

**Empresa:** EMPRESA A

**Ref.:** Personal dependiente que desarrolla actividad en el exterior

**Expediente:** 202X-28-1-XXXXXX

**Dictamen N° 1/2022**

Montevideo, 01 de noviembre de 2022.-

En estos obrados se presenta la empresa EMPRESA A, Registro N° X.XXX.XXX, formulando consulta vinculante al amparo de los artículos 71 a 74 del Código Tributario.

#### ANTECEDENTES

Se trata de una empresa uruguaya que presta servicios de soporte lógico al exterior y sus empleados son de nacionalidad y residencia argentina, prestando sus funciones a la empresa desde el territorio argentino, sin tener presencia física en nuestro país.

Por lo expuesto, la empresa consulta si a dichos trabajadores dependientes les corresponde realizar aportes a la seguridad social en Uruguay, considerando el aspecto espacial del hecho generador de las contribuciones a la Seguridad Social.

En este sentido, adelanta opinión entendiendo que no corresponde efectuar aportes por dichos trabajadores, en tanto están desarrollando una actividad personal remunerada desde el territorio Argentino, y no en Uruguay.

Fundamentan su posición en lo dispuesto en los artículos 148 y 153 de la Ley N° 16.713 y el artículo 13 del Código Tributario, que si bien no tienen una definición expresa del ámbito espacial del hecho generador de las Contribuciones Espaciales de Seguridad Social (CESS), se interpreta que un trabajador únicamente estará incluido dentro del régimen de seguridad social uruguayo en tanto desarrolle una actividad personal remunerada en Uruguay.

## NUESTRA OPINIÓN

La situación objeto de consulta refiere a la configuración o no del hecho generador del tributo contribución especial de seguridad social, asociado a las remuneraciones por el desarrollo de una actividad realizada desde el exterior.

Debe destacarse que el hecho generador del tributo contribución especial requiere por definición legal, que el beneficio que deriva de la actividad estatal, consista en una ventaja material, efectiva y cuantificable; no teórica o hipotética.

Asimismo, se puede admitir que la ventaja pueda no ser exacta o fácilmente cuantificable. Más debe existir necesariamente por el desarrollo de una actividad estatal.

En ésta línea de razonamiento y poniendo el foco en la situación fáctica planteada en la consulta, se entiende que el beneficio derivado de la actividad estatal uruguaya hacia éstos trabajadores no existiría, o sería imposible de efectivizar.

Por disposición del artículo 148° de la Ley N° 16713 se establece que: *“Las contribuciones especiales de seguridad social destinadas al Banco de Previsión Social, se generarán por el desarrollo de actividad personal remunerada de cualquier naturaleza, comprendida en el ámbito de afiliación del citado Banco”*. Se entiende en lo sustancial, que el ámbito natural de afiliación del Banco de Previsión Social es el territorio nacional.-

Al mismo tiempo corresponde destacar la existencia de una actividad personal, de corte remunerado, pero que no cumple con el principio de territorialidad consagrado en el artículo 9° Código Tributario, el cual establece que *“Las leyes tributarias rigen en todo el territorio de la República”*. Siendo ésta, condición imprescindible para que pueda existir materia gravada por contribuciones especiales de seguridad social en Uruguay.

Por los motivos expuestos, en estricta observación de la prestación de una actividad en las condiciones señaladas en ésta consulta, y en tanto éstas no varíen o muten en el tiempo, debe admitirse que ante la falta de cumplimiento del principio de territorialidad de la actividad, la relación laboral es ajena al sistema

---

tributario nacional, y por ende, no se produce el hecho generador que da origen al tributo contribuciones especiales de seguridad social.

Con lo informado, se eleva a la **Dirección Técnica**.

Cr. Hebert Balsas

Dr. Jorge Calvo

Dr. Pablo Pazos

Dr. Luis Picardo

Dra. Larissa Bértola