

CONSULTA Nº 6.297

AGENCIA DE COBRANZAS Y PAGOS - IRAE - IRPF - RENTAS PURAS DE TRABAJO - RENTAS EMPRESARIALES, CONSIDERACIONES - RENTA NETA, DETERMINACIÓN.

Una SRL que gira en el rubro agencia de cobranzas y pagos, se presenta al amparo del artículo 71 y siguientes del Código Tributario, consultando la naturaleza de las rentas que obtiene por el desarrollo de la referida actividad.

Tributa el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) por forma jurídica y a los efectos de su liquidación ficta considera que desarrolla una actividad de naturaleza empresarial y por lo tanto debe aplicar la escala de ingresos prevista en el 2º inciso del artículo 64 del Decreto Nº 150/007 de 26.04.007.

La consultante sostiene que no corresponde aplicar el artículo 50 del Decreto Nº 148/007 de 26.04.007, porque dicha norma aplica a contribuyentes del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) que liquidan IRAE o a contribuyentes de IRAE que obtienen rentas puras. Tampoco resulta trasladable la respuesta dada a la Consulta Nº 5.079 de 13.01.009 (Bol. 428) que afirma que los sujetos que ingresan al IRAE por forma jurídica y desarrollen las actividades del artículo 50 del Decreto Nº 148/007, deberán hacerlo aplicando la escala del inciso 4º del artículo 64 del Decreto Nº 150/007.

Para determinar si se trata de una renta empresarial el artículo 64 del Decreto Nº 150/007 establece que debe atenderse al numeral 1 del literal B) del artículo 3º del Título 4 del TO 1996, y el numeral 5º) de la Resolución DGI Nº 1.139/007 de 01.10.007 reitera lo mismo. Se prevé expresamente en el ámbito del IRAE el criterio para determinar si existe o no combinación de capital y trabajo.

En definitiva, la consultante no comparte la consideración genérica de actividades comprendidas en el IRAE obteniendo rentas puras de trabajo sobre la base de un decreto reglamentario en el ámbito del IRPF, pues entiende que su aplicación debe limitarse a los sujetos incluidos en el IRPF.

Al establecerse una solución expresa en el propio IRAE, no corresponde ni puede aplicarse el artículo 50 del Decreto Nº 148/007, a quienes tributan el IRAE por forma jurídica ni tampoco a las empresas unipersonales que desarrollan una actividad combinando los factores capital y trabajo. En la medida que la definición de empresa y rentas empresariales, se encuentran en el Título 4 T.O. 1996, y sus normas reglamentarias, considera inadmisibles aplicar la definición de rentas puras de trabajo de un decreto reglamentario del IRPF.

Por lo tanto, corresponde analizar si las rentas que obtiene la agencia de cobranza derivan o no de la aplicación conjunta de capital y trabajo según la definición del numeral 1 literal B) del artículo 3º del Título 4 TO 1996.

En ese sentido, la consultante afirma que sin lugar a dudas el factor capital resulta indispensable para el desarrollo de la actividad de cobranzas, no sólo por el equipamiento necesario en activo fijo, sino porque necesita un importante capital para obtener el derecho a desarrollar la actividad al requerir de un registro y pago de aval ante el Banco Central del Uruguay. Todo lo cual indica un capital afectado activamente y dirigido a la obtención de la renta, y de ninguna manera se encuentra destinado a facilitar una actividad de tipo personal.

En lo que refiere a la prestación de servicios, la consultante entiende que la intermediación en la prestación de servicios también es indudable por cuanto se requiere trabajo ajeno para la obtención de la renta. No solo resulta esencial comprar el trabajo ajeno para poder prestar el servicio, sino que en la medida que no es necesaria la actividad personal de los socios (declarados sin actividad), no se verifica la existencia de una actividad personal de los titulares asistida por personal dependiente. El giro en cuestión es, justamente, intermediar en la prestación de servicios para la obtención de la renta. La consultante afirma que estamos entonces ante una necesaria combinación de capital y trabajo para cumplir un fin que es la obtención de la renta, y

utilizando uno de los medios que la norma indica como necesarios, la intermediación en la prestación de servicios.

