



**COLEGIO DE CONTADORES, ECONOMISTAS Y
ADMINISTRADORES DEL URUGUAY**

BOLETÍN TÉCNICO

Información de Publicaciones Oficiales,
Profesionales y Periodísticas

SETIEMBRE - OCTUBRE - NOVIEMBRE 2007

Nº 38 - 2007

Agradecemos las autorizaciones concedidas para reproducir las publicaciones recibidas

El contenido de los artículos publicados en el Boletín Técnico no necesariamente coincide con la opinión del Consejo Directivo del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, del Consejo Editorial, ni de las respectivas Comisiones Técnicas



BOLETÍN TÉCNICO

COLEGIO DE CONTADORES,
ECONOMISTAS Y
ADMINISTRADORES
DEL URUGUAY

CONSEJO DIRECTIVO

PRESIDENTE

Cr. Alfredo Pignatta

VICEPRESIDENTE

Cr. Nelson González

SECRETARIO

Cr. Boris Furman

PROSECRETARIO

Cra. Élide Pardo

TESORERO

Cra. Teresita Andión

PROTESORERO

Lic. Gabriel Andrade

VOCALES

Cr. Ec. Ricardo Cabrera

Cr. Julián Alonso

Cr. Haroldo Moretti

EDICIÓN DEL BOLETÍN TÉCNICO CONSEJO EDITORIAL

Cr. Daniel Easton

Cr. Juan Ramón Gonella

Ec. Laura Queiruga

Cr. Schubert Vázquez Darino

Boletín Técnico Nº 38



Editado en diciembre de 2007



CAPÍTULO I

AREA TRIBUTARIA

1. NORMAS	7
1.1 LEYES	7
1.1.1 Ley Nº 18172 de 31 de agosto de 2007 D.O. 07/09/07)	7
1.1.2 Ley Nº 18182 de 26 de octubre de 2007 (D.O. 31/10/07)	10
1.2 DECRETOS	10
1.2.1 Decreto Nº 323/007 de 03 de setiembre de 2007 (D.O. 10/09/07)	10
1.2.2 Decreto Nº 324/007 de 03 de setiembre de 2007 (D.O. 10/09/07)	11
1.2.3 Decreto Nº 326/007 de 03 de setiembre de 2007 (D.O. 10/09/07)	11
1.2.4 Decreto Nº 332/007 de 10 de setiembre de 2007 (D.O. 14/09/07)	12
1.2.5 Decreto Nº 340/007 de 16 de setiembre de 2007 (D.O. 24/09/07)	12
1.2.6 Decreto Nº 341/007 de 16 de setiembre de 2007 (D.O. 24/09/07)	13
1.2.7 Decreto Nº 342/007 de 16 de setiembre de 2007 (D.O. 24/09/07)	13
1.2.8 Decreto Nº 343/007 de 16 de setiembre de 2007 (D.O. 24/09/07)	13
1.2.9 Decreto Nº 364/007 de 01 de octubre de 2007 (D.O. 08/10/07)	14
1.2.10 Decreto Nº 386/007 de 15 de octubre de 2007 (D.O. 23/10/07)	21
1.2.11 Decreto Nº 391/007 de 22 de octubre de 2007 (D.O. 29/10/07)	22
1.2.12 Decreto Nº 398/007 de 29 de octubre de 2007 (D.O. 01/11/07)	22
1.2.13 Decreto Nº 407/007 de 27 de octubre de 2007 (D.O.12/11/07)	23
1.3 RESOLUCIONES	24
1.3.1 Resolución de la DGI Nº 804/007 de 27 de julio de 2007	24
1.3.2 Resolución de la DGI Nº 870/007 de 08 de agosto de 2007	25
1.3.3 Resolución de la DGI Nº 1031/007 de 07 de setiembre de 2007	25
1.3.4 Resolución de la DGI Nº 1068/007 de 17 de setiembre de 2007	26
1.3.5 Resolución de la DGI Nº 1089/007 de 21 de setiembre de 2007	27
1.3.6 Resolución de la DGI Nº 1116/007 de 26 de setiembre de 2007	27
1.3.7 Resolución de la DGI Nº 1136/007 de 01 de octubre de 2007	28
1.3.8 Resolución de la DGI Nº 1137/007 de 01 de octubre de 2007	28
1.3.9 Resolución de la DGI Nº 1139/007 de 01 de octubre de 2007	30
1.3.10 Resolución de la DGI Nº 1158/007 de 04 de octubre de 2007	31
1.3.11 Resolución de la DGI Nº 1167/007 de 08 de octubre de 2007	32
1.3.12 Resolución de la DGI Nº 1173/007 de 10 de octubre de 2007	32
1.3.13 Resolución de la DGI Nº 1182/007 de 17 de octubre de 2007	33
1.3.14 Resolución de la DGI Nº 1183/007 de 17 de octubre de 2007	34
1.3.15 Resolución de la DGI Nº 1186/007 de 18 de octubre de 2007	35
1.3.16 Resolución de la DGI Nº 1192/007 de 19 de octubre de 2007	35
1.3.17 Resolución de la DGI Nº 1274/007 de 09 de noviembre de 2007	36
1.3.18 Resolución de la DGI Nº 1329/007 de 15 de noviembre de 2007	37
1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS	37
1.4.1 CONSULTA Nº 3.774	37
1.4.2 CONSULTA Nº 4.299	38
1.4.3 CONSULTA Nº 4.302	39
1.4.4 CONSULTA Nº 4.398	40
1.4.5 CONSULTA Nº 4.470	40
1.4.6 CONSULTA Nº 4.561	44
1.4.7 CONSULTA Nº 4.622	46
1.4.8 CONSULTA Nº 4.627	47
1.4.9 CONSULTA Nº 4.642	47
1.4.10 CONSULTA Nº 4.674	48
1.4.11 CONSULTA Nº 4.678	49
1.4.12 CONSULTA Nº 4.680	49
1.4.13 CONSULTA Nº 4.682	50
1.4.14 CONSULTA Nº 4.686	50
1.4.15 CONSULTA Nº 4.687	52
1.4.16 CONSULTA Nº 4.694	53
1.4.17 CONSULTA Nº 4.696	54
1.4.18 CONSULTA Nº 4.697	56
1.4.19 CONSULTA Nº 4.701	56
1.4.20 CONSULTA Nº 4.704	57
1.4.21 CONSULTA Nº 4.706	58
1.4.22 CONSULTA Nº 4.707	59
1.4.23 CONSULTA Nº 4.708	59
1.4.24 CONSULTA Nº 4.713	60
1.4.25 CONSULTA Nº 4.717	60
1.4.26 CONSULTA Nº 4.724	62
1.4.27 CONSULTA Nº 4.725	62
1.4.28 CONSULTA Nº 4.726	63
1.4.29 CONSULTA Nº 4.727	63
1.4.30 CONSULTA Nº 4.733	63
1.4.31 CONSULTA Nº 4.734	64
1.4.32 CONSULTA Nº 4.735	65
1.4.33 CONSULTA Nº 4.737	66



1.4.34 CONSULTA Nº 4.740	66
1.4.35 CONSULTA Nº 4.742	68
1.4.36 CONSULTA Nº 4.743	68
1.4.37 CONSULTA Nº 4.744	69
1.4.38 CONSULTA Nº 4.747	70
1.4.39 CONSULTA Nº 4.749	70
1.4.40 CONSULTA Nº 4.752	73
1.4.41 CONSULTA Nº 4.757	74
1.4.42 CONSULTA Nº 4.758	77
1.4.43 CONSULTA Nº 4.765	78
1.4.44 CONSULTA Nº 4.767	78
1.4.45 CONSULTA Nº 4.772	78
1.4.46 CONSULTA Nº 4.773	79
1.4.47 CONSULTA Nº 4.777	81
1.4.48 CONSULTA Nº 4.780	81
1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA	82
2 COMENTARIOS TECNICOS Y APORTES PROFESIONALES	82
2.1 REFERIDOS A LA REFORMA TRIBUTARIA (Ley Nº 18.083)	82
2.1.1 Modificaciones recientes al IRAE y al IRPF	82
2.1.2 La capacitación y otras partidas frente al IRPF y el IRNR	83
2.1.3 Secreto bancario. La administración fiscal se afronta	85
2.1.4 Personas del exterior: cambios en IP	86
2.1.5 Recopilación Normativa del Nuevo Sistema Tributario y lasTICs	88
2.1.6 Exoneración de IRAE para las ventas desoftware en plaza.	95
2.1.7 El IRNR y las remuneraciones que perciben directores domiciliados en el exterior	100
2.1.8 La Reforma Tributaria y las fuentes de financiamiento	101
2.1.9 Estimaciones fictas de IRAE	105
2.1.10 Modificaciones introducidas al Impuesto al Valor Agregado por la ley 18.083 y susdecretos reglamentarios	107
2.2 REFERIDOS A OTROS TEMAS	110
CAPÍTULO II	
ÁREA ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS	111
1. NORMAS	111
1.1 LEYES	111
1.1.1 Ley Nº 18172 de 31 de agosto de 2007 (D.O. 07/09/07)	111
1.1.2 Ley Nº 18187 de 02 de noviembre de 2007 (D.O.12/11/07)	112
1.2 DECRETOS	115
1.2.1 Decreto Nº 307/007 de 27 de agosto de 2007 (D.O. 03/09/07)	115
1.2.2 Decreto Nº 333/007 de 10 de setiembre de 2007 (D.O. 14/09/07)	121
1.2.3 Decreto Nº 369/007 de 01 de octubre de 2007 (D.O. 09/10/07)	122
1.2.4 Decreto Nº 404/007 de 29 de octubre de 2007 (D.O. 06/11/07)	123
1.3 RESOLUCIONES	134
1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS	134
1.4.1 Circular BCU Nº 1.977 de fecha 16 de noviembre de 2007.	134
1.4.2 Comunicación BCU Nº 246 de fecha 18 de octubre de 2007	134
1.4.3 Comunicación BCU Nº 247 de fecha 23 de octubre de 2007	134
1.4.4 Comunicación BCU Nº 252 de fecha 31 de octubre de 2007	134
1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA	135
2 COMENTARIOS TECNICOS Y APORTES PROFESIONALES	135
2.1 La responsabilidad social, vino viejo en odres nuevos	135
2.2 La responsabilidad social en el mundo y en uruguay	141
2.3 Rendición de cuentas del Administrador en Propiedad Horizontal	145
2.4 «Nuevas normas para inmuebles rurales y explotaciones en el agro» y mencionar en la bajada que se trata de la reforma	147
CAPÍTULO III	
ÁREA ECONOMÍA	149
1. NORMAS	149
1.1 LEYES	149
1.2 DECRETOS	149
1.3 RESOLUCIONES	149
1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS	149
1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA	149
2 COMENTARIOS TÉCNICOS Y APORTES PROFESIONALES	149
CAPÍTULO IV	
ÁREA LABORAL Y SEGURIDAD SOCIAL	151
1. NORMAS	151
1.1 LEYES	151
1.2 DECRETOS	151
1.2.1 Decreto Nº 331/007 de 07 de setiembre de 2007 (D.O. 14/09/07)	151
1.2.2 Decreto Nº 370/007 de 02 de octubre de 2007 (D.O. 09/10/07)	152
1.2.3 Decreto Nº 418/007 de 05 de noviembre de 2007 (D.O. 12/11/07)	153



1.3	RESOLUCIONES	153
1.4	CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS	153
1.5	OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA	153
2.	COMENTARIOS TÉCNICOS Y APORTES PROFESIONALES	153
2.1	Se agravan las responsabilidades de los dueños, socios y administradores de empresas.	154
CAPÍTULO V		
ÁREA CONTABILIDAD Y AUDITORÍA		155
1	NORMAS	155
1.1	LEYES	155
1.2	DECRETOS	155
1.3	RESOLUCIONES	155
1.4	CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS	155
1.5	OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA	155
2	COMENTARIOS TÉCNICOS Y APORTES PROFESIONALES	155
2.1	Patrimonio Cultural, Ciudadanos y Ciencias Económicas, tres vértices de un mismo triángulo.	155
CAPÍTULO VI		
ÁREA COMERCIO Y RELACIONES INTERNACIONALES		157
1.	NORMAS	157
	Período Setiembre 2007	157
	Período Octubre 2007	158
1.1	LEYES	158
1.2	DECRETOS	158
1.2.1	Decreto Nº 312/007 de 27 de agosto de 2007 (D.O. 03/09/07)	158
1.2.2	Decreto Nº 335/007 de 10 de setiembre de 2007 (D.O. 14/09/07)	159
1.2.3	Decreto Nº 353/007 de 24 de setiembre de 2007 (D.O. 01/10/07)	159
1.3	RESOLUCIONES	160
1.4	CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS	160
1.5	OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA	160
2.	COMENTARIOS TÉCNICOS Y APORTES PROFESIONALES	160
CAPÍTULO VII		
ÁREA TEMAS PROFESIONALES VARIOS		161
1.1	SETIEMBRE 2007	161
1.1.1	COEFICIENTE PARA EL AJUSTE DE ACTIVO FIJO	161
1.1.2	IMPUESTO A LAS TRASMISIONES PATRIMONIALES	161
1.1.3	INTERÉS DE FACILIDADES	161
1.1.4	COTIZACIONES INTERBANCARIAS BILLETE	161
2.1	OCTUBRE 2007	161
2.1.1	COEFICIENTE PARA EL AJUSTE DE ACTIVO FIJO	161
2.1.2	IMPUESTO A LAS TRASMISIONES PATRIMONIALES	161
2.1.3	INTERES DE FACILIDADES	161
2.1.4	COTIZACIONES INTERBANCARIAS BILLETE	161
3.1	NOVIEMBRE 2007	161
3.1.1	COEFICIENTE PARA EL AJUSTE DE ACTIVO FIJO	161
3.1.2	IMPUESTO A LAS TRASMISIONES PATRIMONIALES	161
3.1.3	INTERÉS DE FACILIDADES	161
3.1.4	COTIZACIONES INTERBANCARIAS BILLETE	161
3.1.5	AJUSTE POR INFLACIÓN	161
3.1.6	UNIDAD REAJUSTABLE (UR)	163
3.1.7	RECARGO POR MORA (Art. 94 Cód Trib.) capitalizable cutrimestralmente	163
3.1.8	SALARIO MÍNIMO NACIONAL	164
3.1.9	ÍNDICES DE PRECIOS AL CONSUMO	165
3.1.10	ÍNDICE DE PRECIOS MAYORISTAS AGROPECUARIOS (IPMA). ÍNDICE DE PRECIOS AL PRODUCTOR DE PRODUCTOS NACIONALES AGROPECUARIOS (IPPNA)	166
3.1.11	ÍNDICES DE PRECIOS AL POR MAYOR (IPM). ÍNDICE DE PRECIOS AL PRODUCTOR DE PRODUCTOS NACIONALES (IPPN).	167
3.1.12	BASE FICTA DE CONTRIBUCIÓN	168
3.1.13	BASE DE PRESTACIONES Y CONTRIBUCIONES (BPC)	168
3.1.14	CUOTA MUTUAL PARA APORTES AL SEGURO POR ENFERMEDAD	169
3.1.15	GASTOS POR INTERESES (Pagados o acreditados) Decreto 840/988 Art. 32	169
3.1.16	RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL BÁSICA PARA BANCOS	170
3.1.17	UNIDAD INDEXADA	170
2.1.18	TIMBRES PROFESIONALES	171
CAPÍTULO VIII		
FORO TÉCNICO		177
CAPÍTULO IX		
EVENTOS ACADÉMICOS		179

Nota: La información de Leyes, Decretos y Resoluciones se publica con el apoyo de «El Derecho Digital».
(www.elderechodigital.com)



Estimados socios del Colegio:

Es de público conocimiento, que este ha sido un año de importantes cambios en el país, que provocaron un fuerte impacto en el ejercicio de nuestra profesión.

La reforma tributaria en particular, nos generó el importante desafío de divulgar a nuestros asociados en forma completa y sistematizada la normativa vinculada a la misma, que permitiera su eficaz y eficiente utilización.

En el cumplimiento de dicho objetivo, se incorporó en el área tributaria una sección especial destinada a comentarios técnicos, que recogió valiosas y calificadas opiniones de doctrina, y que ilustró a nuestros socios con aportes de real interés profesional.

Asimismo, en un esfuerzo complementario semanal, se actualizó la información tributaria en la página web del Colegio, tanto en la sección «novedades» como así también en la referida a boletines, en un apartado especial denominado «adelanto boletín técnico».

Creemos, de esta forma, haber colaborado en una adecuada difusión de una temática trascendente para el ejercicio profesional.

Brindemos para que un desempeño digno de nuestra profesión aporte valores que impulsen el crecimiento que la sociedad uruguaya merece.

¡Feliz año 2008 a todos los asociados!

Consejo Editorial

Diciembre 2007



AREA TRIBUTARIA

1. NORMAS

1.1 LEYES

1.1.1 Ley Nº 18172 de 31 de agosto de 2007 D.O. 07/09/07

Normas Tributarias contenidas en la Rendición de Cuentas y Balance de Ejecución Presupuestal correspondiente al ejercicio 2006, contenidas del art. Nº 310 al artículo Nº 326

SECCIÓN VII
RECURSOS

CAPÍTULO I
NORMAS TRIBUTARIAS

ART. 310.- Facúltase al Poder Ejecutivo a disponer que el valor real computable a los efectos del Impuesto al Patrimonio, Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales e Impuesto de Enseñanza Primaria sea, el que resulte de promediar los valores reales fijados por la Dirección Nacional de Catastro para los últimos cinco años.

A tal fin, dichos valores se actualizarán aplicando los coeficientes generales de actualización. Para aquellos años en que la Dirección Nacional de Catastro hubiera fijado un valor distinto, será éste el valor a tomar, aplicando el coeficiente de actualización se aplicarán a partir del ejercicio siguiente.

Lo dispuesto en el presente artículo no obsta la aplicación de las actualizaciones dispuestas para el Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales por el artículo 4º del Título 19 del Texto Ordenado 1996. Para los casos de actualizaciones realizadas entre los años 1997 y 2006, en los que las mismas derivan en un incremento del valor real mayor al 50% (cincuenta por ciento), este aumento se computará linealmente en un plazo de cinco años, a partir del 1º de enero de 2008.

Lo referido en los incisos anteriores regirá para los casos en que los aumentos de valores no correspondan a modificaciones prediales.

Facúltase a la Administración Nacional de Educación Pública a extender al ejercicio 2006, lo dispuesto en el artículo 153 de la Ley Nº 18.046, de 24 de octubre de 2006.

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 311.- Agrégase al literal D) del artículo 18 del Título 10 del Texto Ordenado 1996, en la redacción dada por el artículo 26 de la Ley Nº 18.083, de 27 de diciembre de 2006, el siguiente inciso:

«Interprétase que la exoneración genérica dispuesta por el artículo 9º del Título 3 del Texto Ordenado 1996 (artículo 13 del Decreto-Ley Nº 15.181, de 21 de agosto de 1981) para las instituciones de asistencia médica colectiva previstas en el Decreto-Ley Nº 15.181, de 21 de agosto de 1981, no es aplicable al Impuesto al Valor Agregado». Agrégase al literal B) del artículo 38 del Título 7 del Texto Ordenado 1996, en la redacción dada por el artículo 8º de la Ley Nº 18.083, de 27 de diciembre de 2006, el siguiente inciso:

«Asimismo, serán deducibles, en las mismas condiciones, todas las sumas que se retengan a los funcionarios activos, retirados y pensionistas del Ministerio de Defensa Nacional (Decreto-Ley Nº 15.675, de 16 de noviembre de 1984) y del Ministerio del Interior (artículo 86 de la Ley Nº 13.640, de 26 de diciembre de 1967)».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 312.- Facúltase al Poder Ejecutivo a incorporar a los beneficios establecidos por el artículo 462 de la Ley Nº 16.226, de 29 de octubre de 1991, en la redacción dada por el artículo 579 de la Ley Nº 16.736, de 5 de enero de 1996, a las empresas contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas e Impuesto al Patrimonio, por las donaciones que realicen a la Comisión Honoraria de Lucha contra el Cáncer, creada por la Ley Nº 16.097, de 29 de octubre de 1989, con destino al cumplimiento de sus cometidos.

El contribuyente entregará su donación a la Comisión Honoraria de Lucha contra el Cáncer, debiendo ésta expedirle recibo de donación y constancia firmada.

El Poder Ejecutivo reglamentará las formas en que le serán canjeados al contribuyente los recibos otorgados por la Comisión Honoraria de Lucha contra el Cáncer por certificados de crédito.



La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 313.- Declárase que se encuentran comprendidas en el literal B) del artículo 7º del Título 19 del Texto Ordenado 1996, las enajenaciones en cumplimiento de promesas otorgadas antes del 31 de marzo de 1990, en que el Banco Hipotecario del Uruguay hubiese intervenido financiando el precio o en representación del promotor.

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 314.- Agrégase al inciso primero del artículo 22 de la Ley Nº 17.453, de 28 de febrero de 2002, en la redacción dada por el artículo 1º de la Ley Nº 18.101, de 23 de febrero de 2007, el siguiente literal:

«E) Los vehículos adquiridos por las demás entidades estatales, siempre que dichas enajenaciones se ejecuten en programas de renovación de flota y en tanto tal renovación sea imprescindible a juicio del Poder Ejecutivo. A tales efectos se considerarán la obsolescencia y desgaste de los vehículos desafectados y las necesidades del servicio».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 315.- Agrégase el siguiente inciso al artículo 35 del Título 7 del Texto Ordenado 1996:

«El Poder Ejecutivo podrá establecer un sistema ficto de liquidación similar al aplicable a los incrementos patrimoniales por transmisiones de bienes inmuebles a que refiere el artículo 20 y siguientes del presente Título, en los casos de reembolsos de capital correspondientes a las transferencias de viviendas de cooperativistas».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 316.- Agrégase al numeral 1) del artículo 19 del Título 10 del Texto Ordenado 1996, el siguiente literal:

«O) Se faculta al Poder Ejecutivo a incluir, dentro de los límites que éste establezca, el suministro de agua que tenga por destino el riego en explotaciones agropecuarias».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 317.- Sustitúyese el artículo 2º del Título 16 del Texto Ordenado 1996, por el siguiente:

«ARTÍCULO 2º.- La base imponible será de 578.428 UI (quinientas setenta y ocho mil cuatrocientos veintiocho unidades indexadas). A tales efectos se tomará la cotización de la unidad indexada al 31 de diciembre del año anterior al acaecimiento del hecho generador».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 318.- Declárase que la prohibición de importar motores de ciclo diesel y «kits» establecida en el artículo 37 de la Ley Nº 18.083, de 27 de diciembre de 2006, no comprende a la de los citados bienes que estén destinados a camiones, unidades de transporte colectivo, tractores, y maquinaria agrícola e industrial, de acuerdo a la reglamentación que establezca el Poder Ejecutivo.

Asimismo, autorízase al Ministerio de Industria, Energía y Minería a permitir la importación de motores de ciclo diesel.

- estacionarios,
- marinos,
- con destino a otro tipo de vehículos, en tanto sean para reposición de motores en garantía, motores destruidos en accidentes, motores de ambulancias, u otros, previo otorgamiento de autorización específica de dicho Ministerio.

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 319.- Agrégase al numeral 2) del artículo 19 del Título 10 del Texto Ordenado 1996, el siguiente literal:

«Ñ) Los servicios de campos de cría, pastoreos, aparcerías, medianerías y actividades análogas, cuando lo establezca el Poder Ejecutivo».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 320.- Sustitúyese el literal B) del artículo 5º del Título 4 del Texto Ordenado 1996, por el siguiente:



«B) La totalidad de las rentas derivadas del factor capital, con excepción de las originadas en dividendos o utilidades».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 321.- Sustitúyense el inciso primero del literal C) del artículo 27 del Título 7 y el literal C) del artículo 15 del Título 8 del Texto Ordenado 1996, por el siguiente:

«C) Los dividendos y utilidades distribuidos, derivados de la tenencia de participaciones de capital, con excepción de los pagados o acreditados por los contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas correspondientes a rentas gravadas por dicho tributo, devengadas en ejercicios iniciados a partir de la vigencia de esta ley. Se incluye en el concepto de dividendos y utilidades gravados a aquellos que sean distribuidos por los contribuyentes del IRAE que hayan sido beneficiarios de dividendos y utilidades distribuidos por otro contribuyente del tributo, a condición de que en la sociedad que realizó la primera distribución, los mismos se hayan originado en rentas gravadas por el IRAE. Estarán exentas las utilidades distribuidas por las sociedades personales cuyos ingresos no superen el límite que fije el Poder Ejecutivo, quien queda facultado a considerar el número de dependientes, la naturaleza de la actividad desarrollada u otros criterios objetivos».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 322.- Agréganse al artículo 6º del Título 7 del Texto Ordenado 1996, los siguientes incisos:

«Facúltase al Poder Ejecutivo a otorgar a los residentes de nacionalidad uruguaya que presten servicios personales en relación de dependencia en Embajadas, Consulados y demás representaciones de países extranjeros con sede en la República, un crédito por el Impuesto a la Renta pagado en los referidos países por la prestación de dichos servicios. Dicho crédito será imputado como pago a cuenta del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, en las condiciones que establezca la reglamentación. Dicha facultad será asimismo aplicable a las personas de nacionalidad uruguaya que presten servicios en relación de dependencia en las hipótesis comprendidas en los numerales 1 a 4 del presente

artículo, y sean sometidos en el país en el que estén destinados, a tributación a la renta por tales servicios.

El crédito a imputar a que refiere el inciso anterior, no podrá exceder de la parte del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, correspondiente a la renta generada en la prestación de dichos servicios».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 323.- Agrégase al numeral 1) del artículo 19 del Título 10 del Texto Ordenado de 1996, el siguiente literal:

«P) Se faculta al Poder Ejecutivo a incluir el suministro de agua de los centros educativos dependientes de la Administración Nacional de Educación Pública, la Universidad de la República y los centros hospitalarios públicos, según lo establezca la reglamentación».

La presente norma regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

ART. 324.- Declárase, con carácter interpretativo, que las rentas derivadas de los convenios celebrados por el Secretariado Uruguayo de la Lana (SUL) y The Woolmark Company Holdings Pty Ltd. (TWC), denominados «Acuerdos de Servicios», no están comprendidas en el literal B) del artículo 2º del Título 4 del Texto Ordenado de 1996 (Decreto Nº 338/996), en las redacciones dadas por los artículos 94 de la Ley Nº 16.002, de 25 de noviembre de 1988, y 10 de la Ley Nº 17.453, de 28 de febrero de 2002.

ART. 325.- Facúltase al Poder Ejecutivo a exonerar a partir del 1º de julio de 2007 de aportes jubilatorios patronales a la seguridad social, a las empresas que presten servicios de transporte de pasajeros en la modalidad taxímetro o remise.

ART. 326.- Facúltase al Poder Ejecutivo a agregar al artículo 79 del Título 4 del Texto Ordenado de 1996 los siguientes literales:

«L) La Comisión Honoraria de Administración y Ejecución de Obras de las Colonias de Asistencia Siquiátrica «Dr. Bernardo Etchepare» y «Dr. Santín Carlos Rossi».

«LL) El Proyecto Conectividad Educativa de Informática Básica para el Aprendizaje en Línea (CEIBAL)».



Esta disposición regirá a partir de la promulgación de la presente ley.

1.1.2 Ley Nº 18182 de 26 de octubre de 2007 (D.O. 31/10/07)

Se dispone que los miembros de los órganos de contralor interno que representen a los entes autónomos o servicios descentralizados del dominio industrial o comercial del Estado en los emprendimientos o asociaciones con entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras, serán reputados funcionarios públicos y están alcanzados a los efectos de la responsabilidad civil o tributaria.

ART. Unico.- Los miembros de los órganos de contralor interno que representen a los entes autónomos o servicios descentralizados del dominio industrial o comercial del Estado en los emprendimientos o asociaciones con entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras, a que refiere el artículo 7º de la Ley Nº 17.292, de 25 de enero de 2001, serán reputados funcionarios públicos y están alcanzados a los efectos de la responsabilidad civil o tributaria resultante del ejercicio de sus cargos, por lo dispuesto en los artículos 24 y 25 de la Constitución de la República.

El ente autónomo o servicio descentralizado que los haya designado será responsable frente a la persona jurídica titular de la asociación o emprendimiento, sus accionistas, socios y terceros, incluida la administración tributaria, por las obligaciones que derivasen de su gestión o de sus actos.

Exclúyese de lo dispuesto a las empresas de auditoría contratadas específicamente para desarrollar las tareas de control interno por los entes autónomos o servicios descentralizados.

Cúmplase, acúse recibo, comuníquese, publíquese e insértese en el Registro Nacional de Leyes y Decretos.

1.2 DECRETOS

1.2.1 Decreto Nº 323/007 de 03 de setiembre de 2007 (D.O. 10/09/07)

MERCOSUR. Impuesto al Valor Agregado (IVA). Nómina de exportación de servicios. Ampliación.

VISTO: la nómina de exportación de servicios establecida para el Impuesto al Valor Agregado por el artículo 34 del Decreto Nº 220/998, de 12 de agosto de 1998, en la redacción dada por el artículo 4º del Decreto Nº 207/007, de 27 de junio de 2007.

RESULTANDO: que el numeral 20) de dicha norma, referente al proyecto «Fortalecimiento institucional del Mercosur y consolidación del mercado regional», incluye en la antedicha nómina a los servicios de asesoramiento y a los vinculados al desarrollo informático, prestados a la Secretaría Administrativa del Mercosur.

CONSIDERANDO: conveniente ampliar el alcance objetivo de la citada disposición, propendiendo a la mejora de la gestión de dicha Secretaría.

ATENTO: a lo expuesto y a lo establecido por el inciso segundo del artículo 5º del Título 10 del Texto Ordenado 1996.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Sustitúyese el numeral 20) del artículo 34 del Decreto Nº 220/998, de 12 de agosto de 1998, por el siguiente:

«20) Los siguientes servicios prestados a la Secretaría Administrativa del Mercosur:

- a) Servicios de asesoramiento.
- b) Servicios prestados para diseño, desarrollo o implementación de soportes lógicos específicos, entendiéndose por tales aquellos que se produzcan previa orden.
- c) Licencias del uso de soportes lógicos por un período o a perpetuidad.



d) Cesión total de los derechos de uso y explotación de soportes lógicos.

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.2 Decreto Nº 324/007 de 03 de setiembre de 2007 (D.O. 10/09/07)

Afectaciones de tributos que hayan quedado sin efecto en virtud de las derogaciones establecidas. Compensación al organismo beneficiario con cargo a Rentas Generales. Procedimiento.

VISTO: lo dispuesto por el artículo 109 de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

CONSIDERANDO: I) que el artículo 109 de la Ley Nº 18.083 citada, establece que las afectaciones de tributos que hayan quedado sin efecto en virtud de las derogaciones establecidas por la misma ley, serán compensadas al organismo beneficiario con cargo a Rentas Generales, para lo cual se considerará el promedio actualizado de los tres últimos años, de acuerdo a lo que establezca la reglamentación.

II) que el artículo 1º de la citada norma legal dispone la derogación del Impuesto a las Retribuciones Personales, así como de otros tributos que se encontraban afectados.

III) que es necesario establecer el procedimiento para determinar el monto que con cargo a Rentas Generales, debe ser transferido a los beneficiarios.

ATENTO: a lo precedentemente expuesto y a lo dispuesto por el Numeral 4º del Artículo 168 de la Constitución de la República.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- A efectos del cálculo de la compensación, de cargo de Rentas Generales, dispuestas por el artículo 109 de la Ley No. 18.083 de 27 de diciembre de 2006, el promedio se calculará tomando como base los valores correspondientes a tributos afectados en los 36 (treinta y seis) meses anteriores a la entrada en vigencia de la referida norma legal.

ART. 2º.- Los valores determinados según lo dispuesto en el artículo anterior se actualizarán aplicando la variación del Índice de Precios al Consumo a cada mes respecto al último mes

considerado para el cálculo, con excepción a los correspondientes a afectaciones del impuesto creado por el artículo 25 de Decreto Ley Nº 15.294 de 23 de junio de 1982, sus modificativas y complementarias, los que se actualizarán considerando el Índice Medio de Salarios.

Igual coeficiente de actualización que los establecidos en el inciso precedente, serán utilizados a efectos de determinar al cierre del ejercicio, las partidas correspondientes al ejercicio siguiente.

ART. 3º.- Autorízase a la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios y a la Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias, a deducir del monto determinado de conformidad con las normas de este Decreto de la recaudación y retención que realizan en concepto de Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

ART. 4º.- Publíquese, comuníquese a la Contaduría General de la Nación.

1.2.3 Decreto Nº 326/007 de 03 de setiembre de 2007 (D.O. 10/09/07)

Servicios de Salud. Impuesto al Valor Agregado (IVA). Se realizan ajustes al sistema de liquidación.

VISTO: el artículo 13 del Decreto Nº 207/007, de 18 de junio de 2007, con la redacción dada por el artículo 1º del Decreto Nº 240/007, de 2 de julio de 2007.

RESULTANDO: que dicha norma reglamentó diversos aspectos del Impuesto al Valor Agregado relativos a los Servicios de Salud.

CONSIDERANDO: que es conveniente realizar ajustes al sistema de liquidación del Impuesto correspondiente a los servicios referidos.

ATENTO: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Sustitúyese el literal k) del artículo 101 del Decreto Nº 220/998, de 12 de agosto de 1998, con la redacción dada por el artículo 13 del Decreto Nº 207/007, de 18 de junio de 2007 y artículo 1º del Decreto Nº 240/007, de 2 de julio de 2007, por el siguiente:



«k) Las prestaciones de servicios vinculadas a la salud de los seres humanos, realizadas fuera de la relación de dependencia por quienes desarrollen actividades para cuyo ejercicio sea necesaria la obtención del título habilitante expedido o revalidado por la Universidad de la República u otras instituciones universitarias habilitadas, así como por quienes realicen actividad médica o paramédica y se encuentren inscritos en el respectivo registro del Ministerio de Salud Pública.

Por el período comprendido entre el 1º de julio de 2007 y el 31 de diciembre de 2007, no estarán gravados los servicios de salud por la parte relativa a la cuota mutual, prestados a los beneficiarios del Fondo Nacional de Salud creado por la Ley Nº 18.131, de 18 de mayo de 2007 y a los funcionarios de la Administración Nacional de Educación Pública y del Poder Judicial por el sistema que administra el Banco de Previsión Social. Otórgase a las entidades que presten los servicios a que refiere este inciso por los hechos generadores acaecidos en el período citado, un crédito por el Impuesto al Valor Agregado incluido en las adquisiciones de bienes y servicios que integren el costo de las prestaciones exoneradas. Dicho crédito se hará efectivo en las condiciones que establezca la Dirección General Impositiva».

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.4 Decreto Nº 332/007 de 10 de setiembre de 2007 (D.O. 14/09/07)

Impuesto al Valor Agregado (IVA). Enajenaciones de carne de ave, fresca, congelada o enfriada y menudencias. Se las exonera de su pago por determinado período.

VISTO: la evolución de los precios de la carne de ave, vinculada a las modificaciones en la estructura de costos de los insumos necesarios para producirla.

RESULTANDO: que el consumo de dicho bien satisface una parte relevante de las necesidades de proteínas de la población.

CONSIDERANDO: necesario adoptar aquellas medidas que tiendan a atenuar los efectos de la referida suba de precios.

ATENTO: a la facultad establecida por el literal N) del numeral 1º del artículo 19 del Título 10 del Texto Ordenado 1996.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Exonérase del Impuesto al Valor Agregado a las enajenaciones de carne de ave, fresca, congelada o enfriada. El concepto de carne de ave incluye a las menudencias de la misma.

ART. 2º.- La exoneración a que refiere el artículo anterior regirá entre el 11 de setiembre de 2007 y el 31 de diciembre de 2007.

ART. 3º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.5 Decreto Nº 340/007 de 16 de setiembre de 2007 (D.O. 24/09/07)

Impuesto a la compra de Moneda Extranjera. Derogación.

VISTO: el artículo 2º de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

RESULTANDO: que la norma referida faculta al Poder Ejecutivo a establecer la fecha a partir de la cual quedarán derogados determinados tributos.

CONSIDERANDO: conveniente ejercer dicha facultad en relación con el Impuesto a la Compra de Moneda Extranjera, a fin de mejorar las condiciones de competitividad de las empresas públicas.

ATENTO: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Derógase, a partir del 18 de setiembre de 2007, el Impuesto a la Compra de Moneda Extranjera.

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.



1.2.6 Decreto Nº 341/007 de 16 de setiembre de 2007 (D.O. 24/09/07)

Banco Interamericano de Desarrollo. Funcionarios y consultores (nacionales o extranjeros). Privilegios e Inmunities.

VISTO: lo dispuesto por el artículo 1º de la Ley Nº 12.701, de 10 de febrero de 1960 (Convenio Constitutivo del Banco Interamericano de Desarrollo), así como por el Convenio suscrito entre el Gobierno de la República y dicho organismo, de fecha 13 de Enero de 1987.

RESULTANDO: que el artículo 19 de dicho acuerdo, dispone que el Gobierno podrá conceder a los funcionarios o a los consultores que sean nacionales de la República, los privilegios e inmunities establecidos en el mismo.

CONSIDERANDO: conveniente regular el alcance objetivo de la citada disposición.

ATENTO: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Los funcionarios y los consultores del Banco Interamericano de Desarrollo, ya sean nacionales o extranjeros, se consideran comprendidos en la exención dispuesta por el numeral (i) del literal d) del artículo 16, del convenio suscrito entre el Gobierno de la República y dicho organismo, de fecha 13 de Enero de 1987.

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.7 Decreto Nº 342/007 de 16 de setiembre de 2007 (D.O. 24/09/07)

Fondo Nacional de Salud (FONASA). Se dispone que los aportes de Rentas Generales, no constituyen materia gravada a los efectos de las Contribuciones Especiales de Seguridad Social, ni rentas comprendidas en los Impuestos a las Rentas de las Personas Físicas y de los No Residentes.

VISTO: el Fondo Nacional de Salud (FONASA) creado por la Ley Nº 18.131, de 18 de mayo de 2007.

RESULTANDO: I) que el citado Fondo se integrará con recursos provenientes, entre otros, de aportes de los funcionarios incluidos en el régimen.

II) que el artículo 4º de la norma mencionada establece que dichos aportes serán abonados inicialmente por Rentas Generales, para pasar luego gradualmente a ser de cargo de los trabajadores, a partir de la fecha que determine el Poder Ejecutivo y coincidiendo con la aplicación del ajuste de recuperación salarial.

CONSIDERANDO: conveniente aclarar que los aportes de cargo de Rentas Generales no constituyen materia gravada a los efectos de las Contribuciones Especiales de Seguridad Social ni rentas comprendidas en los Impuestos a las Rentas de las Personas Físicas y de los No Residentes.

ATENTO: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Los aportes de Rentas Generales al Fondo Nacional de Salud (FONASA) realizados en aplicación del artículo 4º de la Ley Nº 18.131, de 18 de mayo de 2007, no constituyen materia gravada a los efectos de las Contribuciones Especiales de Seguridad Social, ni rentas comprendidas en los Impuestos a las Rentas de las Personas Físicas y de los No Residentes.

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.8 Decreto Nº 343/007 de 16 de setiembre de 2007 (D.O. 24/09/07)

Expropiaciones. Se dispone el valor a tomar cuando no exista Valor Real fijado por la Dirección Nacional de Catastro.

VISTO: lo dispuesto por el literal A) del artículo 20 del Título 7 del Texto Ordenado 1996.

CONSIDERANDO: necesario establecer el criterio aplicable en virtud de lo dispuesto en el citado literal en la hipótesis de expropiaciones.

ATENTO: a lo expuesto.



EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Cuando se realicen expropiaciones, y no exista Valor Real fijado por la Dirección Nacional de Catastro de la fracción expropiada, a los efectos de lo dispuesto en el literal A) del artículo 20 del Título 7 del Texto Ordenado 1996 se considerará que dicho Valor Real coincide con el precio de la expropiación.

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.9 Decreto Nº 364/007 de 01 de octubre de 2007 (D.O. 08/10/07)

Registro de Proyectos de Fomento Artístico Cultural, el Fondo Concursable para la Cultura y el Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Cultural. Reglamentación.

VISTO: Lo dispuesto por los artículos 235 y siguientes de la Ley 17.930, de 19 de diciembre de 2005 y el artículo 31 de la Ley 18.046, de 24 de octubre de 2006.

CONSIDERANDO: Que las referidas normas estatuyen un sistema de incentivo a las actividades artístico culturales, que requiere ser reglamentado.

ATENTO: A lo dispuesto por el artículo 168 numeral 4º de la Constitución de la República;

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Regláméntase el Registro de Proyectos de Fomento Artístico Cultural, el Fondo Concursable para la Cultura y el Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Cultural (artículos 235 a 250 de la Ley 17.930, de 19 de diciembre de 2005 y artículo 31 de la Ley 18.046, de 24 de octubre de 2006), en los términos siguientes:

ART. 2º.- Registro de Proyectos de Fomento Artístico Cultural

1. (El Registro) El Registro de Proyectos de Fomento Artístico Cultural (artículo 237-Ley 17.930), en adelante el Registro, se ubicará en la Dirección de Cultura del Ministerio de Educación y Cultura y estará dirigido por el Director de Cultura.

2. (Cometidos del Registro) El Registro tendrá como cometido la inscripción de los «Proyectos de Fomento Artístico Cultural» declarados tales por el Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales (artículo 240 - Ley 17.930) y los declarados por el Ministerio de Educación y Cultura de acuerdo a lo establecido en esta reglamentación.

3. (La inscripción) La inscripción se realizará a partir de la constancia de la declaratoria de «Proyecto de Fomento Artístico Cultural».

4. (Contenido de la inscripción) El Registro procederá a la inscripción en la que conste la descripción del proyecto y actividades a cumplir, el cronograma de ejecución con sus correspondientes etapas y la fecha de finalización, el presupuesto requerido para cada instancia y su fuente de financiación; así como la identificación de las personas físicas o jurídicas responsables del proyecto;

5. (Información) La información de los Proyectos de Fomento Artístico Cultural a registrar incluirá la nómina de beneficios fiscales otorgados a los donantes y las partidas que se hayan otorgado a las personas físicas o jurídicas responsables de un Proyecto Declarado de Fomento Artístico Cultural. El Registro procederá a mantener la información de forma actualizada en el cumplimiento de las etapas previstas así como el monto de donaciones que se reciban en el proyecto respectivo.

6. (Publicidad) El Registro será público y podrá ser consultado por toda persona a través de los medios que reglamente la Dirección de Cultura, inclusive formas electrónicas adecuadas.

7. (Mantenimiento de la Información) Una vez finalizado el proyecto o cancelado en su caso, se mantendrá la información en el Registro a los fines estadísticos y académicos.

ART. 3º.- Del Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales

1. (El Consejo) El Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales (Ley 17.930 artículo 240), en adelante el Consejo, funcionará en la órbita del Ministerio de Educación y Cultura.

Estará integrado por dos representantes del Ministerio de Educación y Cultura, uno de los



cuales lo presidirá, dos representantes del Ministerio de Economía y Finanzas, un representante del Ministerio de Industria, Energía y Minería, un representante del Ministerio de Turismo y Deporte, un representante del Ministerio de Relaciones Exteriores, un representante del Congreso Nacional de Intendentes y seis representantes de la actividad artística cultural nacional (música, teatro, danza, audiovisual, artes visuales y letras).

2. (Designación de representantes) Los representantes de la actividad artística cultural nacional en el Consejo, serán designados por el Ministerio de Educación y Cultura sobre la base de temas propuestas por las siguientes asociaciones en las disciplinas que correspondan: La Sociedad Uruguaya de Artistas e Intérpretes (SUDEI), la Asociación Uruguaya de Músicos (AUDEM), la Sociedad Uruguaya de Actores (SUA), la Asociación de Teatros del Interior (ATI), la Federación Uruguaya de Teatro Independiente (FUTI), la Asociación de Danza del Uruguay (ADU), Productores y Realizadores de Cine y Vídeo del Uruguay -ASOPROD, la Asociación de Pintores y Escultores del Uruguay (APEU), la Casa de los Escritores del Uruguay.

3. (Cometidos) Los cometidos del Consejo serán los siguientes:

- a) Declarar de Fomento Artístico Cultural, los proyectos que le sean presentados. Si el Consejo no se pronunciare en el plazo de 60 días, la solicitud de Declaración de Fomento Artístico Cultural se tendrá por rechazada.
- b) Asesorar al Poder Ejecutivo en el otorgamiento de beneficios fiscales a los proyectos declarados de Fomento Artístico Cultural.
- c) Actuar como fiduciario del Fideicomiso de Inversión Artístico Cultural creado por el artículo 247 de la ley 17.930, de 19 de diciembre de 2005.
- d) Evaluar y controlar la evolución y ejecución de los Proyectos que declare de Fomento Artístico Cultural.
- e) Captar recursos financieros destinados al desarrollo artístico cultural, tales como donaciones y legados.
- f) Promover proyectos de patrocinio, fomento, inversión y la cooperación internacional, fundamentalmente con los países de la región

destinados a la integración regional para el desarrollo cultural.

g) Promover la creación de líneas de crédito y otras medidas de apoyo, para el crecimiento y desarrollo de las industrias culturales nacionales que promuevan y difundan a artistas uruguayos y créditos sociales para el crecimiento y desarrollo de instituciones civiles sin fines de lucro con personería jurídica, destinadas a la gestión cultural.

h) Estimular, promover y fomentar la actividad artístico cultural nacional en todas sus etapas de creación, formación, difusión, documentación, dotación de infraestructuras y circulación.

4. (Mayoría) Las decisiones del Consejo que declaren de Fomento Artístico Cultural (literal B del artículo 240 de Ley 17.930) y las que refieran al asesoramiento a realizar al Poder Ejecutivo en el otorgamiento de beneficios fiscales a los promotores de los proyectos declarados de Fomento Artístico Cultural (artículo 246 de la ley 17.930) serán pronunciadas por mayoría absoluta de los integrantes del Consejo. En caso de empate, el voto del Presidente decidirá.

Para la declaración de Fomento Artístico Cultural, dentro de la mayoría requerida deberá contarse con el voto de los dos representantes del Ministerio de Educación y Cultura.

Para el asesoramiento al Poder Ejecutivo en el otorgamiento de beneficios fiscales, dentro de la mayoría requerida, deberá contarse con el voto de los dos representantes del Ministerio de Economía y Finanzas.

El Consejo reglamentará la forma de decisión en otras materias.

ART. 4º.- De los Fondos Concursables Artístico Culturales

1. (Tipos de Fondos) EL Fondo Concursable para la Cultura, establecido por los artículos 238 y 250 de la Ley 17.930 de 19 de diciembre de 2005, será administrado de la siguiente manera:

a) El Ministerio de Educación y Cultura tendrá a su cargo las partidas presupuestales anuales, establecidas en el artículo 250 de la citada ley y las que se otorgaren con destino al Fondo en las leyes de Presupuesto y de Rendición de Cuentas y las transferencias de créditos presupuestales y de afectación especial que se destinen a este fin



(en adelante partidas presupuestales), así como la definición de su distribución, a través de mecanismos concursables, de acuerdo a los objetivos de la política cultural nacional.

b) El Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales tendrá a su cargo el fondo común y los fondos sectoriales establecidos por el artículo 238 de la citada ley.

Fondo Común: El Fondo Común es el dinero que se destinará a la financiación de los proyectos declarados de Fomento Artístico Cultural en la forma en que lo determine el Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales.

Fondos Sectoriales: Se considerarán fondos sectoriales los destinados a las siguientes disciplinas:

- a) Teatro
 - b) Artes plásticas y visuales
 - c) Cine y producción audiovisual
 - d) Música
 - e) Letras
 - f) Danza
 - g) Relato gráfico
 - h) Patrimonio cultural material e inmaterial
 - i) Exposiciones, museos, colecciones bibliográficas, archivos o similares.
- El Consejo Nacional de Evaluación y Fomento podrá incorporar nuevos sectores a la enumeración precedente.

Será administrado por el Consejo Nacional de Evaluación y Fomento todo otro recurso que le sea asignado por ley especial, legado o donación.

Los Fondos para la Cultura provenientes del fondo común, sectoriales y las donaciones que recibiera serán administrados por el Fideicomiso de Inversión Artístico Cultural.

El Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artísticos Culturales y el Ministerio de Educación y Cultura se denominarán en adelante los Administradores.

2. (Porcentaje destinado a proyectos cinematográficos y audiovisuales) A los efectos del cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 243 de la Ley 17.930 de 19 de diciembre de 2005, se interpreta que el período de vigencia refiere a las primeras cuatro asignaciones de los incentivos fiscales, y que el porcentaje mencionado constituye una reserva a favor de los proyectos cinematográficos o audiovisuales.

En caso de que los aportes privados destinados a proyectos individuales y al fondo sectorial audiovisual no cubran el porcentaje del 25%, se completará dicho porcentaje con el fondo común constituido por aportes privados.

3. (Los gastos de funcionamiento) Los gastos de administración de los fondos provenientes de las diversas partidas, realizados por el Ministerio de Educación y Cultura y por el Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales, no podrán superar, en total, el 10% (diez por ciento) del monto anual administrado por ambos.

ART. 5º.- De la presentación de los Proyectos para su Evaluación y Declaración de «Fomento Artístico Cultural»

1. (Definición) Se considera Proyecto de Fomento Artístico Cultural, toda propuesta que en su formulación promueva la creación, distribución y circulación de bienes y servicios, materiales e inmateriales, vinculados al acervo artístico cultural en sus diversas expresiones.

