.º 125/1991.

MARÍA LETICIA MACIEL G., *Dictaminante*
Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

ANTULIO N. BOHBOUT, *Director*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*
Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

ÓSCAR A. ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro*
Subsecretaría de Estado de Tributación