La empresa concluye que es evidente que este giro no puede desarrollarse sin capital y sin la intermediación en la prestación de servicios, que las rentas que obtiene derivan de la combinación de ambos factores y que dicha combinación es absolutamente necesaria, siendo además muy claro que los socios de la empresa no desarrollan una actividad personal.

Por lo tanto, la consultante no obtiene rentas puras sino de combinación de capital y trabajo, y al optar por liquidar el IRAE en forma ficta podrá aplicar la escala del inciso 2º del artículo 64 del Decreto N° 150/007, es decir la escala que corresponde a su nivel de ingresos y no la mayor, no siendo aplicable la definición del inciso final del artículo 50 del Decreto N° 148/007.

Esta Comisión de Consultas no comparte la opinión adelantada por la consultante.

Las actividades mencionadas en el artículo 50 del Decreto N° 148/007 generan rentas puras de trabajo, aún cuando se utilice capital para desarrollar las mismas. La referida disposición evita analizar la combinación de los factores aplicados a la generación de la renta en el caso de las actividades allí mencionadas, tipificando a dichas rentas como puras de trabajo a los efectos tributarios.

Esta postura ha sido confirmada recientemente en la Consulta N° 6.259 de 30.12.019, donde una SRL que realizaba actividades incluidas en el artículo 50 del Decreto N° 148/007, entendía que a los efectos de la determinación en forma ficta del IRAE podía aplicar la escala prevista en el 2º inciso del artículo 64 del Decreto N° 150/007.

A continuación transcribimos la respuesta dada por esta Comisión de Consultas:

“Esta Comisión de Consultas no comparte el criterio expuesto.

En primer término, las rentas obtenidas constituyen rentas empresariales por estar la empresa, comprendida en literal A) del artículo 3º del Título 4 del T.O. 1996.

En segundo lugar, el último inciso del artículo 50 del Decreto N° 148/007 de 26.04.007 establece:

“Artículo 50º.- (Rentas del trabajo fuera de la relación de dependencia).

(...)

Se considerarán rentas puras de trabajo las derivadas de actividades desarrolladas en el ejercicio de su profesión, ya sea en forma individual o societaria, por profesionales universitarios con título habilitante, rematadores, despachantes de aduana, corredores y productores de seguros, mandatarios, mediadores, corredores de bolsa, agentes de papel sellado y timbres, agentes y corredores de la Dirección de Loterías y Quinielas, o similares”.

La actividad desarrollada por la consultante, consignatario de ganado, claramente queda comprendida en lo dispuesto por la norma transcrita y en consecuencia sus rentas se consideran puras de trabajo.

A los efectos de determinar la renta neta de forma ficta deberá aplicar el artículo del Decreto N° 150/007 de 26.04.007 que se transcribe parcialmente a continuación,:

“Artículo 64º.- Estimación ficta.-

(...)

Quienes obtengan rentas comprendidas en la Categoría II (Rentas del Trabajo) del IRPF y tributen IRAE por haber ejercido la opción, y quienes estén comprendidos en el literal A) del

artículo 3º del Título que se reglamenta por las rentas puras del trabajo que obtengan, aplicarán obligatoriamente la siguiente escala:

<i>Más de</i>	<i>Hasta</i>	<i>Porcentaje</i>
<i>UI 0</i>	<i>UI 2.000.000</i>	<i>48</i>
<i>UI 2.000.000</i>	<i>UI 3.000.000</i>	<i>60</i>
<i>UI 3.000.000</i>	<i>en adelante</i>	<i>72”.</i>

En conclusión, esta Comisión de Consultas entiende que las rentas obtenidas por la consultante se consideran puras de trabajo y en consecuencia, a los efectos de realizar la liquidación del IRAE deberá aplicar obligatoriamente la escala establecida en el artículo 64 del Decreto Nº 150/007 transcrita en el párrafo anterior, que se aplica a quienes estén comprendidos en el literal A) del artículo 3º del Título 4 T.O. 1996 por las rentas puras del trabajo que obtengan”.

26.02.020 – El Sub Director General de la DGI, acorde.