2. (Objetivos prioritarios) Se tendrá especial consideración a los proyectos que en su propuesta cumplan con los siguientes objetivos:

- a) consolidación de la identidad nacional,
- b) integración de la cultura en el proceso de desarrollo económico y social,
- c) democratización de la cultura, ofreciendo igualdad de oportunidades en el acceso a los bienes culturales,
- d) contribución a la presencia internacional de la cultura uruguaya.

3. (Promotores) Podrá presentar proyectos artístico culturales con el objeto de ser declarados de «Fomento Artístico Cultural» toda persona física o jurídica tanto pública como privada, y las



asociaciones o consorcios integrados por personas físicas, jurídicas, públicas o privadas, y mixtos de personas físicas y jurídicas. Los promotores no podrán tener parentesco por consanguinidad en línea recta y colateral hasta el segundo grado o parentesco por afinidad hasta el segundo grado, con ningún integrante del Consejo Nacional de Evaluación y Fomento ni de los tribunales designados en ninguna disciplina. Los promotores de proyectos no podrán ser personas vinculadas contractual ni funcionalmente con la Dirección de Cultura del Ministerio de Educación y Cultura, al momento del llamado.

4. (Oportunidad) Los Administradores de los fondos realizarán llamados públicos en los que se establecerán las bases, condiciones y fechas para participar en el proceso de selección. Los llamados podrán discriminar el tipo de fondo por el cual se llama a concurso, por disciplinas artístico culturales o por categorías determinadas, inclusive los montos de los proyectos.

5. (Formalidades) Para ser declarados de «Fomento Artístico Cultural», los proyectos deberán describir las actividades y objetivos a cumplir, el cronograma de ejecución por etapas y el presupuesto discriminado por cada etapa, de acuerdo con el instructivo o directivas que establezcan los administradores. Deberá establecerse en el objeto del proyecto si la actividad que se propone es única, continua, parcial o preparatoria de otra. Los administradores podrán establecer que la solicitud sea realizada por formulario, por carpeta o por medios electrónicos, según el caso.

6. (Beneficios no económicos) El proyecto deberá incluir una descripción de la forma en que la concreción del mismo cumple con los objetivos planteados por el programa de Fondos Concursables y su aporte a la sociedad.

7. (Retorno económico) En caso de explotación comercial del proyecto, deberá presentarse una estimación del retorno económico que se espera obtener por la misma.

8. (Obligaciones) El proyecto describirá las obligaciones de dar o hacer comprendidas en el mismo y la definición de las metas que permitan medir su grado de éxito.

9. (Inscripción) En el caso de un proyecto que incluya producciones originales, se requiere fotocopia del certificado de inscripción gestionado

ante el Registro de Propiedad Intelectual de la Biblioteca Nacional o ante la Asociación General de Autores del Uruguay (AGADU), o la autorización expresa de utilización de la obra dada por el titular del derecho de autor. Esta autorización precisará los derechos concedidos a la persona autorizada.

10. (Proyectos no considerados) Los proyectos no serán considerados cuando no se adjunte la documentación requerida como soporte del proyecto. Si se comprobare que la información, los documentos o los certificados anexos al proyecto no son exactos o no corresponden a la realidad, serán automáticamente eliminados del proceso de selección, sin perjuicio de las responsabilidades civiles y penales que correspondieren.

11. (Identificación de los Fondos) Los promotores deberán identificar la disciplina y, en su caso, identificar la categoría dentro de la disciplina, a la cual desean que su solicitud sea asignada en la declaración de Fomento Artístico Cultural.

12. (Financiamiento disponible o de otra fuente) Los promotores podrán solicitar financiamiento total o parcial para la ejecución de un proyecto y deberán ajustarse a los mínimos y máximos establecidos en cada convocatoria. Los proyectos que excedan los recursos solicitados deberán indicar con precisión el monto y el origen de los recursos del financiamiento de que disponen, o las solicitudes que se encuentren en trámite.

13. (Franjas) En las convocatorias a los Fondos Concursables para la Cultura se establecerá por cada disciplina artístico cultural franjas de montos determinados para los proyectos a concursar y los diversos recaudos técnicos para su presentación.

14. (Declaración jurada) Los promotores harán declaración jurada que establezca que la información que brindan es veraz y asimismo que conocen el alcance de la Ley 17.930 en sus artículos 235 a 253, de las normas reglamentarias de la misma, así como que la naturaleza y efectos de las decisiones de los Administradores son las establecidas en este Decreto.

15. (Expedición de certificado provisorio) Una vez presentado el proyecto los Administradores expedirán un certificado de presentación, con copia al Registro de Proyectos de Fomento Artístico Cultural, el cual llevará un registro provisorio de los Proyectos presentados.



ART. 6º.- Del Proceso de Decisión para la Declaración de los Proyectos de Fomento Artístico Cultural 1. (Formas de decisión) El Consejo y el Ministerio de Educación y Cultura procederán a la declaración de los Proyectos de Fomento Artístico Cultural de acuerdo a las siguientes modalidades:

A) Llamado Público:

(Llamado) Los Administradores realizarán llamados públicos de acuerdo a los criterios por ellos establecidos. En ellos se establecerán los requisitos formales y las fechas para la presentación de los proyectos.

(Jurados) Asimismo se establecerán los jurados para cada una de las disciplinas o categorías convocadas, cuyo número no será inferior a tres.

Es incompatible la calidad de integrante del Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Culturales con:

- a) la calidad de jurado
- b) la de integrante de la Comisión del Fondo Nacional del Teatro (COFONTE)
- c) la calidad de integrante de la Comisión Administradora del Fondo Nacional de Música (FONAM)
- d) la calidad de jurado de los Premios Anuales de Literatura y el Gran Premio a la Labor Intelectual
- e) la calidad de jurado del Salón Nacional de Artes Visuales
- f) la calidad de jurado del Fondo para el Fomento y Desarrollo de la Producción Audiovisual Nacional (FONA)

Los jurados no podrán tener parentesco por consanguinidad o afinidad en línea recta y colateral hasta segundo grado con ninguno de los integrantes del Consejo. Para el caso de los fondos administrados directamente por el Ministerio de Educación y Cultura, los jurados no podrán tener vinculación funcional ni contractual con dicho Ministerio.

La integración de los jurados se hará a propuesta de los Administradores asegurando la pluralidad de expresiones artístico culturales y podrán ser reelectos por una sola vez. Los jurados no podrán ser al mismo tiempo promotores de proyectos.

(Decisión del jurado) Los jurados harán un listado de prelación fundado, en el que se establezca el interés artístico cultural de los proyectos presentados y gozarán de la más amplia autonomía técnica, debiendo, no obstante, contemplar que los mismos no vulneren los valores de la dignidad humana y los derechos humanos:

Los fallos de los jurados serán inapelables y deberán incluir el total de los montos por proyecto de financiación y de deducción de aportes fiscales y el total de los montos de los fondos especiales si corresponde.

(Expedición de certificado) Realizado este procedimiento, en un plazo no mayor a los 50 días hábiles a partir del cierre del llamado respectivo, se expedirá el certificado de inclusión de los proyectos en el Registro de Proyectos Artístico Culturales y las constancias para cancelar las inscripciones provisionales y devolver a los promotores los recaudos presentados en su caso.

B) Presentación sin llamado Público:

(Consideración por Comisión) Excepcionalmente, y mediando razones fundadas, las personas físicas o jurídicas podrán presentar al Consejo o al Ministerio de Educación y Cultura un proyecto artístico cultural solicitando su declaración de Proyecto de Fomento Artístico Cultural.

Cuando la evaluación del proyecto competa al Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales, se expedirá previamente una comisión integrada por los siguientes miembros de dicho Consejo: los dos representantes del Ministerio de Educación y Cultura, un representante del Ministerio de Economía y Finanzas y un representante de la actividad artístico cultural elegido de común acuerdo por los antedichos.

(Informe de la Comisión) La comisión informará al Consejo sobre la oportunidad, entidad y conveniencia del tratamiento fuera de llamado público y la decisión a tomar sobre el particular.



(Resolución del Consejo) Culminado el procedimiento del literal anterior, se reunirá el Consejo y sobre la base del informe de la comisión, decidirá en definitiva en forma fundada, y por una mayoría de, por lo menos diez votos, si el proyecto puede ser incluido en la declaración de Proyecto de Fomento Artístico Cultural, así como el total de los montos por proyecto de financiación por deducción de aportes fiscales y el total de los montos de los fondos especiales si corresponde.

Asimismo, la no consideración o una decisión negativa por parte del Consejo no obsta a que el mismo proyecto se presente posteriormente en un llamado público.

ART. 7º.- De la naturaleza y efectos de las decisiones de los Administradores

1. (Significado) La decisión de los Administradores con relación a la declaración de interés de un proyecto presentado, sea en llamado público o por presentación fuera de él, expresa que dicho proyecto constituye un instrumento para el cumplimiento de la política cultural definida a nivel nacional.

2. (Efectos) La declaración de «Proyecto de Fomento Artístico Cultural» formulada por los Administradores, refiere exclusivamente a los efectos previstos en el artículo 235 y siguientes de la Ley 17.930 de 19 de diciembre de 2005 y no obsta a las declaraciones de auspicio que emanen de la Administración, de acuerdo con la reglamentación respectiva.

3. (Forma de financiación de los proyectos) Los proyectos declarados de Fomento Artístico Cultural podrán financiarse a través del Fondo Presupuestal, o de donaciones específicas, o de fondos provenientes del Fondo Común, o de fondos provenientes de Fondos Sectoriales, o de una combinación de dichas fuentes, en la forma que determinen los Administradores.

4. (Contraprestaciones) Las contraprestaciones mencionadas en el artículo 246 de la Ley 17.930 de 19 de diciembre de 2005, consistirán en:

- a. Cupo de capacitación o adiestramiento
- b. Exhibición de exposiciones o espectáculos
- c. Entrega de ejemplares para su distribución

d. Giras con propósito de difusión cultural

e. Acciones de restauración del patrimonio cultural

f. Donación de elementos remanentes, luego de finalizado el cumplimiento del proyecto.

g. Otras contraprestaciones análogas, a criterio del Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artísticos Culturales y del Ministerio de Educación y Cultura.

5. (De los beneficios fiscales a los donantes) Las donaciones que las empresas contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas e Impuesto al Patrimonio realicen con destino a proyectos declarados de fomento artístico cultural, de acuerdo con lo establecido por el artículo 239 de la Ley 17.930, de 19 de diciembre de 2005, gozarán del siguiente beneficio: (artículo 79 de la Ley 18.083 de 27 de diciembre de 2006)

- El 75% (setenta y cinco por ciento) del total de las sumas entregadas convertidas en UR (unidades reajustables) a la cotización de la entrega efectiva de las mismas, se imputará como pago a cuenta de los tributos mencionados. El organismo beneficiario expedirá recibos que serán canjeables por certificados de crédito de la Dirección General Impositiva.

- El 25% (veinticinco por ciento) restante podrá ser imputado a todos los efectos fiscales como gasto de la empresa.

El Poder Ejecutivo establecerá los límites aplicables tanto en lo que respecta a los montos globales donados, como a las donaciones efectuadas individualmente;

6. (Canje) Los donantes efectuarán el depósito de las sumas donadas en cuentas especialmente habilitadas a tal efecto en el Banco de la República Oriental del Uruguay. El Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artísticos Culturales, entregará al donante un comprobante, contra la presentación de la boleta de depósito en el Banco de la República Oriental del Uruguay en el que deberá constar el monto donado, el destino de la donación y el porcentaje del beneficio fiscal al que accede. Los donantes canjearán tales documentos por certificados de crédito en la Dirección General Impositiva.



La boleta de depósito será el comprobante requerido para la deducción de la donación como gasto.

Autorízase al Consejo a instrumentar, con conformidad de la Dirección General Impositiva, mecanismos alternativos tendientes a simplificar el trámite de emisión de los certificados de crédito mencionados.

7. (Publicidad de la donación) El mecanismo establecido en el artículo anterior habilita al donante a aprovechar los beneficios previstos en el artículo 5° de este capítulo. Para que el donante pueda hacer pública su condición de donante de un Proyecto Específico declarado de Fomento Artístico Cultural deberá contar con el consentimiento previo y por escrito del promotor del proyecto. No se requerirá consentimiento previo alguno para hacer pública la condición de donante del Fondo Común o de un Fondo Sectorial.

8. (Las donaciones efectuadas en la cuenta destinada a Proyectos Específicos) Las donaciones deberán identificar necesariamente el proyecto para el que se efectúa la donación. Si no hubiera expresa manifestación en contrario del donante, se entenderá que las donaciones efectuadas con destino a proyectos específicos, contendrán la facultad implícita para que el Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales, transfiera un 15% del monto donado, al Fondo Común.

El Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales sólo liberará fondos a favor de un Proyecto Específico previa acreditación por parte del donante y del Banco de la República Oriental del Uruguay o del promotor del proyecto de que se efectuaron las donaciones con ese destino. Si las donaciones a favor de un proyecto específico superan la financiación prevista en el mismo, el excedente será transferido a la cuenta destinada al Fondo Común por parte del Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales.

9. (De la definición de Promotor del Proyecto Artístico Cultural) Promotor del proyecto es la persona física o jurídica que es responsable de la ejecución del proyecto a todos sus efectos.

10. (De los posibles beneficios fiscales a los promotores de los proyectos) Los beneficios fiscales otorgados a las personas físicas o jurídicas promotoras de un proyecto declarado de Fomento Artístico Cultural podrán consistir en:

a. Exoneración total o parcial de toda clase de tributos nacionales, ya sea impuestos, tasas o contribuciones, así como rebajas de tarifas o precios en servicios prestados por el Estado.

b. Exoneración de todo tributo que grave las rentas de la empresa, así como su distribución o adjudicación sea cual fuere la forma como se realice, siempre que provengan del proyecto declarado de Fomento Artístico Cultural.

c. Exoneración de proventos, tasas portuarias y adicionales que recaigan sobre la importación de bienes necesarios para el desarrollo del proyecto.

d. Exoneración del Impuesto al Valor Agregado correspondiente a la importación de los bienes necesarios para el desarrollo del proyecto y devolución del Impuesto al Valor Agregado incluido en la adquisición en plaza de dichos bienes.

ART. 8º.- De la Ejecución y seguimiento de los Proyectos declarados de «Fomento Artístico Cultural»

1. (Responsabilidad) Los responsables de un proyecto declarado de «Fomento Artístico Cultural» tendrán la responsabilidad de cumplir con todas las obligaciones legales, formales y materiales previstas en cada etapa del proyecto. Deberán asimismo informar permanentemente al Administrador correspondiente de toda eventualidad que surja con relación a la ejecución del proyecto.

2. (Seguimiento e inspección) El Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales, el Ministerio de Educación y Cultura, o quienes éstos designen, tendrán las facultades de seguimiento e inspección de los proyectos, pudiendo conformarse un único equipo para la gestión de ambos fondos. Asimismo podrán liberar los recursos a los distintos proyectos, por etapas y mediando la comprobación de cumplimientos parciales.



ART. 9º.- Capítulo VIII - De la Cancelación de los Proyectos declarados de Fomento Artístico Cultural

1. (Cancelación) Los proyectos declarados de Fomento Artístico Cultural serán cancelados por las siguientes razones:

a- Cuando los promotores de los proyectos no cumplan con los plazos de ejecución establecidos.

b- Cuando el proyecto devenga inejecutable.

c- Toda vez que se constate un incumplimiento grave del promotor de cualquiera de las obligaciones asumidas en el proyecto declarado de Fomento Artístico Cultural, establecidas en la ley 17.930, de 19 de diciembre de 2005, o en su reglamentación.

2. (Destino de los Fondos) Cuando existan fondos a favor de un proyecto declarado de Fomento Artístico Cultural por el Consejo y éste fuere cancelado, dichos fondos serán transferidos con destino al Fondo Común. Cuando los fondos provengan de un proyecto declarado de Fomento artístico cultural por el Ministerio de Educación y Cultura y éste fuere cancelado, dichos fondos se regirán por las normas de Administración Financiera para la Administración Central.

3. (Efectos sobre terceros) La cancelación de la declaración de Fomento Artístico Cultural de un proyecto no afectará los beneficios otorgados a las donaciones que se le hayan realizado.

ART. 10.- Límite de los beneficios e incentivos fiscales

1. (Límite de los beneficios fiscales) En forma semestral el Poder Ejecutivo en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 235 de la ley 17.930, de fecha 19 de diciembre de 2005, establecerá el límite de los beneficios e incentivos fiscales a otorgarse en el marco de lo previsto en dicha ley para el semestre correspondiente.

ART. 11.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.10 Decreto N° 386/007 de 15 de octubre de 2007 (D.O. 23/10/07)

Impuesto al Valor Agregado (IVA). Impuesto Específico Interno (IMESI). Exoneración.

VISTO: el artículo 5º del Decreto 59/998 de 4 de marzo de 1998.

RESULTANDO: que dicha norma reglamentó diversos aspectos vinculados a la exoneración de los Impuestos al Valor Agregado y Específico Interno, otorgada por la Ley N° 16.906 de 7 de enero de 1998.

CONSIDERANDO: conveniente que sea la Dirección General Impositiva el organismo que conforme la constancia emitida por el Ministerio de Industria, Energía y Minería.

ATENCIÓN: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Sustitúyese el artículo 5º del Decreto 59/998 de 4 de marzo de 1998, por el siguiente:

Artículo 5º. Exoneración de IVA e IMESI. La exoneración de los Impuestos al Valor Agregado y Específico Interno, correspondiente a la importación de los bienes a que refiere el literal B) del artículo 8 de la Ley N° 16.906, de 7 de enero de 1998, se hará efectiva mediante un certificado de exoneración que expedirá la Dirección General Impositiva.

Cuando se trate de los bienes establecidos en los literales a) y b) del artículo 3 de este Decreto, los interesados deberán obtener, previo a la solicitud del referido certificado una constancia del Ministerio de Industria, Energía y Minería, la cual deberá estar conformada por la Dirección General Impositiva, y en la que se establecerá:

a) la actividad de la empresa solicitante.

b) que el bien importado o adquirido en plaza es de utilización específica y normal en la rama de actividad de que se trata.

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.



1.2.11 Decreto Nº 391/007 de 22 de octubre de 2007 (D.O. 29/10/07)

Exportación de servicios – IVA – Se sustituye disposición

VISTO: lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 5º Título 10 de Texto Ordenado 1996.
Resultando: I) que la mencionada norma faculta al Poder Ejecutivo a determinar cuáles son las operaciones comprendidas en el concepto de exportación de servicios.

II) que el numeral 9) del artículo 34 del Decreto Nº 220/998, de 12 de agosto de 1998, incluyó dentro del referido concepto, a las transmisiones al exterior de material televisivo producido en el país.

CONSIDERANDO: conveniente incluir en dicha nómina a los servicios derivados de las mismas, tales como la explotación de los espacios publicitarios contenidos en ellas, así como la prestación de servicios de edición, producción y compaginación de contenidos, a efectos de situarlos en idénticas condiciones de competencia internacional.

ATENTO: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

DECRETA:

Artículo 1º.- Sustitúyese el numeral 9) del artículo 34 del Decreto Nº 220/998, de 12 de agosto de 1998 por el siguiente:

«9) La transmisión al exterior de material televisivo producido en el país, ya sea mediante la remisión del soporte en que el producto se haya grabado o mediante la subida del mismo a un satélite o por otro medio que los avances tecnológicos permitan, así como todos aquellos servicios que deriven de la misma tales como la cesión de uso o venta de espacios publicitarios y la edición, producción y compaginación de contenidos; siempre que el servicio se preste a una persona del exterior para su utilización exclusiva fuera del país, conforme al contrato respectivo. Dichos extremos deberán ser fehacientemente probados a juicio de la Dirección General Impositiva.»

Artículo 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.12 Decreto Nº 398/007 de 29 de octubre de 2007 (D.O. 01/11/07)

Impuesto Específico Interno (IMESI) por unidad física de combustibles líquidos. Reducción.

VISTO: el artículo 38 de la Ley Nº 18.083, de 26 de diciembre de 2006, que faculta al Poder Ejecutivo a reducir el monto del Impuesto Específico Interno (IMESI) por unidad física de combustibles líquidos.

CONSIDERANDO: oportuno hacer uso de la antedicha facultad.

ATENTO: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Combustibles de frontera.- Redúcese el monto del Impuesto Específico Interno (IMESI) correspondiente a la enajenación de Nafta Premium 97 SP, Nafta Super 95 SP y Nafta Especial 87 SP, en el importe que surja de aplicar el 28% al precio de venta.

ART. 2º.- Requisitos.- La reducción dispuesta en el artículo anterior regirá exclusivamente cuando la enajenación sea realizada por estaciones de servicio ubicadas en un radio máximo de 20 kilómetros de los siguientes pasos de frontera:

- a) Fray Bentos - Puerto Unzué.
- b) Paysandú - Colón.
- c) Salto - Concordia.

Asimismo será condición necesaria que los adquirentes sean consumidores finales y el pago se realice íntegramente mediante tarjetas de crédito o de débito.

ART. 3º.- Beneficio.- El beneficio previsto por el presente régimen se materializará a través de la acreditación del importe del descuento correspondiente que las empresas administradoras de tarjetas deberán efectuar a los tarjeta-habientes.



ART. 4º.- Crédito.- Las empresas administradoras de tarjetas tendrán derecho a un crédito equivalente al monto de la reducción del IMESI.

El mencionado crédito podrá destinarse al pago de las obligaciones tributarias del contribuyente en las condiciones que establezca la Dirección General Impositiva, y podrá hacerse efectivo una vez que la entidad administradora de tarjetas comunique a los tarjeta-habientes el importe de la referida reducción.

ART. 5º.- Documentación.- Las operaciones beneficiadas por este régimen deberán ser documentadas:

- a. Por el importe total sin contemplar la reducción.
- b. En forma separada del resto de las operaciones de la empresa.
- c. En comprobantes destinados a consumo final, dejando las siguientes constancias:
 - i) Que se trata de una operación amparada en el presente beneficio.
 - ii) La individualización del voucher correspondiente.
- d. Ser cumplimentadas en vouchers independientes, debiendo constar en los mismos el número del comprobante que documenta la operación.

La Dirección General Impositiva establecerá las condiciones y requisitos que deberá observar la documentación referida.

No podrán acceder al beneficio aquellas operaciones documentadas según lo dispuesto por el Capítulo VI de la Resolución Nº 688/992, de 16 de diciembre de 1992, o las que no cumplan la totalidad de los requisitos establecidos en el inciso precedente.

ART. 6º.- Obligación de informar.- Las empresas administradoras de tarjetas deberán suministrar a la Dirección General Impositiva la información relativa a las operaciones beneficiadas por este régimen, identificando para cada operación el número de RUC de las estaciones de servicio, número de comprobante de venta, número de voucher, importe total e importe correspondiente a la reducción de IMESI.

La Dirección General Impositiva determinará la frecuencia y especificaciones técnicas que deberá cumplir la información. Podrá asimismo ampliar la información requerida a efectos de poder dar cumplimiento al control del beneficio que se reglamenta.

ART. 7º.- Comunicación a los tarjeta - habientes.- La entidad emisora deberá incluir en el estado de cuenta o comunicación destinada a los tarjeta - habientes, un detalle operación a operación, y el correspondiente descuento que se realiza en virtud de la reducción dispuesta por el presente régimen.

ART. 8º.- Información de operaciones anuladas.- Las estaciones de servicio deberán comunicar a las empresas administradoras de tarjetas las operaciones anuladas por las que originalmente se hubiesen emitido vouchers con el beneficio que se reglamenta.

Las administradoras de tarjetas deducirán del importe a acreditar a los tarjeta-habientes, el monto correspondiente a las operaciones anuladas.

ART. 9º.- La Dirección General Impositiva podrá establecer requisitos adicionales a los efectos de realizar un contralor adecuado del presente régimen y preservar su correcto funcionamiento.

ART. 10.- El presente Decreto entrará en vigencia el primer día del mes siguiente al de su publicación.

ART. 11.- Comuníquese, publíquese y archívese.

1.2.13 Decreto Nº 407/007 de 27 de octubre de 2007 (D.O.12/11/07)

Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF). Se establece la Forma de cálculo del monto imponible del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, para las rentas del trabajo de los funcionarios de nacionalidad uruguaya que prestan funciones permanentes en las representaciones diplomáticas y consulares en el exterior.

VISTO: el artículo 32 del Título 7 del Texto Ordenado 1996.

RESULTANDO: que el citado artículo determina la forma de cálculo del monto imponible del



Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, para las rentas del trabajo de los funcionarios que prestan funciones permanentes en las representaciones diplomáticas y consulares en el exterior.

CONSIDERANDO: conveniente establecer la forma de cálculo referida, para los dependientes de nacionalidad uruguaya, que prestan servicios en las citadas representaciones, cuya remuneración no discrimina las retribuciones a que refiere el artículo 229 de la Ley N° 16.736, de 5 de enero de 1996.

ATENTO: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Sustitúyese el último inciso del artículo 48 del Decreto N° 148/007, de 26 de abril de 2007, por el siguiente:

«En caso de las rentas del trabajo de los funcionarios que prestan funciones permanentes en las representaciones diplomáticas y consulares en el exterior, la base imponible por tales rentas será el total de las retribuciones mensuales a que refiere el artículo 229 de la Ley N° 16.736 de 5 de enero de 1996. Asimismo, para las personas de nacionalidad uruguaya que presten servicios en relación de dependencia, en la hipótesis establecidas por los numerales 1 a 4 del artículo 6º del Título 7 del Texto Ordenado 1996, el monto imponible será el que resulte de dividir la remuneración nominal sobre el coeficiente fijado, para determinar el pago de los haberes y partidas complementarias a que tengan derecho los funcionarios del servicio exterior, según corresponda.»

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.3 RESOLUCIONES

1.3.1 Resolución de la DGI N° 804/007 de 27 de julio de 2007

IVA – IRAE – designación de Agentes de Retención

VISTO: la Resolución 654/004 de 3 de diciembre de 2004;

CONSIDERANDO: necesario ajustar el régimen establecido en la misma en virtud de las modificaciones introducidas en el sistema tributario por la Ley 18.083 de 27 de diciembre de 2006;

ATENTO: a lo expuesto

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Designase agente de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), a Abitab S.A., inscrita en el RUC con el número 21.142894.0011, por los pagos o créditos que realice en retribución de los servicios de cobranzas y pagos y demás prestaciones de servicios realizados por cuenta de entidades públicas y privadas, a los agentes recaudadores que integran su red.

2º) El monto de la retención se determinará:

- para el Impuesto al Valor Agregado, aplicando la alícuota vigente al 85% (ochenta y cinco por ciento) de las comisiones liquidadas, excluido dicho impuesto.
- para el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, aplicando la alícuota vigente a los porcentajes de las comisiones liquidadas, excluido el Impuesto al Valor Agregado, que se establecen en la siguiente escala:

Ingresos brutos por comisiones en el ejercicio anterior

Mas de	Hasta	%
UI 0	UI 2.000.000	13.2
UI 2.000.000	UI 3.000.000	36.0
UI 3.000.000	En adelante	48.0

A estos efectos, se considerará el valor de la Unidad Indexada el último día del ejercicio.

3º) Los agentes recaudadores comprendidos en el numeral 1º de esta Resolución sujetos a retención por aplicación de este régimen, deberán facturar y liquidar el Impuesto al Valor Agregado generado por sus operaciones de acuerdo al régimen general.



El importe retenido debidamente documentado según lo dispuesto en el numeral 7° de la presente Resolución, será deducido del impuesto a pagar en la referida liquidación.

4º) Excluyese de lo dispuesto en el numeral anterior, a los agentes de loterías y quinielas, para quienes la retención del Impuesto al Valor Agregado tendrá carácter de definitiva.

5º) El monto de las operaciones objeto de retención del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, no será tenido en cuenta por los contribuyentes para liquidar sus anticipos mensuales.

Los importes retenidos debidamente documentados según lo dispuesto en el numeral 7° de la presente Resolución, serán deducidos del impuesto a pagar correspondiente al ejercicio.

Cuando el monto del impuesto establecido en el inciso tercero del artículo 61° del Título 4 del Texto Ordenado 1996 que corresponda a cada contribuyente, no supere el importe retenido, el mismo no deberá pagarse. En caso contrario, se pagará sólo el excedente.

6º) Las retenciones dispuestas en esta Resolución deberán liquidarse y pagarse al mes siguiente de efectuadas, dentro del plazo establecido para los responsables por el numeral 1° de la Resolución N° 639/002, de 19 de diciembre de 2002.

7º) Abitab S.A. deberá emitir en un plazo no mayor a diez días corridos, contados desde el último día del mes en que haya sido retenido el impuesto por los servicios comprendidos en el presente régimen, un resguardo de retención que deberá cumplir con lo dispuesto por la Resolución N° 135/003, de 21 de febrero de 2003.

8º) Derógase la Resolución N° 654/004, de 3 de diciembre de 2004.

9º) Notifíquese al interesado y pase a conocimiento de la División Grandes Contribuyentes y de la Asesoría Tributaria de la Dirección General. Cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.2 Resolución de la DGI N° 870/007 de 08 de agosto de 2007

Modificación a la Res. 804/007

VISTO: la Resolución 804/007 de 27 de julio de 2007;

CONSIDERANDO: necesario ajustar el régimen establecido en la misma

ATENCIÓN: a lo expuesto

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Sustitúyese el tercer inciso del numeral 5º de la Resolución 804/007 de 27 de julio de 2007, por el siguiente:

«Cuando el monto del impuesto establecido en el artículo 93 del Título 4 del Texto Ordenado 1996 que corresponda a cada contribuyente, no supere el importe retenido, el mismo no deberá pagarse. En caso contrario, se pagará sólo el excedente.»

2º) Notifíquese al interesado y pase a conocimiento de la División Grandes Contribuyentes y de la Asesoría Tributaria de la Dirección General. Cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández

1.3.3 Resolución de la DGI N° 1031/007 de 07 de setiembre de 2007

Certificados de Crédito para las entidades prestadoras de servicios de salud

VISTO: El literal K) del artículo 101 del Decreto N° 220/998, de 12 de agosto de 1998, con la redacción dada por el artículo 1º del Decreto N° 326/007, de 3 de setiembre de 2007.

RESULTANDO: 1) Que en virtud de lo establecido por dicha norma, ciertos servicios de salud no estarán gravados por el Impuesto al Valor Agregado, por el período comprendido entre el 1º de julio de 2007 y el 31 de diciembre de 2007, por la parte relativa a la cuota mutual.



II) Que a través de la referida disposición se otorgó a las entidades prestadoras de los citados servicios, un crédito por el impuesto incluido en las adquisiciones de bienes y servicios que integren el costo de las prestaciones exoneradas. CONSIDERANDO: Que es necesario establecer la forma y condiciones en el que el citado crédito habrá de hacerse efectivo.

ATENTO: A lo expuesto,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1) El crédito a que refiere el inciso segundo del literal K) del artículo 101 del Decreto N° 220/998 de 12 de agosto de 1998, con la redacción dada por el artículo 1º del Decreto N° 326/007 de 3 de septiembre de 2007, se materializará mediante la entrega de certificados de crédito de acuerdo al régimen vigente para los exportadores y asimilados.

2) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.4 Resolución de la DGI N° 1068/007 de 17 de setiembre de 2007

Servicios Personales- Prórroga - IRAE opción automática

VISTO: el artículo 6º del Decreto N° 150/007 de 26 de abril de 2007, y la Resolución 851/007 de 2 de agosto de 2007.

RESULTANDO: I) que el Decreto mencionado dispuso que los contribuyentes de Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas que ejerzan la opción de tributar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, deberán dar cuenta a la Dirección General Impositiva;

II) que en el marco de la mejora de gestión de la Administración Tributaria, es posible simplificar el correspondiente procedimiento;

III) que debido a inconvenientes ajenos a su voluntad, ciertos contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas han tenido dificultades para abonar sus obligaciones

tributarias en los plazos previstos en la Resolución citada;

IV) que la Dirección General Impositiva debe promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos.

CONSIDERANDO: I) conveniente establecer un mecanismo simplificado y alternativo a los efectos de comunicar la mencionada opción;

II) oportuno adecuar el calendario de vencimientos para los contribuyentes referidos.

ATENTO: A lo expuesto

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Prorrógase hasta el 24 de setiembre de 2007 el plazo para que los contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas que obtengan rentas gravadas originadas en la prestación de servicios personales fuera de la relación de dependencia, abonen el anticipo correspondiente a los meses de julio y agosto de 2007.

Asimismo dispondrán de idéntico plazo para el pago del IVA correspondiente al bimestre julio – agosto de 2007.

2º) Los contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas y las entidades incluidas en el artículo 7º del Título 7 del Texto Ordenado 1996, que opten por tributar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Empresariales de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 5º del Título 4 del mismo Texto Ordenado, manifestarán su voluntad de hacer efectiva dicha opción con el pago del anticipo del Impuesto a las Rentas de las Actividades Empresariales correspondiente a los meses de agosto o setiembre 2007.

3º) Quienes hagan uso de la opción referida en el numeral anterior hasta el 24 de setiembre de 2007, abonarán el anticipo del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas correspondiente al mes de julio, conjuntamente con las obligaciones del mes de agosto, de acuerdo al dígito.

Los anticipos de los meses de julio y agosto, correspondientes al Impuesto al Valor Agregado de los referidos contribuyentes, tendrán el mismo vencimiento.



4º) Aquellos contribuyentes a los que no les corresponda efectuar los anticipos del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas por el período mencionado en el numeral anterior y pretendan ejercer la opción citada, dispondrán de plazo hasta el 28 de setiembre de 2007 para presentarse en el Departamento Registro Único de Contribuyentes de la Dirección General Impositiva.

5º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín informativo y en la página web. Cumplido, archívese.

1.3.5 Resolución de la DGI Nº 1089/007 de 21 de setiembre de 2007

Reestructura de la Comisión de Consultas de la DGI

VISTO: La Resolución de esta Dirección General Nº 715/2006 de 23 de junio 2006, que establece la integración de la Comisión de Consultas de la Dirección General Impositiva.

CONSIDERANDO: La conveniencia de reestructurar la Comisión de Consultas en su carácter de órgano asesor en materia tributaria.

ATENTO: A que es facultad del Director General la designación y sustitución de los miembros de la citada Comisión.

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Modifícase la nómina de miembros titulares y suplentes de la Comisión de Consultas de la Dirección General Impositiva a que refiere el numeral primero de la Resolución Nº 715/2006 de 23 de junio de 2006, la que quedará integrada por los siguientes Miembros:

TITULARES	SUPLENTES
Cra. Elizabeth Blanco	Cr. Fernando Pelaez
Dra. Laura Latorre	Dra. Carolina Rodríguez
Dr. Fernando Cresci	Dra. Claudia Cedrés
Cra. Graciela Raimúndez	Cra. Alejandra Pérez
Dr. Hugo Berro	Dra. Serrana Delgado
Cr. Julio López	Cr. Alejandro Grilli
Cra. Mabel Beltrame	Cra. Teresa Laprovitera
Cr. Alvaro Romano	Cra. Johanna Sonderegger
Cr. Gustavo Beltrame	Dra. Vilda Espinosa
Cr. Daniel Feo	Cr. Alejandro Arias
Esc. Ana María Cestona	Dr. Héctor López
Cra. Marisa Yori	Cr. Gastón Cirimello
Cr. Daniel Bauzá	Cra. Marcia Grostein

2º) Comuníquese, notifíquese a los funcionarios integrantes de la Comisión de Consultas. Insértese en el Boletín Informativo y en la página web. Cumplido archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.6 Resolución de la DGI Nº 1116/007 de 26 de setiembre de 2007

Arrendamientos abonados en especie

VISTO: El numeral 18) de la Resolución Nº 662/007 de 29 de junio de 2007.

RESULTANDO: que la norma referida establece la obligación para los contribuyentes que obtengan rentas derivadas de arrendamientos, de efectuar anticipos a cuenta del impuesto; salvo en los casos en que se haya designado agente de retención o se encuentren comprendidos en la exoneración prevista en el literal J) del artículo 34º del Decreto Nº 148/007 de 26 de abril de 2007.

CONSIDERANDO: necesario complementar las disposiciones previstas en la norma citada, en lo concerniente a los arrendamientos abonados en especie.

ATENTO: A lo expuesto,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1) Arrendamientos en especie.- Los anticipos a que refiere el numeral 18) de la Resolución Nº 662/007 de 29 de junio de 2007, correspondientes a arrendamientos en donde se pacte el cobro en especie, se determinarán considerando el valor de mercado del bien al momento de la celebración del contrato.

2) Transitorio.- Los contribuyentes que obtengan las rentas a que refiere el numeral anterior, dispondrán de plazo hasta el vencimiento de sus obligaciones tributarias del mes de setiembre de 2007, para abonar los anticipos correspondientes a los meses de julio y agosto de 2007.

3) Publíquese en dos diarios de circulación nacional, insértese en el Boletín Informativo y en la página web. Cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque



1.3.7 Resolución de la DGI N° 1136/007 de 01 de octubre de 2007

Vencimiento de pagos Corredores y Productores de Seguros

VISTO: los vencimientos establecidos por las Resoluciones N° 1611/006, de 15 de diciembre de 2006, y N° 851/007, de 2 de agosto de 2007.

RESULTANDO: que debido a inconvenientes ajenos a su voluntad, los contribuyentes que desarrollan actividad de corredores o productores de seguros de las Entidades Aseguradoras, no cuentan con la información necesaria para efectuar los anticipos de IRAE o IRPF en los plazos previstos en las referidas Resoluciones.

CONSIDERANDO: necesario adecuar el calendario de vencimientos correspondiente al año 2007 para los referidos contribuyentes, a efectos de facilitar el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias.

ATENTO: a lo dispuesto por el artículo 70 del Decreto N° 597/988 de 21 de setiembre de 1988.

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Los pagos a cuenta del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas correspondientes a las rentas que obtengan los corredores y productores de seguros, deberán verse de acuerdo al siguiente cuadro de vencimientos:

Bimestre	Pago
Julio - Agosto 2007	25 de octubre
Agosto 2007 - Setiembre 2007	25 de octubre
Setiembre - Octubre 2007	26 de noviembre
Octubre - Noviembre 2007	21 de diciembre

2º) Los pagos a cuenta del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas que debieron abonar los corredores y productores de seguros, correspondientes exclusivamente al mes de julio de 2007, realizados hasta el 25 de octubre 2007, se considerarán efectuados en plazo.

3º) Establécese el siguiente cuadro de vencimientos correspondiente a los pagos a cuenta del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas que deban efectuar los corredores y productores de seguros:

Set.	Oct.	Nov.	Dic.
26	25	26	21

4º) Los pagos a cuenta del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, que debieron abonar los corredores y productores de seguros correspondientes al mes de julio de 2007, realizados hasta el 25 de octubre de 2007, se considerarán efectuados en plazo.

5º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional, insértese en el Boletín Informativo y en la página web. Cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.8 Resolución de la DGI N° 1137/007 de 01 de octubre de 2007

IRA – Valores de semovientes, lana y cultivos en proceso

VISTO: Que el sector agropecuario debe liquidar el Impuesto a las Rentas Agropecuarias y el Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio 1º de julio de 2006 al 30 de junio de 2007;

RESULTANDO: I) Que la Dirección General Impositiva debe establecer con el asesoramiento del Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca, el valor de semovientes, lana y cultivos en proceso para la liquidación del Impuesto a las Rentas Agropecuarias;

II) que el mencionado Ministerio proporcionó los valores antes referidos;

ATENTO: A lo dispuesto por los artículos 16 y 17 del Decreto N° 599/988 de 21 de setiembre de 1988 y 70 del Decreto N° 597/988 de 21 de setiembre de 1988 y a que se cuenta con la conformidad del Ministerio de Economía y Finanzas,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) A los efectos de la liquidación del Impuesto a las Rentas Agropecuarias para el ejercicio 1º de julio de 2006 al 30 de junio de 2007, fíjase el valor de cada categoría de semovientes en los siguientes importes:



I) Ganado Vacuno General		II) Ganado Vacuno Lechero	
Categoría	Valores	Categoría	Valores
Toros 1 a 2 años	8.275	Toros	20.293
Toros más de 2 años	11.275	Vacas en ordeño	13.067
Vacas	6.672	Vacas secas	8.547
Bueyes	13.750	Vaquillonas más de 2 años sin entorar	8.727
Novillos más de 3 años	9.230	Vaquillonas de 1 a 2 años	6.733
Novillos de 2 a 3 años	7.680	Terneros menores de 1 año	3.093
Novillos de 1 a 2 años	6.104	Terneritas menores de 1 año	3.647
Vaquillonas más de 2 años sin entorar	5.478		
Vaquillonas de 1 a 2 años	5.088		
Terneros/as	3.609		

III) Ganado Ovino		IV) Porcinos	
Categoría	Valores	Categoría	Valores
Carneros	1.885	Cerdos	2.400
Ovejas	622	Cachorros	1.440
Capones	767	Lechones	560
Borregas 2/4 dientes sin encarnar	598		
Borregas diente leche	452		
Borregos diente leche	452		
Corderos	337		

V) Equinos		VI) Reproductores Machos de Pedigri o Puros por Cruza	
Categoría	Valores	Categoría	Valores
General	5.750	Toros	23.560
		Carneros	4.307

2º) Fíjase el costo en plaza por 10 kilos de lana esquilada en galpón al 30 de junio de 2007 en los siguientes importes:

Categoría		Valores
Lana Vellón	-Merino	1.053
	-Ideal	861
	-Merilin	670
	-Corriedale	491
Lana Cordero		299
Lana Barriga		120

3º) Las hembras de pedigri serán valuadas por el contribuyente. La valuación no podrá ser inferior al valor establecido para la categoría correspondiente en el numeral 1º) ni superior al doble de dicho valor.

4º) Fíjanse para quienes se constituyan en contribuyentes del Impuesto a las Rentas Agropecuarias (IRA) a partir del 1º de julio de 2006 y que tuviesen cultivos en proceso a esa fecha los siguientes valores de los mismos:

Cultivo	Valores por Há.
Trigo	4.195
Cebada	1.788
Lino	1.788
Caña de Azúcar (mantenimiento de cultivo)	20.152
Caña de Azúcar (Implantación)	29.520

5º) El valor de los cultivos de caña de azúcar en existencia al 1º de julio de 2005 se revalorará de acuerdo al índice que corresponda.

Dicho valor se amortizará a razón de un 40% (cuarenta por ciento) anual para quienes se constituyan en contribuyentes del Impuesto a las Rentas Agropecuarias a partir del 1º de julio de 2006.

6º) En los casos no contemplados en la presente resolución, el contribuyente estimará los valores respectivos, pudiendo ser impugnados por la Dirección General Impositiva.



7º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo y en la página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.9 Resolución de la DGI Nº 1139/007 de 01 de octubre de 2007

Normas complementarias IRAE

VISTO: el Título 4 del Texto Ordenado 1996 y los Decretos Nº 150/007 de 26 de abril de 2007, Nº 208/007 de 18 de junio de 2007, Nº 258/007 de 23 de julio de 2007 y Nº 281/007 de 6 de agosto de 2007.

RESULTANDO: que las normas referidas establecen el marco normativo del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.

Considerando: necesario para un adecuado funcionamiento y control del impuesto, complementar las normas antes citadas a efectos de precisar el alcance de algunas de sus disposiciones así como dar cumplimiento a los cometidos asignados a la Dirección General Impositiva.

ATENTO: a lo expuesto,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

IMPUESTO A LAS RENTAS DE LAS ACTIVIDADES ECONOMICAS

1º) Vigencia.- Las referencias al Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio y al Impuesto a las Rentas Agropecuarias en resoluciones de la Dirección General Impositiva, deberán considerarse realizadas al Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, cuando no contradigan las disposiciones establecidas para este último impuesto.

2º) Rentas comprendidas en el IRPF - Opción.- Cuando los contribuyentes hagan uso de la opción prevista en el artículo 5º del Título 4 del Texto Ordenado 1996, luego de transcurrido el plazo a que refiere el artículo 6º del Decreto Nº 150/007 de 26 de abril de 2007, con la redacción dada por el artículo 2º del Decreto Nº 208/007, de 18 de junio de 2007, la misma surtirá efectos a partir del ejercicio siguiente.

3º) Gastos y contribuciones en favor del personal.- Los gastos y contribuciones en favor del personal constituirán erogaciones admitidas para liquidar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas del ejercicio en que se realizaron en las siguientes condiciones:

a) Hasta el 5% (cinco por ciento) de la renta neta gravada del ejercicio anterior, aún cuando aquel fuera fraccionado. Para el primer ejercicio de liquidación del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, se tomará la renta neta gravada del ejercicio anterior del Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio o del Impuesto a las Rentas Agropecuarias.

b) Que los beneficios de tales gastos o contribuciones alcancen con carácter general a todos los dependientes del sujeto pasivo, excluidos dueños, socios o directores.

Quedan comprendidos en el inciso anterior los gastos que tengan por objeto una mejora material o espiritual del personal.

Los gastos cuya deducción se admita de acuerdo al presente numeral, no integrarán la proporción para determinar los gastos no deducibles en los casos en que los sujetos pasivos tuvieran rentas exentas.

4º) Rentas vinculadas a actividades internacionales- Servicios técnicos.- Para determinar la renta de fuente uruguaya a que refiere el inciso tercero del artículo 21º del Decreto Nº 149/007 de 26 de abril de 2007, se considerarán los ingresos del ejercicio anterior que haya obtenido el usuario de tales servicios.

En el primer ejercicio de vigencia de este impuesto se considerarán los ingresos comprendidos en el Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio o en el Impuesto a las Rentas Agropecuarias del ejercicio anterior y los ingresos totales comprendidos en el mismo. Cuando en el referido ejercicio no existieran ingresos gravados por dichos impuestos o se tratara del primer ejercicio del usuario de tales servicios, la proporción se realizará considerando los ingresos comprendidos en el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas y los ingresos totales obtenidos hasta el mes anterior al de generada la renta.



5º) Estimación ficta.- Los contribuyentes comprendidos en el literal A) del artículo 3º del Título 4 del Texto Ordenado 1996, que opten por liquidar este impuesto en forma ficta, y obtengan durante el ejercicio, rentas:

- a. derivadas de la aplicación conjunta de capital y trabajo, de acuerdo a la definición del numeral 1 literal B) del artículo 3º del mismo Título; y
- b. no derivadas de la aplicación conjunta de capital y trabajo, de acuerdo a la definición del numeral 1 literal B) del artículo 3º del mismo Título;

determinarán la renta neta aplicando:

- a las rentas incluidas en el literal a): la escala del inciso 2º del artículo 64º del Decreto Nº 150/007 de 26 de abril de 2007, en la redacción dada por el artículo 7º del Decreto Nº 208/007 de 18 de junio de 2007.
- a las rentas incluidas en el literal b): el 48% (cuarenta y ocho por ciento).

6º) Contabilidad suficiente.- Estarán obligados a liquidar este tributo mediante el régimen de contabilidad suficiente:

- a. Los sujetos pasivos comprendidos en los numerales 1 y 4 a 7 del literal A del artículo 3º del Título 4 del Texto Ordenado 1996.
- b. Los restantes sujetos pasivos, siempre que sus ingresos superen en el ejercicio las UI 4.000.000 (cuatro millones de unidades indexadas). A tales efectos se tomará la cotización de la unidad indexada vigente al cierre de ejercicio.

En el primer ejercicio de vigencia de este impuesto se considerarán los ingresos que hayan generado rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio en el ejercicio anterior.

7º) Pequeña empresa.- Quienes hayan dejado de estar comprendidos en la exoneración establecida por el literal E) del artículo 52º del Título 4 del Texto Ordenado 1996 o hayan optado por tributar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas por el régimen general, solamente podrán quedar incluidos en el mencionado régimen especial de tributación una vez transcurridos al menos tres ejercicios, en tanto en el tercero de ellos o en uno posterior al mismo, el monto de los ingresos no supere las 305.000 UI (trescientas cinco mil unidades indexadas).

8º) Responsables.- Las designaciones como responsables a los contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, deben considerarse realizadas al Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio y al Impuesto a las Rentas Agropecuarias.

9º) Representante.- La designación del representante a que refiere el artículo 12º del Título 4 del Texto Ordenado 1996 deberá ser comunicada a la Dirección General Impositiva dentro de los veinte días corridos siguientes al inicio de las actividades que generen rentas obtenidas en territorio nacional.

10º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.10 Resolución de la DGI Nº 1158/007 de 04 de octubre de 2007

Modificación a la Res. 804/007

VISTO: la Resolución 804/007 de 27 de julio de 2007;

CONSIDERANDO: necesario ajustar el régimen establecido en la misma en virtud de lo dispuesto por el último inciso del artículo 50º del Decreto 148/007 de 26 de abril de 2007, con la redacción dada por el artículo 5º del Decreto 258/007 de 23 de julio de 2007;

ATENCIÓN: a lo expuesto

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Sustitúyese el numeral 2º de la Resolución 804/007 de 27 de julio de 2007, por el siguiente:

- » 2º) El monto de la retención se determinará:
 - a. para el Impuesto al Valor Agregado, aplicando la alícuota vigente al 85% (ochenta y cinco por ciento) de las comisiones liquidadas, excluido dicho impuesto.



b. para el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, aplicando la alícuota vigente al 48% (cuarenta y ocho por ciento) de las comisiones liquidadas, excluido el Impuesto al Valor Agregado.»

2º) Notifíquese al interesado y pase a conocimiento de la División Grandes Contribuyentes y de la Asesoría Tributaria de la Dirección General. Cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.11 Resolución de la DGI Nº 1167/007 de 08 de octubre de 2007

Prórroga fecha de pago y presentación de declaración jurada del sector agropecuario, correspondientes al ejercicio cerrado el 30 de junio de 2007

VISTO: los vencimientos establecidos para el sector agropecuario por el numeral 11 de la Resolución Nº 1611/006 de 15 de diciembre de 2006,

CONSIDERANDO: adecuado prorrogar la fecha de pago y de presentación de la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado (IVA), del Impuesto de Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social (COFIS), y del saldo del Impuesto a las Rentas Agropecuarias (IRA) del sector agropecuario, correspondientes al ejercicio cerrado el 30 de junio de 2007,

ATENTO: a lo dispuesto por el artículo 70 del Decreto Nº 597/988 de 21 de setiembre de 1988,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Prorrógase hasta el 17 de octubre de 2007 el plazo para la presentación de la declaración jurada y el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), del Impuesto de Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social (COFIS) y del saldo del Impuesto a las Rentas Agropecuarias (IRA), correspondientes al ejercicio cerrado el 30 de junio de 2007.

2º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en la Página web y en el Boletín Informativo y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.12 Resolución de la DGI Nº 1173/007 de 10 de octubre de 2007

Adecuación de disposiciones en materia de documentación de operaciones

VISTO: la Ley Nº 18.083, de 27 de diciembre de 2006, que establece un nuevo sistema tributario.

RESULTANDO: que la norma referida establece el marco regulatorio general de aplicación, cometiendo a la Dirección General Impositiva el dictado de normas complementarias.

CONSIDERANDO: la necesidad de adecuar las disposiciones en materia de documentación de operaciones.

ATENTO: a lo expuesto,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1) Sustitúyese el numeral 1) de la Resolución Nº 397/986 de 26 de diciembre de 1986 por el siguiente:

«Los contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas que adquieran servicios de esquiladores, troperos, domadores y alambradores, documentarán los mismos a través de un recibo en el que conste:

- Nombre, domicilio, documento de identidad y firma del prestador del servicio.
- Descripción del servicio prestado y monto del mismo.

No obstante, los referidos servicios deberán documentarse de acuerdo con el régimen general si el prestador es contribuyente del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas o el monto de los servicios suministrados en el mes a un mismo usuario, supera el duodécimo del mínimo no imponible anual vigente para el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas al momento de la prestación del servicio.»

2) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque



1.3.13 Resolución de la DGI N° 1182/007 de 17 de octubre de 2007

Desígnase a las Instituciones prestadoras de servicios de asistencia médica integral Agentes de Retención IRPF- IVA

VISTO: que la Dirección General Impositiva se encuentra facultada para designar agentes de retención de los impuestos que administra.

CONSIDERANDO: conveniente hacer uso de la facultad referida en relación a las instituciones prestadoras de servicios de asistencia médica integral.

ATENCIÓN: a lo expuesto y a que se cuenta con la conformidad del Ministerio de Economía y Finanzas,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1) Agentes de retención.- Desígnase a las instituciones prestadoras de servicios de asistencia médica integral comprendidas en el segundo inciso artículo 6º del Decreto N° 276/007 de 2 de agosto de 2007, agentes de retención del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas y del Impuesto al Valor Agregado, correspondientes a las rentas originadas en servicios personales fuera de la relación de dependencia, que les sean prestados por contribuyentes de estos impuestos.

2) Determinación de la retención.- El monto de la retención será:

- a. Para el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas: el 7% (siete por ciento), de la suma de la cantidad pagada o acreditada al titular de la renta más la retención correspondiente; siempre que el monto total mensual facturado por el contribuyente al responsable supere en el mes las 7.000 UI (siete mil unidades indexadas) excluido el Impuesto al Valor Agregado.
- b. Para el Impuesto al Valor Agregado: el 90% (noventa por ciento) del impuesto incluido en la documentación correspondiente a los servicios objeto de retención.

3) Excepción.- No corresponderá practicar las retenciones cuando el prestador del servicio se encuentre comprendido en la designación del artículo 8º bis del Decreto N° 220/998, de 12 de agosto de 1998.

Tampoco corresponderá efectuar las referidas retenciones cuando el prestador sea un Instituto de Medicina Altamente Especializada (IMAE).

4) Retenciones. Declaración jurada y pago.- Las retenciones efectuadas de conformidad a los numerales anteriores, deberán verse al mes siguiente de haberse prestado los servicios gravados.

Los responsables designados en la presente resolución deberán presentar mensualmente ante la Dirección General Impositiva una declaración jurada donde se detallen los contribuyentes retenidos en el período, el monto de la prestación y el importe retenido.

El plazo para la presentación y pago vencerá conforme a lo establecido en el cuadro de vencimientos que les corresponda según el grupo al que pertenezcan, de acuerdo al último dígito del número de RUC.

5) Superposición.- Cuando los agentes designados precedentemente deban practicar, por las mismas operaciones, otras retenciones o pagos por cuenta de terceros en concepto de Impuesto al Valor Agregado dispuestas por otras normas, deberán efectuar solamente la retención que implique una mayor detracción.

6) Resguardos.- Los responsables deberán emitir en un plazo no mayor a diez días contados desde el último día del mes en que hayan sido prestados los servicios comprendidos en el presente régimen, resguardos que tendrán carácter de declaración jurada, en los que se hará constar la identificación del contribuyente objeto de retención, así como las operaciones comprendidas con identificación de las facturas con su fecha y los montos retenidos.

Dichos resguardos deberán cumplir con lo dispuesto por la Resolución N° 135/003, de 21 de febrero de 2003.

7) Vigencia.- La presente resolución regirá a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación.

8) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque



1.3.14 Resolución de la DGI N° 1183/007 de 17 de octubre de 2007

Desígnase a los Institutos de Medicina Altamente Especializada (IMAE) Agentes de Retención IRPF e IVA

VISTO: que la Dirección General Impositiva se encuentra facultada para designar agentes de retención de los impuestos que administra.

CONSIDERANDO: conveniente hacer uso de la facultad referida en relación a los Institutos de Medicina Altamente Especializada.

ATENTO: a lo expuesto y a que se cuenta con la conformidad del Ministerio de Economía y Finanzas,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1) Agentes de retención.- Desígnanse a los Institutos de Medicina Altamente Especializada (IMAE), agentes de retención del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas y del Impuesto al Valor Agregado correspondientes a las rentas originadas en servicios personales fuera de la relación de dependencia, que les sean prestados por contribuyentes de estos impuestos.

2) Determinación de la retención.- El monto de la retención será:

- a. Para el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas: el 7% (siete por ciento), de la suma de la cantidad pagada o acreditada al titular de la renta más la retención correspondiente; siempre que el monto total mensual facturado por el contribuyente al responsable supere en el mes las 7.000 UI (siete mil unidades indexadas), excluido el Impuesto al Valor Agregado.
- b. Para el Impuesto al Valor Agregado: el 90% (noventa por ciento) del impuesto incluido en la documentación correspondiente a los servicios objeto de retención.

3) Excepción.- No corresponderá practicar las retenciones cuando el prestador del servicio se encuentre comprendido en la designación del artículo 8° bis del Decreto N° 220/998, de 12 de agosto de 1998.

Tampoco corresponderá efectuar las referidas retenciones cuando el beneficiario sea una institución prestadora de servicios de asistencia médica integral comprendida en el segundo inciso artículo 6° del Decreto N° 276/007 de 2 de agosto de 2007.

4) Declaración Jurada.- Los responsables designados en la presente resolución deberán presentar mensualmente ante la Dirección General Impositiva una declaración jurada donde se detallen los contribuyentes retenidos en el período, el monto de la prestación y el importe retenido.

El plazo para la presentación y pago vencerá conforme a lo establecido en el cuadro de vencimientos que les corresponda según el grupo al que pertenezcan, de acuerdo al último dígito del número de RUC.

5) Superposición.- Cuando los agentes designados precedentemente deban practicar, por las mismas operaciones, otras retenciones o pagos por cuenta de terceros en concepto de Impuesto al Valor Agregado dispuestas por otras normas, deberán efectuar solamente la retención que implique una mayor detracción.

6) Resguardos.- Los responsables deberán emitir en un plazo no mayor a diez días contados desde el último día del mes en que hayan sido prestados los servicios comprendidos en el presente régimen, resguardos que tendrán carácter de declaración jurada, en los que se hará constar la identificación del contribuyente objeto de retención, así como las operaciones comprendidas con identificación de las facturas con su fecha y los montos retenidos.

Dichos resguardos deberán cumplir con lo dispuesto en la Resolución N° 135/003 de 21 de febrero de 2003.

7) Vigencia.- La presente resolución regirá a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación.

8) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque



1.3.15 Resolución de la DGI N° 1186/007 de 18 de octubre de 2007

Desígnase a las Comisiones de Apoyo de las Unidades Ejecutoras del Ministerio de Salud Pública Agentes de Retención IRPF- IVA

VISTO: que la Dirección General Impositiva se encuentra facultada para designar agentes de retención de los impuestos que administra.

CONSIDERANDO: conveniente hacer uso de la facultad referida en relación a las Comisiones de Apoyo de las Unidades Ejecutoras del Ministerio de Salud Pública.

ATENCIÓN: A lo expuesto y a que se cuenta con la conformidad del Ministerio de Economía y Finanzas,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1) Agentes de retención.- Desígnase a las Comisiones de Apoyo de las Unidades Ejecutoras del Ministerio de Salud Pública, agentes de retención del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas y del Impuesto al Valor Agregado, correspondientes a las rentas originadas en servicios personales fuera de la relación de dependencia, que les sean prestados por contribuyentes de estos impuestos.

2) Determinación de la retención.- El monto de la retención será:

a) Para el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas: el 7% (siete por ciento), de la suma de la cantidad pagada o acreditada al titular de la renta más la retención correspondiente; siempre que el monto total mensual facturado por el contribuyente al responsable supere en el mes las 7.000 UI (siete mil unidades indexadas), excluido el Impuesto al Valor Agregado.

b) Para el Impuesto al Valor Agregado: el 90% (noventa por ciento) del impuesto incluido en la documentación correspondiente a los servicios objeto de retención.

3) Retenciones. Declaración jurada y pago.- Las retenciones efectuadas de conformidad a los numerales anteriores, deberán verse al mes siguiente de haberse prestado los servicios gravados.

Los responsables designados en la presente resolución deberán presentar mensualmente ante la Dirección General Impositiva una declaración jurada donde se detallen los contribuyentes retenidos en el período, el monto de la prestación y el importe retenido.

El plazo para la presentación y pago vencerá conforme a lo establecido en el cuadro de vencimientos que les corresponda según el grupo al que pertenezcan, de acuerdo al último dígito del número de RUC.

4) Superposición.- Cuando los agentes designados precedentemente deban practicar, por las mismas operaciones, otras retenciones o pagos por cuenta de terceros en concepto de Impuesto al Valor Agregado dispuestas por otras normas, deberán efectuar solamente la retención que implique una mayor detracción.

5) Resguardos.- Los responsables deberán emitir en un plazo no mayor a diez días contados desde el último día del mes en que hayan sido prestados los servicios comprendidos en el presente régimen, resguardos que tendrán carácter de declaración jurada, en los que se hará constar la identificación del contribuyente objeto de retención, así como las operaciones comprendidas con identificación de las facturas con su fecha y los montos retenidos.

Dichos resguardos deberán cumplir con lo dispuesto en la Resolución N° 135/003 de 21 de febrero de 2003.

6) Vigencia.- La presente resolución regirá a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación.

7) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.16 Resolución de la DGI N° 1192/007 de 19 de octubre de 2007

Balances cerrados entre 1/5/07 y 30/6/07 con resolución de beneficios de Proyectos de Inversión pendiente – Prórroga para contribuyentes comprendidos en Res. 370/07 y 728/07



VISTO: las Resoluciones Nº 370/007 y 728/007, de 16 de abril y 10 de julio de 2007, respectivamente.

RESULTANDO: que en las referidas Resoluciones, se otorgó a los contribuyentes que a la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar la declaración jurada y efectuar el pago del saldo de los impuestos a las Rentas de la Industria y Comercio y al Patrimonio, correspondientes a ejercicios cerrados entre el 31 de diciembre de 2006 y el 30 de abril de 2007 inclusive, tuvieran pendiente de resolución por parte del Poder Ejecutivo, proyectos de inversión que determinen beneficios en relación con dichas liquidaciones; la posibilidad de liquidar y abonar los tributos indicados, considerando la hipótesis de que los referidos proyectos hubiesen sido aprobados en las condiciones solicitadas.

CONSIDERANDO: I) que resulta procedente, mantener idéntica solución para aquellos contribuyentes con Proyectos de Inversión pendientes de Resolución por parte del Poder Ejecutivo, que hubiesen cerrado ejercicio entre el 1º de mayo de 2007 y el 30 de junio de 2007 inclusive;

II) que se estima pertinente prorrogar los plazos otorgados para el pago, sin multas ni recargos, de las posibles diferencias resultantes a que refieren los numerales 2º de las referidas resoluciones.

ATENTO: A lo dispuesto por el artículo 70 del Decreto Nº 597/988 de 21 de setiembre de 1988, y a que se cuenta con la conformidad del Ministerio de Economía y Finanzas.

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Extiéndese la solución prevista por la Resolución Nº 370/007 del 16 de abril de 2007, a aquellos contribuyentes cuyos ejercicios hayan cerrado en el período comprendido entre el 1º de mayo de 2007 y el 30 de junio de 2007 inclusive, y tengan pendiente de Resolución por parte del Poder Ejecutivo Proyectos de Inversión.

2º) Prorrógase para los contribuyentes comprendidos en la Resolución Nº 370/007 de 16 de abril de 2007, el plazo para el pago, sin multas ni recargos, de las diferencias referidas en el numeral 2º de la citada Resolución, hasta el octavo mes siguiente a la fecha de vencimiento

del plazo establecido para presentar las correspondientes Declaraciones Juradas, de acuerdo al último dígito del número de RUC.

3º) Prorrógase para los contribuyentes comprendidos en el Numeral 1º de la Resolución Nº 728/007 de 10 de julio de 2007, el plazo para el pago, sin multas ni recargos, de las diferencias referidas en el numeral 2º de la Resolución Nº 370/007, hasta el sexto mes siguiente a la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar las correspondientes Declaraciones Juradas, de acuerdo al último dígito del número de RUC.

4º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional, insértese en el Boletín Informativo y en la página web. Cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.17 Resolución de la DGI Nº 1274/007 de 09 de noviembre de 2007

Modificación Resolución 332/02 - Bancas de Cubierta Colectiva

VISTO: la Resolución Nº 332/002 de 25 de junio de 2002;

CONSIDERANDO: necesario ajustar el régimen establecido en la misma en virtud de las modificaciones introducidas en el sistema tributario por la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006;

ATENTO: a lo expuesto;

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Sustitúyese el numeral 2º de la Resolución Nº 332/002 de 25 de junio de 2002 por el siguiente:

«Las Bancas de Cubierta Colectiva liquidarán el Impuesto al Valor Agregado correspondiente a dichos juegos aplicando el 16.88% (dieciséis con ochenta y ocho por ciento) al valor nominal de las apuestas, con el Impuesto al Valor Agregado incluido».

2º) Derógase el numeral 3º de la Resolución Nº 332/002 de 25 de junio de 2002.



3º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.3.18 Resolución de la DGI N° 1329/007 de 15 de noviembre de 2007

IAMC - Excepción emisión de resguardos

VISTO: el artículo 8 bis) del Decreto N° 220/998, de 12 de agosto de 1998, y las Resoluciones N° 1182/007, 1183/007 y 1186/007, de 18 de octubre de 2007.

RESULTANDO: que las normas mencionadas designan diversos agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas en el ámbito de las prestaciones de servicios vinculadas a la salud de los seres humanos.

CONSIDERANDO: conveniente flexibilizar la mecánica de emisión de resguardos por parte de los referidos responsables.

ATENTO: a lo expuesto,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1) Excepción.- Los responsables designados en las Resoluciones N° 1182/007, 1183/007 y 1186/007, de 18 de octubre de 2007, podrán omitir la emisión de resguardos, cuando el monto de la retención correspondiente al Impuesto al Valor Agregado, considerado respecto de cada usuario, no supere en el mes las 700 UI (setecientas unidades indexadas).

Igual excepción será aplicable a los responsables designados en el artículo 8 bis) del Decreto 220/998, de 12 de agosto de 1998.

2) Documentación.- En los documentos emitidos por los responsables referidos en el numeral anterior, que respalden el pago de los referidos servicios, se dejará constancia de las retenciones efectuadas y la identificación del retenido.

No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, los responsables deberán emitir resguardos a

aquellos contribuyentes objeto de retención que así lo soliciten.

Dichos documentos deberán ser emitidos conforme a lo dispuesto por la normativa vigente al respecto.

3) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS

1.4.1 CONSULTA N° 3.774

COMPAÑÍA PRODUCTORA, EXCLUSIVIDAD EN TRASMISIÓN DE EVENTOS – IRIC – IVA – PAGOS O CRÉDITOS AL EXTERIOR – RETENCIÓN – TERRITORIALIDAD.

Una empresa nacional adquirió la exclusividad de transmitir en nuestro país eventos cuya señal capta de un satélite. Consulta si corresponde hacer retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio (IRIC), por los pagos o créditos que realiza al exterior.

Se entiende que se verifica el hecho generador del Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio anual, por la actividad desarrollada en el país y puede suceder lo mismo con el Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio instantáneo, por los dividendos o utilidades.

A los efectos de determinar la renta de fuente uruguaya obtenida por la compañía productora, será de aplicación el literal C) del artículo 21º del Título 4 del Texto Ordenado 1996. En cuanto al Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio instantáneo, los pagos o créditos de utilidades o dividendos, se encontrarán gravados en la medida que se verifiquen los extremos requeridos por la ley en el literal D) del artículo 2º del cuerpo mencionado.

Por ambos tipos de rentas la empresa uruguaya deberá actuar como agente de retención.

El hecho generador del Impuesto al Valor Agregado se verificará por los servicios que genera la renta de fuente uruguaya de la compañía



productora, correspondiente al Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio anual. Por último se señala que no existe la exoneración del Impuesto al Valor Agregado invocada por el consultante.

Esta Oficina ha seguido el criterio de tomar en consideración el lugar en que esos servicios se elaboran y gravarlos cuando se producen en el país.

Se entiende que la respuesta dada no implica discrepar con el referido criterio, que se sigue considerando aplicable siempre y cuando no existan previsiones legales expresas. En el caso planteado se entiende que existen.

En efecto, el caso encuadra en el literal C) del artículo 21º del Título 4 del Texto Ordenado 1996, que regula las «rentas netas de fuente uruguaya de compañías productoras, distribuidoras o intermediarias de películas cinematográficas o de tapes, así como las que realizan transmisiones directas de televisión u otros medios similares». Resulta claro que existe un servicio prestado en el país, que es el que origina la renta de fuente uruguaya. Y ese servicio, por tanto, se encuentra alcanzado por el Impuesto al Valor Agregado.

En tal sentido se ha expresado para el caso estricto en análisis, en ocasión de la respuesta dada a la Consulta Nº 2.117 (Publicada en Boletín Informativo Nº 118).

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

09.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.2 CONSULTA Nº 4.299

SERVICIOS PRESTADOS POR HOTELES RELACIONADOS CON HOSPEDAJE – IVA – SERVICIO DE RESTAURANTE - RESTAURANTE, CONCEPTO.

Se consulta sobre el tratamiento tributario aplicable con relación al Impuesto al Valor Agregado, a la actividad de confitería, restaurante y parrillada desarrollada por un hotel, ofrecida a sus pasajeros y no pasajeros.

De la correlación del conjunto de normas legales y reglamentarias que establecen tasas

diferenciales (14% o 0%) o exoneraciones del Impuesto al Valor Agregado, aplicables a los servicios prestados por hoteles, debe concluirse que las expresiones, aunque diferentes, tienen el mismo alcance y significado desde el punto de vista tributario.

Las normas legales utilizan las siguientes expresiones: «Los servicios prestados por hoteles relacionados con hospedaje», «Los servicios prestados por hoteles fuera de alta temporada», y «los servicios prestados por hoteles, relacionados con el hospedaje a no residentes».

En tanto las normas reglamentarias utilizan las siguientes: «los servicios relacionados con hospedajes que los hoteles y apart-hoteles presten a sus pasajeros, que comprenden el hospedaje y todos aquellos que les sean cargados en cuenta al pasajero, con excepción del servicio de restaurante», «los servicios de alojamientos turísticos prestados por hoteles, apart-hoteles, hosterías y moteles», y se entiende por «Servicios prestados por hoteles a los de hospedaje y todos aquellos que sean cargados en cuenta al pasajero, con excepción del de restaurante».

Servicio de restaurante

El restaurante se define como un establecimiento público donde se sirven comidas y bebidas a cambio de un precio, para ser consumidas en el mismo local.

Son determinantes, por lo tanto, para la definición de «restaurante»:

- El hecho de servir determinados bienes.
- Que estos bienes sean comidas y bebidas.
- Que exista un local en el cual esos bienes servidos sean consumidos.

Son estas las características definitorias de un «restaurante», y las mismas contribuyen a la definición de un «servicio de restaurante», término utilizado por la reglamentación para su exclusión del régimen fiscal aplicable a la generalidad de los servicios hoteleros. Sin embargo, debe establecerse que el servicio de restaurante no es prestado necesariamente por un «restaurante».

En efecto, la propia norma reconoce que estos servicios pueden ser prestados, lógicamente, por un restaurante, pero también por un establecimiento hotelero, por ejemplo, o por una cantina, o por un bar, o por cualquier otro tipo de establecimiento. El servicio de restaurante es típico



de esta clase de establecimiento, pero su prestación puede ser realizada por parte de cualquier tipo de negocio.

El servicio de restaurante, consiste en la prestación de un servicio para cuya prestación se utilizan bienes (vajilla) conjuntamente con una circulación de bienes (comidas y/o bebidas). Desde el punto de vista del Impuesto al Valor Agregado dicha prestación de servicios con entrega de bienes se define como una forma de circulación de bienes.

El decreto reglamentario en el artículo 101 del Decreto Nº 220/998 de 12.08.998 excluye del tratamiento fiscal asignado al hospedaje a la circulación de bienes que se realiza integrando el «servicio» de restaurante, con excepción de los casos «en que la tarifa por el hospedaje incluya pensión completa y media pensión». En consecuencia, el «servicio» de restaurante, de acuerdo con la norma reglamentaria, comprende la prestación de desayunos, almuerzos, meriendas y cenas que se incluyan en la «pensión completa» o «media pensión» y es más amplio que aquel que restringe al restaurante a un lugar físico determinado o a la prestación de determinado tipo de comidas.

En conclusión el servicio de restaurante excluido (salvo los casos de pensión completa o media pensión) del concepto de hospedaje está constituido por toda actividad económica que combina la prestación de un servicio con una circulación de bienes, siendo éstos alimentos y bebidas y se hallan gravados por el I.V.A. a la tasa básica.

La presente respuesta no constituye una modificación de lo resuelto en la Consulta Nº 3.902 (Bol. 318), sino un complemento referido exclusivamente a los «servicios de restaurante», expresamente excluidos del tratamiento fiscal específico a los servicios hoteleros por el literal c) del artículo 101 del Decreto Nº 220/998 de 12.08.998 aunque los mismos sean «cargado en cuenta al pasajero.»

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

09.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.3 CONSULTA Nº 4.302

SERVICIOS DE ASISTENCIA EN TIERRA A COMPAÑÍAS DE TRANSPORTE AÉREO – IVA – EXPORTACIÓN DE SERVICIOS, CONCEPTO.

Una empresa cuyo giro es «Servicios de Asistencia en tierra a Compañías de Transporte Aéreo» quien realiza su actividad en el Aeropuerto Internacional de Carrasco y Laguna del Sauce, consulta si las operaciones que detalla están o no gravadas por Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Al respecto cabe señalar que la Ley establece que están gravados por el IVA «... las prestaciones de servicios realizadas en el territorio nacional independientemente del lugar en que se haya celebrado el contrato y del domicilio, residencia o nacionalidad de quienes intervengan en las operaciones» (artículo 5º, Título 10, Texto Ordenado 1996).

Por otra parte el artículo 34º del Decreto Nº 220/998 de 12.08.998 establece en su numeral 7):

«...7) Los servicios no incluidos en los numerales anteriores, prestados exclusivamente en:

- a. *recintos aduaneros y depósitos aduaneros definidos por los artículos 7º y 95º del Código Aduanero, respectivamente;*
- b. *recintos aduaneros portuarios definidos por los artículos 8º del Decreto Nº 412/992 de 1º de setiembre de 1992 y 1º del Decreto Nº 455/994 de 6 de octubre de 1994;*
- c. Zonas Francas definidas por el artículo 1º de la Ley Nº 15.921 de 17 de diciembre de 1987.

Será condición necesaria para que los citados servicios sean considerados exportación, que los mismos deban prestarse necesariamente en dichas áreas.»

De la inteligencia de la norma surge claramente que para que un servicio prestado en los exclaves aduaneros o en las zonas francas se pueda considerar como exportación de servicios debe cumplir simultáneamente con los requisitos de ser prestado necesariamente y exclusivamente dentro de dichas áreas.



Suponiendo que el consultante cuando dice «zona aduanera» refiera a «*recinto aduanero*», «*depósito aduanero*» o «*recinto aduanero portuario*» definidos en las normas citadas, se responde que solamente se consideran exportación de servicios aquellos prestados en su totalidad dentro de los exclaves, quedando gravados por IVA los servicios de atención en los mostradores a los pasajeros que van a embarcar, venta y reservas de pasajes en oficinas del hall del aeropuerto, facturación y otros trámites en las oficinas de las compañías aéreas.

Esta respuesta implica un cambio de criterio respecto a lo aprobado en Consulta N° 3678 (Bol. 287).

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley N° 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

09.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.4 CONSULTA N° 4.398

TRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS - SERVICIOS DE TRANSPORTE ESCOLAR Y DE TURISMO, PRESTADOS POR LA MISMA EMPRESA – IVA – TRANSPORTE ESCOLAR, CONCEPTO.

Se consulta el tratamiento que para el Impuesto al Valor Agregado (IVA) corresponde aplicar a los servicios de transporte escolar y de turismo, cuando son prestados por la misma empresa mediante una o varias unidades.

Resulta de aplicación la Ley N° 17.651 de 4 de junio de 2003, que dispone que los servicios de transporte terrestre de pasajeros entre los que se encuentran los turísticos, se encuentran gravados a la tasa mínima, mientras que los de transporte escolar se encuentran exentos.

En tal sentido, y sin importar si se utiliza una o varias unidades, ni lo que indiquen las chapas de los vehículos, se concluye que debe entenderse por transporte escolar el que implique el traslado de escolares de su casa al centro de estudios o a otros lugares para el desarrollo de actividades curriculares y viceversa. Si el objetivo del transporte es la realización de actividades, por ejemplo deportivas, no comprendidas en las obligatorias, el servicio no podrá ser catalogado de escolar, por lo que estará gravado a la tasa mínima.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley N° 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

09.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.5 CONSULTA N° 4.470

CENTROS DE ESTÉTICA Y SPA – IVA – IMESSA – ACTIVIDADES VINCULADAS A LA SALUD DE LOS SERES HUMANOS.

Se consulta sobre el tratamiento fiscal de empresas que giran en el ramo de «Centro de Estética y Spa».

A) Referente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Específico a los Servicios de Salud (IMESSA) dependiendo de las actividades que realizan.

Referente a este tema se solicitó informe a los técnicos de la Oficina, el cual se transcribe a continuación:

- Tratamiento contra la obesidad
- Tratamiento contra la celulitis
- Depilación (laser y cosmética)
- Tratamientos anti-stress (masajes, shiatzu, fangoterapia, hidrojet, sauna, reflexología)
- Dermatología (peeling, mascararas, limpieza de cutis, tratamientos contra el acné)
- Implantes faciales
- Flebología y Escleroterapia
- Cirugía estética
- Lipoaspiración y similares.

Con respecto a lo anterior, la normativa vigente es la Ley Orgánica del Ministerio de Salud Pública (MSP) (Ley N° 9.202 del 12 de enero de 1934) y el Decreto N° 416/002 de 29.10.002.

La Ley N° 9.202 establece que corresponde al MSP reglamentar y vigilar el ejercicio de las profesiones relacionadas con la salud: Médico-cirujano, Farmacéutico, Odontólogo y Obstétrico, y de todas las auxiliares de la medicina. También le corresponde reglamentar y vigilar el funcionamiento de la Instituciones Privadas de Asistencia, de las Sociedades Mutualistas y los establecimientos de asistencia y prevención privados. Nadie podrá ejercer la profesión de Médico-cirujano, Farmacéutico, Odontólogo y Obstétrico, sin inscribir previamente el título que lo habilite para ello.



El Decreto Nº 416/002 regula los establecimientos de salud o establecimientos asistenciales, entendiéndose por tales a todo local destinado a la prestación de asistencia a la salud, en régimen de internación y/o no internación, cualquiera sea su nivel de complejidad, de naturaleza pública o privada.

Al respecto se consultó telefónicamente al Sector Servicios de Salud, MSP, que expresó lo siguiente:

En el MSP el término «prestación de asistencia a la salud» se entiende en sentido amplio, o sea, incluye todo tratamiento o manipulación realizado en el organismo humano que pueda tener alguna consecuencia física o mental.

Tal como se indica en el Decreto Nº 416/002, ningún «establecimiento de salud», podrá funcionar sin haber obtenido la habilitación correspondiente.

El MSP tiene la potestad de decidir si un centro o clínica es considerado como «establecimiento de salud», o no:

Aquellos centros en los cuales se realizarán tratamientos denominados «cruentos» (intervenciones quirúrgicas o tratamientos invasivos) necesitan habilitación previa.

Aquellos en los cuales sólo se realizan masajes o se aplican sustancias sin actividad farmacológica (por ejemplo gel para masajes, etc), no se consideran establecimientos de salud y no necesitan registro.

En particular, los centros en los cuales se realiza cirugía estética, deben estar registrados, independientemente si el fin de dicha cirugía es restaurativo o meramente estético, debe ser realizada por un profesional especializado e involucra o puede involucrar estudios preoperatorios, anestesia (local, regional, o general), y cuidados postoperatorios.

Cabe la aclaración de algunos términos:

1) La Liposucción (también llamada Lipoaspiración o Lipoescultura, Lipomodeling o Refining) permite eliminar los cúmulos de grasa que no responden al tratamiento dietético, y modelar cualquier parte del cuerpo. Mejora la forma corporal mediante eliminación por aspiración homogénea y regular de los depósitos localizados de grasa resistentes al ejercicio y las

dietas, siempre que la piel sea elástica y no sobre. Se realiza en diversas zonas del cuerpo: cuello (papada), brazos, axilas, espalda, abdomen, cintura, caderas, muslos, rodillas, pantorrillas, etc. El éxito de la liposucción está en la extracción localizada y controlada de las células grasas, que no pueden volver a reproducirse.

Un tratamiento relacionado es la lipoestructura (relleno con tejido graso propio).

2) El término celulitis se aplica a dos afecciones diferentes:

- a. Es una alteración del tejido celular subcutáneo producida por una alteración micro-vasculo-conjuntiva de evolución esclerótica, de allí que sería más correcto denominarla Lipoesclerosis. En términos más sencillos: es la alteración de la microcirculación, que provoca cambios degenerativos en los adipocitos, impidiendo que estos puedan liberar a la corriente sanguínea sus productos de desecho. De esta forma comienza un proceso de fibrosis donde varios adipocitos se conglomeran, formando macro y micro nódulos que dejan entre sí depresiones.

La piel se vuelve dura y granulosa y al pinzarla con los dedos tiene el aspecto de piel de naranja.

Es debido a trastornos de naturaleza hormonal y a alteraciones del metabolismo de las grasas en áreas localizadas. Su aparición se ve favorecida por la vida sedentaria, el abuso del tabaco y del alcohol y una alimentación incorrecta.

Existen diversos tratamientos locales de la celulitis, que logran una mejora de la circulación y concomitantemente el aspecto físico: masajes de drenajes linfáticos, electrolipólisis, hidrolipoclasia ultrasónica, electroestimulación, electroforesis de grandes superficies, lipoescultura ultrasónica.

- b. Es una inflamación aguda del tejido conectivo que resulta por alguna infección, en algunos casos por Estafilococo dorado. En casos graves puede ser necesarios tratamientos quirúrgicos.



Es claro que la celulitis indicada en b) es una enfermedad, y su tratamiento es una «prestación de asistencia a la salud».

En cambio, la celulitis indicada en a), no puede ser considerada una enfermedad, salvo casos graves, y su tratamiento, si bien puede incluir procedimientos cruentos, en general va a ser realizado con fines estéticos.

3) El peeling involucra tratamientos con sustancias químicas agresivas que causan una descamación de la capa superficial de la piel. Dado que es un tratamiento cruento, en muchas ocasiones el paciente debe ser internado y debe tener ciertos cuidados posteriores al tratamiento, por lo que el MSP lo considera «prestación de asistencia a la salud».

No obstante lo expresado en la Ley N° 9.202 y Decreto 416/002, sugerimos que, a los efectos fiscales, deberían considerarse como «actividades vinculadas con la salud de los seres humanos» aquellas que cumplan las siguientes características:

- 1) Sean realizadas por profesionales de la salud tal como se indica en la Ley N° 9.202 o al menos bajo la supervisión de éstos.
- 2) Sean realizadas en establecimientos de salud registrados en MSP, tal como se indica en el Decreto N° 416/002.
- 3) Sin perjuicio de lo anterior, no se considerarán «actividades vinculadas con la salud de los seres humanos» todos aquellos tratamientos que sean realizados sobre el cuerpo humano para su exclusivo embellecimiento (por ejemplo, cirugías e implantes realizadas meramente con fines estéticos, liposucción, lipoestructura, peeling y otros).»

Concordando con lo expuesto, y atendiendo a los antecedentes existentes se concluye que:

1.- Tratamiento contra la obesidad, ya existen resoluciones en las Consultas N° 3.319 (Bol. 238) y N°4.236 (Bol. 357) en las cuales es considerada como un tratamiento de salud por lo que se encuentra exonerado de IVA y comprendido en el IMESSA.

2.- Tratamiento contra la celulitis: Solamente la situación descrita en el informe de los técnicos punto 2) b) está amparada en la exoneración de

IVA y comprendida en el IMESSA, pues es un tratamiento para la cura de una inflamación aguda del tejido conectivo de la piel que resulta por infección el cual es considerado una enfermedad y su tratamiento es una «prestación de asistencia a la salud». El resto de los casos son tratamientos gravados por el IVA a la tasa básica, pues son realizados con fines estéticos.

3.- Depilación, siempre tiene el carácter de estético, no interesando el método a emplear, solución ya dada en la Consulta N° 4.236 (Bol. 357) con el tema de hirsutismo con lo cual al no encontrarse comprendido en el concepto de salud está gravado por IVA a la tasa básica.

4.- Tratamiento anti-stress

El masaje shiatzu (consiste en un masaje de origen japonés que estimula las defensas naturales del cuerpo facilitando la auto sanación), Fangoterapia, Hidrojet con Algas Líquidas, Sauna, Reflexología, Douche Sous Marine, etc.

Estas actividades no cumplen con las condiciones del artículo 58° del Decreto N° 220/998 de 12.08.998 por lo tanto esos servicios están alcanzados por el IVA a la tasa básica.

5.- Dermatología

Peeling, máscaras, limpieza de cutis ,etc., son servicios vinculados a la estética y por lo tanto se encuentra gravado por el IVA a la tasa básica.

6.- Implantes faciales

Se deben distinguir dos casos: si son implantes reparadores o estéticos.

En el caso de implantes reparadores por alguna lesión estamos frente a un caso de salud y por lo tanto se encuentra dentro del la exoneración de IVA del artículo 19° literal F) Numeral 2 Título 10 de Texto Ordenado 1996 y comprendido en el IMESSA.

En el caso de implantes estéticos no tienen carácter funcional ni reparador, tienen un carácter estético por lo que es un servicio gravado por el IVA a la tasa básica.

7.- Flebología

Consiste en un tratamiento sobre la anatomía del sistema venoso superficial, profundo y perforante



generando un problema circulatorio por lo que el servicio se realiza sobre los tejidos dañados o inflamados lo que es considerado un servicio de salud por lo que se encuentra dentro de la exoneración del artículo 19° literal F) Título 10 de T.O. 1996 y se encuentra comprendido en el IMESSA.

8.- Cirugía estética

Referente a este tema, se debe también diferenciar si la cirugía tiene por fin reparar forma funcional de tejidos dañados, lesionados por enfermedad, accidente o quemaduras lo que obviamente consiste en un servicio de salud y por lo tanto se encuentra exento de IVA por el artículo 19° literal F) Numeral 2 Título 10 del T.O. 1996 y comprendido en el IMESSA, pero si la cirugía tiene su origen en un tema puramente estético este servicio se encuentra gravado por el IVA a la tasa básica.

9.- Lipoaspiración y similares

Actividad plenamente referida a estética por lo que se encuentra alcanzado por el IVA a la tasa básica.

En síntesis, se entiende adecuado adoptar como criterio de aplicación general el expresado como conclusión del informe técnico, es decir:

« No obstante lo expresado en la Ley N° 9.202 y Decreto N° 416/002, sugerimos que, a los efectos fiscales, deberían considerarse como «actividades vinculadas con la salud de los seres humanos» aquellas que cumplan las siguientes características:

1. Sean realizadas por profesionales de la salud tal como se indica en la Ley N° 9.202.
2. Sin perjuicio de lo anterior, no se considerarán «actividades vinculadas con la salud de los seres humanos» todos aquellos tratamientos que sean realizados sobre el cuerpo humano para su exclusivo embellecimiento (por ejemplo, cirugías e implantes realizadas meramente con fines estéticos, liposucción, lipoestructura, peeling y otros).»

B) TITULARIDAD Y RESPONSABILIDAD DEL CENTRO ESTÉTICO

1.- Referente a su inclusión o no en el Impuesto a la Renta Industria y Comercio (IRIC).

Si el titular es profesional universitario en medicina con título habilitante en ejercicio de su profesión está excluido del ámbito del IRIC según el Artículo 2° literal A) Título 4 de T.O.1996. Asimismo sociedades personales integrados por los mismos están en la misma condición según Artículo 4° del Decreto 840/988 de 14/12/988 y Consulta N° 2.724 (Bol. 179).

En el caso de que el titular o algunos de sus socios no cumpla con alguna de estas condiciones se debe analizar si se verifica o no la combinación de capital y trabajo en los términos referidos en el literal A) del artículo 2° del Título 4 de T.O 1996, considerando especialmente el antecedente de la consulta N°3.634 (Bol. 277)

2.- Referente al IVA.

En cuanto al IVA, la gravabilidad ya fue analizada en el punto A) de la presente consulta, con la precisión de que si el contribuyente es sujeto pasivo del IRIC sería sujeto pasivo de IVA por el literal A) artículo 6° del Título 10 de T.O 1996, o de contrario lo sería por el literal B) del artículo 6° del Título 10 de T.O 1996.

C) Habilitación del Ministerio de Salud Pública (M.S.P). Como bien indica el consultante, el M.S.P. habilita únicamente a instituciones cuya actividad consista en la asistencia médica, por lo cual es condición necesaria pero no suficiente dicha habilitación para calificar como servicios de salud a efectos tributarios.

D) Equipos Utilizados

Este tema debe ser analizado conjuntamente con lo expuesto en el punto B) de la presente consulta, pues si los equipos son utilizados por un profesional de la medicina en ejercicio de su profesión o una sociedad conformada por ellos, dicha actividad se encuentra excluida del ámbito del IRIC.

De no ser esa la situación, entonces se debería analizar si los equipos utilizados facilitan la actividad de su titular o si por el contrario los mismos están directamente afectados a la obtención de la renta, en los términos establecidos por el literal A) del artículo 2° del Título 4 T.O 1996, a efectos de determinar si se verifica la combinación de capital y trabajo configurando el hecho generador del IRIC.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley N° 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

09.08.007 - El Director General de Rentas.



1.4.6 CONSULTA Nº 4.561

EMPRESA REPRESENTANTE DE FIRMAS NACIONALES Y EXTRANJERAS EN NEGOCIOS DE EXPORTACIÓN E IMPORTACIÓN – IVA – COM – EXPORTACIÓN DE SERVICIOS, ALCANCE DEL CONCEPTO.

Se plantea el caso de una empresa que representa a firmas nacionales y extranjeras para concertar negocios internacionales de exportación e importación.

Consulta sobre su situación con respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las Comisiones (ICOM).

Tal como la propia consultante lo afirma, se trata claramente de servicios prestados en territorio nacional, por lo cual estarán gravados por ICOM siempre que cumplan con el requisito de ser su actividad habitual y principal, de lo contrario estarán gravados por el Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio (IRIC).

En lo que concierne al IVA, corresponde determinar si se está ante un caso de exportación de servicios.

El artículo 5 del Título 10 del Texto Ordenado 1996 establece claramente que no estarán gravadas las exportaciones de bienes y servicios, no obstante no define con precisión que se entenderá por tales conceptos.

Dado que los presentes obrados refieren al alcance del concepto de exportación de servicios, en adelante nos circunscribiremos a elucidar el significado que el legislador pretendió otorgar al término.

A diferencia de lo que ocurre con el caso de las exportaciones de bienes, para exportaciones de servicios no existen definiciones legales que provengan de otras ramas del derecho, ni tampoco existe acuerdo general respecto del alcance del término.

Por ese motivo, la ley incluyó un inciso que pretendió solucionar posibles dificultades interpretativas.

En aplicación del precepto legal el Poder Ejecutivo (P.E.) dictó sendos decretos determinando cuales son las actividades comprendidas en el concepto de exportación de servicios.

No obstante, las dudas interpretativas subsisten al punto que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo (T.C.A.) con una integración diferente al actual, se pronunció (Sentencia Nº 154/2004) entendiendo como ilegal la determinación realizada por el P.E.; esta Comisión de Consultas no comparte tal pronunciamiento por los motivos que se exponen a continuación.

El texto legal que se pretende interpretar, artículo 626 de la Ley Nº 15.809 de 8 de abril de 1986 (inciso segundo del artículo 5 Título 10 T.O. 1996) establece: «El Poder Ejecutivo determinará cuáles son las operaciones que quedan comprendidas en el concepto de exportación de servicios.»

Del texto transcrito surge claramente que el legislador no solo no definió que se entendía por exportación de servicios, sino que además encomendó al Poder Ejecutivo a «determinar» cuales son las operaciones que quedan comprendidas en el concepto.

Según el diccionario de la Real Academia Española el verbo «determinar» significa:

1. Fijar los términos de algo
2. Distinguir, discernir
3. Señalar, fijar algo para un efecto
4. Tomar resolución
5. Hacer tomar una resolución

Por lo tanto el Poder Ejecutivo está obligado a «determinar», o sea a fijar los términos del concepto exportación de servicios.

El Poder Ejecutivo «determinó» cuales son estas operaciones, listando una serie de actividades como las únicas que se consideran circunscriptas dentro del concepto.

De lo anterior se deduce que la ley no define el concepto, pero sí encomienda al P.E. a determinarlo. El P.E. ha «determinado» el concepto con el dictado de sendos decretos.

Resulta evidente que el P.E. no se ajustó a la definición doctrinaria de exportación de servicios, caracterizándolos o tipificándolos de una forma general, sino que por el contrario optó por elaborar una nómina taxativa de actividades tal como se expresó anteriormente.

Tal solución reglamentaria no sólo no colide con la norma legal, sino que se ajusta a lo exigido por ella, esto es, «determinar» el concepto. El hecho que el P.E. no haya adherido a la definición



doctrinaria del concepto de exportación de servicios no implica que tal solución pueda ser tildada de ilegal, dado que la propia ley le otorgó tal discrecionalidad, revelada por la utilización del verbo «determinar». Si el legislador hubiese entendido que el P.E. debía limitarse a la definición doctrinaria, la norma legal debería tener una redacción diferente a la actual, tal vez más parecida a la de la Ley N° 14.100 de 29 de diciembre de 1972.

En efecto, ya el artículo 82 de la Ley N° 14.100 (recogido en el artículo 5 del Título 6 del Texto Ordenado 1979) incluía un inciso que establecía: «*La exportación de los servicios deberá ser justificada en la forma que establezca el Poder Ejecutivo en cada caso*».

El Poder Ejecutivo dictó en su momento, un decreto donde establecía cuales eran los casos de actividades que se podían considerar exportaciones de servicios. Esta solución reglamentaria fue fuertemente cuestionada por los contribuyentes por entender que se trataba de un decreto ilegal, porque tal limitación no se circunscribía a «justificar la forma» sino que «determinaba» una lista taxativa de operaciones que se podían considerar exportación de servicios, dejando fuera del beneficio a cualquier actividad que verificando la definición doctrinaria de «exportación de servicios» no estuviese incluida en la nómina reglamentaria.

A efectos de superar tal situación, se aprobó el artículo 626 de la Ley N° 15.809.

Con esta modificación legal se pretendió finalizar con tal controversia.

Es importante destacar que la voluntad del Poder Ejecutivo de la época, así como la del Poder Legislativo, fue la de «legalizar» el listado de operaciones dispuesto por el Poder Ejecutivo.

En ese sentido basta citar las palabras del Ministro de Economía en la comisión respectiva del Senado cuando expresaba: «*La actual redacción a que se acaba de dar lectura establece que la exportación de servicios deberá ser justificada en la forma que establezca el Poder Ejecutivo en cada caso. No obstante, la norma reglamentaria del Decreto N° 666 de 1979, en su artículo 10 estableció taxativamente cuales eran los servicios comprendidos como exportación de servicios. Ante*

la dudosa legalidad de esa norma reglamentaria y debido a todas las dificultades de control que crea la norma legal con su actual redacción, se propone esta norma sustitutiva.» (subrayado nuestro).

Pero no sólo los Poderes Legislativo y Ejecutivo entendieron así la norma, también podemos citar al Contador Walter Campo quien en la Revista Tributaria N° 72 correspondiente al bimestre mayo -junio de 1986 (página 178) al comentar este artículo cuando aún no era ley sino simplemente proyecto, decía:

«...Los contribuyentes entendieron ilegal la limitación que establecía de hecho ese listado, ya que habría excedido la delegación legal que se reducía a «justificar la forma» y no a comprimir el alcance de la exención, reduciéndola a unos pocos casos concretos.

La disposición propuesta en el Proyecto de Ley Presupuestal modifica los términos del inciso 2° del artículo 5°, estableciendo que «El Poder Ejecutivo determinará cuáles son las operaciones que quedan comprendidas en el concepto de exportación de servicios.»

También en este caso, de aprobarse la propuesta, se eliminaría la causa de controversia entre Administración y Contribuyente.»

También el Contador Jorge Rossetto se refirió al tema en el «Boletín de informaciones y comentarios útiles a la empresa» N° 28 correspondiente al mes de julio de 1989 (página 18). En dicha publicación Rossetto expresaba: «El inciso segundo, a su vez, fue establecido por el artículo 626 de la Ley 15.809 del 8.4.1986, que sustituyó el texto originario que expresaba: «La exportación de los servicios deberá ser justificada en la forma que establezca el Poder Ejecutivo en cada caso». Como también se dijo más atrás, el Poder Ejecutivo había reglamentado el texto legal originario estableciendo una lista taxativa y restrictiva (y por ende tachable de ilegal) de las operaciones que se consideraban exportaciones de servicios, de manera que la sustitución del inciso segundo de ese texto legal por el actualmente vigente, permitió subsanar aquella tacha.»

Por último podemos citar al Dr. Andrés Blanco quien también opinó al respecto en la Revista Tributaria N° 129 correspondiente al bimestre noviembre – diciembre de 1995 (página 546) en



el artículo «La exportación de servicios en el IVA» expresando: «En efecto, en vista de la evidente ilegalidad de los decretos 999/975 y 666/979 en relación a la Ley Nº 14.100, el Poder Ejecutivo optó, en la confección del proyecto de ley que se transformaría en la Ley Nº 15.809, por una completa delegación a la Administración en cuanto a la fijación del alcance de la exportación de servicios. Vale decir, se optó por «legalizar» la reglamentación ...

Obviamente la disposición legal delegatoria significa la supresión en el derecho tributario uruguayo de la figura de la exportación de servicios en el sentido amplio expresado en 2.3 y 3.1, en la medida que tal denominación se restringe ahora a las operaciones que el Poder Ejecutivo considere como tales, suponiendo ello una enumeración taxativa en tal sentido.»

Asimismo el propio Dr. Blanco también se refirió al tema en «Mesa Redonda sobre La exportación de servicios en el IVA» Revista Tributaria Nº 163 correspondiente al bimestre julio – agosto 2001 (página 493) expresando: «...el texto de la ley (en su sentido literal) en nuestra opinión se encuentra más próximo al otorgamiento de una facultad al Poder Ejecutivo a establecer una lista preceptiva de operaciones que puedan considerarse como exportaciones de servicios, que a la otra solución.

Por otro lado, también contribuyen a esta interpretación los antecedentes en la materia. Vista la evolución de las normas (sobre todo las normas reglamentarias), y vistas también las objeciones doctrinarias que se habían hecho a la limitación por vía puramente reglamentaria, sin ningún tipo de apoyo legal, a las operaciones que quedaban comprendidas en la figura, se trasunta en esta modificación su propósito de «legalizar» las soluciones que antes carecían totalmente de apoyo en la ley.»

Resulta evidente entonces, cual fue la voluntad de los órganos que contribuyeron a la creación de la Ley y es obvio también que la misma converge con la interpretación literal realizada anteriormente, con opiniones doctrinarias realizadas por profesionales ajenos a la Administración Tributaria emitidas antes y después de aprobada la Ley, y con la posición sostenida por la Dirección General Impositiva.

Por lo expuesto, se entiende que sólo podrán ser consideradas como exportaciones de servicios aquellas actividades determinadas como tales por el Poder Ejecutivo.

En el caso en estudio, solamente los servicios prestados a personas del exterior por concepto de comisiones por exportaciones se consideran como exportación de servicios de acuerdo al Decreto Nº 167/003 de 30.04.2003. El resto de las comisiones generadas por la empresa están gravadas a la tasa básica del impuesto. La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

21.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.7 CONSULTA Nº 4.622

ASISTENTE SOCIAL UNIVERSITARIA – IVA – SERVICIOS VINCULADOS A LA SALUD DE LOS SERES HUMANOS.

Una asistente social universitaria, expresa que su actividad consiste en un trabajo social, vinculado directa y personalmente con la atención a pacientes con determinados trastornos, patologías, enfermedades, etc.

Consulta su situación frente al IVA, adelantando opinión de que se encuentra exonerada de dicho impuesto por aplicación del literal F), del numeral 2) del artículo 19 del Título 10 del T.O. 1996.

No se comparte tal aseveración. La situación planteada ya fue tratada en diversas consultas anteriormente por lo que a efectos de responder a la presente, se transcribe parcialmente la respuesta dada a la Consulta Nº 3.701 (Bol. 288).

«En lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, la prestación de los servicios estará gravada conforme a lo dispuesto por el artículo 1 del Título 10 del Texto Ordenado 1996.

Es del caso señalar que según el artículo 25 del Decreto Nº 39/990 de 31 de enero de 1990 *, quedan exoneradas las prestaciones de servicios vinculadas a la salud de los seres humanos realizadas fuera de la relación de dependencia por quienes desarrollen actividades para cuyo ejercicio sea necesario la obtención de título habilitante universitario, así como por quienes realicen actividad médica o paramédica y se encuentren inscriptos en el Ministerio de Salud Pública.

Al no configurarse en el caso, ninguna de tales condiciones, no pueden considerarse exentos los servicios a prestar.»



* Cabe acotar que la norma referida es el Art. 58 del Dto. Nº 220/998 de 12.08.998.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

21.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.8 CONSULTA Nº 4.627

CESIÓN DE PROMESA DE ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – REQUISITOS – RESPONSABILIDAD DEL ESCRIBANO INTERVINIENTE.

Se consulta, por dos escribanas, si para ceder una promesa de enajenación de establecimiento comercial se requiere la obtención del certificado único o especial de DGI y en caso de omisión cuál es la responsabilidad del escribano interviniente.

En la promesa de enajenación de establecimiento comercial, como en la cesión de la misma, el promitente adquirente toma posesión del establecimiento comercial, por lo que iniciará la explotación del mismo, disponiendo económicamente de él, configurando en consecuencia, hechos generadores de tributos administrados por esta Oficina.

En el caso consultado, se deberá solicitar el certificado especial de DGI según lo dispuesto por el artículo 80 del Título 1 del T.O. 1996, el que será exigido por el Registro Nacional de Comercio, para la inscripción de la cesión, y por efecto de la cual, el cesionario adquirirá un derecho real menor sobre el establecimiento comercial, según lo dispuesto por el artículo 1 del Decreto-Ley 14.433 de 30 de setiembre de 1975.

El art. 87 Título 1 T.O. 1996, establece los plazos en los cuales se deberán solicitar los certificados, estableciendo que transcurridos dichos plazos sin que se expida el mismo, las partes estimarán la deuda tributaria y consignarán su importe ante el organismo recaudador o en el BROU. El comprobante de depósito tendrá el carácter de certificado para lograr la inscripción. En tal circunstancia la norma citada dispone:

«En estos casos el adquirente y el escribano quedan liberados de la responsabilidad solidaria que pudiere corresponderles». La fórmula condicional,

se entiende referente a la existencia, en definitiva, de adeudo tributario.

La posición de esta Oficina, con relación a la responsabilidad del escribano interviniente, en la cesión de promesa de establecimiento comercial, es la siguiente:

- a) si el cedente había tomado posesión del establecimiento comercial: su responsabilidad es solidaria de las obligaciones tributarias que pudiera tener el cedente.
- b) si el cedente no había tomado posesión del establecimiento: lo será de las obligaciones tributarias del promitente enajenante.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006 y contemplada en el artículo 69 de la misma.

28.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.9 CONSULTA Nº 4.642

USUARIO DE ZONA FRANCA QUE REALIZA FLETES DE IMPORTACIÓN Y DE EXPORTACIÓN – ACTIVIDADES NO PERMITIDAS.

Un profesional consulta, con carácter no vinculante, acerca del tratamiento fiscal que corresponde dar a un usuario de zona franca, que planea realizar fletes tanto de importación como de exportación, adelantando opinión, en el sentido de que se trata de una actividad exonerada por las normas legales que refieren a los usuarios de zona franca, citando concretamente el literal C del artículo 2º de la Ley Nº15.921 de 17 de diciembre de 1987.

Los fletes de importación, que podrán ser marítimos o aéreos, se desarrollarán desde el exterior hasta puerto o aeropuerto, en tanto los fletes de exportación, tendrán lugar desde el puerto o aeropuerto hacia el exterior. Se agrega que la empresa por la cual se realiza la consulta no posee medios de transporte propios, contratando a otras empresas para realizar el servicio.

No se comparte la opinión del consultante. La norma citada establece:



«Las zonas francas son áreas del territorio nacional de propiedad pública o privada, cercadas y aisladas eficientemente, las que serán determinadas por el Poder Ejecutivo previo asesoramiento de la Comisión Honoraria Asesora de Zonas Francas, con el fin de que se desarrollen en ellas con las exenciones tributarias y demás beneficios que se detallan en la presente ley, toda clase de actividades industriales, comerciales o de servicios y entre ellas:

A).....

B).....

C) *Prestación de todo tipo de servicios, no restringidos por la normativa nacional, tanto dentro de la zona franca como desde ella a terceros países.»*

Del texto transcrito se extrae que entre las actividades que la norma autoriza a realizar y por lo tanto se encuentran comprendidas en las exoneraciones establecidas por la misma, no está incluida la prestación de servicios en territorio nacional.

En apoyo de ello, el artículo 14 de la misma ley establece que las empresas instaladas en zonas francas no podrán desarrollar actividades industriales, comerciales y de servicios, fuera de las mismas, norma que se complementa con el artículo 9º del Decreto N° 454/988 de 08.07.988, que dispone que los usuarios de zona franca tampoco podrán prestar servicios desde la zona franca para ser utilizados en el territorio no franco, con excepción del caso previsto por el Decreto N° 84/006 de 20.03.006.

Por lo tanto, y según la descripción de la operativa a realizar por el consultante, su actividad se desarrollará parte en el exterior y parte en territorio nacional, por lo que debemos concluir que realiza actividades no permitidas por las normas vigentes para usuarios de zonas francas.

Respecto a esta situación, el Ministerio de Economía y Finanzas es la autoridad competente para determinar las sanciones aplicables en los casos de incumplimiento de las disposiciones contenidas en la Ley N° 15.921 ya citada.

31.01.007 El Director General de Rentas.

1.4.10 CONSULTA N° 4.674

GASTOS DE REMOCIÓN DE MATERIAL ESTÉRIL EN CANTERAS - IRIC - DEDUCIBILIDAD.

CONSULTA

Una empresa que se dedica básicamente a la elaboración de cemento portland y hormigón consulta sobre si es correcto enviar fiscalmente a pérdida los gastos de remoción de material estéril en el ejercicio en que los incurre.

Dicho material surge del proceso de extracción de la piedra caliza, elemento principal para la elaboración de cemento, y los gastos de remoción se componen de contratación a terceros de servicios de perforación, voladura con explosivos, carga y traslado.

Aclara además que al momento de adquisición por parte del grupo que compró la empresa se resolvió iniciar un «proceso de explotación técnicamente más adecuado del yacimiento, removiendo material estéril para extraer la piedra caliza necesaria para la producción de cemento del año pero también al mismo tiempo, ensanchar la boca de la cantera. Los gastos realizados permitieron a la empresa obtener los ingresos del año (venta de cemento del año) y del futuro, esto último en virtud del ensanchamiento de la boca. En virtud de esto la empresa activó y amortizó los gastos incurridos en la remoción de material estéril.»

Se argumenta que este año la situación cambió, y que ahora solamente se realiza el gasto necesario para la remoción del material estéril que permite extraer la piedra caliza a utilizar para producir el cemento del año. Adelanta opinión en sentido afirmativo.

RESPUESTA

Esta Comisión de Consultas solicitó asesoramiento al equipo de Ingenieros de la DGI.

Del informe, que incluye una consulta a la Dirección Nacional de Minería y Geología (DI.NA.MI.GE.), surge que no es posible predeterminar las relaciones entre material aprovechable y estéril, ya que las mismas dependen de cada yacimiento. En su conclusión, considera aceptable el criterio del ensanchamiento de la boca de la cantera como



mejora fija y que se lleven a pérdidas los gastos originados por la remoción de material estéril extraído sólo en la profundización, dejando en claro que los porcentajes de dicho material son sumamente variables y merecen un estudio puntual en cada caso.

Refiriéndonos a la normativa vigente para el caso, el art.13 del Título 4 del T.O. 96 establece:

«Artículo 13º.- Renta neta.- Para establecer la renta, se deducirán de la renta bruta los gastos necesarios para obtenerla y conservarla, debidamente documentados.

.....»

En tanto, el art. 9 del Decreto Nº 840/988 de 14.12.988 establece:

«Artículo 9º.- Métodos para determinar rentas y gastos del ejercicio.- Se considerarán rentas y gastos del ejercicio los devengados en su transcurso.

.....»

En consecuencia, los gastos podrán ser deducidos fiscalmente siempre y cuando, de acuerdo a un criterio técnico válido a juicio de la Administración, sean necesarios para obtener y conservar la renta, estén debidamente documentados y se devenguen en el ejercicio. La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº18.083 de 27 de diciembre de 2006.

17.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.11 CONSULTA Nº 4.678

FAENA Y VENTA DE AVES – IVA – IRIC – RÉGIMEN DE PERCEPCIÓN.

Una empresa que se dedica a la faena y venta de aves de la especie aviar gallus gallus, manifiesta que dicha actividad la realiza en una planta que es propiedad de una sociedad anónima que cuenta con las habilitaciones correspondientes por parte del M.G.A. y P.

La faena referida la realiza con su propio personal, asumiendo todos los riesgos inherentes a la misma.

Consulta respecto a la aplicación del régimen de percepción dispuesto por el Decreto Nº621/006

de 27.12.006, adelantando opinión en el sentido que la consultante se encuentra comprendida en el artículo 1º del Decreto, y que por lo tanto se constituye en agente de percepción del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio (IRIC).

En el entendido que la firma consultante se encuentra habilitada por el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca para realizar la actividad descrita esta Comisión de Consultas comparte dicha opinión, entendiéndose que la empresa consultante, en tanto realiza la faena de las aves, también debe ser considerada como «establecimiento de faena».

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.12 CONSULTA Nº 4.680

FAENA Y VENTA DE AVES – IVA – IRIC – RÉGIMEN DE PERCEPCIÓN.

Una empresa que se dedica a la faena y venta de aves de la especie aviar gallus gallus, manifiesta que dicha actividad la realiza en una planta que es propiedad de una sociedad anónima que cuenta con las habilitaciones correspondientes por parte del M.G.A. y P.

La faena referida la realiza con su propio personal, asumiendo todos los riesgos inherentes a la misma.

Consulta respecto a la aplicación del régimen de percepción dispuesto por el Decreto Nº621/006 de 27.12.006, adelantando opinión en el sentido que la consultante se encuentra comprendida en el artículo 1º del Decreto, y que por lo tanto se constituye en agente de percepción del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio (IRIC).

En el entendido que la firma consultante se encuentra habilitada por el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca para realizar la actividad descrita esta Comisión de Consultas comparte dicha opinión, entendiéndose que la empresa consultante, en tanto realiza la faena de las aves, también debe ser considerada como «establecimiento de faena».



La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.13 CONSULTA Nº 4.682

COMPRAVENTA DE INMUEBLES RURALES EN CUMPLIMIENTO DE PROMESA ANTERIOR A LA VIGENCIA DE LA LEY Nº 18.064 – ADICIONAL ITP – PROMESA DE COMPRAVENTA AMPARADA A RESERVA DE PRIORIDAD – HECHO GENERADOR, ININCLUSIÓN.

Se consulta si se encuentra alcanzada por el Adicional del Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales una compraventa de dos inmuebles rurales de fecha posterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.064 de 27 de noviembre de 2006 (creadora de dicho Adicional), en cumplimiento de una promesa de fecha anterior a la referida entrada en vigencia pero inscrita con posterioridad a la misma.

Tal compraventa fue observada e inscrita provisoriamente por el Registro respectivo. Expone posición fundada respecto a que no corresponde pagar tal adicional como le fuera observado, así como tampoco la multa del 100 % prevista para los agentes de retención del mencionado impuesto.

Se entiende que le asiste razón a la consultante, pero por argumentos distintos a los expuestos y que seguidamente se detallarán:

El impuesto adicional se creó mediante la Ley Nº 18.064, alcanzando los hechos generadores del I.T.P que tengan por objeto inmuebles rurales (artículo 1º), rigiendo para los acaecidos a partir de la promulgación de la misma (artículo 7º), que ocurrió el 27 de noviembre de 2006.

La referida ley fue reglamentada por el Decreto Nº 38/007 de 29/01/007, disponiendo en el art. 4. lit. b), como hipótesis de ininclusión: «*Las enajenaciones que se realicen en cumplimiento de promesas inscritas antes de la vigencia de la ley Nº 18.064...*»

Si bien la primera copia de la promesa fue inscrita en el Registro de la Propiedad con fecha 11 de diciembre de 2006, de la documentación

que se aporta (en especial, de la cláusula primera de la compraventa realizada el 22 de diciembre de 2006 en cumplimiento de la citada promesa) surge que la misma se amparó en la reserva de prioridad efectuada con fecha 15 de noviembre del mismo año conforme a lo dispuesto en el art. 55 de la Ley Nº 16.871 (Ley de Registro).

Tal reserva tiene consecuencias jurídicas dado que, si dentro de los treinta días corridos siguientes a su presentación se otorga e inscribe el acto o negocio jurídico para el cual se solicita (tal como ocurrió en el caso), ese acto definitivo surtirá efectos respecto de terceros desde la fecha de su otorgamiento (esto es, desde el 24 de noviembre de 2006).

Así las cosas, a los efectos del citado Adicional, en el entendido que al amparo de una reserva de prioridad se otorgó la promesa de compraventa siendo la presentación de la primera y el otorgamiento de la segunda realizadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.064, esta Comisión de Consultas entiende que:

- a) la compraventa en cumplimiento de la promesa debería considerarse alcanzada por lo dispuesto en el literal b) del artículo 4º del Decreto Nº 38/007.
- b) en consecuencia, la compraventa objeto de la presente consulta no se encuentra gravada por el Adicional al ITP creado por la Ley Nº 18.064.
- c) por ende, no se generaron multas ni recargos.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

18.09.007 - El Director General de Rentas.

1.4.14 CONSULTA Nº 4.686

SUCESIÓN TESTAMENTARIA – RECURSO DE CASACIÓN – ITP – TRASMISIÓN DE BIENES POR CAUSA DE MUERTE – SENTENCIA DEFINITIVA POSTERIOR A LA FECHA DE FALLECIMIENTO – FECHA DE PAGO.

Se consulta en forma no vinculante por dos profesionales abogados, que asistieron al declarado heredero en una sucesión testamentaria, donde la calidad de este último fue impugnada por la hermana de la testadora, sobre la fecha



que debe tomarse en cuenta para el pago del Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales, de acuerdo a las siguientes circunstancias:

a) Con fecha 17 de abril del 2001, falleció bajo las disposiciones de un testamento, la Sra. AA, siendo declarado heredero el Sr. BB, el cual no tenía ningún parentesco con la testadora, sin perjuicio de dos cesiones de derechos hereditarios que efectuara el heredero, en un 45% del total de los bienes.

b) Del certificado de resultancias de autos de la Sra. AA expedido el 07/12/2006, surge que: la sucesión fue declarada judicialmente abierta por Decreto de 30/05/2001; por auto judicial de 02/05/006 se declaró heredero de la causante AA, al heredero BB, incluyéndose en la relación de bienes inmuebles urbanos y rurales.

c) La institución de heredero fue impugnada por la hermana de la testadora Sra. DD, que hubiese heredado en caso de inexistencia del testamento.

d) La impugnación del testamento insumió dos instancias y casación.

e) Por Sentencia dictada el 27/08/2002 por el Juzgado Letrado de Primera Instancia se falló declarando al heredero BB, indigno para adquirir en la sucesión de AA.

f) Por Sentencia de Segunda Instancia dictada el 18/06/2003 por el TAC, se revocó la recurrida y en su lugar se desestimó la demanda sin especial condenación.

g) La Sra. DD interpuso ante la Suprema Corte de Justicia, recurso de casación, el que por Sentencia de 15/10/004 lo desestimó y en consecuencia quedó firme la institución de heredero de AA a favor de BB.

h) Con fecha 28/06/2003, fallece el heredero BB, intestado, habiéndose declarado herederos a sus hijos legítimos EE y FF bajo beneficio de inventario y sin perjuicio de los derechos de la cónyuge supérstite por su porción conyugal, habiéndose incluido en la relación de bienes los mismos bienes, heredados en la sucesión de AA.

Se consulta cuál es la fecha que se debe tomar en cuenta para el pago del ITP, en la sucesión de AA:

1) Si se debe pagar desde la fecha del hecho generador, o sea del fallecimiento de la Sra. AA (17/04/2001), con la tasa más alta (4%) o

2) desde la Sentencia de Casación antes mencionada (15/10/004), mediante la cual quedó firme la calidad de heredero, más las multas y recargos que correspondieren sobre el monto del ITP.

Se adelanta opinión por los consultantes, que por razones legales que se expusieron y de equidad (justicia del caso concreto) no era exigible el pago del ITP, hasta no saber con certeza quien era el sujeto (heredero) obligado al pago.

Esta Comisión de Consultas, se expide en los siguientes términos:

La obligación tributaria es el vínculo de carácter personal que surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos, en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley.

El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo y cuyo acaecimiento origina la existencia de la obligación.

En la situación planteada el hecho generador del Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales está dado por la transmisión de inmuebles por causa de muerte (art. 1º literal E del Título 19 del TO 1996) que se configuró con el fallecimiento de AA. (art. 13 del Decreto Nº252/998 de 16/09/998).

De acuerdo a lo dispuesto por el Decreto reglamentario, el presunto heredero o legatario, debió presentar la declaración jurada y abonar el Impuesto dentro del plazo de un año, aún cuando opte por no aceptar la herencia, o se establezca otra circunstancia, en que deje de ser heredero y el presunto heredero pasara a ser un tercero extraño a la obligación tributaria.

En este caso es de aplicación lo dispuesto en el art. 29 del Decreto Nº 252/998, donde se establece que el pago debe ser efectuado por los contribuyentes o por los responsables. Si fuera realizado por un tercero extraño a la obligación tributaria, quedará subrogado en cuanto al derecho de crédito.

Puede suceder que ante una sucesión que aún no fue tramitada, el presunto heredero haya pagado el impuesto, el pago en este caso, no es más que un acto puramente conservatorio.



Tal como se encuentra estructurado el ITP, en su norma legal y reglamentaria, el hecho generador acaece con el fallecimiento, es decir, con la apertura legal de la sucesión, no siendo requisito indispensable la apertura judicial.

No puede dudarse que el vencimiento del plazo para el pago del ITP, ocurrió al año de la muerte de AA, el que vencido, generó multas y recargos por mora. Esta última al ser de naturaleza objetiva, se configura por el solo vencimiento del término establecido. (art. 94 del CT)

La sucesión... se abre en el momento de la muerte natural del causante (art. 1037 del CC) y por el solo hecho de abrirse la sucesión, la propiedad y posesión de la herencia pasa de pleno derecho a los herederos del difunto (art. 1039 del CC).

La declaración de indignidad no es un impedimento a la adquisición del derecho hereditario, sino sólo una causa de posible pérdida del derecho ya adquirido (sin perjuicio, de que tal causa actúe en ciertos aspectos retroactivamente) el indigno adquiere, pero su adquisición puede ser impugnada. (Eduardo Vaz Ferreira – Tratado de las Sucesiones – Tomo 1 Pág. 398).

La posesión de los bienes por el futuro declarado indigno es pues legítima, porque éste, mientras no haya sido declarado tal, es verdaderamente un heredero, a quien corresponde incluso de pleno derecho la propiedad y posesión de la herencia.

Teniendo en cuenta el instituto de la «indignidad» debemos concluir que el obligado al pago en su condición de heredero fue BB, debiendo haber abonado el monto del impuesto más las multas y recargos por mora generados desde el vencimiento del plazo de un año, que fue dispuesto sin haberlo efectuado.

Del certificado de resultancias de autos de la causante AA, surge que la apertura judicial de la sucesión de decretó con fecha 30/05/2001, o sea, al mes siguiente de la muerte de la testadora, demostrando el heredero BB, el conocimiento de su calidad y la existencia de los bienes heredados.

Surge además del certificado sucesorio que el heredero BB, realizó dos cesiones de derechos hereditarios del 45% del total de los bienes, cuya documentación no fue aportada a esta Comisión de Consultas.

Debemos concluir que los obligados al pago, más las multas y recargos generados, son los herederos de BB, por haber fallecido este último el 2 de mayo del 2006, sin perjuicio de la responsabilidad de los cesionarios que adquirieron el 45% del acervo sucesorio.

Sin ser objeto de consulta, se advierte que el 2 de mayo del 2007, venció el plazo para pagar el ITP generado por el fallecimiento del heredero BB.

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.15 CONSULTA Nº 4.687

COOPERATIVA DE PROFESIONALES – IRIC – IVA – ASESORAMIENTO A COOPERATIVAS DE VIVIENDA POR AYUDA MUTUA.

Una cooperativa integrada exclusivamente por 6 profesionales universitarios, constituida con el único objetivo de asesorar a las cooperativas de Vivienda por Ayuda Mutua, consulta si tiene que tributar IRIC en caso de obtener ingresos que superen los mínimos establecidos en el literal E) del art. 33º del Tít. 4 T.O. 1996.

Adelanta opinión en sentido negativo, fundado en lo dispuesto por el inciso 2º del literal A) del art. 2 del Tít. 4 T.O. 1996, norma según la cual las rentas derivadas de actividades desarrolladas en el ejercicio de su profesión por profesionales universitarios con título habilitante, entre otros sujetos, no estarán gravadas por dicho impuesto.

Se comparte la conclusión del consultante.

De acuerdo a lo que establece la norma legal citada. «*Declárase con carácter de ley interpretativa del art. 653 de la Ley 15.809 de 8 de abril de 1986, que no se encuentran gravadas con este impuesto, las rentas derivadas de actividades desarrolladas en el ejercicio de su profesión por profesionales universitarios con título habilitante, rematadores.....siempre que el factor productivo predominante lo constituya el trabajo.*

De estar a las manifestaciones de la consultante, el objetivo de la misma es el asesoramiento, por lo que las rentas obtenidas serían puras de trabajo quedando, por lo tanto, excluidas del hecho generador del IRIC.



Si el límite establecido por el literal E) del art. 33º del Tít. 4 T.O. 1996 es superado, ello no genera consecuencias tributarias en lo que al IRIC respecta por la ininclusión antes vista, la que despliega sus efectos en el caso de sujetos pasivos del impuesto consultado, lo que no es el caso, según se viera.

En cuanto al IVA y no obstante no ser objeto de consulta, se concluye en que la cooperativa se encuentra gravada por dicho tributo sin que la circunstancia de superar el mencionado límite tenga incidencia alguna al respecto.

Cabe mencionar por último, en lo atinente a este impuesto, que la exoneración de que gozan las cooperativas como la consultante, de acuerdo a lo dispuesto por la Ley Nº 17.794 de 22 de julio de 2004 que regula las cooperativas de producción o trabajo asociado, excluye expresamente al IVA de dicho beneficio.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

14.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.16 CONSULTA Nº 4.694

PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y VENTA DE BIENES A RECINTO ADUANERO PORTUARIO – IVA – COFIS – TRATAMIENTO TRIBUTARIO.

Se consulta con carácter no vinculante la forma de tributación del Impuesto al Valor agregado (IVA) y del Impuesto a la Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social (COFIS) de una empresa cuya actividad consiste en la prestación de servicios de mantenimiento, reparación de maquinaria pesada y de vehículos de transporte, y comercialización de repuestos. Los servicios serían brindados necesariamente y exclusivamente dentro del Recinto Aduanero Portuario. Concretamente al momento de facturar, la empresa se encontraría en alguna de las siguientes situaciones que analizaremos por separado.

a) Prestación de servicio de reparación o mantenimiento, que por la naturaleza del bien o características de la actividad desarrollada, debe necesaria y exclusivamente ser prestado dentro del recinto aduanero portuario, y que supone sólo utilización de mano de obra e insumos necesarios para la prestación del mismo, tales como

electrodos, aceites, líquidos anticorrosivos, selladores, arandelas, tornillos, etc.

El Art. 34 del Decreto Nº 220/998 12.08.998, en la redacción dada por el artículo 4 del Decreto Nº 207/007 de 18.06.007, establece la nómina de operaciones comprendidas en el concepto de exportación de servicios. El numeral 7 de este artículo considera como exportación de servicios a:

«Los servicios prestados exclusivamente en:

b) *Recintos aduaneros portuarios definidos por los artículos 8º del Decreto Nº 412/992 de 1º de setiembre de 1992 y 1º del Decreto Nº 455/994 de 6 de octubre de 1994.*», y que los mismos deban prestarse necesariamente en dichas áreas.

Por lo tanto el servicio mencionado en el punto a) deberá ser facturado como una exportación, sin IVA y sin COFIS (este último derogado a partir del 1/07/2007 por el art.1º de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006), y el prestador del servicio tendrá derecho a la devolución del IVA compras incluido en los costos del mismo, mediante certificados de crédito en el régimen de asimilados a exportadores.

Cabe señalar que esta Comisión de Consultas sostuvo la misma conclusión en la Consulta Nº 3.604 (Publicada en Boletín Nº 277).

b) Venta de repuestos desde el territorio aduanero nacional al recinto aduanero portuario, sin estar la misma asociada a la prestación de ningún servicio.

En este caso se trata de una circulación de bienes, siendo de aplicación el Art.26 del Decreto Nº 220/998 que transcribimos a continuación:

« Exclaves. Queda excluída de la aplicación del impuesto, la circulación de bienes realizada en recintos aduaneros, recintos aduaneros portuarios y depósitos aduaneros.

La introducción desde el territorio extranjero o desde territorio aduanero nacional a dichas áreas, de bienes destinados a las operaciones y obras a realizarse en las mismas, no estará gravada por el Impuesto al Valor Agregado.

Cuando los bienes comprendidos en el inciso anterior procedan de territorio aduanero nacional, la factura respectiva deberá incluir el Impuesto al



Valor Agregado, que será devuelto al adquirente mediante certificados de crédito, previa verificación del efectivo destino.»

La facturación, por lo tanto deberá realizarse con IVA que será devuelto al adquirente en el régimen de asimilados a exportador, mediante certificados de crédito.

c) Prestación de servicio de reparación con sustitución de partes dañadas, que no puedan ser reparadas, tales como cámaras, protectores, cilindros, amortiguadores, etc. Como se dijo anteriormente por la naturaleza de los bienes o las actividades desarrolladas, la prestación del servicio, debería realizarse necesaria y exclusivamente dentro del recinto aduanero portuario.

Frente a esta situación se consulta si corresponde dar el tratamiento de una prestación única y compleja decidiendo según la materialidad si le damos el tratamiento de prestación de servicio o de venta de un bien, o por el contrario, si son dos prestaciones independientes (venta de un bien y prestación de un servicio).

En este caso a la empresa se la contrata para prestar el servicio de reparación y coincidentemente la misma provee las partes dañadas que debe sustituir. O sea que se trata de un arrendamiento de obra con entrega de materiales, que de acuerdo a lo sostenido en la Consulta N° 3.991 (Publicada en Boletín N° 326) se tipifica como circulación de bienes y es de aplicación el artículo 26 del Decreto N° 220/998, transcrito anteriormente.

09.08.007 - El Director General de Rentas, acorde..

1.4.17 CONSULTA N° 4.696

TRASMISIÓN DE BIENES POR CAUSA DE MUERTE – ITP – ACCIÓN DE INDIGNIDAD – SUCESORA CON SENTENCIA DEFINITIVA DE DECLARACIÓN DE HEREDERO INDIGNO.

1. En calidad de sucesora de una hermana legítima, la interesada informa que dicha familiar falleció intestada el día 14 de junio de 1997 y que la declaratoria de herederos a su favor se produjo por sentencia del 18 de abril de 2006.

En un primer momento, en el proceso sucesorio de la hermana promovido por la consultante, se declaró heredero al padre biológico, quien en vida de la misma había perdido la patria potestad y del que se desconoce el paradero.

Seguidamente a la declaración de heredero del padre, la consultante inició acción de indignidad con relación al mismo la cual, culminada exitosamente, le permitió ser declarada única y universal heredera de la hermana de acuerdo con la referida decisión judicial del 18 de abril de 2006.

2. Entiende que el plazo para pagar el Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales (ITP) le corre desde la fecha de la sentencia que la declara heredera (18 de abril 2006), por lo cual estaría en tiempo de hacerlo sin tener que abonar sanciones de mora.

A favor de lo anterior, argumenta que el hecho generador está dado por la condición de sucesora que ella adquirió recién nueve años después del fallecimiento.

Como argumento coadyuvante invoca el amparo del conocido principio jurídico de que: «al justamente impedido no le corre el plazo».

3. Se comparte dicho parecer en mérito a las siguientes consideraciones:

4. Para el caso, el hecho generador del impuesto está dado por la transmisión de inmuebles por causa de muerte (Art. 1º -Lit. E- del Título 19, T.O. 1996), que se configura «con el fallecimiento del causante» (Art. 13, Dto. N° 252 de 16.09.998).

Por tanto, el impuesto se devenga a partir del deceso, y consiguientemente corre el plazo de un año para el pago, de acuerdo con el Art. 15 del mencionado reglamento.

Normativa tributaria, la citada, que es plenamente concordante con la existente en materia de sucesiones.

Así, «La sucesión... se abre en el momento de la muerte natural» -Art. 1037 del Código Civil (C.C.)- y, «Por el solo hecho de abrirse la sucesión, la propiedad y posesión de la herencia pasa de pleno derecho a los herederos del difunto» (Art. 1039 C.C.).



5. No pudiéndose dudar que el hecho generador del ITP ocurrió a partir del evento muerte, tampoco puede ponerse en entredicho que al cumplirse el año venció el plazo para su pago, incurriéndose en mora.

Mora que por la naturaleza objetiva que la singulariza, se configura: «*por el solo vencimiento del término establecido*» (Art. 94 Código Tributario).

En otras palabras, si vencido el año de la muerte del causante no se abonó el impuesto, pasan a deberse la multa y recargos de mora.

6. Cabe determinar quiénes son los obligados al pago del impuesto y sus acrecidas, así como desde cuándo se adeudan uno y otros.

7. Teniendo en cuenta las características del instituto de la «indignidad» cabe concluir que, en una primera instancia el obligado al pago en su condición de heredero lo fue el posteriormente declarado indigno quien debe, por lo mismo, la multa y recargos por mora desde el vencimiento del plazo de que dispuso, sin haberlo efectuado. A tales efectos, habiendo operado el vencimiento al año del fallecimiento, acaecido éste en el año 1997, se originó a su respecto la multa por no pago y los recargos desde dicha fecha.

8. Ahora, una vez firme la sentencia declarativa de indignidad, por la cual se revocara la sentencia que declarara originalmente al indigno como único y universal heredero de la causante, nace para la heredera «definitiva» la obligación del pago del impuesto dentro del plazo de un año desde la fecha en que quedó firme la sentencia en la que se reconociera su calidad de heredera. Con respecto a los recargos y multa por mora, deberá los que se generaren si no pagara transcurrido dicho término y hasta el pago del tributo.

9. Ello se justifica por cuanto la indignidad no impide la trasmisión de los bienes del causante al heredero aunque en definitiva le haya impedido retenerlos, a su vez, en su patrimonio, por efecto de la acción judicial intentada y exitosa.

Así, citando a Eduardo Vaz Ferreira en su «Tratado de las Sucesiones». Tomo I , pag. 398 «*La indignidad no es un impedimento a la adquisición del derecho hereditario, sino solo una causa de posible pérdida del derecho ya adquirido (sin perjuicio de que tal causa actúe en ciertos aspectos retroactivamente). El indigno realmente adquiere, pero su adquisición puede ser impugnada*».

La propiedad y posesión de los bienes se transmiten desde el momento mismo de la muerte aunque la calidad de heredero –declarada por sentencia judicial- está sujeta a las acciones que se intenten contra la misma por quienes pretendan, a su vez, dicha calidad además de o en lugar de quien fuera declarado en primer lugar. La posesión de los bienes por el futuro declarado indigno es pues, legítima «*porque éste, mientras no ha sido declarado tal, es verdaderamente un heredero, a quien corresponde incluso de pleno derecho la propiedad y la posesión de la herencia*» (Vaz Ferreira. Ob, cit. Pag. 417) .

10. El artículo 851 del C.C. establece que «*La indignidad se purga en diez años de posesión de la herencia o legado*». El término que esta norma prescribe configura un plazo de caducidad de la acción que permite –de transcurrir sin ser iniciada- consolidar la posesión y, por tanto, mantener los bienes en el patrimonio del indigno a todos los efectos.

Por lo tanto, el heredero que hubiere realizado alguna de las acciones que constituyen causales de indignidad, puede mantener los bienes que se le hubieren transmitido si dentro de dicho término de 10 años no se intentara la acción o, intentada, no hubiere resultado exitosa. En tal caso el modo de trasmisión de los bienes será por sucesión a diferencia del incapaz para adquirir por testamento quien –aún cuando la acción para declararlo tal no se intente, nunca adquirirá los bienes por dicho modo y sí, por ejemplo, por prescripción.

11. Esta circunstancia impone como corolario ineludible que la obligación de pago del impuesto se hubiera generado en cabeza del indigno operando una nueva trasmisión de los mismos por efecto de la declaración de indignidad y la nueva declaratoria de herederos verificándose, por lo tanto, un nuevo hecho generador.

Es aplicable en la especie lo resuelto en la Consulta Nº 3.759 (Bol. 306) según la cual «El hecho generador del tributo tiene un elemento subjetivo dado en este caso por la condición de sucesor. Tal condición se adquiere por la relación de parentesco que, en caso de ser controvertida, debe ser resuelta por sentencia. Esta es una circunstancia formal que incide decisivamente en la configuración del supuesto de hecho, siendo aplicable el artículo 24, numeral 2 del Código tributario: el hecho generador se considera ocurrido «en las situaciones jurídicas, desde el



momento en que estén constituidas de conformidad con el derecho aplicable»;...»

En conclusión, la actual heredera está obligada al pago del tributo, para lo cual dispone del plazo de un año desde que quedó firme su declaración como heredera.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley N°18.083 de 27 de diciembre de 2006.

09.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.18 CONSULTA N° 4.697

FFLETE A FRIGORÍFICO – IVA – RESPONSABLES POR OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE TERCEROS – RETENCIÓN.

La Consulta

El titular de una empresa agropecuaria, que ha optado por tributar Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA), consulta sobre si corresponde la retención que le ha realizado un frigorífico, en ocasión de un embarque de ganado, del 60% del Impuesto al Valor Agregado sobre el flete realizado en un vehículo de su propiedad.

Agrega además que al no haber discriminado el monto del flete, la retención le fue realizada en base a un ficto.

El consultante argumenta que no corresponde la retención ya que considera que no es sujeto pasivo de IVA y que no puede imputarla al IMEBA del cual es contribuyente. Este impuesto lo paga en su totalidad por vía de retención, por lo que el importe retenido sería un costo.

La Respuesta

De acuerdo a los fundamentos ya expresados en las Consultas N° 4.431 (Boletín N° 374) y N° 4.603 (Boletín N° 402), no se comparte lo establecido por el consultante.

Esta Comisión de Consultas ha entendido que el frigorífico debe actuar como responsable por obligaciones tributarias de terceros por todos los transportes de bienes recibidos, incluso en los casos como el presente en que el transportista no verifique la definición de empresas transportistas profesionales de carga terrestre. En

caso de que no se identifique, la retención se hará a nombre del productor.

Las normas legales que fundamentan dicha respuesta son:

1) artículo 242º de la Ley N° 17.296 de 21 de febrero de 2001.

2) artículo 5º de la Ley N° 17.615 de 30 de diciembre de 2002.

3) artículos 8º y 9º del Decreto N° 62/003 de 13.02.003, en la redacción dada por el Decreto N° 331/003 de 13.08.003.

4) artículos 3º y 4º del Decreto N° 173/003 de 05.05.003.

Con respecto a la situación del productor podrá solicitar a la DGI la devolución del importe retenido si correspondiera.

20.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.19 CONSULTA N° 4.701

USUARIO DE ZONA FRANCA QUE REALIZA FLETES DE IMPORTACIÓN Y DE EXPORTACIÓN – ACTIVIDADES NO PERMITIDAS.

La consulta se refiere a un usuario de zona franca que proyecta revender fletes desde o hacia la zona franca.

El tema fue tratado en la consulta N° 4.642 (Boletín N° 404) que se transcribe a continuación:

«Un profesional consulta, con carácter no vinculante, acerca del tratamiento fiscal que corresponde dar a un usuario de zona franca, que planea realizar fletes tanto de importación como de exportación, adelantando opinión, en el sentido de que se trata de una actividad exonerada por las normas legales que refieren a los usuarios de zona franca, citando concretamente el literal C del artículo 2º de la Ley N° 15.921 de 17 de diciembre de 1987.

Los fletes de importación, que podrán ser marítimos o aéreos, se desarrollarán desde el exterior hasta puerto o aeropuerto, en tanto los fletes de exportación, tendrán lugar desde el puerto o aeropuerto hacia el exterior. Se agrega



que la empresa por la cual se realiza la consulta no posee medios de transporte propios, contratando a otras empresas para realizar el servicio.

No se comparte la opinión del consultante. La norma citada establece:

«Las zonas francas son áreas del territorio nacional de propiedad pública o privada, cercadas y aisladas eficientemente, las que serán determinadas por el Poder Ejecutivo previo asesoramiento de la Comisión Honoraria Asesora de Zonas Francas, con el fin de que se desarrollen en ellas con las exenciones tributarias y demás beneficios que se detallan en la presente ley, toda clase de actividades industriales, comerciales o de servicios y entre ellas:

- A)
- B)
- C) Prestación de todo tipo de servicios, no restringidos por la normativa nacional, tanto dentro de la zona franca como desde ella a terceros países.»

Del texto transcrito se extrae que entre las actividades que la norma autoriza a realizar y por lo tanto se encuentran comprendidas en las exoneraciones establecidas por la misma, no está incluida la prestación de servicios en territorio nacional.

En apoyo de ello, el artículo 14 de la misma ley establece que las empresas instaladas en zonas francas no podrán desarrollar actividades industriales, comerciales y de servicios, fuera de las mismas, norma que se complementa con el artículo 9º del Decreto N° 454/988 de 08.07.988, que dispone que los usuarios de zona franca tampoco podrán prestar servicios desde la zona franca para ser utilizados en el territorio no franco, con excepción del caso previsto por el Decreto N° 84/006 de 20.03.006.

Por lo tanto, y según la descripción de la operativa a realizar por el consultante, su actividad se desarrollará parte en el exterior y parte en territorio nacional, por lo que debemos concluir que realiza actividades no permitidas por las normas vigentes para usuarios de zonas francas.

Respecto a esta situación, el Ministerio de Economía y Finanzas es la autoridad competente para determinar las sanciones aplicables en los casos de incumplimiento de las disposiciones contenidas en la Ley N° 15.921 ya citada.»»

17.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.20 CONSULTA N° 4.704

PRÉSTAMOS CON INSTITUCIONES BANCARIAS – IMABA – TRASLACIÓN DEL IMPUESTO.

La Consulta.

El consultante, titular de una empresa que es cliente de bancos públicos y privados, ha contratado préstamos y consulta sobre la traslación que le realizan dichos bancos del Impuesto a los Activos de las Empresas Bancarias (IMABA).

La Respuesta.

El tema fue tratado en la Consulta N° 3.920 de 08.11.999 (publicada en el Boletín N° 318) que se transcribe a continuación:

«El consultante, titular de una empresa con explotación agropecuaria, ha contratado préstamos del Banco de la República Oriental del Uruguay para ser aplicados a su giro. Plantea el tema de la traslación del Impuesto a los Activos de las Empresas Bancarias (IMABA) que anualmente el Banco de la República Oriental del Uruguay traslada a la consultante. Adelanta opinión en el sentido de que dicha traslación no puede operar en el impuesto referido.

Agrega además que en el contrato de cuenta corriente relacionado con la utilización del crédito, establece que «el deudor asume también todos los tributos vigentes y los que pudieran crearse hasta la fecha de cancelación de la deuda que graven esta operación y cuyo traslado no esté expresamente prohibido por la ley».

Al respecto esta Comisión de Consultas se pronuncia en el sentido de que la traslación del Impuesto a los Activos de las Empresas Bancarias es viable, no existiendo disposición alguna que prohíba trasladar económicamente este impuesto por parte de los Bancos.

Cabe expresar que la prohibición que está recogida en el Título 15, artículo 2 del Texto Ordenado 1996 y que cita el consultante, refiere a los sujetos pasivos «empresas» cuya actividad habitual y principal sea administrar créditos interviniendo en la venta de bienes y prestación de servicios realizados por terceros.



La Ley Nº 16.237 de 2 de enero de 1992 que incluyó como sujetos pasivos del Impuesto a los Activos de las Empresas Bancarias a las referidas empresas, prohibió su traslado a los usuarios.

Al respecto merece señalarse que en su obra «Curso de Derecho Tributario», el Dr. Ramón Valdés Costa establece que «el contribuyente debe, desde el punto de vista jurídico, soportar la carga del tributo, no tiene el derecho a transferirlo a terceros (sin perjuicio, claro está, de conseguir la traslación si las circunstancias económicas se lo permiten)». En el caso que nos ocupa, los Bancos podrán trasladarlos como cualquier factor de costo, estando solamente limitados por las circunstancias del mercado, incluyendo entre éstas, la aceptación de la contraparte.

Por supuesto que esta traslación de los efectos económicos del impuesto, podrá efectuarse implícita o explícitamente, es decir detallando o no el importe del mismo, debiéndose tener presente que en ambos casos el monto del impuesto integrará el precio sobre el que se calculará el Impuesto al Valor Agregado correspondiente.»

Al respecto cabe precisar que la redacción actual del artículo 2 del Título 15 del Texto Ordenado 1996 está dada por el artículo 568 de la Ley Nº 17.296 de 21 de febrero de 2001 que establece que «las empresas cuya actividad habitual y principal sea administrar créditos interviniendo en las ventas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por terceros, o la de realizar préstamos en dinero, cualquiera sea la modalidad utilizada a tal fin, serán contribuyentes de este impuesto».

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

03.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.21 CONSULTA Nº 4.706

EMPRESA CON GIRO DE REMISE Y TRANSPORTE DE PASAJEROS – IMESI – SUSTITUCIÓN DE REMISE – BENEFICIOS LEGALES, REQUISITOS.

La Consulta

La empresa consultante, cuyo giro es el de remise y transporte de pasajeros y que además

contrata transportes de similares características a otras empresas de igual giro, adelanta opinión entendiendo que al sustituirse el vehículo afectado al servicio de remise, le comprende la exoneración prevista en el artículo 4º inciso 2 del Título 11 del Texto Ordenado 1996, señalando que a su criterio el destinatario de la exoneración fiscal es el vehículo con destino a remise y que la exigencia requerida por el artículo 2º del Decreto 178/999 de 16.06.999, en cuanto dispone que el giro del adquirente sea exclusivamente el de remise debe ser interpretado a la luz de la norma legal.

La Respuesta

No se comparte la posición del consultante en el sentido de que la exoneración atiende al vehículo en cuestión y no al giro de la empresa adquirente. El tema en consulta fue tratado en las Consultas Nos. 3.868 (Bol. 316) y 4.000 (Bol. 368), la última nombrada si bien fue citada por el consultante en apoyo a su fundamentación, no debe ser leída parcialmente sino que debe estarse a su contexto y que en definitiva surge con claridad que el objetivo de la norma regulatoria es impedir el uso inadecuado de beneficios fiscales.

En la Consulta Nº 3.868, se respondió, en los términos que se transcribe:

«El artículo 4 del Título 11 del Texto ordenado 1996 establece un tratamiento tributario preferencial respecto del Impuesto Específico Interno para los «remises», sin definir cuales son las características que los individualizan y los distinguen del resto de los automóviles. Por su parte, la reglamentación, en el Decreto Nº 178/999 de 16 de junio de 1999 adopta una definición de «remise» que coincide con la acepción que el término «remise» tiene «en su sentido natural y obvio»... «El decreto reglamentario establece como condición a cumplir por parte de la empresa titular del servicio, que «el giro de la empresa... , deberá ser exclusivamente el de remise o pompas fúnebres» para acceder al beneficio establecido por el artículo 4 del Título 11 del Texto Ordenado 1996».

Por lo expuesto, se considera que el requisito dispuesto por la norma reglamentaria no puede desatenderse y en consecuencia, para gozar de los beneficios legales no sólo se debe estar a las características del vehículo (remise) sino que además al giro exclusivo de la empresa.

03.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.



1.4.22 CONSULTA Nº 4.707

EMPRESA QUE FAENA Y COMERCIALIZA AVES DE SU PROPIEDAD – IVA – IRIC – RÉGIMEN DE PERCEPCIÓN, NO CORRESPONDE.

Se consulta si corresponde aplicar el régimen de percepción de IVA e IRIC previsto en el Decreto Nº 621/006 de fecha 27.12.006 a una empresa que realiza faena de aves de la especie «gallus gallus», de su propiedad y que comercializa a través de locales de venta al consumo final; y en caso de corresponder, si debe realizarse sobre los kilos de pollo fresco vendido al consumidor final por planta de faena haciendo el supuesto de que se los vende a sí mismo.

Asimismo se consulta cómo se debería declarar y facturar las ventas de pollo fresco faenado, en caso de que no corresponda la percepción.

El inciso primero del artículo 1º del Decreto Nº 621/006 establece:

»Los establecimientos que faenen aves de la especie aviar gallus gallus serán agentes de percepción de los impuestos al Valor Agregado y a las Rentas de la Industria y Comercio, correspondientes a la comercialización de la misma, cualquiera sea su destino o adquirente, excepto cuando la venta se realice a alguno de los sujetos mencionados por el Decreto 312/006 de 5 de setiembre de 2006.»

De acuerdo al artículo 19º del Código Tributario es responsable la persona que sin asumir la calidad de contribuyente, debe por disposición expresa de la ley, cumplir con las obligaciones de pago y los deberes formales que corresponden a aquel.

Por su parte el artículo 23º del Código Tributario establece que son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción a las personas designadas por la ley o la Administración, previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales pueden retener o percibir el importe del tributo correspondiente.

En consecuencia de acuerdo a las citadas disposiciones legales y mas allá que el decreto refiera a la obligación de percibir cualquiera sea el destino o adquirente, este último debe revestir

la calidad de contribuyente de IVA y de IRIC, extremo que claramente no verifica el consumidor final quien es el adquirente de los pollos faenados.

Por tanto se concluye que el establecimiento por el que se consulta, no está comprendido en el régimen de percepción del Decreto Nº 621/006, debiendo liquidar IVA e IRIC por el régimen general.

Para finalizar y si bien no fue objeto de consulta, se entiende que al no verificar la calidad de responsable, la empresa tampoco se encuentra comprendida en el régimen de vencimientos especiales previsto en el artículo 5º del Decreto Nº 621/006.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

17.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.23 CONSULTA Nº 4.708

CONSTANCIAS DE CERTIFICADOS DE DEPÓSITO A PLAZO FIJO – PAT – EXONERACIÓN, NO CORRESPONDE.

Se consulta si los documentos nominados «Constancia de certificados de depósito a plazo fijo» constituyen depósitos bancarios exonerados del Impuesto al Patrimonio al amparo del literal C) del artículo 22 del Título 14 del T.O. 96 y solamente computables a los efectos de calcular el monto del ajuar.

Las referidas Constancias no son obligaciones, como se dictaminó en Consulta Nº 4.588 (Bol.403) ni son certificados de depósitos de la Ley Nº 17.781 de 3 de junio de 2004.

Los citados documentos derivaron de la Ley Nº 17.613 de 27 de diciembre de 2002 referida a la liquidación de los bancos Comercial, Caja Obrera y de Montevideo, cuyos depósitos a plazo fijo fueron reprogramados en sus vencimientos y pagaderos en 24 cuotas iguales, trimestrales y consecutivas, convertidos a dólares, con un interés del 2% sobre saldos.

De acuerdo al acta del directorio del Nuevo Banco Comercial del 21 de marzo de 2003 y al «Reglamento de Certificados de Depósito a Plazo Fijo de Nuevo Banco Comercial S.A.» de la misma fecha, los referidos documentos son nominativos,



escriturales, transferibles, su titular debe abrir una cuenta para que se le acrediten las cuotas vencidas y los intereses sobre saldos, son divisibles, y pueden constituirse derechos reales sobre ellos.

Todos estos antecedentes llevan a dictaminar que las Constancias de la consulta no son depósitos bancarios, y aunque fueron impuestos a los titulares de depósitos a plazo fijo, no gozan de la exoneración del Impuesto al Patrimonio.

03.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.24 CONSULTA Nº 4.713

VOUCHER CONFECCIONADO SIN CORRESPONDER A LA TRANSACCIÓN COMERCIAL ORIGINAL – IVA – RETENCIÓN – DOCUMENTACIÓN NO ACORDE A LA REALIDAD DE LOS HECHOS.

Se consulta si el procedimiento consistente en que el vendedor minorista facture al público y confeccione el voucher con el número de un proveedor - el cual es luego entregado a éste como forma de pago-, contraviene alguna norma legal vigente en materia fiscal. Se consulta también si la retención del IVA realizada por la Administradora de la tarjeta es deducible por parte del titular del voucher en su liquidación mensual.

Admitir que la operativa es correcta supone reconocer como válida la discordancia entre los sujetos que realizaran los hechos generadores y los sujetos que aparecen recíprocamente como acreedor y deudor por esos mismos hechos. Se considera, por tanto, que en tanto el voucher es extendido por quien no verifica el hecho generador, dicha documentación no responde a la realidad de los hechos y, por tanto, la misma no es admitida en aplicación de lo dispuesto por el art. 6 del C.T.

En el caso estamos ante una documentación que registra una forma de pago entre dos sujetos que no estuvieron vinculados jurídicamente mediante una operación gravada; documentación ésta que responde a una cesión de crédito que no se documenta como tal.

Por otra parte, cuando el Decreto Nº 94/002 de 19.03.002, establece en el art. 1º inciso 3º que el monto de la retención se determinará aplicando

la alícuota correspondiente sobre el total de la operación original con impuestos incluidos, se está refiriendo a las partes entre las que se realizara la negociación que origina el crédito. Tanto es así que en el inciso siguiente determina una alícuota diferente en relación al giro de la empresa que origina la operación.

De admitirse la operación en consulta, la información brindada a esta Oficina por las empresas administradoras de créditos (según lo establecido en Res. DGI Nº 12/006 de 05.01.006) no se corresponderá con la transacción comercial original, al corresponder a una operación que nunca tuvo lugar entre las partes informadas (consumidor-proveedor).

En conclusión, la operativa no está autorizada y en definitiva, si bien la administradora de la tarjeta está obligada a realizar la retención sin ingresar a analizar entre quiénes se realizó la operación gravada, la empresa titular del voucher no podrá deducir el monto de la retención de su liquidación mensual.

28.08.007 - El Director General de Rentas.

1.4.25 CONSULTA Nº 4.717

INMUEBLES RURALES – ADQUIRENTE CON NUDA PROPIEDAD Y NO USUFRUCTO – ITP, ADICIONAL – CÁLCULO DE NO SUPERAR LAS 500 HÁS. CONEAT 100.

Se consulta por parte de un escribano, en forma no vinculante, si a los efectos del cálculo de no superar las 500 hectáreas índice CONEAT 100 previsto para la exoneración del Adicional del Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales, se toman o no en cuenta los inmuebles rurales en los cuales el adquirente posea la nuda propiedad y no el usufructo de los mismos.

Como se recordará, los numerales a) a e) del artículo 1 del Título 19 del Texto Ordenado (TO) 1996 definen los hechos generadores del ITP, los cuales fundamentalmente gravan la transferencia de bienes inmuebles ubicados en el país.

Mediante la Ley Nº 18.064 de 27 de noviembre de 2006 se creó un impuesto adicional aplicable a los hechos antes mencionados, que tengan por objeto inmuebles rurales (artículo 1º).



El art. 5º de la precitada ley en su acápite «Enajenaciones no incluidas», establece que no estarán gravadas las adquisiciones efectuadas por personas físicas, siempre y cuando cumplan las siguientes condiciones:

«...

A) Que el inmueble adquirido, sumado a los inmuebles rurales de los cuales sea propietario el adquirente al momento de configuración del hecho imponible, no superen las 500 hectáreas coneat 100.

B) Que el patrimonio total del adquirente, valuado según normas fiscales, no supere el mínimo no imponible del Impuesto al Patrimonio correspondiente...».

Este artículo fue reglamentado por el art. 5º del Decreto Nº 38/007 de 29/01/007, disponiendo:

«...

a. Que el inmueble rural que se adquiere no supera las 500 hectáreas índice CONEAT 100.

b. Que la suma de las hectáreas de los inmuebles rurales que el contribuyente de este adicional sea propietario al momento de configurarse el hecho generador, y la del inmueble rural objeto del mismo, no supere las 500 hectáreas índice CONEAT 100.

c. Para acreditar dicho extremo el escribano interviniente exigirá que en el documento, el referido contribuyente declare si es propietario de otro u otros inmuebles rurales, y para el caso afirmativo que identifique los respectivos números de padrón, fracción, localidad o sección catastral y departamento donde se halla ubicado cada inmueble rural. A efectos de calcular el número total de hectáreas deberá tenerse presente las respectivas cédulas catastrales de donde surja la información del índice de productividad del padrón, fracción, localidad o sección catastral.

...

Para el caso que no exista o sea de difícil determinación o acreditación el índice CONEAT respecto del padrón o fracción del mismo, se deberá considerar la aplicación al caso del índice CONEAT 100...».

La normativa transcripta establece dos condiciones que se deberán cumplir simultáneamente por parte del adquirente para encontrarse en la hipótesis de no inclusión y en consecuencia no tributar el adicional de referencia.

La primera, referente al número de hectáreas que se tenga en propiedad a efecto de su cálculo, y la segunda a que el total del patrimonio no supere el mínimo no imponible establecido para el Impuesto al Patrimonio.

En relación a la primera condición objeto de consulta, tanto el legislador como el reglamentador refieren a las hectáreas de las que el adquirente sea propietario al momento de la configuración del adicional.

Ahora bien, la nuda propiedad es la potencialidad que tiene el derecho de propiedad de recuperar las facultades que le han sido sustraídas a favor del usufructuario, esto es, la posibilidad de readquirir esas facultades perdidas (de consolidarlas) volviendo a ser un propietario pleno cuando el usufructo se extinga.

Es la nuda propiedad como propiedad, por más despojada que esté de su contenido de disfrute, la que tiene la virtualidad de consolidar las facultades que otro ostentaba y no al revés; conforme el usufructo, pese a su contenido no es la propiedad sino un derecho real que grava a la misma con una duración limitada (artículo 493 del Código Civil).

En mérito a lo expuesto, dado que, el nudo propietario es el que detenta la propiedad del inmueble, corresponderá al adquirente computarla a efecto del cálculo de la suma de hectáreas de los inmuebles rurales incluido el que se adquiere, lo cual no deberá superar las 500 hectáreas índice CONEAT 100 para ingresar en la hipótesis de los artículos 5º de la Ley Nº 18.064 y 5º del Decreto Nº 38/007.

La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley Nº18.083 de 27 de diciembre de 2006.

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.



1.4.26 CONSULTA Nº 4.724

TRASMISIÓN DE BIENES POR CAUSA DE MUERTE – TÉRMINO DE PRESCRIPCIÓN – ITP – PLAZO, CONTEO DEL.

Se consulta a partir de cuándo se comienza a contar el plazo de 10 años de prescripción de la obligación de pago del Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales (ITP) que debe abonarse en ocasión de la transmisión de bienes por causa de muerte, esto es, si a partir de la terminación del año civil en que se produjo el fallecimiento del causante o si se deben computar a partir de la terminación del año civil en que debió presentarse la declaración jurada y abonar dicho impuesto.

Se estima que, de acuerdo al claro tenor del art. 38 del C.T. el plazo de 10 años principia a correr a partir del vencimiento del año civil en que se produjo el hecho gravado, esto es, con el fallecimiento del causante.

En efecto, la norma establece que «El derecho al cobro de los tributos prescribirá a los cinco años contados a partir de la terminación del año civil en que se produjo el hecho gravado...» y «se ampliará a 10 años cuando el contribuyente o responsable haya incurrido en defraudación, no cumpla con las obligaciones de inscribirse, de denunciar el hecho generador, de presentar las declaraciones, y en los casos en que el tributo se determina por el organismo recaudador, cuando éste no tuvo conocimiento del hecho».

El plazo de un año a que refiere el art. 15 del Decreto Nº 252/998 de 16.09.998 es el término máximo de que se dispone para abonar el tributo y presentar la declaración jurada respectiva. Por lo tanto, asiste razón a la consultante cuando concluye en que: «Es claro que del análisis de los artículos 16 del Decreto Nº 252/998 y 38 del Código Tributario surge que el término de prescripción se cuenta a partir de la terminación del año civil en que se produjo el hecho gravado (fallecimiento del causante). El año que estipula el artículo 16 del decreto antes mencionado es a los efectos de la exigibilidad para la presentación de la declaración jurada y el pago del impuesto pero nada tienen que ver con el término de prescripción del impuesto».

14.08.007 - El Director General de Rentas,acorde.

1.4.27 CONSULTA Nº 4.725

ESCRITURA DE COMPRAVENTA REITERATIVA DE NEGOCIO JURÍDICO ANTERIOR QUE NO POSEE MATRIZ – ITP – CRÉDITO POR EL PAGO DE IMPUESTO NO DEBIDO - CADUCIDAD DEL CRÉDITO.

La Dirección General de Registros remite lo dictaminado por la Comisión Asesora Registral respecto de la Consulta Nº 4.641 (Publicada en Boletín Informativo Nº 401) a efectos de; «...coadyuvar al dictado de una resolución vinculante por parte de la Dirección General Impositiva». Tal consulta refirió al tratamiento del Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales (ITP) respecto del otorgamiento de una escritura de compraventa que pretendía reiterar el contenido de un negocio fraudulento anterior a la misma (sin matriz).

En consonancia la mencionada Comisión Asesora expresa; «...cuando por ejemplo, como en el caso la enajenación fue nula, el negocio es originariamente ineficaz, no produjo ningún efecto, pero sí existieron desplazamientos materiales, no jurídicos.

5. Entendemos que podría tomarse por bueno el pago así realizado, porque el desplazamiento material que es objeto de imposición se verificó, más allá del cumplimiento de las formas. Por consecuencia, cuando se trata de otorgar nuevamente el acto para cumplir con la solemnidad requerida, debería aceptarse por el fisco y luego por el registro, el pago realizado oportunamente, sin otro aditamento».

Esta Comisión de Consultas entiende que, desde el punto de vista formal, la presente consulta no ingresa en las previsiones de los artículos 71 y siguientes del Código Tributario por lo que la respuesta no será vinculante como se solicita.

Ahora bien, desde el punto de vista sustancial, esta Comisión ya se expidió sobre el tema en la consulta referida, firmada por la Dirección General Impositiva con fecha 16 de octubre de 2006.

A diferencia del criterio sustentado por la consultante, se entiende de conformidad con el artículo 24 del Código Tributario que, en las situaciones jurídicas, el hecho generador se considera ocurrido y existentes sus resultados (véase que los hechos generadores del ITP son



netamente situaciones jurídicas) desde el momento en que estén constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

En lo que hace relación con el aspecto temporal del hecho generador del ITP en los actos, hechos y negocios jurídicos, se configura en la fecha del contrato o documento correspondiente (artículo 2º, Título 19, T.O 1996). De allí deriva el carácter documental del impuesto.

Por lo tanto, mientras no se documenten en forma tales actos, hechos y negocios jurídicos no nace la obligación tributaria; no bastando un «desplazamiento material» como expone la consultante.

Conforme a lo expuesto, esta Comisión de Consultas reitera la posición sustentada en la Consulta Nº 4.641, a la cual se remite.

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.28 CONSULTA Nº 4.726

INTERESES ACREDITADOS EN CUENTA BANCARIA A NOMBRE DE SINDICATO – IRPF –CÓMPUTO.

Se consulta si los intereses acreditados en la cuenta bancaria a nombre de un sindicato deben ser computados por las personas físicas autorizadas a disponer de los movimientos de dicha cuenta a los efectos del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

La repuesta es negativa porque los intereses son acreditados a la persona jurídica titular de la cuenta y no a las personas físicas autorizadas a realizar movimientos.

14.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.29 CONSULTA Nº 4.727

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS, NO CORRESPONDE - IVA – VENTA DE «PELÍCULA NEGATIVA CINEMATOGRAFICA».

Se consulta si la venta del bien denominado «película negativa cinematográfica» está comprendida dentro del alcance del Decreto Nº 310/005 de fecha 19.09.005.

El referido Decreto agregó al artículo 34º del Decreto Nº 220/998 de 12.08.998, el numeral 10), en el que se considera exportación de servicios a los de apoyo logístico a producciones cinematográficas y televisivas de empresas del exterior que no actúan en el país por sucursal, agencia o establecimiento, siempre que los mismos sean aprovechados exclusivamente en el extranjero.

Cabe señalar además que de acuerdo al numeral 10) del artículo 34º del Decreto Nº220/998 con la redacción dada por el artículo 4º del Decreto Nº 207/007 de 18.06.007, también se considera exportación de servicios los servicios referidos prestados a empresas nacionales o del exterior que intervengan en coproducciones internacionales en las que participe el Uruguay.

Ahora bien el consultante informa que desde el punto de vista cinematográfico la película negativa es todo aquel soporte en formato cinta de video, disco compacto o similar en el cual se captura imagen y/o sonido de una producción cinematográfica.

De acuerdo a dicha descripción no nos encontramos frente a un servicio sino frente a un bien.

Por otra parte en Consulta Nº 4.632 (Bol. 401) esta Comisión de Consultas concluyó que no quedaban comprendidas en el Decreto Nº 310/005 aquellas actividades que tuvieran por objeto la enajenación de bienes.

En consecuencia se concluye que la venta del bien denominado «película negativa cinematográfica» no integra el concepto de exportación de servicios, encontrándose gravado por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) a la tasa básica.

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.30 CONSULTA Nº 4.733

SOCIEDADES ANÓNIMAS DEPORTIVAS - IRAE – EXONERACIONES GENÉRICAS.

Se consulta sobre el tratamiento tributario de las sociedades anónimas deportivas con motivo de la sanción de la Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006.



Las sociedades anónimas deportivas gozaban de exoneración genérica de impuestos por el artículo 82 de la Ley N° 17.292 de 25 de enero de 2001. El artículo 3 de la Ley N° 18.083 citado sustituyó el Título 4 del TO 96.

El artículo 56 del nuevo Título 4 dispone que «quedan derogadas para este impuesto las exoneraciones genéricas de impuestos anteriores a la presente ley, otorgadas a determinadas actividades o entidades», norma reglamentada por el artículo 161 del Decreto N° 150/007 de 26.04.007.

En consecuencia, las sociedades de la consulta estarán gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), manteniéndose la exoneración para los demás tributos que recauda esta Dirección General Impositiva.

03.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.31 CONSULTA N° 4.734

ACTIVIDAD DE ASESORÍA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS A TERMINALES PORTUARIAS – IVA – EXPORTACIÓN DE SERVICIOS, CONDICIONANTES – DESARROLLO Y LICENCIA DE USO DE CONTENIDOS DIGITALES, CONCEPTOS.

Una empresa cuyo giro es asesoría y prestación de servicios a terminales portuarias consulta, dado el numeral 11) del artículo 34 del Decreto N° 220/998 de 12.08.998 agregado por el Decreto N°81/007 de 05.03.007, sobre si queda incluida su actividad dentro de dicho numeral, adelantando opinión de que correspondería dicha inclusión como exportación de servicios.

El Decreto N° 81/007 establece lo siguiente:

« Artículo 1º.- Agrégase al artículo 34 del Decreto N° 220/998, el siguiente numeral:

11) Los servicios prestados para el diseño, desarrollo e implementación de contenidos digitales (entendiéndose por tales aquellos que se produzcan previa orden del usuario) y la licencia de uso de contenidos digitales por un período o a perpetuidad, siempre que sean prestados a personas del exterior y aprovechados exclusivamente en el exterior.»

La consultante plantea las siguientes situaciones:

1) La empresa desarrolla y administra un sitio web registrado en el exterior. Cobra a los usuarios por el derecho a acceder a la información presente en el sitio web, y también cobra a los fabricantes por el desarrollo de su contenido que está dentro de esas páginas informáticas. Los ingresos del sitio serán provenientes exclusivamente del exterior.

El significado técnico del término «contenidos digitales» es el de información en código binario con el objetivo preciso de estar disponible e intercambiable.

Esta Comisión de Consultas considera que el desarrollo de contenido de páginas web está comprendido en el concepto de desarrollo de contenidos digitales, por tanto se encuentra incluido en las operaciones determinadas por el Poder Ejecutivo como exportación de servicios en lo dispuesto por el numeral 11) del artículo 34 del Decreto N° 220/998.

En cuanto al acceso a la información presente en el sitio web, se considera que está comprendido en el concepto de *licencia de uso* de contenidos digitales, por tanto se encuentra incluido en las operaciones determinadas por el Poder Ejecutivo como exportación de servicios en lo dispuesto por el numeral 11 del artículo 34 del Decreto N° 220/998.

En ambos casos es preceptivo que se cumpla con las condiciones de ser prestados a personas del exterior y dichos servicios sean aprovechados exclusivamente en el exterior.

De no verificarse dichos extremos, estos servicios se encontrarán gravados por el IVA.

2) La empresa desarrolla consultoría y asesoramiento portuario «in situ», tanto en el puerto de Montevideo como en puertos del resto del mundo. Estos servicios son brindados en territorios considerados exclaves portuarios.

Por el término «in situ» se entiende los servicios prestados exclusivamente en los sitios mencionados por el consultante.



En cuanto a los servicios prestados en el puerto de Montevideo serían considerados exportación de servicios en virtud de lo dispuesto por el numeral 7 literal b del artículo 34 del Decreto 220/998, a condición de que deban prestarse necesaria y exclusivamente en dichas áreas; estando en caso contrario gravados por el IVA.

Cabe aclarar, con respecto a la condición de que deban prestarse necesariamente en dichas áreas, que serían aquellos servicios de consultoría y asesoramiento portuario que por su naturaleza no puedan ser prestados de ninguna forma desde fuera del puerto de Montevideo.

En cuanto a los servicios prestados en puertos del resto del mundo los mismos no se encuentran gravados por no configurarse el aspecto espacial del hecho generador.

El artículo 4 del Decreto Nº 207/007 de 18.06.007 (Reglamentario de la Ley Nº18.083) sustituye la redacción del artículo 34 del Decreto Nº 220/998 de 12.08.998.

En cuanto a las situaciones planteadas por la consultante:

1) Esta Comisión de Consultas concluye los mismos extremos para esta situación que los que arribara con la redacción anteriormente citada del artículo 34 del Decreto Nº 220/998, salvo que a partir de 01.07.2007 se encuentra incluida en las operaciones determinadas por el Poder Ejecutivo como exportación de servicios en lo dispuesto por el numeral 21) del artículo 34 del Decreto Nº 220/998.

2) En cuanto a esta situación se mantiene lo concluido anteriormente.

17.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.32 CONSULTA Nº 4.735

REGISTRO DE MARCA, EN EL PAÍS COMO EN EL EXTERIOR, POR CUENTA DE UN RESIDENTE Y UN NO RESIDENTE – IVA – SITUACIÓN TRIBUTARIA.

La consultante manifiesta que su actividad es la de registrar marca, tanto en el país como en el exterior, por cuenta de clientes nacionales como de residentes en el extranjero.

Consulta sobre su situación frente al Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Se contestará siguiendo el mismo orden del consultante.

1) Registro de una marca en el país por cuenta de un residente.

Se concuerda con el consultante en el sentido que se trata de un servicio prestado en el país y gravado por el IVA a la tasa básica.

Se concuerda, asimismo, en que los gastos realizados por cuenta del cliente, como los timbres y sellados, no se hallan gravados por tratarse de gastos realizados por cuenta de terceros hasta la concurrencia por el costo de dichos gastos (art. 105 Dto. Nº 220/998 de 12.08.998).

2) Registro en el exterior de una marca por cuenta de un residente.

En este caso la tarea en el exterior es realizada por un mandatario que desarrolla la misma actividad que la consultante y que es retribuido por la empresa nacional. Esta factura a su cliente el monto abonado al corresponsal del exterior, los gastos incurridos en el extranjero, y su propio honorario.

Esta Comisión de Consultas también concuerda con el criterio adelantado por el consultante en el sentido que solamente está gravado por el IVA el honorario de la empresa nacional.

Cabe agregar que en este caso no hay un servicio principal y otro accesorio, sino que se trata de un único servicio, prestado en dos países, y lo que está gravado es la parte del servicio prestado en la República.

3) Registro de una marca en el país por cuenta de un no residente.

La contestación es la misma que para el caso 1) El consultante considera que podría tratarse de una exportación de servicios comprendida en el numeral 11 del artículo 34 del Decreto Nº 220/998 que se refiere a servicios de asesoramiento. No se comparte el criterio del consultante porque la norma se refiere a servicio de asesoramiento. De acuerdo al DRAE, asesorar es 1) Dar consejo o dictamen, 3) Por extensión; tomar consejo de una persona de otra, o ilustrarse con su parecer. En el caso no existe un asesoramiento sino el cumplimiento de un mandato para realizar una gestión determinada.



4) Registro de una marca en el extranjero por cuenta de un no residente.

La contestación es la misma que para el caso 2), no siendo aplicable el numeral 11) del artículo 34 del Decreto 220/998 por los motivos expuestos en el caso antes tratado.

03.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.33 CONSULTA Nº 4.737

PROFESIONAL UNIVERSITARIO QUE ASESORA Y ELABORA PROYECTOS DESDE URUGUAY HACIA EL EXTERIOR – IRPF – TRATAMIENTO TRIBUTARIO.

Un profesional brinda asesoramiento y elabora proyectos desde Uruguay, hacia el exterior. Los trabajos se envían a través de Internet y los honorarios facturados son sujetos a retención del Impuesto a la Renta de los No Residentes (IRNR) en el país de destino del servicio, a una tasa del 24% (veinticuatro por ciento) sobre el total bruto facturado.

Se consulta sobre el tratamiento tributario frente al Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de la actividad detallada y en caso de optar por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), si es posible deducir al 48% (cuarenta y ocho por ciento) de lo facturado, los créditos incobrables y el ficto correspondiente a los aportes realizados a la Caja Profesional. También se consulta sobre la existencia de medidas para evitar, lo que entiende, sería una injusta doble imposición sobre la misma renta.

El artículo 3 del Tít. 7 del Texto Ordenado de 1996, con la redacción dada por el artículo 8 de la Ley Nº 18.083 de 26 de diciembre de 2006 establece que estarán gravadas por IRPF «... las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en la República.», por lo tanto la actividad detallada estará alcanzada por el tributo, siendo el monto gravado para el IRPF el 100% (cien por ciento) de lo facturado determinándose la renta computable de acuerdo al art. 34 del Tít. 7, T.O. 96 deduciéndose del total de los ingresos un 30% (treinta por ciento) en concepto de gastos.

En la actualidad no existe con el país consultado convenio para evitar la doble imposición, a su

vez tampoco existen en nuestro ordenamiento jurídico medidas unilaterales tendientes a evitar dicha situación.

En caso de optar por IRAE, el contribuyente podrá ampararse al artículo 64 del Decreto Nº150/007 de 26.04.007, con la redacción dada por el artículo 7º del Decreto Nº 208/007 de 18.06.007, donde se establece que quienes no estén obligados a llevar contabilidad suficiente podrán determinar su renta en forma ficta. Para el caso en consulta la renta neta se determinará aplicándole al total de los ingresos el porcentaje del 48% (cuarenta y ocho por ciento), pudiendo deducir a esta cifra los sueldos de dueños o socios admitidos por el artículo 32 del Decreto Nº 148/007 de 26.04.007 con las modificaciones introducidas por el artículo 5º del Decreto Nº 208/007 de 18.06.007, estableciéndose que «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 al Banco de Previsión Social. La deducción por dueño o socio equivaldrá a once Bases Fictas de Contribución por cada mes del ejercicio.»

Por lo tanto, para el caso de un Profesional Universitario en el ejercicio de su profesión, el cual no debe aportar al BPS debido a las disposiciones vigentes, podrá deducir mensualmente en concepto de sueldo ficto, once Bases Fictas de Contribución.

En cuanto a la deducción de los créditos incobrables, en caso de optar por el régimen de liquidación ficta, la misma no será admitida, ya que la renta determinada es la renta neta, la cual incluye, entre otros conceptos, los castigos por malos créditos.

24.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.34 CONSULTA Nº 4.740

PROFESIONAL UNIVERSITARIA CON RENTAS OBTENIDAS «EN» Y «FUERA» DE RELACIÓN DE DEPENDENCIA, CON Y SIN UTILIZACIÓN DE EQUIPOS PROPIOS – IRPF – IRAE – PAT – IVA – SITUACIÓN TRIBUTARIA.



La Consulta.

Una profesional universitaria, doctora en medicina y con especialidad en gastroenterología, consulta respecto de los tributos que le corresponden por su actividad personal en el marco del nuevo sistema tributario, que rige a partir del 1º de julio de 2007 al amparo de la Ley Nº 18.083 de 26 de diciembre de 2006.

Su actividad se puede dividir en tres áreas;

- 1.- Desempeña tareas como médico en relación de dependencia en dos mutualistas.
- 2.- Ejerce como médica en su especialidad fuera de la relación de dependencia.
- 3.- Realiza estudios endoscópicos en distintas instituciones médicas fuera de la relación de dependencia, utilizando para ello equipos de su propiedad. Indica además que en algunas ocasiones contrata a otro profesional, el cual no tiene relación de dependencia con la consultante.

La Respuesta.

I. Imposición a la Renta.

1.- Respecto a las rentas obtenidas por la prestación de servicios personales dentro de la relación de dependencia, las mismas están comprendidas dentro del hecho generador del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), según lo establece el artículo 2 del Título 7 del Texto Ordenado 1996.

2.- En referencia a las rentas obtenidas fuera de la relación de dependencia, se establece que también están comprendidas dentro del hecho generador del IRPF. En este caso, en función de lo establecido en el artículo 5 del Título 4 del T.O. 1996, podrá optar por tributar por la totalidad de las rentas del factor trabajo, con exclusión de las rentas obtenidas en relación de dependencia, dicho impuesto o el Impuesto a las Renta de las Actividades Económicas (IRAE). Una vez hecha la opción por el IRAE, deberá liquidar obligatoriamente este impuesto por un número mínimo de tres ejercicios (artículo 6 del Decreto Nº 150/007 de 26.04.007). Para hacer uso de la opción se deberá dar cuenta a la DGI dentro de los tres meses del inicio de actividades que generen rentas comprendidas en el IRPF. Cuando el monto de dichas rentas supere el límite que resulta de convertir a moneda nacional UI 4.000.000 a la cotización de cierre del ejercicio,

deberá liquidar obligatoriamente el IRAE a partir del primer mes del ejercicio siguiente.

3.- De acuerdo al último inciso del artículo 50 del Decreto Nº 148/007 del 26.04.007 con la redacción dada por el artículo 5 del Decreto Nº 258/007 de 23.07.007, se consideran 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. En la situación planteada se verifica la condición del citado artículo al tratarse de actividades desarrolladas en el ejercicio de su profesión de doctor en medicina con título habilitante. Por tanto se consideran rentas puras de trabajo extendiéndose las mismas consideraciones que en el punto 2.

Respecto al médico colaborador, el mismo deberá facturar los servicios prestados, con las mismas consideraciones que en el punto 2.

II. Imposición al Patrimonio

En el caso de que por las actividades fuera de la relación de dependencia (puntos 2 y 3) tribute preceptivamente IRAE, será sujeto pasivo del Impuesto al Patrimonio, según lo establecido por el artículo 1º literal C) del Título 14 del T.O.1996.

A estos efectos deberá hacer una liquidación. En los demás casos tributará Impuesto al Patrimonio Personas Físicas, si su patrimonio supera el mínimo no imponible.

III. Imposición al Valor Agregado

Será contribuyente del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por realizar actos gravados en el ejercicio de las actividades comprendidas en el IRAE, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 5º del Título 4 del T.O. 1996 o por percibir retribuciones por servicios personales prestados fuera de la relación de dependencia, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 34 del IRPF (literales B y C del artículo 6 del Título 10 del T.O. 1996).

Al tratarse de servicios vinculados con la salud de los seres humanos, los mismos estarán gravados a la tasa mínima (artículo 18 literal D) del Título 10 del T.O.1996).

Si es contribuyente de IRPF realizará los anticipos de dicho tributo y el anticipo del IVA en forma bimestral (artículo 77 del Decreto Nº 148/007 de



26.04.007); si es contribuyente de IRAE, los hará en forma mensual.

14.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.35 CONSULTA Nº 4.742

COASEGURO – IIEA – MONTO IMPONIBLE.

Se consulta sobre la aplicación del impuesto del Título 6 del TO 96 en la operativa denominada, coaseguro.

El Código de Comercio solamente se refiere al reaseguro (art. 658) que es un contrato por el cual una empresa asegura con otra u otras el mismo riesgo que, total o parcialmente, asegura en su beneficio sin la anuencia o conocimiento del asegurado.

De acuerdo al trabajo publicado en la Revista Nº 120 del Instituto Uruguayo de Estudios Tributarios (IJET), «el coaseguro es el contrato en el que varios aseguradores intervienen conjuntamente para asegurar un mismo riesgo en la proporción que las partes acuerdan, quedando cada asegurador obligado directamente frente al asegurado en esa misma proporción».

Este concepto es coincidente con lo expuesto en la consulta tratada.

El asegurado conoce la operativa y acepta la distribución del riesgo que realizan las empresas aseguradoras, y que en caso de ocurrir el siniestro deberá recurrir a cada aseguradora para percibir la indemnización.

La prima del seguro es facturada por la «compañía piloto» por el total del seguro, prima que es distribuida entre las demás aseguradoras, que figuran en la póliza con los porcentajes del riesgo que asumen.

Por lo expuesto es claro que la parte de la prima que cobra la compañía piloto es un cobro por cuenta ajena, y por tanto no integra el monto imponible del impuesto que grava los ingresos brutos, debiéndose entender que se refiere a los ingresos propios del sujeto pasivo y no a los que perciben por cuenta ajena.

14.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.36 CONSULTA Nº 4.743

DERECHO DE SOBREELEVAR – IVA – ENAJENACIÓN DE UNIDADES DE PROPIEDAD HORIZONTAL POR FIDEICOMISO QUE ADQUIRIÓ LA DISPOSICIÓN DEL TERRENO SOBRE EL QUE SE CONSTRUIRÁN LAS MISMAS.

Una Sociedad Anónima que gira en el rubro de Construcción y Venta de Inmuebles enajenó a un Fideicomiso la disposición de un terreno sobre el que va a construir un edificio. El Fideicomiso será propietario de las unidades de propiedad horizontal y el que las enajene a los adquirientes. Consulta sobre si dicha operación está comprendida en la exoneración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) establecida en el literal C), num.1) del Artículo 19 del Título 10 del Texto Ordenado 1996.

Dicha transferencia, inscrita en el Registro de la Propiedad Inmueble, tuvo como objeto lo que se denomina «derecho de sobreelevar», consistente en este caso en el derecho de edificar sobre esa área determinada.

«El derecho de sobreelevar es la facultad que tiene un sujeto de realizar obras en un edificio en Régimen de Propiedad Horizontal, las que tendrán asientos necesariamente sobre bienes comunes y consistirán en la ampliación de unidades preexistentes y/o en la creación de nuevas unidades.

Quien construye devendrá dueño de los construido y al efecto pasará a integrar la copropiedad si no la integraba o aumentará sus cuotas de dominio en la misma si ya era copropietario.» Según «Teoría y Práctica de la Propiedad Horizontal» Esc. Jorge Machado Giachero Esc. Alicia Gonzalez Briche 2ª-Edición Ampliada Editorial Asociación de Escribanos del Uruguay Año 2004 pág.83

Para considerar si dicha operación está comprendida en la exoneración prevista en el literal C) num.1) del Artículo 19 Título 10 del Texto Ordenado 1996, debemos analizar en primer lugar si la misma está comprendida en el hecho generador del impuesto.

Dado que el hecho generador del IVA es de carácter sustantivo, con idéntico alcance deberán interpretarse las exoneraciones.



Resulta claro que el Fideicomiso, dispondrá económicamente de la cosa como si fuera dueño, en este sentido podría variar el destino y deberá soportar los riesgos que deriven del ejercicio de ese derecho de sobreelevar.

De lo expuesto esta Comisión de Consultas comparte el criterio del consultante en el sentido de que es aplicable la exoneración mencionada. La respuesta es acorde a la normativa anterior a la entrada en vigencia de la Ley N° 18.083 de 27 de diciembre de 2006.

03.08.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.37 CONSULTA N° 4.744

PRECIO DE VEHÍCULO AUTOMOTOR ADQUIRIDO POR LEASING – IRPF – RENTA COMPUTABLE.

Se consulta cuál es el valor que corresponde considerar como precio de compra de un vehículo automotor adquirido mediante un contrato de crédito de uso con una institución financiera, a efectos de determinar la renta computable para el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) cuando ese vehículo es enajenado.

A partir de la ampliación de información solicitada por esta Comisión, se pudo conocer que la usuaria del contrato de crédito de uso se encuentra inscrita en la Dirección General Impositiva como contribuyente del Impuesto la enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA), así como también que dicho contrato fue otorgado verificando las condiciones dispuestas por el artículo 45º de la Ley N° 16.072 de 9 de octubre de 1989, en la redacción dada por el artículo 20º de la Ley N°16.906 de 7 de enero de 1998.

La mencionada disposición legal establece: «.....las contraprestaciones resultantes de contratos de crédito de uso, estarán exoneradas del Impuesto al Valor Agregado, siempre que se cumplan simultáneamente las siguientes condiciones:

1. Que el contrato tenga un plazo no menor a tres años.
2. Que los bienes objeto del contrato no sean vehículos no utilitarios, ni bienes muebles destinados a la casa-habitación.

3. Que el usuario sea sujeto pasivo del Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio, Impuesto a las Rentas Agropecuarias o Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios.»

Por su parte, el artículo 43º de la Ley N° 16.072 de 9 de octubre de 1989, estableció que los usuarios de los bienes que verifiquen las condiciones indicadas en el artículo 39º de la misma norma legal, deberán computar dentro de su activo fijo los bienes objeto de dichos contratos a todos los efectos fiscales.

Según el artículo 6 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, la renta obtenida por la enajenación de bienes del activo fijo afectado a la explotación agropecuaria tributará preceptivamente el IRAE, debiendo considerarse renta bruta en este caso, la diferencia entre el precio de venta y el valor de costo o costo revaluado del bien, menos las amortizaciones computadas desde la fecha de su ingreso al patrimonio, cuando correspondiere (literal A) del artículo 17º del Título 4 del Texto Ordenado 1996).

Por lo tanto, si el vehículo automotor se encuentra aún afectado a la actividad agropecuaria, la renta derivada de la enajenación del mismo resultaría comprendida en el IRAE y no alcanzada por el IRPF, ya que el artículo 2º del Título 7 del Texto Ordenado 1996 establece que estarán excluidas del hecho generador del IRPF las rentas comprendidas en el IRAE.

Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente deberá considerar si se encuentra comprendido en el artículo 57º del Título 4 de Texto Ordenado 1996 reglamentado con el artículo 162º del Decreto N° 150/007 de 26.04.007, que exonera de IRAE, entre otras, a las rentas derivadas de la enajenación de bienes de activo fijo afectados a la explotación agropecuaria, obtenidas por quienes hayan optado por tributar IMEBA por las restantes rentas agropecuarias, siempre que no excedan en el ejercicio las U.I. 300.000 valuadas a la cotización vigente al cierre de ejercicio.

Respecto del IVA, se configuraría el hecho generador de dicho tributo en virtud de que el literal A) del artículo 6º del Título 10 del Texto Ordenado 1996 dispone que son contribuyentes quienes realicen los actos gravados en el ejercicio de las actividades comprendidas en el artículo 3º del Título 4 del Texto Ordenado 1996.



La renta resultante de la operación resultaría alcanzada por el IRPF, si previamente se hubiese desafectado el vehículo de la actividad agropecuaria, hecho que, según el último inciso del artículo 17 del Título 4 del Texto Ordenado 1996 constituye renta bruta para el IRAE. En efecto, la citada norma legal dispone que cuando el titular de la empresa unipersonal retire para su uso particular, de su familia o de terceros, bienes de cualquier naturaleza, o estos sean destinados a actividades cuyos resultados no estén alcanzados por el IRAE, se considerará que tales actos se realizan al precio corriente de venta de los mismos bienes con terceros.

En cuanto al IVA, aplican las mismas consideraciones efectuadas anteriormente.

Una vez desafectado el vehículo automotor, y en sede del IRPF, el artículo 29º del Decreto Nº 148/007 de 26.04.007, dispone que para las enajenaciones de vehículos cuya adquisición se haya inscripto en el registro correspondiente, la renta estará constituida por la diferencia entre el precio de venta y el precio de adquisición actualizado por la evolución de la Unidad Indexada.

Como precio de adquisición correspondería tomar el precio corriente por el cual fue desafectado de la actividad agropecuaria.

En caso que la adquisición no se haya inscripto, no tiene trascendencia el precio de compra ya que la renta se determinará aplicando el 20% al precio de venta.

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.38 CONSULTA Nº 4.747

REMUNERACIONES A PROFESIONALES UNIVERSITARIOS FUERA DE LA RELACIÓN DE DEPENDENCIA – IRPF – AGENTES DE RETENCIÓN – COMISIONES DE APOYO AL M.S.P.

Una Comisión de Apoyo al M.S.P., consulta si debe oficiar de agente de retención sobre las remuneraciones que paga a profesionales universitarios contratados para prestar servicios en régimen de libre ejercicio de su profesión.

El artículo 8 del Título 7 del TO 96, con la redacción de la Ley Nº 18.083 de 27 de

diciembre de 2006, autoriza al Poder Ejecutivo a designar agentes de retención del IRPF.

Por su parte, el artículo 73 del Decreto Nº 148/007 de 26.04.007 designa responsables por obligaciones tributarias de terceros por servicios originados fuera de la relación de dependencia a los contribuyentes de IRAE y a las personas públicas estatales y no estatales.

Dado que la consultante es una persona jurídica de derecho privado y no contribuyente de IRAE, no está obligada a oficiar de agente de retención.

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.39 CONSULTA Nº 4.749

RENTAS OBTENIDAS POR CÓNYUGE DE SOCIEDAD CONYUGAL – IRPF – SOCIEDAD CONYUGAL SIN SEPARACIÓN DE BIENES NI CAPITULACIONES PATRIMONIALES.

En la consulta formulada, se sostiene que las rentas obtenidas por una persona que integra una sociedad conyugal — sin separación de bienes ni capitulaciones matrimoniales —, pertenecen a la sociedad conyugal como bienes gananciales y deben ser atribuidos a los cónyuges en partes iguales.

Esta Comisión de Consultas no comparte el razonamiento del consultante.

La Dirección General Impositiva dictó la Resolución Nº 727/007 de 10.07.007, por la cual se entendió que las Sociedades Conyugales, no se encuentran comprendidas dentro de las entidades que deben atribuir rentas por aplicación del artículo 7º del Título 7 del TO 1996.

La Comisión de Consultas, estima que a partir de lo dispuesto en la Resolución Nº 727/007, la Sociedad Conyugal no es una entidad de las consideradas en el artículo 7 del Título 7 del TO 1996, por lo cual cada cónyuge deberá imputar en su liquidación como propias las rentas derivadas de sus bienes propios y de los gananciales que administra de conformidad a los previsto en el artículo 1970 del CC.

En caso de haberse otorgado capitulaciones matrimoniales, se estará al régimen de administración de bienes gananciales pactado en la misma.



La precedente conclusión se funda en las consideraciones que se realizarán a continuación.

(i) Régimen Matrimonial Legal — artículo 1938 a 2018 del Código Civil (en adelante «CC») —

A) Su Naturaleza jurídica

El matrimonio es un negocio jurídico que produce no sólo efectos personales sino patrimoniales. El principal efecto patrimonial a que da lugar el matrimonio, es el nacimiento del Régimen Matrimonial Legal (RML) — habitualmente denominado Sociedad Conyugal — que consiste en el conjunto de normas que regulan los intereses pecuniarios de los cónyuges en sus relaciones entre sí (relaciones internas) y frente a terceros (relaciones externas).

Como ha expresado la Dra. Ema Carozzi: «En nuestro derecho el régimen matrimonial legal es único y supletorio. Es único ya que la ley organiza exclusivamente un régimen matrimonial. Es supletorio, ya que al mismo quedan sometidos aquellos esposos que no hayan optado por otro régimen diferente del legal, mediante la celebración de capitulaciones matrimoniales.» (Cfme. Carozzi, Ema, Manual de la Sociedad Conyugal, 3ª Edición Actualizada, julio 1999, FCU, p. 11).

Mientras se encuentra vigente el RML, es dable diferenciar un activo y un pasivo. Durante este Régimen se pueden visualizar cuatro masas de bienes: (i) Bienes propios del marido; (ii) Bienes propios de la mujer; (iii) Bienes gananciales (art. 1955 del CC) administrados por el marido; (iv) Bienes gananciales (art. 1955 del CC) administrados por la mujer, y cuatro categorías de deudas. Este número puede aumentar a seis, si tenemos en cuenta los bienes propios comunes y los gananciales adquiridos por ambos esposos. Igual afirmación se puede realizar en relación con el pasivo.

El consultante, parte del supuesto de que el Régimen Matrimonial Legal uruguayo (en adelante el «RML») es sinónimo de Sociedad Civil. En el Numeral 2 apartado c) de su Consulta, al citar las normas del Título 7º del TO 1996 que entiende aplicables, refiere al artículo 7, y expresa: «Las rentas correspondientes a ... las sociedades civiles» (entre éstas está la sociedad conyugal), «... atribuirán a los ... socios».

El tema se vincula a la Naturaleza Jurídica del RML, si bien este extremo no ha sido saldado de manera monolítica por la doctrina, de lo que sí no pueden caber dudas, es que la más conspicua doctrina patria (Eduardo Vaz Ferreira, Carozzi, Ema) es unánime es descartar la asimilación de éste a la Sociedad Civil.

Si bien la concepción de asimilar al RML a la sociedad civil encuentra algún apoyo dentro de nuestro CC — principalmente por el hecho de denominársela «sociedad» y por serles aplicables en subsidio las normas que regulan la sociedad (art.1950 CC) —, se ha entendido que «... ni la denominación, ni la ubicación dentro del Código pueden considerarse un elemento determinante (...) En lo que a la aplicación subsidiaria de normas respecta, cabe señalar que la misma se da dentro de nuestro código en diferentes casos en los que no existe similar naturaleza jurídica. Tal es el caso con el contrato de permuta y el de compraventa. La remisión resulta por lo tanto un argumento equívoco y confuso.» (Cfme. Carozzi, op. cit. p.35).

Si consideramos la definición legal de Sociedad Civil, adoptada por el artículo 1875 CC, se observa que el RML no encuadra dentro de la misma. No se trata de un acuerdo de voluntades generador de obligaciones y consecuentemente no es un contrato, como sí lo es la sociedad. En realidad, podríamos decir que nos encontramos ante una «relación jurídica forzosa».

Para ser caracterizada como sociedad, es necesario que todos los socios efectúen aportes, lo que no sucede en el RML. Tampoco puede decirse que se pongan bienes en común, con la finalidad de repartirse los beneficios que de dicho capital común provengan. Este ánimo de lucro, que es característico de la sociedad, no es de esencia en el RML.

El RML en el Uruguay, ha sido identificado (Vaz Ferreira) como «comunidad de mano común» o «gesammte Hand» — con origen en el derecho germánico —, en donde la participación de los cónyuges sobre cada uno de los objetos que integran el patrimonio común, no es una cuota, pues no cabe expresarlo numéricamente — lo que implica que ninguno de los cónyuges pueda disponer de su participación mientras la comunidad dura —. Sólo al disolverse el RML, tendrá cada uno de los esposos un derecho



numéricamente expresable, pero, ni aún entonces, recaerá sobre el patrimonio común, sino sobre el remanente después de pagadas las deudas sociales.

Resulta claro, que el principal argumento vertido por el consultante para entender que el RML, se encuentra dentro de las entidades que atribuyen rentas (art. 7 del Tít.7 del TO 96), no resulta asimilable a la posición sustentada por la más prestigiosa doctrina nacional en la materia.

B) El Principio de Separación en la Administración Ordinaria del RML.

El artículo 1970 del CC establece: «Cada cónyuge tiene la libre administración y disposición de sus bienes propios, de sus frutos, del producto de sus actividades y de los bienes que pueda adquirir, sin perjuicio de los que se dispone en los artículos siguientes» (destacados nuestros). El régimen de participación en los gananciales funciona como de separación.

Este principio de administración separada de los bienes gananciales, implica consagrar la existencia de masas de bienes independientes, sobre los cuales cada esposo ejerce facultades exclusivas y excluyentes de administración.

Esto determina, que cualquiera de los esposos pueda disponer y administrar por sí solo de los bienes que él ha adquirido — como los frutos (naturales y civiles) que provienen de estos bienes —, no teniendo ninguno de los esposos poder de administración ni disposición sobre los bienes gananciales adquiridos por el otro cónyuge.

Lo anterior, es sin perjuicio, de ciertas cortapisas dispuestas por el legislador a ese régimen amplio de administración y disposición sobre los gananciales adquiridos por uno de los cónyuges (artículos 1971 y 1972 del CC, y artículo 27 de la Ley N° 16.871).

Resulta pertinente efectuar una precisión con relación a aquellos bienes gananciales adquiridos por ambos cónyuges. No existe en nuestro derecho positivo ninguna disposición legal que establezca cómo deben administrarse. Sin embargo, se ha entendido por parte de la doctrina que aquí opera un doble juego de normas. Por un lado, son bienes que se encuentran en indivisión de tipo romano (condominio), quedando consecuentemente regulados por el estatuto que es propio de este tipo de bienes; por otra parte,

son bienes gananciales, y consecuentemente quedan regidos por las normas del RML.

En aplicación del artículo 1970, respecto al bien ganancial adquirido conjuntamente por ambos cónyuges, debe concluirse que el mismo deberá ser administrado por los dos. Cada esposo administrará la cuota parte que adquirió.

C) El Principio de Separación y el Derecho de Persecución de los Acreedores

El artículo 1975 del CC establece: «Durante la vigencia de la sociedad conyugal, los acreedores de un cónyuge podrán hacer efectivos sus derechos sólo contra sus bienes propios y los gananciales cuya administración le corresponda por ley o por capitulación matrimonial; sin perjuicio de los abonos o compensaciones que a consecuencia de ello deba el cónyuge a la sociedad o la sociedad al cónyuge»

En el ámbito de la responsabilidad, el Principio de Separación, determina que el cónyuge que contrae personalmente la deuda coloque al alcance de sus acreedores todos sus bienes propios, así como el 100% de los gananciales que él haya adquirido y consecuentemente, administre.

Como expresa la Dra. Carozzi «Este tema se vincula (...) con el de la naturaleza de la sociedad conyugal (...) la que mejor se adecua con la responsabilidad consagrada por la ley, es la que entiende que el régimen de participación en los gananciales es un tipo de régimen de separación, y que consecuentemente durante su vigencia sólo el cónyuge que adquiere los gananciales tiene derechos sobre los mismos. Según esta posición, el cónyuge de quien adquirió los gananciales tiene tan sólo una legítima expectativa a participar de las ganancias generadas por su esposo. Dicha expectativa, se concreta recién al disolverse la sociedad conyugal (...) Es fundamental para comprender el sistema de responsabilidad que rige durante la vigencia de la sociedad conyugal, tener presente que el régimen funciona como separación, y que consecuentemente antes de la disolución no existe un derecho actual de los cónyuges a la mitad de los gananciales». (Cfme. Carozzi, op. cit. ps 187 y 188) (destacados nuestros).

Surge de manera palmaria, de las consideraciones efectuadas precedentemente, que encontrándose vigente el RML cada uno de los cónyuges deberá



reputarse como titular de los bienes propios, de los gananciales que adquiera y de los frutos de ambos.

Lo anteriormente expresado, resulta acorde con las normas contenidas en el Título 7 del TO 1996. Así el artículo 10 al definir los rendimientos de capital establece que «Constituirán rendimientos de capital, las rentas en dinero o en especie, que provengan directa o indirectamente de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente...».

La conclusión precedente, resulta extensible a las rentas de trabajo — dentro o fuera de la relación de dependencia — y a las jubilaciones. Si bien estas rentas son gananciales, su titularidad se da en cabeza de cada uno de los cónyuges (como expresa el artículo 32 del Título 7 del TO 1996 son rentas «... que generen los contribuyentes por su actividad personal...»).

(ii) ¿El RML es una entidad con o sin personería jurídica?

Sin perjuicio, de las consideraciones precedentemente realizadas, que por sí solas son suficientes para descartar que el RML deba atribuir rentas, debe analizarse si el RML encuadra dentro del concepto «entidad en régimen de atribución de rentas» (ERAR).

El consultante en el punto 6 de su escrito, formula la siguiente precisión como Conclusión Final: «El Poder Ejecutivo en el decreto 148/07 (...) ha desconocido o ha pretendido dejar de lado el funcionamiento de la sociedad conyugal. (...) toda vez que las retenciones del impuesto o los pagos mensuales establecidos por el decreto 148/07, a nuestro entender no han contemplado el funcionamiento de la sociedad conyugal y exceden lo que la ley impone tributar.»

Esta Comisión de Consultas, no comparte las consideraciones efectuadas por el consultante.

Indudablemente, determinar el alcance de la expresión «entidad con o sin personería jurídica», es un tema de interpretación. La interpretación de las normas tributarias, es desentrañar el sentido de una expresión, es decir, tratar de descubrir lo que significa. El artículo 4º del Código Tributario, establece que el intérprete puede recurrir a todos los métodos reconocidos por la ciencia jurídica, pudiendo llegar a resultados extensivos o restrictivos.

A partir de la aplicación del método lógico sistemático — tendiente a realizar un análisis racional de la voluntad contenida en la ley puesta en contacto con el contexto normativo — a las disposiciones contenidas en el Título 7 del TO 1996, es dable considerar que el Régimen Matrimonial Legal no es una entidad en régimen de atribución de rentas.

Lo precedentemente expuesto, surge evidenciado en el artículo 18 del referido Título. Allí, cuando el legislador identifica aquellas situaciones que no constituyen incrementos patrimoniales, identifica en el literal A) la disolución de la sociedad conyugal, en tanto en el literal C) se refiere de manera genérica a las entidades en régimen de atribución de rentas reguladas por el artículo 7 del Título 7 del TO 96.

Surge de manera clara, que si el legislador tributario hubiese entendido que el Régimen Matrimonial Legal es una entidad en régimen de atribución de rentas, carecería de sentido que la discriminara de la forma en que lo hace en el artículo 18 referido.

17.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.40 CONSULTA Nº 4.752

ACTIVIDAD DE COMPRA VENTA DE APARATOS MÉDICOS Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS RELATIVOS A SU USO – IRAE – ESTIMACIÓN FICTA, PORCENTAJE A APLICAR.

El consultante manifiesta, que dos personas van a constituir una sociedad de responsabilidad limitada que tendrá por objeto la compra y venta de aparatos de uso médico y paramédico. Paralelamente, contratará a fisioterapeutas y profesores de educación física para prestar servicios relativos al uso de los aparatos y tratamiento de distintas afecciones.

La sociedad de la consulta se encuentra nominada como sujeto pasivo del IRAE y obtendrá rentas comprendidas en el citado tributo (artículos 1 y 3 del Decreto Nº 150/007 de 26/04/007).

La duda que plantea es si corresponde separar las rentas obtenidas por ambas actividades, adelantando opinión en el sentido que la empresa es una sola y que los dos ingresos se hallan comprendidos en el tributo mencionado por



cuanto se aplicará capital y trabajo, y se intermediará en la prestación de servicios.

Esta Comisión de Consultas comparte el referido criterio.

La consulta se refiere a la aplicación de los porcentajes del artículo 64 del Decreto N°150/007 para determinar la renta neta de los contribuyentes que no poseen contabilidad suficiente.

El artículo 88 del Tít. 4 T.O. 96 establece que están obligados a determinar el impuesto en base a contabilidad suficiente los sujetos pasivos comprendidos en los numerales 1 y 4 a 7 del literal A) del artículo 3, y que es optativo para los demás sujetos cuyos ingresos no superen el tope que establecerá el Poder Ejecutivo.

En el caso en que la sociedad de la consulta no tenga ingresos que superen el mencionado tope, y que opte por determinar sus rentas netas aplicando el artículo 64 del Decreto N° 150/007, deberá aplicar un sólo porcentaje que corresponda de acuerdo al monto total de sus ingresos debido a que solamente obtiene rentas derivadas de la combinación de capital y trabajo.

13.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.41 CONSULTA N° 4.757

DIVERSIDAD DE SITUACIONES – IRPF – IRAE – TRATAMIENTO TRIBUTARIO.

Se consulta sobre el tratamiento tributario de diferentes situaciones que serán analizadas a continuación.

A) Odontólogo

Se plantea el caso de un odontólogo, que le factura a su paciente algún tratamiento que incluye además de su trabajo, materiales que previamente tuvo que elaborar un protésico dental. Se cuestiona si al facturar el trabajo a su paciente, se lo considera como una prestación única y compleja y va gravada por IVA a la tasa mínima ó si se deberá distinguir lo que corresponde a trabajo y a materiales, debiéndose analizar en este caso si se trata o no de un implemento incorporado al organismo humano para analizar a qué tasa queda gravado.

Con anterioridad a la entrada en vigencia del Nuevo Sistema Tributario, los odontólogos no estaban alcanzados por el IVA por estas operaciones, por considerarlas un servicio vinculado a la salud de los seres humanos, por lo tanto corresponde mantener dicho criterio y por aplicación del literal D) del artículo 18º del Título 10 T.O. 96, se considerará a la contraprestación en su conjunto, debiéndose facturar a la tasa mínima.

B) Asociaciones civiles, fundaciones, gremiales de empleadores, sindicatos obreros y cooperativas

Se consulta si las asociaciones civiles, fundaciones y las gremiales de empleadores y sindicatos obreros constituyen entidades que deben atribuir rentas de acuerdo a lo establecido por el artículo 7º del Título 7 T.O. 96.

Estas entidades no se encuentran comprendidas en el referido artículo 7º y por lo tanto no corresponde que atribuyan rentas.

Lo expresado anteriormente se visualiza en el artículo 26º del Decreto N° 149/007 de 26.04.007, donde se enumeran los agentes de retención por rendimientos de capital inmobiliario y se distingue a las entidades que atribuyen rentas de las asociaciones y fundaciones que no son sujetos pasivos del IRAE.

Se consulta además si las cooperativas deben considerarse comprendidas en el concepto de «entidades en régimen de atribución de rentas».

Se responde que las cooperativas, por aplicación del inciso quinto del artículo 32º del Título 7 T.O. 96 y el artículo 66º del Decreto N° 148/007 de 26.04.007, deberán retener el IRPF (categoría II) a sus socios cooperativistas por cualquier ingreso que generen. En consecuencia, se concluye que en el caso de dichas entidades no se materializa la figura de la transparencia fiscal, no constituyéndose por lo tanto en entidades en régimen de atribución de rentas.

C) Aplicación del numeral 8) de la Resolución DGI N° 662/007 de 29.06.007, con la redacción dada por Resolución DGI N° 803/007 de 27.07.007.

C.1) Prestaciones de servicios.

Se consulta si los agentes de retención designados en el artículo 73º del Decreto N° 148/



007 deben aplicar lo dispuesto en el numeral 8) de la Resolución DGI N° 662/007 cuando contraten con:

- prestadores de servicios incluidos en el literal E) del artículo 52 del Título 4 del Texto Ordenado 1996,
- servicios de transporte de bienes o de personas,
- servicios de seguridad, vigilancia y limpieza incluidos en el Decreto N° 194/000,
- servicios de arrendamiento de bienes muebles,

El numeral 8) de la mencionada resolución establece:

«8) Retención.- Sin perjuicio de las disposiciones especiales que se dispongan y de las exoneraciones establecidas al respecto, conforme a lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 7º del Decreto N° 150/007 de 26 de abril de 2007, los responsables designados en los artículos 36º, 39º, 41º, 43º y 73º del Decreto N° 148/007 de 26 de abril de 2007, deberán retener el impuesto en todos los casos, excepto cuando el beneficiario se encuentre comprendido entre los sujetos mencionados en el literal A) del artículo 3º del Título 4 del Texto Ordenado 1996.

Lo dispuesto precedentemente no será de aplicación para los agentes de retención designados en el artículo 43º del referido Decreto cuando intervengan en remates de ganado propiedad de productores agropecuarios.»

El artículo 73º citado se encuentra bajo el título: «Rentas originadas en servicios personales fuera de la relación de dependencia» por lo cual esta Comisión de Consultas entiende que dado que las actividades enumeradas claramente no constituyen prestaciones de servicios personales comprendidas en el hecho generador del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, en estos casos no será de aplicación lo dispuesto en el numeral 8) antedicho. En consecuencia, no corresponderá efectuar la retención prevista en el artículo 73º del Decreto N° 148/007.

Cabe mencionar que en el caso de los servicios de arrendamiento de bienes muebles, deberá analizarse si es de aplicación lo dispuesto en el artículo 39º del referido Decreto.

C.2) Rendimientos de capital.

En el mismo sentido que el punto anterior, se consulta si es de aplicación lo dispuesto en el

numeral 8) de la Resolución DGI N° 662/007 cuando los responsables designados en los artículos 36º y 39º del Decreto N° 148/007, paguen o acrediten rendimientos de capital a contribuyentes comprendidos en el literal E) del artículo 52 del Título 4 del Texto Ordenado 1996. Esta Comisión de Consultas entiende que no corresponderá efectuar las retenciones previstas cuando sean abonadas o acreditadas a los sujetos mencionados.

C.3) Incrementos patrimoniales – bienes inmuebles.

Se consulta si corresponde que un escribano retenga IRPF cuando participa en la enajenación de un bien inmueble afectado a la actividad empresarial por parte de una empresa unipersonal que combina capital y trabajo.

Se responde que corresponderá realizar la retención si el titular del inmueble es una persona física o una entidad no comprendida en el lit. A) del art. 3º del Tít. 4 del T.O. 96, pudiendo compensar el importe retenido en concepto de IRPF, en los términos establecidos en el numeral

3) de la Resolución DGI N° 662/007.

Idéntica respuesta corresponde al caso de la enajenación de un inmueble rural afectado a una explotación agropecuaria, propiedad de una persona física o de una entidad no comprendida en el literal A) del artículo 3º del Título 4 del Texto

Ordenado 1996.

D) Profesionales.

Se consulta si cuando un profesional contrata a otro profesional para que realice la misma tarea se entiende que existe combinación de capital y trabajo.

De acuerdo al inciso tercero del artículo 50º del Decreto N° 148/007, con la redacción dada por el artículo 5º del Decreto N° 258/007 de 23.07.007, se considera que los profesionales obtienen rentas puras de trabajo por las actividades desarrolladas en el ejercicio de su profesión, por lo que el hecho que contrate a otro profesional para desarrollar la misma tarea no desvirtúa tal carácter.

E) Liquidación ficta.



Asimismo se plantea el caso de una empresa que obtiene rentas puras y rentas por combinación de capital y trabajo y decide liquidar en forma ficta el IRAE de acuerdo a lo previsto en el artículo 64 del Decreto N° 150/007 de 26.04.007. Se consulta si puede coexistir la liquidación del ficto del 13.2% por las rentas que deriven de combinación de capital y trabajo con el ficto del 48% por las rentas puras de capital o puras de trabajo.

Se concuerda con el consultante en el sentido de que pueden coexistir ambos fictos. Para el caso planteado, corresponderá separar las rentas provenientes de la combinación de capital y trabajo de las rentas puras de capital o de trabajo. Las rentas que surgen por combinación de ambos factores tributarán en base al cuadro detallado en el numeral segundo del artículo 64 del Decreto N° 150/007. Para los restantes ingresos, se deberá aplicar la escala del 48% para determinar la renta.

Sin embargo se deberá considerar la suma de todas las rentas, tanto las puras como las que son fruto de la combinación de capital y trabajo, para hacer la comparación establecida en el artículo 168° del Decreto N° 150/007, donde se establece el límite a partir del cual el contribuyente estará obligado a tributar mediante el régimen de contabilidad suficiente.

F) No residentes.

En el caso de un Organismo del Estado, no contribuyente de IRAE, que recibirá asistencia técnica de una entidad del exterior, la cual será de 10 meses, siendo 60 días presenciales en territorio nacional. Se consulta si es de aplicación el artículo 21 del Decreto N° 149/007 y cual sería la estructura de ingresos a considerar a los efectos del cálculo.

El mencionado artículo 21 hace referencia a la extensión de la fuente incluida en el artículo 3 del Título 8 T.O. 96, el cual establece en su inciso segundo que «*Se considerarán de fuente uruguaya en tanto se vinculen a la obtención de rentas comprendidas en este impuesto, las obtenidas por servicios prestados desde el exterior a contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE).*»

Para el caso mencionado, el organismo estatal no es contribuyente de IRAE, por lo tanto no es de aplicación la extensión de la fuente establecida para el IRNR, no quedando alcanzado por dicho tributo. En cambio sí se encuentran gravados por

el impuesto, los servicios prestados en forma presencial en nuestra República.

Para los casos en que se presten servicios técnicos desde el exterior a contribuyentes del IRAE, y corresponda aplicar el inciso tercero del artículo 21 del Decreto N° 149/007, se deberá considerar la estructura de ingresos del ejercicio económico inmediato anterior. A los efectos, las referencias hechas al IRAE corresponderán al IRIC.

G) Viáticos.

Se consulta en que casos se considera que un viático pagado por actividades en el exterior es de fuente uruguaya y correspondería aplicar el 25% de gravabilidad para IRPF, según lo establecido en el inciso tercero del numeral 48) de la Resolución DGI N° 662/007.

Los viáticos obtenidos por realizar tareas en el exterior de la República se considerarán de fuente extranjera, salvo en los casos en que se trate de sujetos pasivos de IRPF incluidos en el inciso tercero, numerales 1) a 4) del artículo 6 del Título 7 T.O. 96.

H) Contabilidad suficiente – liquidación ficta

Se plantea el caso de una empresa que tiene dos giros, por uno de ellos obtiene rentas que combinan capital y trabajo y por el otro obtiene rentas puras de trabajo. Si decide liquidar el IRAE por las rentas de combinación de capital y trabajo, en base a contabilidad suficiente; se consulta si puede liquidar en forma ficta por las rentas puras de trabajo.

La opción o la obligación de liquidar en base a contabilidad suficiente establecida en el artículo 88 del Título 4 T.O. 96 recae sobre el sujeto pasivo, por lo tanto la liquidación será única, sin poder discriminar un giro de otro. En consecuencia, si liquida en base a contabilidad suficiente lo debe hacer por el total de sus ingresos, incluyendo todos los giros.

En el único caso en que se puede verificar la situación de una empresa que liquide en base real por una parte de su actividad y por un criterio ficto por el resto, sería cuando el régimen ficto obedece a un criterio de determinación del porcentaje de renta de fuente uruguaya correspondiente a rentas internacionales o «mixtas».

02.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.



1.4.42 CONSULTA Nº 4.758

VENTA DE VIVIENDA PERMANENTE PARA ADQUISICIÓN DE OTRA – IRPF – COMPRA DE LA NUEVA VIVIENDA ANTERIOR A LA VENTA DE LA VIVIENDA PERMANENTE – ALTERACIÓN DEL ORDEN TEMPORAL.

1. Se plantea por parte de una escribana el siguiente caso:
 - a) La titular de un inmueble que lo tenía como vivienda permanente, convino verbalmente su venta para con el producido adquirir otra vivienda.
 - b) A fin de adquirir la nueva vivienda firmó boleto de reserva, seguido de la suscripción de un compromiso de compraventa, con integración parcial del precio acordado; boleto en el que se hizo constar que, la promitente compradora cancelaría el saldo del precio con lo obtenido de la venta de la vivienda de que era titular.
 - c) Venta ésta que, no llegó a concretarse con el primer interesado, quien desistió de la adquisición. Luego de lo que, apareció un segundo interesado con el que se firmó boleto de reserva en el que se hizo constar que, lo obtenido por la venta se destinaría al pago del saldo de precio de la nueva vivienda de la vendedora.

La consultante estima que es aplicable al caso la exoneración del Art. 27, Lit. L, Título 7 del T.O. 1996 (Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre 2006), sin que obste a ello que en el orden temporal se diera primero el negocio de compra de la nueva vivienda, y posteriormente el de venta de la anterior.

2. Se comparte el criterio de la consultante, ajustado según las siguientes consideraciones.

La normativa referida tratándose de viviendas permanentes, establece cuatro condiciones para que juegue el beneficio exoneratorio del Impuesto a las Rentas de la Personas Físicas, por concepto de incrementos patrimoniales.

Condiciones que están explicitadas en cada uno de los cuatro numerales del literal L citado.

En el primero y cuarto se establecen, respectivamente, montos máximos que no pueden ser superados, para la venta o promesa de ella y

para la compra o promesa, de las viviendas a enajenar y adquirir por parte del beneficiario de la exoneración.

En el segundo numeral se establece como exigencia que, al menos un cincuenta por ciento de lo obtenido en la venta vaya al pago de la nueva vivienda.

Una última condición, que aparece en el numeral tercero, se concreta en una magnitud o quantum temporal: que no pasen más de doce meses entre los negocios de enajenación de la anterior vivienda por un lado, y el de adquisición de la nueva, por otro.

No resulta de la norma como exigencia, un orden de prelación en el sentido de que la enajenación de la anterior tiene que anteceder a la compra de aquella que la sustituye como vivienda permanente.

Acerca de lo cual, la existencia de un determinado y necesario orden lógico de exposición, común a toda norma, no debe confundirse como una nueva exigencia implícita en ese orden expositivo.

Orden que, en la disposición en vista hace que, primero se mencione la venta de la anterior vivienda y luego la compra de la nueva; caso del numeral tercero donde se establece el límite de los doce meses entre ambos negocios.

Orden de exposición que por lo mismo no está expresado en la norma como una nueva condición; con el agregado de que en su espíritu está el beneficiar la enajenación de viviendas permanentes cuando se lo hace para usar el precio conseguido, o por lo menos un cincuenta por ciento, en la adquisición de otras nuevas, en sustitución. Sin importar, en cuanto no relevante, cual de los dos negocios acaece primero y cual en un segundo momento.

En suma, de cumplirse en lo consultado, las exigencias expresadas en cada uno de los cuatro numerales del literal L, Art. 27 del Título 7, T.O. 1996, le corresponde la exoneración relativa a la enajenación de la primera vivienda; sin importar que este negocio haya ocurrido con posterioridad a que se concretara la promesa de compraventa de la nueva.

Por último cabe tener presente que conforme lo dispone la citada norma legal: «*Los mecanismos*



de retención del impuesto para enajenaciones, promesas de enajenación o cesiones de promesa de enajenación de inmuebles que establezca el Poder Ejecutivo serán aplicables a las operaciones a que refiere este literal», por lo que la escribana interviniente deberá hacer efectiva dicha retención.

17.10.007 - El Director General de Rentas.

1.4.43 CONSULTA Nº 4.765

EMPRESA FORESTAL, VENTA DE MADERA CON FLETE – IVA – IRAE – FLETE, DISCRIMINACIÓN – BENEFICIOS, CONDICIONANTES.

Una profesional manifiesta que una empresa forestal venderá madera a una planta de fabricación de celulosa y que el precio de venta será fijado teniendo en cuenta que el producto será entregado en la planta, de modo que ese precio tendrá un componente que corresponderá al flete.

Consulta sobre la tributación que podría aplicarse a la parte del precio que corresponde al flete, ya que la venta de la madera no estará gravada por el IVA ni determinará resultado gravado por el IRAE.

Respecto a la venta de madera esta Comisión de Consultas comparte que no procederá la aplicación del IVA. En cuanto al IRAE, las rentas no estarán gravadas siempre que se cumplan las condiciones establecidas por el artículo 73 del Tít. 4 T.O. 96.

En lo que se refiere al flete, la Ley Nº 17.615 de 30 de diciembre de 2002, art. 5º, estableció que no son prestaciones accesorias y que deben discriminarse en la documentación, y por lo tanto quedarán gravados por IVA a la tasa básica.

13.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.44 CONSULTA Nº 4.767

SUBSIDIOS POR ENFERMEDAD ABONADOS POR CAJA DE AUXILIO – IRPF – RENTAS NO COMPRENDIDAS.

Un profesional universitario consulta en forma no vinculante sobre el tratamiento tributario aplicable en el IRPF a los subsidios por enfermedad

abonados por una caja de auxilio. En particular se inquiriere respecto de los subsidios abonados desde el primer día de ausencia provocada por enfermedad, por el 100% del sueldo o jornal básico habitual del trabajador, sin considerar el tope de 3 BPC mensuales que se establece en el ámbito de la ex DISSE.

El literal C) del artículo 2º del Título 7 del T.O. 1996 establece:

«Artículo 2º.- Hecho generador.- Rentas comprendidas.- Estarán comprendidas las siguientes rentas obtenidas por los contribuyentes: ...

C) Las rentas del trabajo...

No se encuentran comprendidas las partidas correspondientes a los subsidios establecidos en el Decreto-Ley Nº 15.180, de 20 de agosto de 1981 (seguro por desempleo), el Decreto-Ley Nº 14.407, de 22 de julio de 1975 (seguro por enfermedad), los artículos 11 y siguientes del Decreto-Ley Nº 15.084, de 28 de noviembre de 1980 (subsidio por maternidad), y la Ley Nº 16.074, de 10 de octubre de 1989, en lo relativo a la indemnización temporal por accidente, de acuerdo con lo que establezca la reglamentación...»

De la norma transcrita surge que las partidas correspondientes a subsidios establecidos en el Decreto-Ley Nº 14.407 no se encuentran comprendidos en el ámbito de aplicación del impuesto.

Por lo tanto, dado que la partida por la que se consulta es un subsidio incluido en el Decreto-Ley Nº 14.407, no se encuentra gravado por el IRPF al igual que el resto de las partidas incluidas en el literal a) del num. 55) de la Res. DGI Nº 662/007 de 29.06.007, siempre que estén referidas al empleado.

13.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.45 CONSULTA Nº 4.772

FONDOS DE RECUPERACIÓN DE PATRIMONIOS BANCARIOS – FIDEICOMISOS DE LOS QUE SEA TITULAR EL BROU – EXONERACIONES – VIGENCIA.



Se consulta sobre la vigencia del Decreto N° 208/007 de 18.06.007 que exoneró de impuestos, al amparo del art. 108 de la Ley N° 18.083 de 27 de diciembre de 2007, a los Fondos de Recuperación de Patrimonios Bancarios y de los fideicomisos de los que sea titular el Banco de la República, con excepción del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

De acuerdo al artículo 7 del Código Tributario, los decretos se aplican desde la fecha de su publicación.

En consecuencia, se considera que la exoneración rige desde la fecha de vigencia del citado decreto para el Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio (IRIC) por lo tanto, quedan exoneradas de dicho impuesto las rentas correspondientes a ejercicios cerrados a partir de la publicación de la norma referida, y que no estará gravado por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE).

En lo que respecta al Impuesto al Patrimonio (PAT), la exoneración comprende el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2007.

En cuanto a los fideicomisos de los que sea titular el Ministerio de Economía y Finanzas, no les comprende la inmunidad tributaria del artículo 28 de Título 3 del TO 96 por cuanto se trata de una actividad comercial.

09.11.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.46 CONSULTA N° 4.773

HONORARIOS DEVENGADOS CON ANTERIORIDAD AL 01.07.007 - AGENTES DE RETENCIÓN - IVA - IRPF.

Se plantea el caso de una entidad que contrata los servicios de abogados y procuradores fuera de la relación de dependencia, para la recuperación de créditos y para defender a la consultante en caso de ser demandada.

La retribución al profesional, en el caso de la recuperación del crédito, es un porcentaje sobre el monto recuperado; en caso de que la entidad no recupere suma alguna, el profesional actuante no percibe honorarios.

Cuando el abogado defiende a la consultante, su honorario se liquidará, en el caso de tratarse de

demandas de contenido económico, aplicando un porcentaje sobre el monto de la demanda menos la cantidad que deberá pagarse a la demandante; en el caso de sentencias resolutorias, la base de cálculo será el importe de la reclamación.

La consultante se encuentra en la actualidad ante actuaciones judiciales que se iniciaron con anterioridad al 1° de julio de 2007 y que producirán un recupero con posterioridad a esa fecha.

Se consulta en relación a los siguientes temas los cuales se contestarán por su orden:

- 1) Momento en que se verifica la obligación de retener y verter el IRPF.
- 2) Monto sobre el cual se aplica la retención de IRPF.
- 3) Tasa de IVA a aplicar.
- 4) Aplicación del artículo 31 del Decreto N° 149/007 de 26.04.007.

- 1) De acuerdo al artículo 74 del Decreto N° 148/007 de 26.04.007:

«La retención se realizará mensualmente y sólo procederá en el caso de que el total mensual facturado por el contribuyente al responsable supere en el mes las 7.000 UI (siete mil unidades indexadas), excluido el Impuesto al Valor Agregado.

Su monto surgirá de aplicar la tasa del 7% (siete por ciento), a la suma de la cantidad pagada o acreditada al titular de la renta más la retención correspondiente».

La oportunidad de la retención es, con el pago o crédito. Por lo cual, resulta de la norma reglamentaria que debe tomarse en consideración la fecha en que se perfecciona la obligación de pagar la renta, que es el momento del nacimiento del crédito, salvo que el pago ocurra primero.

El crédito significa la existencia de una obligación, con independencia de que el deudor tenga plazo para pagar la misma. Este fue el criterio sostenido en Consultas N° 2.528, (Bol. 158) y N° 3.067 (Bol. 208).

La obligación de retener se produce con el devengamiento, no obstante la misma no puede efectuarse si no está determinado el monto imponible. Esto supone distinguir el nacimiento



de la obligación tributaria, de su exigibilidad. Los honorarios no pueden facturarse si falta uno de los elementos esenciales que es la cuantificación de la materia imponible. El tema fue tratado en la Consulta N° 4.212 (Bol. 357).

Por lo tanto la retención deberá efectuarse en oportunidad del pago o crédito, siempre que sea posible determinar la base de cálculo; en caso que la determinación del monto imponible sea posterior, la retención operará en ese momento.

2) Respecto al monto sobre el cual se aplica la retención de IRPF, cabe notar que de acuerdo al artículo 4 del Título 7 del Texto Ordenado 1996, el impuesto se liquida anualmente, salvo en el primer ejercicio de vigencia de la ley, en el que el período será semestral por los ingresos devengados entre el 1º de julio y el 31 de diciembre de 2007.

En el mismo sentido, el inciso cuarto del artículo 31 del Tít.7 del T.O. 1996 dispone que *«Las rentas devengadas antes de la vigencia de este impuesto estarán exoneradas, no siendo aplicables a las mismas las excepciones previstas en el presente artículo»*.

En consecuencia, los honorarios devengados con anterioridad al 1º de julio de 2007, aún cuando la cuantificación de la materia imponible sea posterior esa fecha, no estarán alcanzados por el IRPF, por no verificar el aspecto temporal del tributo, quedando alcanzados por el impuesto los generados con posterioridad a dicha fecha.

Respecto a la forma para determinar la parte de los honorarios correspondientes al período anterior a la entrada en vigencia del impuesto, corresponderá considerar las tareas realizadas en el período por el profesional interviniente.

3) Respecto a la tasa de IVA a aplicar, el artículo 3 del Título 10 del T.O. 1996 establece que el hecho gravado se considera configurado, cuando el contrato o acto equivalente tenga ejecución mediante la entrega o la introducción de los bienes o la prestación de los servicios.

De acuerdo al artículo 8 del Código Tributario *«El hecho generador para cuya configuración se requiere el transcurso de un período, se considerará ocurrido a la finalización del mismo...»*

Tratándose de la prestación de servicios con fecha cierta de finalización, que requieren un período de tiempo para su ejecución, la ventaja o

provecho será obtenida por el receptor del servicio cuando la prestación del mismo haya culminado. Sin perjuicio de que dependiendo de la realidad negocial, puedan existir casos en que una obra o servicio determinado conste de varias «prestaciones» parciales.

Si el hecho generador se configura al finalizar el servicio, la tasa de IVA aplicable será la vigente al momento en que el receptor del servicio reciba el mismo, siempre que se conozca la cuantía.

Por lo tanto, la situación tributaria respecto a este tributo será la que sigue:

1. Juicios finalizados con anterioridad al 30.06.2007.

a. Si existe base de cálculo a la fecha de finalizado el juicio, la tasa de IVA aplicable será la del 23%, tasa vigente a la fecha de finalización del servicio. Se aclara que la facturación debe realizarse en el momento en que se configura el hecho gravado y se conoce la cuantía, con independencia de la fecha de cobro. Corresponderá la aplicación de multas y recargos por los impuestos no abonados en tiempo y forma.

b. Si no existe base de cálculo a la fecha de finalizado el juicio, la tasa de IVA aplicable será la del 23%, tasa vigente a la fecha de finalización del servicio. Se aclara que la facturación debe realizarse en el momento en que se conoce la cuantía, con independencia de la fecha de cobro.

2. Juicios no finalizados al 30.06.2007. La tasa aplicable del IVA será la vigente a la fecha de finalización del servicio, esto es 22%.

Como se expresara anteriormente, la ausencia de la cuantía imposibilita la facturación del honorario, por lo cual en la medida que no sea posible determinar el monto imponible, no será posible facturar y pagar el impuesto correspondiente sino hasta ese momento.

Si se efectuaran pagos a cuenta de los honorarios, se considera configurado parcialmente el servicio a esa fecha, y, por supuesto, si el pago fue «a cuenta de honorarios» existió en esa instancia, base cierta y se generó el impuesto, hasta el monto coincidente con dichos pagos para lo cual se aplicará la tasa de IVA vigente a la fecha de cobro. Tal criterio fue sostenido en Consulta N° 4.212 (Bol. 357).



4) Se consulta, finalmente, sobre la aplicación del artículo 31 del Decreto N° 149/007 de 26.04.007. Dicho decreto es reglamentario del Impuesto a las Rentas de los No Residentes, que no es el caso de la consultante.

En cuanto a la aplicación del artículo 74 del Decreto N° 148/007 de 26.04.007, ya se expidió en el punto 1) de la presente Consulta.

17.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.47 CONSULTA N° 4.777

PARTIDAS DE ALIMENTACIÓN, TRANSPORTE Y ALOJAMIENTO – IRPF – VIÁTICOS, CONCEPTO – RETENCIONES.

Un organismo del Estado consulta con carácter vinculante acerca del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) relacionado con diferentes partidas de alimentación, transporte y alojamiento que son otorgadas a sus funcionarios.

Al respecto se plantean las siguientes situaciones:

1 - La primera de ellas refiere a partidas abonadas a los funcionarios que deben alejarse más de 50 km del lugar habitual de trabajo. En este caso las mismas incluyen el concepto de pernocte. El consultante adelanta opinión en el sentido que tales partidas no se encuentran gravadas por encuadrar dentro del concepto de viáticos.

Esta Comisión de Consultas comparte parcialmente la opinión expresada.

El primer inciso del numeral 48) de la Resolución DGI N° 662/007 de 29.06.007, con la redacción dada por el numeral 19) de la Resolución DGI N° 803/007 de 27.07.007, establece que «Se consideran viáticos, a los efectos del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, las sumas que se otorguen al empleado, en concepto de gastos de locomoción, alimentación y alojamiento, por el desempeño de sus funciones, fuera de su lugar habitual de residencia. Para ser considerado viático, se requerirá que la partida incluya el concepto de pernocte, salvo que éste sea suministrado en forma gratuita».

Siendo así, se concluye que las partidas en cuestión constituyen viático y por lo tanto tendrán, de acuerdo a lo dispuesto en el segundo y tercer inciso del citado numeral 48) el siguiente tratamiento:

- los viáticos con rendición de cuentas no constituirán renta gravada.
- los viáticos sin rendición de cuentas computarán como renta el 50% de la partida.

En este último caso, la consultante deberá efectuar la retención de IRPF correspondiente, por encontrarse designada como responsable sustituto por el artículo 62º del Decreto N° 148/007 de 26.04.007.

2 - En segundo lugar, se consulta acerca de partidas por alimentación que se otorgan cuando el funcionario se aleja más de 50 km del lugar habitual de trabajo, sin incluir pernocte.

En estas circunstancias, tales partidas estarán gravadas independientemente que exista rendición de cuentas, ya que constituyen rentas en especie no comprendidas en el concepto de viático referido en el punto anterior. En consecuencia, corresponderá retener IRPF por estas partidas.

3 - Por último se consulta si corresponde efectuar la retención de IRPF por los reintegros de gastos de alojamiento y alimentación realizados a consultores independientes mediante rendiciones de cuentas.

Esta Comisión de Consultas entiende que los mismos constituyen renta gravada por no tratarse de gastos por cuenta del consultante. Por lo tanto, dichos conceptos forman parte del precio del servicio correspondiendo en definitiva efectuar la retención por IRPF.

17.09.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.4.48 CONSULTA N° 4.780

HONORARIOS PROFESIONALES – IRPF – IRAE – IVA – DEVENGAMIENTO ANTERIOR AL 1º.07.007.

1. Dos abogados inquieran acerca de honorarios percibidos por ellos, cuyo pago se instrumentó mediante una cesión de derechos, en el año 2003, por el 20% (veinte por ciento) de un crédito que una empresa cliente tenía por facturas impagas



contra una entidad estatal, y motivo de un juicio ejecutivo en el que los consultantes patrocinaron a la empresa.

En marzo de este año, por una resolución judicial firme se reliquidó el crédito de la empresa contra el organismo estatal, oficiando el Juzgado al Ministerio de Economía y Finanzas para que en un plazo de 45 días corridos abonara el 80% (ochenta por ciento) a la empresa y el 20% (veinte por ciento) por honorarios a los consultantes.

Debiendo cumplirse con lo anterior a más tardar el 3 de junio de 2007, lo correspondiente a honorarios recién fue depositado en Caja de Ahorro del BROU el 30 de julio de 2007.

Informan además los consultantes que, a la brevedad, optarán por tributar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Empresariales (IRAE).

Finalmente, entienden que por tratarse de rentas del trabajo devengadas con anterioridad al 1º de julio 2007, no están alcanzadas ni por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas ni por el IRAE; citan en su apoyo el art. 30, Título 7 del T.O. 1996 (Ley Nº 18.083 de 27 de diciembre de 2006), y art. 47 del Dto. Nº 148/007 de 26/04/007.

2. La Comisión de Consultas coincide con los consultantes, al tenor de lo que informan, en que los honorarios por los que se inquiriere se devengaron con anterioridad al 1º de julio de 2007; por tanto no están alcanzados por el IRPF, ni eventualmente por el IRAE; de acuerdo a lo que resulta del art. 31 Título 7 del T.O. 1996, art. 47 del Dto. Nº 148/007, y art. 8 del Código Tributario.

Además en lo concerniente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) que afecta a los honorarios, y por similares razones, debió tributarse a la tasa del 23% -veintitrés por ciento- (art.3º, Título 10 del T.O. 1996) en el momento que se dictó la sentencia.

16.10.007 - El Director General de Rentas, acorde.

1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA

2 COMENTARIOS TECNICOS Y APORTES PROFESIONALES

2.1 REFERIDOS A LA REFORMA TRIBUTARIA (Ley Nº 18.083)

2.1.1 Modificaciones recientes al IRAE y al IRPF

Recientes publicaciones del gobierno establecieron modificaciones a los decretos reglamentarios del IRAE y del IRPF

Andrea Villar

El objetivo del presente artículo es, informar brevemente al lector sobre algunas modificaciones introducidas en los Decretos 258/07 del 23/7/07 y 281/07 del 6/8/07.

IRAE

El IRAE es un impuesto anual que grava las rentas empresariales, las rentas asimiladas a las empresariales por su habitualidad en la enajenación de inmuebles y las comprendidas en el IRPF obtenidas por quienes opten por liquidar este impuesto o por aquellos que deban tributarlo por superar el límite de ingresos establecido por el Poder Ejecutivo.

Gastos

El art. 61, Dec. 150/07 (reglamentario del IRAE) establece -respecto a los gastos no admitidos a

los efectos su liquidación-, que no deben deducirse aquellos gastos (en su totalidad o en forma proporcional) que sean originados por actividades, bienes o derechos, cuyas rentas no estén gravadas, sean exentas o no comprendidas por este impuesto.

El art. 3, Dec. 258/07 agrega, que para el caso de las sociedades personales fuera de la relación de dependencia, que tengan contabilidad suficiente, podrán deducir a los efectos del cálculo de la renta gravada: a) los servicios de la misma naturaleza a los prestados por la sociedad, que les presten, fuera de la relación de dependencia, sus socios o terceros, ya sea en forma individual o societaria, b) los restantes gastos admitidos, por el excedente que surja de deducir a dichos gastos la suma de los siguientes conceptos: i) el 30% de los servicios que hemos mencionado bajo a) siempre que las rentas correspondientes a



dichos servicios estén gravadas por el IRPF y ii) el 52% de los servicios mencionados bajo a) siempre que dichos servicios estén gravados por el IRAE y liquiden el impuesto sobre base ficta.

También fue modificado el art. 35, Dec. 150/07. En él se establece una condición necesaria para la deducción de los gastos referidos en los artículos 32, 33 y 34 del referido decreto (que trata sobre la deducción de la remuneración de los dueños o socios que presten efectivos servicios, los sueldos de directores, y las retribuciones personales excluidas las remuneraciones a dueños, socios o directores). Esa condición necesaria para la deducción de gastos es que las retribuciones generen para la contraparte rentas gravadas para el IRNR o para el IRPF. Agrega el Dec. 258/07 en el artículo 1, «excepto que se trate de partidas exentas en virtud de la aplicación del mínimo no imponible correspondiente o de las deducciones dispuestas por el inciso cuarto del artículo 32», el cual establece que la deducción mensual de sueldos fictos de dueños o socios, es a condición de que presten efectivos servicios, y cuando no se encuentren obligados de realizar aportes jubilatorios y será de 11 Bases Fictas de Contribución.

Anticipos

Otra modificación al IRAE es la introducida en el art. 2 del decreto N° 281/07, el cual sustituye el último inciso del art- 165, Dec. 150/07. En el decreto se establece que para la realización de los pagos a cuenta en el primer ejercicio de vigencia del IRAE, los contribuyentes de IRIC deberán utilizar la misma relación (impuesto del ejercicio anterior/ingresos brutos gravados multiplicado por ingresos brutos gravados del mes) con que determinaban los anticipos de IRIC, aplicando el 83,33% al importe calculado.

En el caso de los contribuyentes que obtengan rentas comprendidas en el IRPF por servicios personales sin ser dependientes y liquiden el IRAE por el art. 5, Tít. 4, realizarán el pago a cuenta por su primer ejercicio aplicando a los ingresos del mes la tasa del 12%.

IRPF

El IRPF es un impuesto anual, personal y directo, que grava las rentas de fuente uruguaya obtenidas por personas físicas. Las rentas comprendidas son los rendimientos de capital, los incrementos patrimoniales establecidos por ley, las rentas de

trabajo (dependiente o independiente) y las demás imputaciones que establezca la ley.

El Dec. 148/07 (reglamentario del IRPF), en el artículo 50 considera como rentas de trabajo fuera de la relación de dependencia a las rentas originadas en la prestación de estos servicios, en cuanto no se encuentren incluidas en el hecho generador del IRAE, ya sea de pleno derecho o por elegir la opción a que refiere el art. 5, Tít. 4.

El art. 5, Dec. 258/07 agrega, al comentario anterior, que a las entidades comprendidas en el art. 7, Tít. 7, el contribuyente deberá comparar el monto que surge de aplicar el 30% del total de ingresos en concepto de gastos más los créditos incobrables, con las remuneraciones reales o fictas de titulares de entidades unipersonales, socios, directores y síndicos, siendo la renta computable la mayor de ambas cantidades. A su vez, define ciertas actividades como rentas puras de trabajo, a saber, las 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.

Nota: Material proporcionado por KPMG

2.1.2 La capacitación y otras partidas frente al IRPF y el IRNR

Con fecha 27/8/07 el Poder Ejecutivo (PE) emitió un Decreto sobre el tratamiento de determinadas partidas frente al Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) y el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR), impuestos que -como es sabido- alcanzan a las rentas del trabajo. Además, faculta a la Dirección General Impositiva (DGI) a que en ciertos casos determine la base de cálculo del IRPF que recae sobre rentas del trabajo dependiente.

Partidas no remuneratorias

El nuevo Decreto establece que estarán excluidas del IRPF y el IRNR ciertas partidas que reconoce como no remuneratorias, es decir, partidas cuya entrega por parte del empleador no tienen por causa o motivo retribuir al empleado por su trabajo, sino una causa o motivo diferente.



Para que dichas partidas no remuneratorias estén excluidas de IRPF e IRNR, el Decreto establece como condición que se entreguen a todos los dependientes de la empresa en las mismas condiciones.

El elenco de partidas no remuneratorias excluidas de dichos impuestos comienza con las primas por matrimonio del empleado y por el nacimiento de hijos.

También se libera a las partidas para expensas funerarias y gastos complementarios del empleado y sus familiares directos, siempre que sea el empleador quien contrate directamente con quien provee dichos servicios o exista rendición de cuentas por esos gastos.

Asimismo, se establece que no estarán alcanzados por IRPF e IRNR los bienes que el empleador entregue con motivo de las fiestas tradicionales, para lo cual se deben cumplir conjuntamente las siguientes condiciones: a) debe tratarse de un beneficio en especie, vale decir, no puede ser en dinero; y b) el costo de adquisición o producción de los bienes que se entreguen no puede superar el mayor de los siguientes límites: i) 3.000 UI –aproximadamente \$ 5.100- o ii) el 10% de la remuneración nominal mensual del trabajador, para lo cual se debe tomar como referencia la retribución del mes inmediato anterior a la entrega de los bienes. En caso de que los bienes entregados superen los referidos toques, el exceso estará gravado por IRPF o IRNR.

Otra de las partidas no remuneratorias excluidas es la entrega al comienzo de los cursos de material educativo, túnicas y uniformes destinados a los hijos del empleado, siempre que exista rendición de cuentas si para la compra el empleador le entrega dinero al trabajador.

También estarán excluidas otras partidas que determine la DGI, siempre que sean de similar naturaleza a las antes señaladas, vale decir, partidas no retributivas.

Capacitación

Por otro lado, el Decreto excluye del IRPF y el IRNR a las partidas para cursos de capacitación, incluso los de nivel terciario de grado, postgrado y doctorado, siempre que se cumplan las siguientes condiciones: a) que los cursos sean contratados y pagados por el empleador o exista rendición de cuentas; y b) dichos cursos estén inequívocamente vinculados a la actividad que el empleado desarrolla en la entidad empleadora. Esta exclusión se encuentra plenamente justificada

porque dichos cursos no representan un «ingreso» para el trabajador, condición que debe cumplir una partida para que constituya renta del trabajo gravada por IRPF e IRNR.

En efecto, como lo venimos señalando desde hace tiempo, es posible distinguir -por un lado- las partidas que el empleador entrega al trabajador por motivos vinculados al funcionamiento de la organización (empresa), es decir, que dan satisfacción a un interés o necesidad de la misma, partidas que no representan un «ingreso» para el trabajador; de aquellas que se entregan para satisfacer una necesidad propia del trabajador, que éste tendría aún si no desarrollara actividades para la organización, las que sí representan un «ingreso».

Los cursos que el empleador abona porque mejoran o facilitan el desempeño del trabajador en la empresa satisfacen una necesidad de la organización, y por ende, no representan un «ingreso» para el empleado, si bien lo benefician.

Fijación de fictos

El Decreto faculta a la DGI a fijar montos fictos para la determinación de la renta gravada por el IRPF cuando se trata de partidas en especie, viáticos, propinas y similares que el empleador entrega a sus dependientes.

Se trata de una disposición que en definitiva busca legitimar la fijación de fictos por parte de la DGI, lo que dicho organismo ha hecho a través de la Resolución N° 662/007.

Ahora bien, el PE no podría determinar a su voluntad la base de cálculo de los impuestos, ya que de acuerdo con nuestra Constitución, sólo la ley puede establecer los tributos y la base de cálculo de los mismos. Sin embargo, la Ley de Reforma Tributaria (LRT) facultó al PE a establecer los criterios para determinar el valor de las rentas en especie así como la renta que representan las propinas, los viáticos y partidas similares (art. 35 del Título 7 del TO 1996). Se trata sin duda de una delegación de competencias inconstitucional.

No obstante, en el Decreto que comentamos, el PE delega en la DGI la facultad de fijar criterios de valuación, lo que además de no ajustarse a la Constitución, tampoco se ajusta a la LRT, que delega la referida facultad en el PE y no en la DGI (que es un órgano sometido a la jerarquía de aquél).

Fuente: Material proporcionado por el Departamento Legal y Tributario de KPMG



2.1.3 Secreto bancario. La administración fiscal se afronta

La Ley de Reforma Tributaria (LRT) dotó de nuevas herramientas a la DGI para controlar, fiscalizar y forzar el pago de los tributos: i) levantamiento voluntario del secreto bancario, ii) levantamiento del secreto bancario por sola solicitud de la DGI ante sede penal y iii) traba de embargo de cuentas bancarias.

Cra. Ma. del Carmen Sforza

A cambio de la decisión voluntaria del contribuyente, la DGI le beneficiará con la reducción del término de prescripción de obligaciones tributarias y en la exoneración del IRPF aplicable a los alquileres, si correspondiera.

Levantamiento voluntario

La DGI (art. 53, LRT), podrá celebrar acuerdos con los contribuyentes en los que éstos autoricen, para un período determinado, la revelación de operaciones e informaciones amparadas en el secreto profesional a que refiere el art. 25, Decreto-Ley 15.322, de 17/9/82.

La autorización conferida por los contribuyentes tendrá carácter irrevocable y se entenderá dirigida a todas las empresas comprendidas en los artículos 1º y 2º del Decreto-Ley (en adelante, «Bancos»).

Los beneficios recibidos a cambio del levantamiento del secreto bancario, son: i) la reducción del término de prescripción de obligaciones tributarias. La DGI podrá reducir el término de prescripción de sus obligaciones tributarias. En tal caso, los términos de cinco y diez años establecidos por el art. 38. Código Tributario (CT), podrán reducirse a dos y cuatro años respectivamente y ii) la exoneración del IRPF aplicable a alquileres. De acuerdo con el lit. J, art. 27, LRT, están exoneradas del pago del IRPF las rentas derivadas de arrendamientos de inmuebles, cuando la totalidad de las mismas no superen las 40 BPC anuales, siempre que el titular autorice el levantamiento del secreto bancario. Esta exoneración no operará cuando el titular genere, además, otros rendimientos de capital que superen las 3 BPC anuales.

Para beneficiarse con la exoneración referida, se deberá solicitar a la DGI una constancia en la que se establecerá que el contribuyente declara que sus ingresos verifican las hipótesis exigidas para que se otorgue la exoneración, y que además ha autorizado el levantamiento del secreto bancario (hasta el 31/12 del año siguiente al del vencimiento de la solicitud de exoneración, según Res. 652/07 de 27/6/07)

Levantamiento a pedido de la DGI

Por art. 54, LRT, cuando la DGI presente una denuncia fundada al amparo del artículo 110 del CT, y solicite en forma expresa y fundada ante la Sede penal el levantamiento del secreto bancario, los Bancos quedarán relevados de la obligación de reserva sobre las operaciones e informaciones que estén en su poder, vinculadas a las personas físicas y jurídicas objeto de la solicitud, siempre que no medie en un plazo de treinta días hábiles, pronunciamiento en contrario del Fiscal competente o del Juez de la causa.

En tal hipótesis, el levantamiento del referido secreto alcanzará exclusivamente a las operaciones en cuenta corriente y en caja de ahorro.

Transcurrido el plazo anterior, o mediando resolución judicial expresa favorable en las condiciones generales del art. 25 del Decreto-Ley, la Sede dará curso a la solicitud comunicando dicha determinación al BCU, el que a su vez recabará de los sujetos regulados la información que pueda existir en poder de éstos.

Traba de embargos sobre cuentas bancarias

Por art. 56, LRT, la DGI y el BPS están facultados, bajo resolución fundada, para el cobro de los tributos que recaudan y/o administran, incluidas las multas, recargos y demás sanciones, a solicitar en los juicios ejecutivos que inicien y en las medidas cautelares que soliciten, el embargo de las cuentas bancarias de los sujetos pasivos y de los responsables solidarios, sin necesidad de otra identificación que el nombre completo o la razón o denominación social del demandado o cautelado, conjuntamente con cualquier número identificatorio como ser el de los siguientes documentos o registros (CI, RUC, etc.). Dicho embargo se notificará al BCU, quien lo comunicará por un medio fehaciente a todos los Bancos, en un plazo de dos días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación.

El embargo de las cuentas bancarias a que refiere este artículo quedará trabado con la providencia



judicial que lo decreta y se hará efectivo con la notificación del mismo a los Bancos, por parte del BCU, según lo dispuesto en el inciso anterior.

Los Bancos que tengan cuentas bancarias a nombre del demandado, embargadas conforme a lo dispuesto en este artículo, deberán informar a la Sede judicial, en un plazo de tres días hábiles contados a partir de la notificación que les realice el BCU, la existencia y cuantía de los fondos y valores, en cuenta corriente, depósito o cualquier otro concepto, de los cuales el titular es el embargado. Dichos datos sólo podrán ser tenidos en cuenta a los efectos de adoptarse los embargos específicos que sobre los citados bienes disponga la Sede judicial interviniente, no constituyendo medio de prueba hábil para la determinación de tributos del embargado o de terceros, salvo en el caso del contribuyente por sus impuestos propios, cuando el mismo lo hubiera autorizado expresamente.

Nota: Material proporcionado por KPMG

2.1.4 Personas del exterior: cambios en IP

1. Introducción

En esta entrega analizaremos una de las modificaciones que la Ley de Reforma Tributaria (Ley N° 18.083) introdujo en la normativa del Impuesto al Patrimonio (IP). La misma refiere a la eliminación de la obligación de retener IP al 31 de diciembre, por pasivos financieros en moneda nacional contraídos con no residentes.

2. Impuesto al Patrimonio

El IP grava los bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, con independencia del domicilio de los titulares. Ello lleva a que, en la medida en que una persona del exterior -física o jurídica- tenga un activo en nuestro país, el mismo sea, en principio, alcanzado por este impuesto.

Con carácter general, y en el marco de las nuevas normas, aquellas personas jurídicas constituidas en el exterior que actúan en nuestro país por medio de un establecimiento permanente, tributarán en cabeza de la misma y, por lo tanto, no presentan particularidades. Lo mismo ocurre con las personas físicas (PF) o personas jurídicas (PJ) del exterior que son titulares de algún otro tipo de activo en nuestro país, como por ejemplo, un inmueble.

Nos referiremos a la situación en el IP de aquellos activos cuyos titulares sean PF domiciliadas en el extranjero o PJ constituidas en el exterior que no actúan en el país por medio de un establecimiento permanente, esto es, que tributan por medio de un agente de retención.

3. Situación anterior a la Reforma Tributaria

El literal b) del artículo 2 del Decreto 600/988 -reglamentario del IP- designaba «agente de retención» a las sociedades personales no sujetas al pago de IP cuyos socios eran PF domiciliadas en el exterior o PJ constituidas en el exterior que no actuaran por medio de sucursal, agencia o establecimiento en nuestro país, y a las entidades comprendidas en el IRIC o las SAFIs, que fueran deudoras de dichas PF o PJ del exterior.

Comentaremos por separado el caso de las sociedades personales no sujetas al pago de IP por una parte, y los contribuyentes de IRIC y las SAFIs deudores de PF o PJ del exterior por otra parte.

3.1. Sociedades personales con socios del exterior

Es este el caso de sociedades de tipo personal (SRL, sociedades civiles, etc.) en las que, bajo la normativa de IRIC, no se verificaba la combinación de capital y trabajo necesaria para ser sujeto pasivo de IRIC, y ser en consecuencia también, sujeto pasivo de IP en cabeza propia. En consecuencia, la sociedad debía determinar el patrimonio fiscal para que los socios lo computaran en sus liquidaciones particulares si se trataba de personas físicas o jurídicas domiciliadas en Uruguay.

Sin embargo para el caso en que los socios fueran del exterior (PF ó PJ) se preveía una forma de recaudación simplificada, designando responsable sustituto por el IP a la sociedad personal en cuestión. Si el socio del exterior a su vez poseía otros bienes gravados en Uruguay, debía reunir en una liquidación única todo su patrimonio, tomando lo retenido como un pago a cuenta.

3.2. Contribuyente de IRIC deudor de PF o PJ del exterior

Nos referimos en estos casos, a los contribuyentes de IRIC y a las SAFIs, que poseen saldos acreedores con PF o PJ del exterior, constituyendo por tanto activos de dichas PF o PJ en nuestro país.



Es importante mencionar que debe apreciarse siempre el saldo al 31 de diciembre de cada año con la persona del exterior, con total independencia de la fecha de cierre de ejercicio fiscal de la sociedad local.

Vamos a separar el análisis, en función que el saldo acreedor referido esté originado en una operación comercial o financiera.

3.2.1. Deudas Comerciales

En el caso de saldos impagos originados en operaciones de importación de bienes, los mismos se encontraban implícitamente exonerados en virtud de lo dispuesto por el artículo 22° del Título 14 (redacción anterior a la Ley de Reforma Tributaria):

«Artículo 22°.-

Al sólo efecto de la determinación ficta del valor del ajuar y muebles de la casa-habitación se computarán:

A) Saldos de precio que deriven de importaciones, préstamos y depósitos en moneda extranjera, de personas físicas y jurídicas extranjeras domiciliadas en el exterior. ...»

En definitiva, los saldos de precios derivados de importaciones sólo eran computables a efectos de la determinación ficta del valor del ajuar y muebles de la casa-habitación, no aplicable en el caso, por lo cual dicho activo se encontraba exento para la persona física o jurídica del exterior y no correspondía retener IP.

Recordemos que de acuerdo con lo dispuesto por el Decreto 203/004 del 09/06/2004 se consideran incluidos dentro del concepto de «saldo de precio de importaciones» a los pasivos por compra de bienes situados en el exterior, y en los exclaves mencionados en el numeral 7 del artículo 34 del Decreto 220/998 (recintos y depósitos aduaneros, y zonas francas), originados por lo general en actividades de trading.

Con respecto a los pasivos originados por prestaciones de servicios por parte de personas del exterior, el contribuyente de IRIC debía retener IP en todos los casos, ya que los mismos no se encuentran incluidos dentro del literal antes mencionado.

En lo que tiene que ver con el cómputo del pasivo a los efectos de la liquidación del IP para la empresa local, las deudas comerciales por

servicios constituirán un pasivo deducible mientras que los saldos de importaciones no.

3.2.2. Deudas financieras

Analizaremos ahora el caso de los saldos financieros de contribuyentes de IRIC locales con PF o PJ del exterior. El tratamiento previo a la Reforma Tributaria era diferente según la deuda fuera en moneda nacional o en moneda extranjera.

Para el caso de activos de personas del exterior originados en préstamos y depósitos en moneda extranjera, regía la misma exoneración implícita ya vista para el caso de los saldos de precio que derivan de importaciones.

En efecto, el lit. A) del art. 22° del Tít. 14, ya transcrito (con la redacción anterior a la Ley de Reforma Tributaria), indicaba que los «préstamos y depósitos en moneda extranjera» de personas físicas o jurídicas del exterior sólo se considerarán a los efectos de la determinación ficta del valor del ajuar y muebles de la casa-habitación.

Por lo tanto no correspondía retener IP en el caso de pasivos financieros en moneda extranjera.

Sin embargo no existía exoneración específica para el caso -muy poco común- de que dichos pasivos fueran en moneda nacional, siendo por lo tanto responsable solidario del pago del IP por dichos saldos, el contribuyente de IRIC que tenga dicha deuda.

Con respecto a la deducibilidad del pasivo a los efectos de la liquidación del IP para la empresa local, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 17.453 de Ajuste Fiscal I (1° de marzo de 2002), por los saldos financieros referidos, ya sea en moneda nacional o extranjera, tanto PF o PJ, se debía abonar -mensualmente- en carácter de responsable sustituto el Impuesto a los Activos de Empresas Bancarias (Imaba) y el Impuesto de Control del Sistema Financiero (Icosifi). Como consecuencia directa, el promedio de dichos saldos a fin de cada mes era pasivo deducible a efectos del cálculo del patrimonio fiscal del responsable sustituto.

4. Situación posterior a la Reforma Tributaria

En primer lugar, la Ley Nº 18.083 incorporó la designación de agentes de retención al artículo 1° del Título 14 del Texto Ordenado 1996, a la vez que ajustó la terminología a la utilizada en el IRAE, sustituyendo «sucursal, agencia o establecimiento» por «establecimiento permanente».



Se incluyen entonces como agentes de retención de IP a las «entidades comprendidas en los Impuestos a las Rentas de las Actividades Económicas o a las Sociedades Financieras de Inversión que fueran deudoras de personas físicas domiciliadas en el extranjero o de personas jurídicas constituidas en el exterior que no actúan en el país por medio de establecimiento permanente».

El punto central que queremos destacar es que con la Reforma Tributaria se ve modificado el tratamiento en el IP relativo a las deudas financieras que se describió anteriormente. Ello se deriva del artículo. 45 de la Ley Nº 18.083, el cual dispone:

«Artículo 45.-

Sustitúyese el literal A) del inciso segundo del artículo 22 del Título 14 del Texto Ordenado de 1996, por el siguiente:

«A) Saldos de precio que deriven de importaciones, préstamos y depósitos, de personas físicas y jurídicas extranjeras domiciliadas en el exterior.»»

Como puede apreciarse, se elimina la exigencia a efectos de la exoneración, de que los préstamos y depósitos deban ser en moneda extranjera. De esta forma la exoneración de IP para PF o PJ del exterior abarcaría tanto los préstamos y depósitos en moneda extranjera como en moneda nacional, no teniendo entonces el deudor obligación de retener IP en ese caso.

Por último y con respecto a la deducibilidad del pasivo a los efectos de la liquidación del IP para la empresa local, la Ley 18.083 derogó el Imaba y el Icosifi. Como consecuencia de ello y de las modificaciones al artículo 15° del Título 14 del Texto Ordenado 1996 (sobre pasivos admitidos), los pasivos financieros con PF o PJ del exterior, tanto en moneda nacional como en moneda extranjera, dejan de ser deducibles. La excepción a este punto está dada por las «deudas contraídas con Estados, con organismos internacionales de crédito que integre el Uruguay, con la Corporación Nacional para el Desarrollo y con instituciones financieras estatales del exterior para la financiación a largo plazo de proyectos productivos».

Nota: Material técnico preparado por Tea Deloitte & Touche. Extraído de Economía y Mercado, Diario El país de fecha 10 de setiembre de 2007.

2.1.5 Recopilación Normativa del Nuevo Sistema Tributario y las TICs

Dr. Fernando Vargas - Cr. Enrique Otero

- | | |
|---|--|
| 1) EXONERACIONES LEGALES | * Decreto Nº 148/007 de 26 de abril de 2007 - Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas |
| 2) EXONERACIONES REGLAMENTARIAS | |
| 3) EXONERACION TEMPORAL EN PLAZA | |
| 4) USUARIOS DE ZONA FRANCA – SOPORTES LÓGICOS. | * Decreto Nº 150/007 de 26 de abril de 2007 - Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas. |
| 5) DEDUCIBILIDAD DEL GASTO EN ADQUISICIÓN DE SOPORTES LÓGICOS | |
| 6) IVA EXPORTACIÓN DE SERVICIOS | * Decreto Nº 207/007 de 18 de junio de 2007 - Impuesto al Valor Agregado. |
| 7) TITULARES DE LAS ENTIDADES UNIPERSONALES | |
| 8) RENTAS DE TRABAJO FUERA DE RELACIÓN DE DEPENDENCIA | * Decreto Nº 208/007 de 18 de junio de 2007 - Se modifican distintas Normas Reglamentarias. |
| 9) UNIPERSONALES Y BPS | |
| 10) VINCULACIÓN CON PROFESIONALES UNIVERSITARIOS | * Decreto Nº 241/007 de 2 de julio de 2007 - Se reglamentan las Contribuciones Especiales a la Seguridad Social. |
| 11) RENTAS PURAS DE TRABAJO | |
- La Ley y sus Decretos Reglamentarios**
- * Ley 18.083 de 27 de diciembre de 2006 - Nuevo sistema tributario
- * Decreto Nº 258/007 de 23 de julio de 2007 - Se sustituyen determinados artículos de los Decretos Reglamentarios



1) Exoneraciones legales

a) IMPUESTO A LAS RENTAS DE LAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS (IRAE)

Art. 3 de la Ley 18.083, el cual sustituye el Título 4 del Texto Ordenado 1996, Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE).-

CAPITULO IX EXONERACIONES

ARTICULO 52.- Rentas exentas.

Estarán exentas las siguientes rentas:

S) Las derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior.

b) IMPUESTO A LAS RENTAS DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

Art. 8 de la Ley 18.083, el cual sustituye el Título 7 del Texto Ordenado 1996, Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF).-

CAPITULO I

SECCION III

NORMAS APLICABLES A LAS RENTAS DE LA CATEGORÍA I

ARTICULO 9.- Sistema dual

Para la determinación del Impuesto, las rentas se dividirán en dos categorías:

La categoría I incluirá a las rentas derivadas del capital, a los incrementos patrimoniales, y a las rentas de similar naturaleza imputadas por la ley de conformidad con lo dispuesto por el artículo 7º de este Título.

La categoría II incluirá a las rentas derivadas del trabajo, referidas por el literal C) del artículo 2º de este Título salvo las comprendidas en el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) y a las rentas de similar naturaleza imputadas por la ley, según lo establecido en el inciso anterior.

CAPITULO II

CATEGORIA I

RENDIMIENTOS DE CAPITAL, INCREMENTOS PATRIMONIALES Y RENTAS IMPUTADAS

SECCION III

NORMAS GENERALES APLICABLES A LAS RENTAS DE LA CATEGORIA I

ARTICULO 27.- Están exonerados de este impuesto:

K) Las rentas derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior.

2) Exoneraciones reglamentarias

a) IMPUESTO A LAS RENTAS DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

Decreto Nº 148/007 de 26 de abril de 2007- Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas

ART. 34.- (Exoneraciones).- Están exonerados de este impuesto:

K) Las rentas derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior. La exoneración que se reglamenta, alcanzará a las rentas provenientes del arrendamiento, cesión de uso o enajenación de bienes incorpóreos, patentables o no, y de informaciones relativas a experiencias científicas, que sean el resultado de actividades, de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática realizadas por las entidades investigadoras.

Quedan asimismo incluidas en la exoneración las rentas provenientes de servicios de asesoramiento técnico en las áreas de biotecnología y bioinformática prestadas por las entidades referidas en el inciso anterior, con relación a los siguientes productos:

a) Dispositivos diagnósticos de uso humano y veterinario basados en inmunología, microbiología, bioquímica y biología molecular.

b) Medicamentos basados en proteínas recombinantes de uso humano y veterinario, como el caso de los biosimilares.



c) Productos y procesos basados en plantas medicinales y aromáticas, sus componentes y derivados, tanto de uso farmacéutico y cosmético como alimentario.

d) Nuevos productos y procesos que agreguen valor a insumos de origen animal o vegetal o a residuos industriales de esos orígenes.

e) Procesos de valorización de residuos de cualquier origen que hagan uso de procesos basados en organismos vivos completos o en productos obtenidos de ellos.

f) Productos y procesos relacionados tanto con la producción de biocombustibles como con la valorización de sus residuos.

g) Bioprocesos y productos biotecnológicos que añadan valor a la producción agropecuaria y agroalimentaria.

h) Desarrollo de anticuerpos con finalidad diagnóstica y terapéutica.

La exoneración a que alude el inciso anterior en relación con soportes lógicos incluye el desarrollo, implementación en el cliente, actualización y corrección de versiones, personalización (GAPs), prueba y certificación de calidad, mantenimiento del soporte lógico, capacitación y asesoramiento. Los servicios vinculados comprenden los servicios de hosting, call center, tercerización de procesos de negocios, comercialización y otros servicios, en tanto en todos los casos tengan por objeto a los soportes lógicos, aún cuando dichos soportes lógicos no hayan sido desarrollados por el prestador de los servicios.

En todos los casos de la exoneración a que refiere el presente artículo se requerirá que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior.

b) IMPUESTO A LAS RENTAS DE LAS ACTIVIDADES ECONOMICAS (IRAE)

Decreto Nº 208/007 de 18 de junio de 2007 - Se modifican distintas Normas Reglamentarias.

ART. 11.- Agrégase el siguiente artículo al Decreto Nº 150/2007 de 26 de abril de 2007:

Artículo 163 bis.- Biotecnología, bioinformática y software destinados al exterior.- Exonérase las rentas derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las

obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior. La exoneración que se reglamenta, alcanzará a las rentas provenientes del arrendamiento, cesión de uso o enajenación de bienes incorporales, patentables o no, y de informaciones relativas a experiencias científicas, que sean el resultado de actividades de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática realizadas por las entidades investigadoras.

Quedan asimismo incluidas en la exoneración las rentas provenientes de servicios de asesoramiento técnico en las áreas de biotecnología y bioinformática prestadas por las entidades referidas en el inciso anterior, con relación a los siguientes productos:

a) Dispositivos diagnósticos de uso humano y veterinario basados en inmunología, microbiología, bioquímica y biología molecular.

b) Medicamentos basados en proteínas recombinantes de uso humano y veterinario, como el caso de los biosimilares.

c) Productos y procesos basados en plantas medicinales y aromáticas, sus componentes y derivados, tanto de uso farmacéutico y cosmético como alimentario.

d) Nuevos productos y procesos que agreguen valor a insumos de origen animal o vegetal o a residuos industriales de esos orígenes.

e) Procesos de valorización de residuos de cualquier origen que hagan uso de procesos basados en organismos vivos completos o en productos obtenidos de ellos.

f) Productos y procesos relacionados tanto con la producción de biocombustibles como con la valorización de sus residuos.

g) Bioprocesos y productos biotecnológicos que añadan valor a la producción agropecuaria y agroalimentaria.

h) Desarrollo de anticuerpos con finalidad diagnóstica y terapéutica.

La exoneración a que alude el inciso primero en relación con soportes lógicos incluye el



desarrollo, implementación en el cliente, actualización, y corrección de versiones, personalización (GAPs), prueba y certificación de calidad, mantenimiento del soporte lógico, capacitación y asesoramiento. Los servicios vinculados comprenden los servicios de hosting, call center, tercerización de procesos de negocios, comercialización y otros servicios, en tanto en todos los casos tengan por objeto a los soportes lógicos, aún cuando dichos soportes lógicos no hayan sido desarrollados por el prestador de los servicios.

En todos los casos de la exoneración a que refiere el presente artículo se requerirá que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior».

3) Exoneración temporal en plaza

Decreto Nº 150/007 de 26 de abril de 2007 - Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.

CAPITULO VI
Exoneraciones
Sección IV Ley de Promoción de Inversiones

ARTICULO 139º. - Software; declaración.- Declárase de Interés Nacional la actividad de producción del sector software, en condiciones de competencia internacional.

ARTICULO 140º.- Software; exoneración.- Exonérase del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas a las rentas derivadas de la actividad de producción de soportes lógicos. Dicha exención regirá para los ejercicios finalizados a partir del 1 de enero de 2001 y hasta el 31 de diciembre de 2009.

ARTICULO 141º.- Software; condiciones.- Para tener derecho a la exoneración establecida en el artículo anterior, los sujetos pasivos que desarrollen actividad comprendida en la declaratoria promocional, deberán presentar declaración jurada con descripción de la actividad a desarrollar por la cual se consideren incluidos en dicha exoneración, ante la Comisión de Aplicación definida por el Art. No. 12 de la Ley No. 16.906, de 7 de enero de 1998 al solo efecto de su registro.

4) Usuarios de Zona Franca – Soportes lógicos.

Decreto Nº 150/007 de 26 de abril de 2007 - Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.

CAPITULO VI
Exoneraciones
Sección IV . Ley de Promoción de Inversiones

ARTICULO 153º.- D. 84/006 de 20.3.2006.- Usuarios de Zona Franca; soportes lógicos.- Los usuarios de zona franca podrán desarrollar servicios de producción de soportes lógicos, asesoramiento informático y capacitación informática, desde zona franca hacia el territorio no franco. En la parte correspondiente a la actividad referida en el inciso anterior, los usuarios de zona franca no estarán alcanzados por las exoneraciones dispuestas en el Art. No. 19 de la Ley No. 15.921, de 17 de diciembre de 1987, debiendo liquidar y pagar los impuestos en el régimen general de tributación.

Los contribuyentes que realicen las actividades autorizadas por el presente Decreto, deberán liquidar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas incluyendo en la declaración jurada las rentas gravadas y las no gravadas.

Sección VI . Otras exoneraciones
ARTICULO 163º bis.- Biotecnología, - bioinformática y software destinados al exterior.- Exonérase las rentas derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior.

La exoneración que se reglamenta, alcanzará a las rentas provenientes del arrendamiento, cesión de uso o enajenación de bienes incorpóreos, patentables o no, y de informaciones relativas a experiencias científicas, que sean el resultado de actividades de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática realizadas por las entidades investigadoras.-

Quedan asimismo incluidas en la exoneración las rentas provenientes de servicios de asesoramiento técnico en las áreas de biotecnología y bioinformática prestadas por las entidades referidas en el inciso anterior, con relación a los siguientes productos:



a) Dispositivos diagnósticos de uso humano y veterinario basados en inmunología, microbiología, bioquímica y biología molecular.

b) Medicamentos basados en proteínas recombinantes de uso humano y veterinario, como el caso de los biosimilares.

c) Productos y procesos basados en plantas medicinales y aromáticas, sus componentes y derivados, tanto de uso farmacéutico y cosmético como alimentario.

d) Nuevos productos y procesos que agreguen valor a insumos de origen animal o vegetal o a residuos industriales de esos orígenes.

e) Procesos de valorización de residuos de cualquier origen que hagan uso de procesos basados en organismos vivos completos o en productos obtenidos de ellos.

f) Productos y procesos relacionados tanto con la producción de biocombustibles como con la valorización de sus residuos.

g) Bioprocesos y productos biotecnológicos que añadan valor a la producción agropecuaria y agroalimentaria.

h) Desarrollo de anticuerpos con finalidad diagnóstica y terapéutica.

La exoneración a que alude el inciso primero en relación con soportes lógicos incluye el desarrollo, implementación en el cliente, actualización, y corrección de versiones, personalización (GAPs), prueba y certificación de calidad, mantenimiento del soporte lógico, capacitación y asesoramiento. Los servicios vinculados comprenden los servicios de hosting, call center, tercerización de procesos de negocios, comercialización y otros servicios, en tanto en todos los casos tengan por objeto a los soportes lógicos, aún cuando dichos soportes lógicos no hayan sido desarrollados por el prestador de los servicios.

En todos los casos de la exoneración a que refiere el presente artículo se requerirá que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior».

5) Deducibilidad del gasto en adquisición de Soportes Lógicos

Decreto No. 150/007 de 26 de abril de 2007 en la redacción dada por el art. 6 del Decreto 208/007 de 18 de junio de 2007.-

Art. 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:

7. Los gastos de adquisición de soportes lógicos, realizados a quienes los hayan producido. Este beneficio regirá para los ejercicios finalizados a partir del 1 de enero de 2001 y hasta el 31 de diciembre de 2009.

6) Impuesto al Valor Agregado

Decreto No. 220/998 de 12 de agosto de 1998 en la redacción dada por el art. 4 del Decreto 207/007 de 18 de junio de 2007.

Art. 34 - Exportación de servicios.- Las operaciones comprendidas en el concepto de exportación de servicios son:

11. Los siguientes servicios prestados a personas del exterior:

a) Los servicios de asesoramiento prestados en relación a actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera de la República.

b) Los servicios prestados para el diseño, desarrollo o implementación de soportes lógicos específicos, entendiéndose por tales aquellos que se produzcan previa orden del usuario

c) La licencia del uso de soportes lógicos por un período o perpetuidad.

d) La cesión total de los derechos de uso y explotación de soportes lógicos.

En todos los casos a que refieren los literales anteriores, se requerirá que los citados sean aprovechados exclusivamente en el exterior.

Asimismo, se consideran exportaciones los servicios referidos en los literales b), c) y d) del presente numeral, cuando sean prestados desde territorio nacional no franco a personas físicas o jurídicas instaladas en zonas francas.



16. Procesamiento de datos, en tanto tales datos correspondan a actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en el exterior de la República, y siempre que el producto de dicho procesamiento sea aprovechado exclusivamente en dicho ámbito espacial.

20. Los siguientes servicios prestados a la Secretaría Administrativa del MERCOSUR, en el marco del Proyecto «Fortalecimiento institucional del MERCOSUR y consolidación del mercado regional»

- a) Servicios de asesoramiento
- b) Servicios prestados para diseño, desarrollo o implementación de soportes lógicos específicos, entendiéndose por tales aquellos que se produzcan previa orden.
- c) Licencias del uso de soportes lógicos por un período o a perpetuidad.
- d) Cesión total de los derechos de uso y explotación de soportes lógicos.

21. Los servicios prestados para diseño, desarrollo e implementación de contenidos digitales (entendiéndose por tales aquellos que se produzcan previa orden del usuario) y la licencia de uso de contenidos digitales por un período o a perpetuidad, siempre que sean prestados a personas del exterior y aprovechados exclusivamente en el exterior.

22. Los servicios de investigación de mercado y de investigación social; y los servicios de relevamiento y procesamiento de datos, prestados a entidades del exterior con destino a las mencionadas actividades de investigación. Los servicios referidos deben desarrollarse en territorio nacional y deben ser aprovechados exclusivamente en el extranjero.

7) Titulares Entidades Unipersonales

Decreto Nº 148/007 de 26 de abril de 2007- Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas

ART. 49 (Remuneraciones reales o fictas de titulares de entidades unipersonales, socios, directores y síndicos).- Las rentas de trabajo, derivadas de actividades por las cuales se genere cobertura previsional en el ámbito de afiliación del Banco de Previsión Social a los titulares de entidades unipersonales, socios de sociedades personales, directores y síndicos de sociedades

anónimas, estarán gravadas por el impuesto que se reglamenta, y se computarán como rentas de trabajo dependiente, siempre que correspondan a sujetos residentes. A tales efectos, se computarán los importes reales o fictos de aportación al Banco de Previsión Social, sin perjuicio de la aplicación de lo dispuesto en el artículo siguiente. En el caso de los titulares de explotaciones rurales, el importe ficto a considerar conforme el inciso precedente, será equivalente a la asignación computable fijada por el Banco de Previsión Social de acuerdo a la facultad conferida por el artículo 24 del Decreto Nº 61/987 de 29 de enero de 1987.

8) Rentas de trabajo fuera de relación de dependencia

Decreto Nº 148/007 de 26 de abril de 2007- Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas

ART. 50 (Rentas del trabajo fuera de la relación de dependencia). Serán rentas de esta naturaleza, las originadas en la prestación de servicios personales fuera de la relación de dependencia, en tanto tales rentas no se encuentren incluidas en el hecho generador del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, ya sea de pleno derecho, o por el ejercicio de la opción a que refiere el artículo 5º del Título 4 del Texto Ordenado de 1996. Para determinar las rentas del trabajo fuera de la relación de dependencia, se deducirá del monto total de los ingresos un 30% (treinta por ciento) del total de ingresos en concepto de gastos, más los créditos incobrables. En caso de tratarse de rentas del trabajo atribuidas por las entidades comprendidas en el artículo 7º del Título que se reglamenta, el contribuyente deducirá, además, las remuneraciones reales o fictas del contribuyente a que refiere el artículo 49 de este Decreto.»

Decreto Nº 258/007 de 23 de julio de 2007- Se sustituyen determinados artículos de los Decretos Reglamentarios

ART. 5º.- Sustitúyese el inciso tercero del artículo 50 del Decreto Nº 148/007, de 26 de abril de 2007, por los siguientes:

«En caso de tratarse de rentas del trabajo atribuidas por las entidades comprendidas en el artículo 7º del Título que se reglamenta, el contribuyente deberá comparar el monto referido en el inciso anterior con las remuneraciones reales o fictas del contribuyente a que refiere el artículo 49 de este Decreto. La renta computable será la mayor de ambas cantidades.



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».

9) Unipersonales y BPS

Ley No. 16.713 de 11 de setiembre de 1995 – Ley de reforma de la Seguridad Social.

ART. 178 «... 2) No constituyen materia gravada a los fines de las contribuciones especiales de seguridad social las retribuciones por concepto de servicios por empresas unipersonales, toda vez que conste por escrito claramente delimitadas las obligaciones de las partes y la ausencia de relación de dependencia y que las mismas cumplan, además, con las obligaciones tributarias, particularmente con la inscripción en el Registro Único de Contribuyentes de la Dirección General Impositiva. 3) Dichos contratos deberán ser registrados ante el Banco de Previsión Social, en la forma que indique la reglamentación. 4) El Banco de Previsión Social podrá formular, de manera fundada, observaciones a dichos contratos, cuando entienda que los mismos implican una clara relación de dependencia encubierta, en cuyo caso la materia gravada estará constituida por las retribuciones percibidas por concepto de servicios prestados. En tales casos, la obligación de pago de las contribuciones especiales de seguridad social existirá a partir del primer día del mes siguiente al de la notificación, sin perjuicio de los recursos administrativos que pudieren corresponder. ...»

10 Vinculación con Profesionales Universitarios

Ley 18.083 de 27 de diciembre de 2006 – Nuevo sistema tributario

ART. 105º.- Quedarán sujetos a aportación a la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios los profesionales universitarios con actividades amparadas en dicha Caja, salvo que se cumplan como dependiente de una persona física o jurídica.

Cuando la relación del profesional universitario sea con personas físicas o jurídicas cuya actividad sea la de prestadores de servicios personales profesionales universitarios, no habrá relación de

dependencia cuando así lo determine la libre voluntad de las partes debiendo existir facturación de honorarios profesionales por el lapso que fije el contrato de arrendamiento de servicios u obra, asociación, u otro análogo de acuerdo a las exigencias que dicte la reglamentación.

En ningún caso se deberá aportar a más de un instituto de seguridad social por un mismo hecho generador.

Decreto Nº 258/007 de 23 de julio de 2007- Se sustituyen determinados artículos de los Decretos Reglamentarios (publicado el 23 de julio de 2007) **ART. 4º.**- Agrégase al artículo 139 del Decreto Nº 150/007, de 26 de abril de 2007, el siguiente inciso:

«Las entidades que produzcan soportes lógicos y los servicios vinculados a los mismos, cualquiera sea su lugar de aprovechamiento, serán consideradas a efectos de las contribuciones especiales de seguridad social, prestadoras de servicios personales profesionales universitarios con independencia de su naturaleza jurídica, a condición que la totalidad de sus socios o directores, según el caso, sean profesionales universitarios y presten efectivo servicios en dichas entidades».

Decreto Nº 241/007 de 2 de julio de 2007 – Se reglamentan las Contribuciones Especiales a la Seguridad Social.

ART. 9º.- (Profesionales Universitarios).- La no dependencia del profesional universitario contratado, a que refiere el artículo 105 de la Ley que se reglamenta, deberá estar establecida en documento escrito, el que deberá ser legalizado y traducido, si correspondiere, en los casos que provenga del extranjero.

Los elementos mínimos que deberán contener los contratos serán:

- 1) Identificación del profesional contratado.
- 2) Identificación del receptor de los servicios prestados.
- 3) Obligaciones que asume cada parte contratante.
- 4) Número de inscripción de cada una de las partes contratantes.
- 5) Monto de la prestación.
- 6) Plazo del contrato.
- 7) Prórroga o renovación previstas en el mismo.
- 8) Lugar de prestación del servicio.

ART. 10.- (Profesionales Universitarios).- En caso que el Banco de Previsión Social compruebe



a través de sus servicios inspectivos, el incumplimiento de alguna de las formalidades establecidas en el artículo precedente, podrá ingresar al análisis de la verdad material y eventualmente tipificar la existencia de una relación de dependencia, a los efectos previsionales y tributarios.

Idéntica circunstancia acaecerá en caso de obtenerse sentencia judicial ejecutoriada que haga decaer los efectos del contrato por vicio de consentimiento del profesional contratado.

En los casos de los incisos precedentes, la obligación de pago de los tributos se reputará existente desde el inicio de la relación contractual.

11) Rentas puras de trabajo

Decreto Nº 258/007 de 23 de julio de 2007- Se sustituyen determinados artículos de los Decretos Reglamentarios

ART. 5º.- Sustitúyese el inciso tercero del artículo 50 del Decreto Nº 148/007, de 26 de abril de 2007, por los siguientes:

«En caso de tratarse de rentas del trabajo atribuidas por las entidades comprendidas en el artículo 7º del Título que se reglamenta, el contribuyente deberá comparar el monto referido en el inciso anterior con las remuneraciones reales o fictas del contribuyente a que refiere el artículo 49 de este Decreto. La renta computable será la mayor de ambas cantidades.

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».

Fuente: Extraído del Derecho Digital (www.elderechodigital.com.uy)

2.1.6 Exoneración de IRAE para las ventas de software en plaza

Dr. Fernando Vargas

I) Introducción

La muy mala técnica de redacción de normas que impera en nuestro sistema jurídico, tanto a nivel parlamentario como en el Poder Ejecutivo y los demás Organismos Públicos, provoca innumerables conflictos para su interpretación, los cuales terminan frecuentemente, en la órbita del Poder Judicial. A la tradicional dificultad que presenta la interpretación del Derecho, se suma la ausencia de rigorismo científico en su redacción.

Los ejemplos abundan.

Referencias o modificaciones del texto original (histórico) de una norma que ha sido varias veces modificado; normas derogadas a las cuales se hace referencia, e incluso, se le confiere nuevo texto. Tal vez la situación más representativa la constituye el art. 4 de la Ley No. 16.127, que tiene varios literales repetidos, y alguno de ellos más de una vez.

Las causas son múltiples, destacándose en nuestra opinión, tres de ellas como las que más inciden en el problema.

a) En nuestro Poder Legislativo, a diferencia de lo que ocurre en otros Parlamentos del mundo, no existe un «cuerpo de redactores de normas» estable y permanente, que cumpla una función técnica de calidad profesional, de manera independiente a las vicisitudes políticas inherente al propio Cuerpo.

b) En el Poder Ejecutivo y en los demás Organismos Públicos, no siempre se cuenta con personal capacitado y especializado en esta tarea, a la cual no se le asigna la debida importancia que debe tener y por ello no se invierte en capacitación.

c) Por último, tal vez la más importante de las carencias que todo el sistema Público en general presenta, es la no utilización de las herramientas informáticas adecuadas, en particular Bases de Datos jurídicas que trabajen con textos vigentes. Ello queda demostrado en forma patente en la reiterada invocación que las normas hacen (generalmente en un último artículo) a la derogación de «todo lo que se oponga a la presente». Esto resulta superabundante (ya que



si nada se dijera igual operaría la derogación tácita); carente de contenido (en la medida que cada intérprete deberá determinarlo ante un caso concreto y someterlo a la decisión de un juez); y claramente ilustrativo de que el redactor no conocía la normativa vigente para derogarla o modificarla expresamente.

El problema no es menor. Como dice Miguel A. López Olvera (Técnica Legislativa y Proyectos de ley) «Las conductas de los hombres que conviven en sociedad son reguladas en su mayoría por reglas de conducta, es decir por normas, un país que se preocupa por mejorar la calidad de sus leyes es un país que avanza en todos los aspectos.»

La técnica legislativa resulta de especial importancia para la obtención de un producto que resulte satisfactorio para los destinatarios, que no sólo son los operadores del Derecho, sino todos los ciudadanos en general. Se entiende por Técnica Legislativa el arte para llegar a una correcta y eficaz elaboración de la norma y está conformada por los procedimientos, formulaciones, reglas, estilos ordenados y sistematizados que tratan a la ley durante su proceso. El legislador debe tratar de no ser superado por el avance de la tecnología en su intento de legislar para una sociedad desbordada por las nuevas formas de comunicación y nuevos estándares internacionales en materia de tecnología. (Juan Arana – «La Técnica Legislativa como elemento primordial del buen arte de legislar»)

La proliferación de normas referidas al Nuevo Sistema Tributario, sancionado por la Ley No. 18.083, dejan claramente en evidencia esta situación, tal como analizaremos seguidamente.

II) Presentación del tema

La sanción de la Ley No. 18.083 y sus decretos reglamentarios introduce un profundo cambio en nuestro sistema tributario. Desde el punto de vista de la técnica legislativa empleada –aspecto al cual nos referimos en este trabajo- ha servido para poner en evidencia las carencias que se anotaron en el capítulo anterior.

Cuestionamientos de todo tipo se formulan contra dicha normativa. Y los mismos no son sólo retóricos sino que ya se han materializado en acciones de inconstitucionalidad concretas, presentadas contra algunos artículos en particular y otras que se anuncian respecto a otras partes

del texto; recursos administrativos contra normas reglamentarias; correcciones que el propio Poder Ejecutivo ha realizado con la sanción de Decretos y Resoluciones modificativas e interpretativas de otras dictadas anteriormente, y por último, a dos meses escasos de entrada en vigencia la norma, modificaciones legales que se introducen con la reciente sanción de la Ley de Rendición de Cuentas y Balance de Ejecución Presupuestal del Ejercicio 2006 (Ley No. 18.172, publicada en el Diario Oficial hace pocos días).

El panorama es completo y suficientemente ilustrativo.

El objetivo de este trabajo consiste en profundizar en un aspecto de esta problemática que ha generado –y aún genera- dudas e incertidumbres en los operadores jurídicos y empresariales vinculados al Sector de las Tecnologías de la Informática y las Comunicaciones.

III) Exoneración legal de renta a la actividad de producción de soportes lógicos

La Ley No. 18.083, en dos artículos específicos y con una redacción casi idéntica, exoneró de rentas a «la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior.»

Así lo establece el Art. 3 de la Ley 18.083, en cuanto al Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas – IRAE.

«Estarán exentas las siguientes rentas: ... S) Las derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior.» (Capítulo IX (Exoneraciones), artículo 52).

Y el Art. 8 de la misma norma respecto al Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas – IRPF.

«Están exonerados de este impuesto: ... K) Las rentas derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a



los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior. (Capítulo II, Categoría y rendimientos de capital, incrementos patrimoniales y rentas imputadas - Sección III, Normas generales aplicables a las rentas de la Categoría I, artículo 27).

No existe duda entonces en cuanto a que la renta que se obtenga por la actividad de producción de los soportes lógicos destinados al exterior, se encuentra exonerada tanto de IRAE como de IRPF.

IV) Decreto reglamentario del IRPF

Con la sanción del Decreto N° 148/007 de 26 de abril de 2007 el Poder Ejecutivo reglamentó el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, disponiéndose en su art. 34 «(Exoneraciones) Están exonerados de este impuesto: ... K) Las rentas derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior. La exoneración que se reglamenta, alcanzará a las rentas provenientes del arrendamiento, cesión de uso o enajenación de bienes incorpóreos, patentables o no, y de informaciones relativas a experiencias científicas, que sean el resultado de actividades, de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática realizadas por las entidades investigadoras. ... La exoneración a que alude el inciso anterior en relación con soportes lógicos incluye el desarrollo, implementación en el cliente, actualización y corrección de versiones, personalización (GAPs), prueba y certificación de calidad, mantenimiento del soporte lógico, capacitación y asesoramiento. Los servicios vinculados comprenden los servicios de hosting, call center, tercerización de procesos de negocios, comercialización y otros servicios, en tanto en todos los casos tengan por objeto a los soportes lógicos, aún cuando dichos soportes lógicos no hayan sido desarrollados por el prestador de los servicios.

En todos los casos de la exoneración a que refiere el presente artículo se requerirá que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior.»

Cumpliendo el objetivo reglamentario, la norma definió el concepto de «soporte lógico» y de «servicios vinculados a los mismos», poniendo fin así a una larga discusión que mantenía la industria del Software con la Dirección General Impositiva al respecto. (No constituye el objetivo de este trabajo analizar el alcance de esta norma, lo que se concretará en una siguiente presentación).

V) Decreto reglamentario del IRAE

La sanción del Decreto N° 150/007 de 26 de abril de 2007, presentó dos características. Por un lado, a diferencia del Decreto antes mencionado sobre IRPF, nada dijo sobre el concepto de soporte lógicos ni de servicios vinculados a los mismos. Sin embargo, en el Capítulo VI sobre Exoneraciones, introdujo tres artículos relativos a la exoneración de este impuesto en plaza:

«ARTICULO 139º. - Software; declaración.- Declárase de Interés Nacional la actividad de producción del sector software, en condiciones de competencia internacional.

ARTICULO 140º.- Software; exoneración.- Exonérase del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas a las rentas derivadas de la actividad de producción de soportes lógicos. Dicha exención regirá para los ejercicios finalizados a partir del 1 de enero de 2001 y hasta el 31 de diciembre de 2009.

ARTICULO 141º.- Software; condiciones.- Para tener derecho a la exoneración establecida en el artículo anterior, los sujetos pasivos que desarrollen actividad comprendida en la declaratoria promocional, deberán presentar declaración jurada con descripción de la actividad a desarrollar por la cual se consideren incluidos en dicha exoneración, ante la Comisión de Aplicación definida por el Art. No. 12 de la Ley No. 16.906, de 7 de enero de 1998 al solo efecto de su registro. (- Sección IV Ley de Promoción de Inversiones.»

Estos artículos reproducen básicamente la normativa vigente desde el año 1999 respecto al IRIC, la cual se inició con la sanción del Decreto No. 84/999, de 24 de marzo de ese año que reglamentó la Ley No. 16.096 sobre Promoción de Inversiones, cuya vigencia fue reiteradamente prorrogada hasta la sanción de la normativa actual. La particularidad que presenta el Decreto 150/007 es el límite temporal previsto en su artículo 140, el cual fija el plazo máximo para esta exoneración, únicamente para los ejercicios finalizados hasta el 31 de diciembre del año 2009.



La redacción de este Decreto en la forma antes detallada, generó inquietud entre los operadores afectados por la norma, pues no se sabía si a los efectos del IRAE el concepto de «soporte lógico y servicios vinculados a los mismos» que se emplearía por la autoridad fiscalizadora, sería el que tradicionalmente se empleaba para el IRIC o el que pocos días antes se había definido para el IRPF.

Esta situación, llegó a las máximas autoridades del Poder Ejecutivo, el cual no fue insensible al planteo y, con la intención de aclararlo, dictó el Decreto 208/007 en el cual se modificaron varias normas reglamentarias. Lamentablemente los buenos deseos no siempre se ven materializado en la realidad, y como veremos a continuación, éste fue uno de esos casos.

VI) La sanción del Decreto Nº 208/007 de 18 de junio de 2007

Como dijimos, esta norma intentó solucionar varias carencias que el Ejecutivo detectó en los Decretos Reglamentarios sancionados hasta ese momento.

En particular, en el caso que nos ocupa, el art. 11 dispuso «Agrégase el siguiente artículo al Decreto Nº 150/2007 de 26 de abril de 2007: Artículo 163 bis.- Biotecnología, bioinformática y software destinados al exterior.- Exonérase las rentas derivadas de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática, y las obtenidas por la actividad de producción de soportes lógicos y de los servicios vinculados a los mismos, que determine el Poder Ejecutivo, siempre que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior. La exoneración que se reglamenta, alcanzará a las rentas provenientes del arrendamiento, cesión de uso o enajenación de bienes incorporales, patentables o no, y de informaciones relativas a experiencias científicas, que sean el resultado de actividades de investigación y desarrollo en las áreas de biotecnología y bioinformática realizadas por las entidades investigadoras. ... La exoneración a que alude el inciso primero en relación con soportes lógicos incluye el desarrollo, implementación en el cliente, actualización, y corrección de versiones, personalización (GAPs), prueba y certificación de calidad, mantenimiento del soporte lógico, capacitación y asesoramiento. Los servicios vinculados comprenden los servicios de hosting, call center, tercerización de procesos de negocios, comercialización y otros servicios, en tanto en todos los casos tengan por objeto a los soportes

lógicos, aún cuando dichos soportes lógicos no hayan sido desarrollados por el prestador de los servicios.

En todos los casos de la exoneración a que refiere el presente artículo se requerirá que los bienes y servicios originados en las antedichas actividades sean aprovechados íntegramente en el exterior».

Una primera lectura del texto permite concluir que éste es un «cut and paste» de su similar del IRPF. Y en principio parecería lógico que así fuera, ya que los dos artículos de la Ley que originan tales decretos reglamentarios, son casi idénticos. Sin embargo, no se advirtió que el Decreto que se modificaba introduciéndole un nuevo artículo (150/007) también incluía la exoneración del impuesto para las rentas provenientes de la venta de soportes lógicos en plaza (art. 140), lo que en principio parece contradecir lo previsto en el último inciso del art. 163 bis, que requiere que los bienes se aprovechen íntegramente en el exterior.

Es correcta esta interpretación? La sanción del art. 163 bis del Decreto 208/007 derogó la exoneración de IRAE para las rentas derivadas de la venta de soportes lógicos en plaza al requerir que se aprovechen íntegramente en el exterior?

VII) Vigencia del art. 140 del Decreto 150/007

Varios fundamentos llevan a concluir que la afirmación no es correcta, y que la exoneración del IRAE en plaza para las rentas derivadas de la venta de soportes lógicos en plaza, sigue vigente.

A continuación se exponen los principales argumentos.

a) El primer argumento a tener en cuenta, que no deja de tener un fundamento jurídico según veremos, es que resulta conocida la «historia de sanción de la norma» y que ella explica lo que sucedió.

Como ya fue dicho, resultaba un vacío normativo inexplicable que si la Ley de Reforma Tributaria contiene dos artículos idénticos en cuanto a la exoneración de los nuevos impuestos (IRAE e IRPF) a los desarrollos de soportes lógicos (arts. 52 lit. S del Título 4 del TO y 27 lit. K del Título 7 del TO, respectivamente), el decreto reglamentario del IRPF definiera el concepto de «soporte lógico» y el del IRAE no hiciera lo propio. Por esta razón, sin dudas, fue que el texto del Decreto 208/007 trató de subsanar la omisión.



Ahora bien, porqué se afirma que esta explicación que parece absolutamente subjetiva e irrelevante para el Derecho, puede resultar útil a los fines que nos proponemos. El art. 17 del Código Civil prevé que «Cuando el sentido de la ley es claro, no se desatenderá su tenor literal, a pretexto de consultar su espíritu. Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su sanción.» Por tanto, como es conocida la intención y espíritu que guió al Poder Ejecutivo y ésta quedó patente en la cronología de hechos que se detallaron en los capítulos anteriores, es que resulta un elemento más a favor de la explicación de la no derogación de la norma.

b) En segundo término, el artículo cuyo texto se agrega (163 bis) se ubica en la Sección VI (Otras Exoneraciones) del Capítulo VI (Exoneraciones) y no en la Sección IV del mismo Capítulo, correspondiente a la Ley de Promoción de Inversiones (Nº 16.906) en la cual se trata el tema de la exoneración a la actividad de producción del sector software.

Esto quiere decir que el art. 163 bis es reglamentario del literal S del art. 52 del Título 4 del TO de 1996, en la redacción dada por el art. 3 de la Ley No. 18.083, que se refiere exclusivamente a los casos en que los bienes y servicios originados sean aprovechados íntegramente en el exterior.

Mientras tanto, los arts. 139, 140 y 141 del Decreto 150/007, son reglamentarios de la Ley 16.096, que declara de Interés Nacional la actividad de producción del sector software y la exonera del IRAE sin fijarle ámbito espacial alguno, aunque sí establece un límite temporal. Por tanto, las normas no coliden ni son contradictorias entre sí –como se requiere para que exista una derogación tácita– sino que son dos normas reglamentarias de sendas leyes que nada tienen que ver entre sí en cuanto a la materia específica que abarcan.

Al respecto, es de aplicación y deberá considerarse el texto del art. 10 del Código Civil «La derogación de las leyes puede ser expresa o tácita. Es expresa, cuando la nueva ley dice expresamente que deroga la antigua. Es tácita, cuando la nueva ley contiene disposiciones que no pueden conciliarse con las de la ley anterior. La derogación tácita deja vigente en las leyes anteriores, aunque versen sobre la misma materia, todo aquello que no pugna con las disposiciones

de la nueva ley. La derogación de una ley puede ser total o parcial.»

Es generalmente admitido y entendido que la derogación tácita no se presume. Por el contrario ha de procurarse la conciliación de los dos textos, el anterior y el actual, manteniéndose el régimen anterior en todo lo que no sea inconciliable con la modificación introducida por la nueva ley, como resulta del precepto establecido en el art. 10 Código Civil (SUPERVIELLE, De la Derogación de las Leyes, pg. 102-104).

Este artículo califica la derogación en expresa y tácita. La expresa se manifiesta concretamente estableciendo que tal texto o que tal ley quedan derogados. La segunda, es cuando la ley contiene disposiciones que no pueden conciliarse con las de la ley anterior. Es así que la doctrina ha elaborado los presupuestos de la derogación tácita, mencionando los siguientes requisitos: 1) Identidad de materias disciplinadas por ambas leyes, 2) identidad de los destinatarios afectados o apartados por las mismas, 3) contradicción e incompatibilidad entre los fines de los preceptos implicados y 4) enfrentamiento de dos normas de igual jerarquía o que la última de ellas, sea de grado superior.

En el caso que analizamos, sólo se da uno de los requisitos exigidos (ya que se tratan de normas de igual jerarquía) pero no se encuentran presentes los restantes. En efecto, no existe identidad de materias pues una norma es tributaria y otra de fomento a las inversiones. Los destinatarios no tienen porqué ser siempre los mismo, ya que puede existir una empresa que sólo exporte soportes lógicos, razón por la cual no se verá alcanzada por la exoneración del IRAE en plaza del art. 140. Y por último, claramente no existe contradicción entre las normas sino que son complementarias una de las otras.

c) El último argumento a exponer, es que no tendría razón de ser que la misma norma que voluntariamente deroga de manera tácita la exoneración en plaza hasta el año 2009 inclusive (art. 163 bis del Decreto 208/007) en su art. 6º (al darle nuevo texto al artículo 42 del Decreto Nº 150/2007) establezca que se admitirá la deducción íntegra de los gastos de adquisición de soportes lógicos, realizados a quienes los hayan producido para los ejercicios finalizados a partir del 1º de enero de 2001 y hasta el 31 de diciembre de 2009. Un elemental principio de armonía y congruencia en la interpretación de las normas, lleva a pensar



que parece absolutamente ilógico que por un lado se derogue un artículo y por el otro se utilice un criterio temporal idéntico al que maneja el artículo presuntamente derogado. Por el contrario, este artículo parece ser complementario y explicativo de la pervivencia del artículo 140 del Decreto 150/007.

VIII) Conclusión

En consecuencia, de lo que viene de decirse y fundamentarse en este trabajo, cabe concluir que la exoneración de IRAE para las rentas derivadas de la producción de soportes lógicos en plaza, prevista en el art. 140/007, se encuentra vigente.

Esta exoneración complementa, hasta el 31 de diciembre de 2009, la prevista respecto al IRAE y

IRPF para la producción de los soportes lógicos y de los servicios vinculados, siempre que los bienes y servicios sean aprovechados íntegramente en el exterior.

Y para finalizar con un enfoque crítico en cuanto a la deficiente técnica legislativa que se emplea en nuestro país, coincidiendo con lo afirmado al comienzo del trabajo, téngase en cuenta que ninguno de los decretos definió –entre otras carencias- nada menos que el concepto de «productor de soportes lógicos» y «aprovechado íntegramente en el exterior».

Fuente: Extraído del Derecho Digital (www.elderechodigital.com.uy)

2.1.7 El IRNR y las remuneraciones que perciben directores domiciliados en el exterior

En la presente nota planteamos la problemática que se presenta a la hora de definir el tratamiento tributario que le resulta aplicable a las remuneraciones que las empresas abonan a sus directores residentes en el exterior.

Cra. Montserrat González

Como primera medida nos interesa recordar el concepto de fuente que aplica en materia del Impuesto a las Rentas de No Residentes (IRNR)

Principio de la fuente

En materia del IRNR, el artículo 3 del Título 8 reproduce el criterio general para la determinación de la fuente, según el cual se consideran de fuente uruguaya las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en el país, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los negocios jurídicos.

Agrega, en un claro apartamiento del principio territorial, que también se consideran de fuente uruguaya las rentas obtenidas por la prestación de servicios personales desde el exterior a contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) en tanto se vinculen a la obtención de rentas comprendidas en este impuesto.

El Decreto reglamentario del IRNR (149/007) con la redacción dada por el Decreto N° 281/07 aclara que esta extensión del principio de la fuente solamente resultará aplicable para los servicios de carácter técnico, prestados **fuera de la**

relación de dependencia en los ámbitos de la gestión, técnica, administración o asesoramiento de todo tipo, no comprendiendo a otros servicios prestados desde el exterior (los que se considerarán de fuente extranjera siempre que las actividades se desarrollen en el exterior). Como surge de lo anterior, la definición de servicio técnico utilizada a efectos de esta norma es sustancialmente idéntica a la aplicada en el pasado en materia de retenciones (por asistencia técnica) de IRIC instantáneo.

Directores domiciliados en el exterior

Un aspecto crucial a los efectos de determinar el tratamiento tributario que le resulta aplicable a las remuneraciones que perciben los directores es analizar si los mismos son o no dependientes de la empresa.

Si se llegara a la conclusión de que los mismos son dependientes, en virtud de las normas mencionadas anteriormente, la remuneración que perciban no quedaría gravada por el IRNR. Si del estudio de la situación se concluyera que los mismos no son dependientes de la empresa, deberá realizarse en dicha hipótesis el análisis de las tareas que realizan. Si las mismas pudieran catalogarse como un servicio técnico entonces las remuneraciones que perciban quedarían sujetas al IRNR.



La subordinación laboral no es otra cosa que la posibilidad de que el empleador le imprima una cierta dirección a la actuación de los trabajadores y en caso de que dichas directivas no sean seguidas por estos últimos, aquel pueda hacer uso del poder disciplinario, aplicando sanciones o correctivos. Es por ello que se ha sostenido que dirección, fiscalización y poder disciplinario son las principales notas características de la subordinación jurídica.

Cabe resaltar, que en algunos casos el director de una sociedad se encontrará en una situación en la que la relación de dependencia con la sociedad es más clara, mientras que en otros su situación no presentará indicios de subordinación, existiendo entre ambos extremos toda una gama de situaciones que son las que en la práctica presentan mayores dudas.

Teniendo en cuenta las tareas que el director cumple dentro de la sociedad y el grado de dependencia que el cumplimiento de las mismas puede representar, pueden distinguirse diferentes categorías de directores de acuerdo al siguiente detalle:

- a) Directores que cumplen dentro de la sociedad funciones meramente estatutarias, no desempeñando tareas ajenas a aquellas naturales y propias al cargo que ocupan

tales como la representación de la sociedad.

- b) Directores que desempeñan un cargo administrativo dentro de la empresa realizando tareas administrativas-contables o gerenciales, tal el caso de un Director-Gerente General o un Director-Contador.
- c) Directores delegados o ejecutivos, nombrados por la Asamblea o por el propio Directorio, en caso de estar autorizado a hacerlo por el estatuto social. Estos directores ejecutivos tienen a su cargo la gestión de los negocios ordinarios de la sociedad (todos aquellos que no impliquen actos de afectación de bienes societarios), continuando los negocios extraordinarios dentro de la competencia del Directorio que además vigilará su gestión.

Como se puede apreciar la gama de roles puede resultar más amplia de la que se puede pensar en un principio y las conclusiones a las que se puede arribar pueden ser distintas según la actividad que realice el director, es decir podremos llegar a concluir que un director es dependiente mientras que otro director no lo es, y en virtud de ello el tratamiento fiscal que corresponda darle a la retribución que perciba uno y otro será distinta en el IRNR

Nota: Material proporcionado por KPMG

2.1.8 La Reforma Tributaria y las fuentes de financiamiento

Cr. Gustavo Melgondler

1. Introducción

La Ley de Reforma Tributaria N° 18.083 con vigencia 1.7.07 contiene cambios sumamente importantes en nuestro sistema tributario y claramente afectan en la toma de decisiones sobre varios aspectos de la operativa de las empresas. Es por dicha razón que en esta ocasión nos parece oportuno referirnos a este tema, que deberá ser tenido en cuenta al momento de definir las opciones de financiamiento que se pudieran llegar a tener.

Recordamos que la reforma introduce la aplicación del Impuesto a las Actividades Económicas (IRAE) para los ejercicios iniciados a partir del 1.7.07, con características un tanto diferentes a los impuestos que sustituye.

Uno de los puntos que lo distinguen de sus antecesores tiene relación con el criterio de

deducibilidad de gastos, al cual nos referiremos a continuación.

Adicionalmente, se introducen modificaciones en la definición de los pasivos considerados deducibles a efectos de la liquidación del Impuesto al Patrimonio (IP) con ciertos cambios con relación a los criterios vigentes hasta el momento.

2. IRAE

2.1 Criterio general de deducción de gastos

De acuerdo con el criterio general, para determinar la renta neta se deducirán de la renta bruta los gastos necesarios para obtenerla y conservarla, devengados en el ejercicio, debidamente documentados.

Por un fundamento obvio, un impuesto a las rentas pretende gravar un determinado incremento



patrimonial esperado. Si no puedo obtener la renta sin incurrir en gastos, entonces el flujo de riqueza no provocará el incremento patrimonial esperado. En consecuencia debe tratarse de un flujo neto de riqueza.

Pero se establece una condición adicional, a la comentada anteriormente, para la deducción gastos: que constituyan para la contraparte rentas gravadas por el IRAE, por el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), por el Impuesto a la Renta de No Residentes (IRNR) o por una imposición efectiva a la renta en el exterior.

Agrega que en el caso de los gastos correspondientes a servicios personales prestados en relación de dependencia que generen rentas gravadas por el IRPF, la deducción estará además condicionada a que se efectúen los correspondientes aportes jubilatorios.

A su vez, las normas introducen un artículo titulado «deducción proporcional», que establece que cuando los gastos constituyan para la contraparte rentas gravadas por el IRPF, en la categoría I de dicho impuesto (Rendimientos del Capital e Incrementos Patrimoniales), o rentas gravadas por el IRNR, la deducción estará limitada al monto que surja de aplicar al gasto el cociente entre la tasa máxima aplicable a las rentas de dicha categoría en el impuesto correspondiente (12%) y la tasa del IRAE (25%), o sea la deducibilidad será del 48% del gasto.

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% si la tasa efectiva fuera igual o superior al 25%. Si la tasa efectiva fuese inferior, deberá realizarse la proporción correspondiente.

Cuando la contraparte resulte gravada tanto por el IRPF Categoría I o por el IRNR como por una imposición efectiva en el exterior, se sumarán en el numerador del cociente de deducción proporcional del gasto, la tasa máxima del impuesto local y la tasa efectiva del impuesto del exterior. La deducción nunca podrá superar el 100% del gasto.

Se presumirá que la tasa efectiva en el 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 reglamentación establece los requisitos de los medios de prueba que deben aportar los contribuyentes para poder aplicar en el coeficiente la tasa de impuesto a las rentas aplicable en el exterior, aunque se encarga a la Dirección General Impositiva (DGI) a establecer listados en los que conste las tasas efectivas de las principales jurisdicciones en las que se generen los referidos gastos y también a establecer otros medios justificativos supletorios, sobre lo cual a la fecha no se ha expedido.

Lo dispuesto precedentemente es sin perjuicio de la aplicación del régimen de precios de transferencia, que también introduce el IRAE.

2.2 Excepciones al principio general

Como podemos apreciar por el criterio general, son muy estrictas las condiciones que debe cumplir un gasto para ser deducible, a lo cual hay que sumarle la aplicación de la regla de la proporción.

Por dicha razón es que tanto la ley como el decreto reglamentario, en aplicación de la facultad otorgada en la propia ley al Poder Ejecutivo (PE), han determinado excepciones al principio general de deducibilidad de gastos. Nos referiremos únicamente a los relacionados con el objeto de nuestro análisis.

De esta manera encontramos como excepciones:

- 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, en tanto sean necesar

- Los intereses de deudas documentadas en obligaciones, debentures y otros títulos de deuda (ON), 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.



- 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).

- Las diferencias de cambio y reajustes que constituyan para la contraparte rentas exentas del IRPF o IRNR, relacionadas con el capital de la operación.

También fueron definidas otras excepciones para los intereses: de depósitos realizados en instituciones de intermediación financiera, de préstamos concedidos antes del 31.12.06 a concesionarios de obras públicas, a siete años o más en dólares americanos, y que financien hasta el 80% de sus inversiones comprometidas en el contrato de Concesión y de los ejercicios iniciados entre el 1.7.07 y el 30.6.08.

3.IP

Este impuesto grava el patrimonio de la empresa determinado por aplicación de las normas legales y reglamentarias. Incluye una lista taxativa de pasivos que pueden considerarse admitidos a efectos de su liquidación.

Con respecto a los pasivos financieros encontramos:

- El promedio en el ejercicio de los saldos a fin de cada mes de las deudas contraídas en el país con:

1. Los Bancos públicos y privados.
2. Las Casas Financieras.
3. Las Cooperativas de Ahorro y Crédito comprendidas en el artículo 28 del Decreto-Ley N° 15.322.

4. Las empresas cuya actividad habitual y principal sea la de administrar créditos interviniendo en las ventas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por terceros, o la de realizar préstamos en dinero, cualquiera sea la modalidad utilizada a tal fin.
5. Los fondos de inversión cerrados de crédito.
6. Los fideicomisos, con excepción de los de garantía.

- Las deudas contraídas con Estados, con organismos internacionales de crédito que integre el Uruguay, con la Corporación Nacional para el Desarrollo y con instituciones financieras estatales del exterior para la financiación a largo plazo de proyectos productivos.

- Las deudas documentadas en debentures u obligaciones, siempre que su emisión se haya efectuado mediante suscripción pública y que dichos papeles tengan cotización bursátil. Las deudas emitidas a partir del 1.7.07 documentadas en obligaciones, debentures y otros títulos de deuda, siempre que en su emisión se verifiquen simultáneamente las mismas condiciones señaladas en el apartado 2.2. anterior para deducibilidad de intereses de ONs.

- Las deudas documentadas en debentures u obligaciones siempre que sean nominativos y que sus tenedores sean organismos estatales o fondos de ahorro previsional (Ley N° 16.774).

Como vemos no todos los pasivos financieros pueden considerarse como admitidos a efectos del cálculo del impuesto.



4. Ejemplos

A continuación pasamos a ilustrar los conceptos comentados anteriormente para algunos casos:

	Contribuyente	Tasa de rentas en el exterior	% deducción intereses	Pasivo deducible para IP
Banco local	IRAE		100%	Promedio del ejercicio
Banco del exterior	IRNR	i	$(12+i)/25$ (Máx. 100%)	No
Accionista/Socio local	IRAE		100%	No
Accionista/Socio local	IRPF		48%	No
Accionista/Socio del exterior	IRNR	i	$(12+i)/25$ (Máx. 100%)	No
ON Privada	IRPF		48%	No
ON Privada	IRNR	i	$(12+i)/25$ (Máx. 100%)	No
ON Pública y cot. Bursátil anteriores	IRAE		100%	Si
ON Pública y cot. Bursátil anteriores	IRPF		48%	Si
ON Pública y cot. Bursátil anteriores	IRNR	i	$(12+i)/25$ (Máx. 100%)	Si
ON Pública con condiciones			100%	Si
Fondo de Inversión Cerrado de Crédito	IRAE		100%	Promedio del ejercicio
Fideicomiso	IRAE		100%	Promedio del ejercicio

5. Conclusión

Como podemos apreciar, de lo comentado anteriormente surge la importancia de analizar necesariamente los efectos fiscales que tiene cada una de las alternativas de financiamiento a la hora

de definir la opción más eficiente de fondeo que la empresa pueda acceder.

**Fuente: Material proporcionado
Departamento Tributario
Sanguinetti / Foderé / Bragard Abogados**



2.1.9 Estimaciones fictas de IRAE

Cr. Pablo Lagarriga

Introducción

El tema de la determinación ficta del impuesto a las rentas no es novedoso, por el contrario, en Uruguay se aplica desde larga data. Sin embargo, la Ley N° 18.083 de Reforma Tributaria (LRT) introduce nuevos contribuyentes del impuesto a las rentas, lo cual cambia el escenario para numerosas empresas que no necesariamente están preparadas para ello. Razonablemente entonces debe ajustarse el régimen de liquidación ficta al nuevo escenario.

En la presente entrega vamos a analizar el nuevo sistema de estimación ficta de las rentas sobre las cuales se aplican las alícuotas de impuestos. Comenzaremos haciendo una breve referencia a la situación pre-Reforma Tributaria.

2. Situación antes de la Reforma Tributaria

En primer lugar es importante destacar uno de los aspectos que, como veremos más adelante, se modifica con la LRT: el régimen de determinación ficta del Impuesto a las Rentas de la Industria y el Comercio (IRIC) no era opcional. El **artículo 36 del Decreto 840/988** restringía el ámbito de aplicación a los casos en que «...por la naturaleza o la modalidad de la explotación o por otro motivo justificado, no se pueda determinar la renta con exactitud o no exista contabilidad suficiente,...». Como se puede observar, no es precisa la restricción, ya que no establece criterios objetivos. Sin embargo el contribuyente debía basar su decisión en elementos que pudieran ser juzgados por la Administración.

Para lo que sí establecía criterios objetivos era para la determinación de la renta una vez que se debía tributar sobre base ficta. En primer lugar existían Resoluciones expresas para determinados casos: estaciones de servicios, carnicerías (salvo las que se autoabastecían), almacenes minoristas, bancas de cubierta colectivas y transporte colectivo de pasajeros. Para los casos en que no existía Resolución, se debía aplicar al total de rentas brutas del ejercicio el 30%, y deducirle los sueldos de dueños o socios. Si los ingresos del ejercicio en cuestión, no superaban el límite máximo de ingresos de pequeñas empresas multiplicado por diez, el porcentaje a aplicar sobre las rentas brutas era del 11%.

En los casos de determinación de rentas en forma ficta, el ejercicio fiscal debía coincidir con el año civil.

3. Situación después de la Reforma Tributaria

Los viejos contribuyentes de IRIC pasan a estar gravados, a partir de los ejercicios iniciados con posterioridad al 1º de Julio de 2007, por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE). Por otra parte la LRT amplía el hecho generador del impuesto, con lo cual se incorporan nuevos sujetos pasivos.

En particular, quienes obtengan rentas empresariales y asimiladas, más allá de los factores utilizados, estarán gravados por IRAE. Se incorpora por lo tanto, entre otras, a las sociedades personales que obtienen rentas puras de capital o de trabajo. También se incorpora en el nuevo sistema a aquellos contribuyentes que obtienen rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) por servicios fuera de la relación de dependencia (no incluye jubilaciones y pensiones) o por rentas de capital (excepto utilidades) y hagan uso de la opción de tributar IRAE (hecha la misma, deben tributar IRAE como mínimo por tres ejercicios).

Dentro de este escenario ampliado de contribuyentes de impuestos sobre la renta, se hacen importantes modificaciones respecto del régimen de estimación ficta.

3.1 Condiciones de inclusión en el régimen

En primer lugar es importante hacer hincapié en una novedad que introduce el nuevo sistema, como es la opción que pueden hacer los sujetos pasivos del IRAE que cumplan las condiciones de inclusión en el régimen ficto, de tributar en base al mismo o al régimen de contabilidad suficiente. Esta opción está dada por el último inciso del **art. 88 del Título 4 del Texto Ordenado**, y el único requisito extra que incluye es la obligatoriedad de, una vez hecha la opción de tributar por el régimen de contabilidad suficiente sin estar obligados, mantenerse en el mismo por el término de cinco ejercicios como mínimo.

En definitiva, todos los sujetos pasivos de IRAE, podrán tributar por el régimen de estimación ficta salvo que la Ley los obligue a tributar por el régimen de contabilidad suficiente.



Están obligados a tributar en el régimen de contabilidad suficiente las sociedades anónimas y en comandita por acciones, los establecimientos permanentes de entidades no residentes, los entes autónomos y servicios descentralizados que integren el dominio industrial y comercial del Estado, los fondos de inversión cerrados de crédito y los fideicomisos excepto los de garantía. Todos los demás sujetos pasivos de IRAE tendrán la opción de quedar incluidos en el régimen ficto, siempre y cuando sus ingresos no superen en el ejercicio anterior los 4.000.000 de unidades indexadas (UI).

3.2 Estimación Ficta

El método a aplicar para la estimación ficta está dado por el **art. 64 del Decreto 150/007** – reglamentario del IRAE- en la redacción dada por el **art. 7 del Decreto 208/007**.

Ya vimos que dentro de los contribuyentes de IRAE hay algunos impedidos de tributar por el régimen de rentas fictas, ya sea por tipo societario como por nivel de ingresos.

Luego, quienes no estén incluidos en estas limitaciones podrán tributar por el régimen ficto, salvo que hagan uso de la opción de tributar por el régimen de contabilidad suficiente, en cuyo caso deberán mantenerse en ese régimen por cinco ejercicios como mínimo.

Dentro de quienes determinen sus rentas por este mecanismo, para considerar la alícuota del IRAE, también existen limitaciones a la aplicación pura del régimen. Podríamos decir entonces que hay un régimen de liquidación ficta general, y regímenes particulares para determinados casos, como veremos a continuación.

3.2.1 Régimen general

Para el cálculo de la renta ficta se parte del total de ingresos devengados en el ejercicio por ventas, servicios y demás rentas brutas, al cual se le aplica un porcentaje de acuerdo a la siguiente escala:

- Ingresos menores a UI 2.000.000 (aprox. USD 140.000): 13,2 %
- Entre UI 2.000.000 y UI 3.000.000 (aprox. USD 210.000): 36,0 %
- Entre UI 3.000.000 en adelante (aprox. USD 280.000): 48,0 %

Al total así obtenido, se le deducen los sueldos de dueños o socios que coticen al Banco de Previsión Social (BPS), llegándose así al cálculo de la renta ficta gravada por IRAE, a la cual habrá de aplicarse la tasa de dicho impuesto (25%).

3.2.2 Régimen particular 1: opción IRAE y rentas puras

Opción IRAE

Quienes obtengan rentas de trabajo comprendidas en el IRPF, fuera de relación de dependencia y sin ser de por jubilaciones o pensiones, o de capital, que no sean por dividendos y utilidades, podrán optar por tributar IRAE. Esta opción deberán comunicarla a la Dirección General Impositiva (DGI) dentro de los tres meses del inicio de actividades gravadas por IRPF.

Aquellos contribuyentes que estén en esta situación, pueden a la vez optar por tributar IRAE sobre base ficta o real (siempre y cuando los ingresos del ejercicio anterior sean menores a UI 4.000.000). En el primer caso, el porcentaje que deberán aplicar a sus ingresos para determinar la renta ficta gravada, será la de la franja mayor, es decir, 48 %.

Rentas puras

Aquellas formas asociativas de cualquier tipo, que tengan la opción de tributar por régimen ficto (según lo visto en el punto 3.1), y obtengan rentas puras de capital o rentas puras de trabajo, en caso de querer liquidar IRAE por régimen ficto deberán aplicar a sus ingresos el porcentaje aplicable a la mayor franja de ingresos, es decir, el 48 %.

3.2.3 Régimen particular 2: actividades agropecuarias

Las asociaciones agrarias, sociedades agrarias y sociedades civiles con objeto agrario y, en general, los contribuyentes que desarrollen actividades agropecuarias y no estén obligados a llevar contabilidad suficiente, podrán determinar su impuesto de forma ficta (siempre y cuando los ingresos del ejercicio anterior no superen los UI 4.000.000).

La forma de cálculo difiere de la vista para los restantes casos. En efecto, dentro de las rentas que se pueden obtener por estas actividades, hay algunas que tienen asignada una tasa de Impuesto a las Enajenaciones de Bienes Agropecuarios (IMEBA) y otras que no.



El impuesto ficto de las primeras se determinará aplicando la tasa máxima legal de IMEBA de cada producto incrementada en un 50%, a las ventas de dichos productos.

Para los otros casos, se aplicará a las ventas, servicios y demás rentas brutas, el porcentaje correspondiente a la franja del medio en la escala vista, es decir, el 36%. A la renta así obtenida se le deducirán once Bases Fictas de Contribución (BFC) por cada dueño o socio, y al importe resultante se le aplicará la alícuota de IRAE (25%). En caso que el resultado de aplicar el 36% y deducir las once BFC por socio, sea negativo, no se podrá deducir del ficto obtenido por aplicación de tasas de IMEBA, ni arrastrar para ejercicios futuros.

La forma de cálculo del IRAE ficto no inhibe la opción de cada contribuyente (incluso los que tienen contabilidad suficiente) de determinar la renta por la enajenación de inmuebles afectados a actividades agropecuarias aplicando al precio de la enajenación el 6%, siempre y cuando los mismos hayan sido adquiridos antes del 1º de Julio de 2007.

4. Otros elementos a tener en cuenta

- Quienes teniendo la posibilidad de tributar IRPF o IMEBA, hayan optado por tributar IRAE, deberán aplicar obligatoriamente los porcentajes de renta ficta establecidos precedentemente, como mínimo en los ejercicios comprendidos entre el 1º de julio de 2007 y el 31 de diciembre de 2011.

- La LRT otorga potestades al Poder Ejecutivo (PE) a establecer otros contribuyentes incluidos en la obligatoriedad de tributar en el régimen de contabilidad suficiente.

- A la vez, en el Decreto Reglamentario el PE faculta a la DGI a establecer otros porcentajes aplicables, en función de los diferentes giros y el nivel de ingresos.

- El ejercicio económico anual de quienes determinen en forma ficta su IRAE, coincidirá con el año civil; salvo en los casos de contribuyentes por actividades agropecuarias, que cerrarán ejercicio fiscal cada 30 de junio.

Nota: Extraído del Boletín Informativo TEA Nº 311. Setiembre 2007

2.1.10 Modificaciones introducidas al Impuesto al Valor Agregado por la ley 18.083 y sus decretos reglamentarios

Cr. Gabriel Cáceres

La ley 18.083 de Reforma Tributaria del 27 de diciembre de 2006, además de modificar el régimen de tributación a la renta en nuestro país, introdujo cambios en la tributación al consumo y al capital, es por este motivo que entendemos interesante analizar algunos de los realizados en los impuestos que gravan al consumo, en especial en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y en particular todas aquellos que tienen que ver con el sector de la construcción e inmobiliario.

El primer cambio a destacar es que a raíz de la entrada en vigencia de la ley 18.083 se modificó el artículo 1 del Título 10 del Texto Ordenado de la Dirección General Impositiva (DGI), quedando redactado de la siguiente manera «El Impuesto al Valor Agregado gravará la circulación interna de bienes, la prestación de servicios dentro del territorio nacional, la introducción de bienes al país y la agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles»(subrayado nuestro), es decir que a partir de la entrada en vigencia de la ley, la

agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles comenzará a estar gravada con IVA.

Por otro lado, de acuerdo a lo establecido por el literal I del artículo 18 del Título 10, comenzarán a estar gravadas a la tasa mínima del impuesto (10%) los bienes inmuebles, en aquellos casos que «se trate de la primera enajenación que realicen las empresas en el ejercicio de las actividades comprendidas en el artículo 3º del Título 4 de este Texto Ordenado.

El concepto de primera enajenación comprende a las enajenaciones de inmuebles sobre los que se hayan realizado refacciones o reciclajes significativos de acuerdo a lo que disponga la reglamentación.», y además agrega «no quedan comprendidas en este literal las enajenaciones de bienes inmuebles prometidos en venta, siempre que tales promesas se hayan inscripto antes de la vigencia de esta ley.» En consecuencia, quedan gravadas la primera enajenación, refacción, o



reciclaje significativo de inmuebles realizados por quienes realicen actividades comprendidas en el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE).

Por último, otras de las modificaciones introducidas por la ley y que puede llegar a tener un impacto importante dentro del sector de la construcción e inmobiliario es lo que establece el artículo 19 del Título 10 en su numeral 2 literal E, el que nos dice que quedan exonerados «los intereses de préstamos concedidos por el Banco Hipotecario del Uruguay destinados a la vivienda, y los intereses de préstamos que otros sujetos otorguen con el mismo destino en moneda nacional, en unidades indexadas (UI) o en unidades reajustables (UR). Quedan derogadas las restantes exoneraciones de intereses de préstamos destinados a vivienda, salvo las correspondientes a los préstamos otorgados con anterioridad a la vigencia de la presente ley, así como a sus respectivas novaciones.», por lo tanto, a partir de la entrada en vigencia de la ley los préstamos destinados a la compra de vivienda estarán exonerados siempre y cuando sean en moneda nacional, unidades indexadas, o unidades reajustables, pasando a estar gravados a la tasa básica, los préstamos en moneda extranjera, destinados a tal fin. Analizaremos a continuación la reglamentación de cada una de las tres modificaciones que mencionamos anteriormente, para luego realizar una pequeña conclusión con respecto al tema.

1) Agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles El artículo 2 del Título 10 define a cada uno de los hechos generadores del impuesto, y en su literal D dice que la agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles es «la realización de obras bajo la modalidad de administración, cuando tales inmuebles no se hallen afectados a la realización de actividades que generen ingresos gravados por el Impuesto al Valor Agregado ni rentas computables para el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) y el Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA) por parte del titular de la obra.»

Asimismo, el artículo 9 del Título 10 en su literal b inciso 7 indica como se debe proceder a liquidar el impuesto en esta situación, el que se determinará de la siguiente manera: «...el débito fiscal surgirá de aplicar la tasa básica del tributo al monto que surja de aplicar la tasa básica del

tributo al monto que surja de multiplicar la base imponible del Aporte unificado de la Construcción por el factor que determine el Poder Ejecutivo. De la cifra así obtenida se deducirá el impuesto incluido en las adquisiciones de bienes y servicios destinados a integrar el costo de la obra, debidamente documentado.» El factor mencionado precedentemente quedó establecido por el Poder Ejecutivo en 60% de acuerdo a lo establecido por el Decreto 240 del 2 de julio de 2007 en su artículo 2.

En consecuencia, la forma de cálculo del IVA ventas quedó establecida de la siguiente manera: $IVA\ VENTAS = Aporte\ unificado\ de\ la\ construcción \times 60\% \times Tasa\ (22\%)$

Es conveniente en este punto hacer una serie de puntualizaciones para ver como funciona este nuevo hecho generador del tributo:

_ la realización de las obras deben hacerse bajo la modalidad de administración, por oposición a contratación, el artículo 44 del decreto 207/007 de 18 de junio de 2007 establece que se entienden que las obras están bajo modalidad de administración cuando se cumple simultáneamente que el titular de la obra sea sujeto pasivo del aporte unificado de la construcción por los servicios personales contratados en la misma y la obra no califique dentro del sistema de contratación;

_ el contribuyente deberá inscribir la obra ante la DGI;

_ el acaecimiento del hecho generador, momento en donde nace la obligación tributaria y se debe pagar el impuesto es al final de la obra en las condiciones y plazos que establezca la DGI;

_ presentada la declaración jurada y efectuado el pago el contribuyente deberá clausurar la obra ante la DGI;

_ las obras que fueron iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley estarán exoneradas del pago del impuesto;

_ para que los servicios de construcción estén exonerados de IVA, se deben cumplir simultáneamente que la empresa constructora tributa el aporte unificado de la construcción por el personal afectado a la obra, y los materiales son aportados por el titular del inmueble, es decir,



que se trata de arrendamientos de obra o de servicios sin la entrega de materiales por parte del prestador del servicio.

_ Por último, los escribanos deberán realizar una serie de controles en las escrituras que se otorguen en las operaciones de enajenación o gravamen de los bienes, tales como:

_ deberán ser controladas todas aquellas obras que se registraron ante el BPS después del 1 de julio de 2007;

- la DGI expedirá un certificado en donde conste que se pago el IVA por las obras o que no corresponde su pago;

_ el escribano actuante deberá dejar constancia de la exhibición de tal certificado en la escritura.

2) Primera enajenación de inmuebles (refacciones o reciclajes significativos) que realicen las empresas en el ejercicio de las actividades comprendidas en el IRAE.

Esta actividad se reglamentó en los artículos 32 a 43 del decreto 207/007 del 18 de junio de 2007, que se encargó de acotar el alcance del término empresas utilizado por la ley, ya que estableció que la operación que se grava es la primera enajenación o promesa de enajenación, refacciones, o reciclajes significativos realizados por empresas constructoras o promotoras en el ejercicio de las actividades empresariales comprendidas en el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE).

Cabe destacar que quedan exoneradas del pago del impuesto la venta de terrenos sin mejoras.

Asimismo debemos puntualizar para esta operación lo siguiente:

_ el acaecimiento del hecho generador se da cuando la empresa transfiera la posesión al adquirente o promitente comprador, con excepción de las ventas cuyos compromisos de compraventa hubiesen sido inscriptos con anterioridad al 1 de julio de 2007;

_ se considera incluido dentro del concepto enajenación a la: venta, permuta, afectación al uso de dueños, socios o accionistas, transferencia del usufructo o nuda propiedad.

Por otra parte el decreto reglamentario estableció una serie de medidas para evitar la venta de obras en construcción entre personas o empresas vinculadas, las que podemos destacar los siguientes tratamientos fiscales a dar a las ventas posteriores:

_ se encontraran gravadas por el impuesto la siguiente enajenación, si el adquirente afectara a la construcción, reciclaje o refacción el referido inmueble;

_ si el adquirente fuera el comprador final, deberá liquidar el IVA por agregación de valor en inmuebles, tal como lo describimos en el punto 1 de este trabajo;

_ El decreto estableció parámetros para definir cuando estamos ante un reciclaje o refacción, los que detallamos a continuación:

_ incremento de los metros construidos en más de un 25%;

_ el valor real se incrementa en más de un 50% como consecuencia de las obras realizadas;

_ la enajenación o promesa de enajenación sobre inmuebles a los que se les incrementó el número de unidades habitacionales, también están gravados.

Para finalizar este punto, podemos destacar que se introdujeron una serie de disposiciones transitorias para aquellas obras que fueron comenzadas antes del 1 de julio y que serán vendidas ya con la vigencia de la ley, cuando vayan a determinar el IVA compras deducible, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

_ el IVA compras directo es 100% deducible, siempre y cuando no hayan sido considerado como gastos para el IRIC, por las compras anteriores al 1 de julio de 2007

_ el IVA compras indirecto no es deducible, por las compras anteriores al 1 de julio de 2007

_ el IVA compras directo es 100% deducible, siempre y cuando no hayan sido considerado como gastos para el IRIC, por las compras posteriores al 1 de julio de 2007



_ el IVA compras indirecto es deducible en la misma relación que guarden los metros cuadrados de las unidades no vendidas al 1 de julio de 2007 con los metros cuadrados totales.

3) Intereses de préstamos destinados a viviendas

En lo relativo a este hecho, ya mencionamos, que se exoneran los préstamos para la compra de vivienda, siempre y cuando sean en moneda nacional, unidades indexadas, y unidades reajustables, pasando a estar gravados a la tasa básica los préstamos para esta misma operación tomados en moneda extranjera.

4) Conclusión

Entendemos que con la introducción de este nuevo mecanismo se visualizan dos posibles

objetivos. Por un lado la formalización de un sector como el de la Construcción y por otro el incentivo al otorgamiento de préstamos en moneda nacional buscando desindexar la economía y un mayor dinamismo del propio sector, de la mano de nuevos préstamos hipotecarios.

Fuente: Extraído de Montaldo & Asociados. Boletín Técnico. Octubre 2007

2.2 REFERIDOS A OTROS TEMAS



ÁREA ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS

1 NORMAS

1.1 LEYES

1.1.1 Ley Nº 18172 de 31 de agosto de 2007 (D.O. 07/09/07)

Rendición de Cuentas y Balance de Ejecución Presupuestal correspondiente al ejercicio 2006. Aprobación.

Art. 349 Sustituye los art. 1,2,3 de la ley Nº 18092 relativa al derecho de propiedad sobre inmuebles rurales y explotaciones agropecuarias

ART. 349.-Sustitúyense los artículos 1º, 2º y 3º de la Ley Nº 18.092, de 7 de enero de 2007, por los siguientes:

«ARTÍCULO 1º.- Declárase de interés general que los titulares del derecho de propiedad sobre los inmuebles rurales y las explotaciones agropecuarias sean personas físicas, sociedades personales comprendidas en la Ley Nº 16.060, de 4 de setiembre de 1989, sociedades agrarias y asociaciones agrarias comprendidas en la Ley Nº 17.777, de 21 de mayo de 2004, cooperativas agrarias comprendidas en el Decreto-Ley Nº 15.645, de 17 de octubre de 1984, sociedades de fomento rural comprendidas en el Decreto-Ley Nº 14.330, de 19 de diciembre de 1974, personas públicas estatales y personas públicas no estatales. Se exceptúan de las disposiciones de la presente ley los inmuebles rurales afectados a actividades ajenas a las definidas por el artículo 3º de la Ley Nº 17.777.

Para que las sociedades mencionadas en el inciso anterior puedan ser titulares de inmuebles rurales y de explotaciones agropecuarias, la totalidad de su capital social deberá hallarse representado por cuotas sociales o acciones nominativas cuya titularidad corresponda íntegramente a personas físicas.

Las sociedades anónimas y sociedades en comandita por acciones comprendidas en la Ley Nº 16.060, de 4 de setiembre de 1989, podrán ser titulares de los inmuebles rurales y de las explotaciones agropecuarias siempre que la totalidad de su capital accionario estuviere representado por acciones nominativas pertenecientes a personas físicas.

El Poder Ejecutivo, a instancia de parte, podrá autorizar a cualquiera de los tipos sociales, cooperativas o asociaciones mencionadas en este artículo, así como a otros sujetos tales como sucursales de entidades no residentes, fideicomisos y fondos de inversión, a ser titulares de inmuebles rurales o explotaciones agropecuarias cuando el número de accionistas, integrantes o la índole de la empresa impida que el capital social pertenezca exclusivamente a personas físicas. La autorización del Poder Ejecutivo indicará los inmuebles rurales concretos que comprende y deberá volverse a solicitar cada vez que se aumente la superficie de tenencia o se sustituyan los inmuebles comprendidos en ella».

«ARTÍCULO 2º.- Las actuales sociedades anónimas y en comandita por acciones, así como el resto de las sociedades referidas en el primer inciso del artículo 1º, cuyo capital social estuviere representado por acciones al portador y que fueren titulares de inmuebles rurales o explotaciones agropecuarias, dispondrán del término de dos años, a contar de la promulgación de la presente ley, para adecuar el capital social de acuerdo con lo dispuesto por el inciso tercero del artículo 1º.

Vencido dicho plazo sin haber sustituido la totalidad de su capital accionario por acciones nominativas, las sociedades se considerarán disueltas de pleno derecho a todos los efectos legales, no siendo de aplicación la norma de interpretación establecida por el artículo 165 de la Ley Nº 16.060, de 4 de setiembre de 1989.

Las adjudicaciones de inmuebles, de semovientes y de toda clase de bienes que se hagan a los socios y accionistas de las sociedades a que refiere este artículo, como consecuencia de la disolución y liquidación referida en el inciso anterior, se hallan exoneradas de todo tributo».

«ARTÍCULO 3º.- La constitución o transmisión de los derechos reales, a excepción de la prenda con desplazamiento de la tenencia, que graven las acciones nominativas, las acciones escriturales, las acciones endosables y los certificados provisorios emitidos por las sociedades anónimas y por las sociedades en comandita por acciones, referidas en el artículo 1º de la presente ley, deberán inscribirse en el Registro Nacional de Comercio, sin perjuicio, respecto de las primeras, del cumplimiento del artículo 305 de la Ley Nº 16.060, de 4 de setiembre de 1989».



1.1.2 Ley Nº 18187 de 02 de noviembre de 2007 (D.O. 12/11/07)

Instituto Nacional de Colonización. Se establece prioridad para que determinadas tierras sean colonizadas.

ART. 1º.- Las tierras de propiedad del Estado, entes autónomos, servicios descentralizados y organismos públicos en general, que por su ubicación, superficie y características agrológicas resulten económicamente apropiadas para la formación de colonias, de acuerdo con lo establecido por la Ley Nº 11.029, de 12 de enero de 1948, y que no estén afectadas a destinos específicos conforme con el principio de especialidad del organismo respectivo, tendrán prioridad para ser colonizadas.

A tal fin, las precitadas personas públicas, en un plazo de noventa días contados desde la promulgación de la presente ley, deberán ceder la administración o transferir la propiedad de dichas tierras al Instituto Nacional de Colonización, cualquiera sea su estado de ocupación, uso de la tierra o situación contractual.

Los importes que el ente perciba por la ocupación de esos inmuebles serán volcados a los organismos propietarios, una vez deducidos los gastos y comisiones, que no podrán exceder el 10% (diez por ciento) de los mismos.

ART. 2º.- Derógase el artículo 324 de la Ley Nº 15.809, de 8 de abril de 1986.

ART. 3º.- En un plazo de un año a partir de la promulgación de la presente ley el Instituto Nacional de Colonización procederá a vender toda fracción que, por sus características, no atienda la acción colonizadora tal cual está establecida en la Ley Nº 11.029, de 12 de enero de 1948.

ART. 4º.- Toda vez que a solicitud de un colono propietario y cumplidos los extremos requeridos en el artículo 70 en la redacción dada por el artículo 15 de la presente ley, y en los artículos 73 y 146 de la Ley Nº 11.029, de 12 de enero de 1948, se declare desafectada o salida de administración una fracción de Colonización, el interesado deberá abonar al Instituto Nacional de Colonización el 10% (diez por ciento) del valor de tasación actual del campo.

ART. 5º.- Facúltase al Instituto Nacional de Colonización a ofrecer en venta a plazo a los

colonos las fracciones que ocupan, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- A) Tengan más de cinco años como arrendatarios.
- B) El informe técnico demuestre que tienen posibilidades reales de acceder al plan de ventas.

De cumplirse las condiciones, la negativa de compra por parte del colono habilitará al Directorio con el voto conforme de cuatro de sus integrantes, a fijar una nueva renta superior a la actual y similar a la del mercado.

ART. 6º.- El Instituto Nacional de Colonización promoverá con la anuencia del Poder Ejecutivo la creación de fideicomisos u otros procedimientos, con el objetivo de obtener fondos para la compra de tierras. Asimismo, facúltase a la securitización de sus ingresos.

ART. 7º.- La Comisión Honoraria pro Erradicación de la Vivienda Rural Insalubre dará prioridad a la incorporación de viviendas y de unidades productivas en las nuevas colonias que se instalen en el marco de la presente ley, así como en las colonias e inmuebles existentes que carezcan de vivienda decorosa.

ART. 8º.- La Administración Nacional de Usinas y Trasmisiones Eléctricas realizará las obras de electrificación rural necesarias para abastecer a las nuevas colonias que se instalen, así como a las existentes.

ART. 9º.- El Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca apoyará, con los proyectos que se encuentren en ejecución bajo su responsabilidad, el desarrollo de las nuevas colonias.

ART. 10.- El Instituto Nacional de Colonización coordinará con las Intendencias Municipales o con los organismos competentes del Gobierno Nacional, según se trate de planes u obras de jurisdicción departamental o nacional, todo lo referente a la planificación, financiación y ejecución de la caminería y de las obras necesarias para dar fácil acceso a los predios colonizados, priorizando las regiones de menor desarrollo y con menor densidad poblacional.

ART. 11.- La Oficina de Planeamiento y Presupuesto coordinará a solicitud del Instituto Nacional de Colonización las acciones que permitan la prestación efectiva de servicios de salud, transporte, educación y telefonía.



ART. 12.- Dentro de los ciento ochenta días de promulgada la presente ley, se creará en cada departamento un Consejo Consultivo de Colonización, en el marco de los Consejos Agropecuarios, creados por la Ley Nº 18.126, de 12 de mayo de 2007.

Los citados Consejos cumplirán funciones de asesoramiento y apoyo, coordinando además las acciones con centros de investigación, mesas de colonos, instituciones de enseñanza y otras entidades con influencia en cada zona, que sean necesarias a los efectos del plan de repoblamiento.

ART. 13.- Las adjudicaciones de fracciones se realizarán siguiendo lo preceptuado en los artículos 59 y 60 de la Ley Nº 11.029, de 12 de enero de 1948, estableciéndose que a los fines de la presente ley se deberá dar especial prioridad a las familias integradas por personas jóvenes y con niños en edad escolar así como a los pequeños productores organizados, trabajando en grupo, que ya estén realizando explotaciones asociativas de la tierra, que exploten áreas insuficientes y/o con tenencias precarias.

ART. 14.- Deróganse los artículos 10 y 34 de la Ley Nº 11.029, de 12 de enero de 1948.

ART. 15.- Sustitúyense los artículos 28, 35, 70, 71 y 101 de la Ley Nº 11.029, de 12 de enero de 1948, por los siguientes:

«ARTICULO 28.- Antes de comprar, expropiar o tomar en arrendamiento o en administración la tierra a colonizarse, se procederá por parte de los servicios del Instituto Nacional de Colonización (INC) a la tasación del inmueble y al estudio de la posibilidad de una explotación económica regular de la misma que justifique la operación, teniendo en cuenta que el predio se encuentre situado en zonas donde los costos de producción y distribución sean económicamente viables, y que el plan de cultivos o crianzas responda a posibilidades de orden natural y técnico, y a una demanda normal o previsible de sus producciones en los mercados interno y externo.

No será de aplicación el Decreto Ley Nº 14.982, de 24 de diciembre de 1979, en las enajenaciones en que intervenga el INC como comprador o vendedor».

«ARTICULO 35.- Todo propietario, antes de enajenar un campo de una extensión igual o superior al equivalente a 500 hectáreas de índice

de productividad CONEAT 100 está obligado a ofrecerlo, en primer término al Instituto Nacional de Colonización (INC), el que tendrá preferencia para la compra por igual valor y plazo de pago.

Asimismo, en toda transacción mayor a 1.500 hectáreas CONEAT 100, el INC podrá optar por comprar hasta un 20% (veinte por ciento) del campo, el que deberá ser en una sola fracción cuyo índice CONEAT sea similar al promedio del índice CONEAT total involucrado en la operación original, no pudiendo la diferencia entre ambos índices CONEAT ser mayor a un 10% (diez por ciento). Si fuere necesario proceder a un fraccionamiento para esta operación los gastos correrán por cuenta del INC. A las fracciones así obtenidas por el INC sólo accederán empleados de explotaciones agropecuarias o grupos de éstos.

La obligación preceptuada por el inciso primero regirá también en el caso de enajenaciones forzosas y en aquellas en las cuales la contraprestación del adquirente consista total o parcialmente en la entrega de acciones, valores, u otros bienes, muebles o inmuebles.

El ofrecimiento no podrá condicionarse o ligarse a otras operaciones tales como la compra de semovientes, útiles, herramientas u otros bienes; y, en todos los casos, deberá consignarse el precio que se hubiere pactado o, en su caso, estimar en moneda nacional el valor que la parte vendedora asigna a la contraprestación del adquirente, estimación que no podrá superar el valor real fijado al inmueble por la Dirección Nacional de Catastro, y que representará la suma mediante la cual el INC podrá adquirirlo.

No regirá con respecto al Ente, la necesidad de seña de especie alguna como garantía de ejecución del contrato que se hubiere podido pactar. El propietario que, con posterioridad a la vigencia de esta ley, haya fraccionado un campo que reúna alguna de las condiciones establecidas en el inciso primero deberá, asimismo, ofrecer previamente al INC cada una de las parcelas que proyecta enajenar, aunque aisladamente consideradas no alcancen el mínimo de superficie indicado en el inciso primero.

Los ofrecimientos a que se refiere este artículo deberán presentarse, en la Sede Central del INC o en cualquiera de sus oficinas regionales y se ajustarán a los requisitos formales que establezca la reglamentación que se dicte en la materia.

El INC dispondrá de un plazo máximo de veinte días hábiles para expedirse acerca de si acepta o



no la oferta, transcurrido el cual sin que se expidiere, se entenderá que no hay aceptación.

Aceptada la oferta, caducarán automáticamente las promesas de compraventa preexistentes respecto a los padrones objeto de la operación, procediendo los Registros Públicos a cancelar las inscripciones que de aquéllas existieren, a simple solicitud del INC.

La falta de cumplimiento de la parte enajenante de las obligaciones impuestas por este artículo, determinará la nulidad absoluta del negocio jurídico, la que operará de pleno derecho.

Sin perjuicio de ello, el enajenante será responsable del pago de una multa equivalente al 25% (veinticinco por ciento) del valor real íntegro fijado por la Dirección Nacional de Catastro, para el o cada uno de los predios comprendidos en la operación.

Serán subsidiariamente responsables las demás partes del negocio jurídico, así como el escribano que otorgare la documentación que se va a inscribir en el respectivo registro, y el profesional rematador en caso en que se haga efectivo un remate.

Dicha multa será exigible por el INC y el importe de la misma ingresará al capital de éste».

«ARTICULO 70.- La propiedad, uso o goce de las parcelas que formen las colonias estarán afectados a los fines de interés colectivo que por esta ley se promueven.

Toda enajenación, gravamen o subdivisión, o la cesión en cualquier forma de disfrute, debe hacerse con la autorización previa del Instituto Nacional de Colonización (INC) aún en el caso en que el colono haya satisfecho íntegramente sus obligaciones y cualquiera fuere la procedencia dominial de las fracciones a que refieran, aún las provenientes del Banco Hipotecario del Uruguay, escrituradas o no.

El INC se opondrá a cualesquiera de estas operaciones cuando entienda que contrarían el principio establecido en el inciso primero de este artículo, siendo nulos de pleno derecho toda enajenación, gravamen o subdivisión, o la cesión en cualquier forma de disfrute relativa al predio, voluntaria o forzosa, que se realice sin el consentimiento de aquél.

Los Registros respectivos no inscribirán negocio alguno que no cuente con la constancia de haberse otorgado por parte del INC la autorización respectiva.

El Directorio del INC podrá acceder a estas operaciones aunque ellas no se ajusten al principio enunciado, en casos excepcionales y por resolución fundada, adoptada por un mínimo de cuatro votos conformes.

Asimismo, podrá exigir al colono la realización de un llamado público a interesados, previo a la enajenación o a la cesión en cualquier forma de disfrute del predio afectado a los fines de interés colectivo promovidos por esta ley.

Establécese un término de doce meses, a partir de la promulgación de esta ley, a efectos de que los propietarios de fracciones que formen las colonias afectadas al INC registren en este último sus títulos de propiedad, que se hallaren en infracción de lo preceptuado por el presente artículo, en la forma y condiciones que establecerá la reglamentación a dictarse. Registrados los títulos de propiedad, quedarán convalidadas 'ipso jure' todas las nulidades que inficcionen a los contratos celebrados sin la autorización previa del INC.

Vencido el término de doce meses establecido se seguirá requiriendo en todos los casos la autorización previa del Directorio del INC para la celebración de toda enajenación voluntaria o forzosa, gravamen o subdivisión o la cesión en cualquier forma de disfrute, referida en el presente artículo, cualquiera fuere la procedencia dominial de las fracciones a que refieran.

Vencido el término de doce meses, a quien pretenda realizar la regularización, el INC aplicará una multa equivalente al 25% (veinticinco por ciento) del valor real fijado por la Dirección Nacional de Catastro, sin perjuicio de hacer responsables solidaria e indistintamente a los profesionales intervinientes en el negocio.

Cumplidos veinticuatro meses desde la vigencia de la presente ley, la falta de cumplimiento de la obligación impuesta por este artículo, determinará el retorno del bien, sin derecho a indemnización de especie alguna, al patrimonio del INC».

«ARTICULO 71.- La adjudicación de tierras en propiedad que el Instituto Nacional de Colonización realice, se hará en el bien entendido de que podrán ser expropiadas en cualquier



tiempo y contra cualquier propietario, cuando la tierra subdividida se concentre de nuevo o se subdivida en forma excesiva, o se deje de explotar o se explote en forma que desvirtúe el objeto de la colonización».

«ARTICULO 71.1.- El colono que arriende o subarriende un predio afectado a la ley, sin la autorización administrativa previa de precepto, o que lo explote en forma que le desvirtúe el objeto de la colonización, previa intimación al cese del incumplimiento, será pasible de una multa equivalente al 20% (veinte por ciento) del valor real del inmueble establecido por la Dirección Nacional de Catastro».

«ARTICULO 101.- El Instituto Nacional de Colonización (INC) podrá rescindir unilateralmente los compromisos contraídos cuando el colono arrendatario, aparcerero o promitente comprador incurriere en una de las siguientes situaciones:

- A) Dejare de pagar dos anualidades vencidas.
- B) No se ajustare a las normas de la explotación dispuesta, según se trate de colonización orientada, condicionada, dirigida o similares.
- C) Fuere causa de perturbaciones o desórdenes en la colonia.
- D) Se dedicare a explotar otro u otros predios no adjudicados por el INC o se dedicare a cualquier actividad en menoscabo de la explotación del que le haya sido adjudicado.

Declarada la rescisión por el INC y notificada administrativa o judicialmente, previa inspección y evaluación de las mejoras autorizadas incorporadas, el colono deberá efectuar la entrega inmediata del predio, sin perjuicio de la deducción de los recursos administrativos previstos en el artículo 317 de la Constitución de la República y la ulterior acción de nulidad ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

En caso de no desocupar voluntariamente el inmueble, el INC podrá demandar judicialmente su libre disponibilidad deduciendo la acción de entrega de la cosa prevista en el artículo 364 del Código General del Proceso, según el procedimiento monitorio previsto por los artículos 354 a 360 del mismo; debiendo el magistrado actuante rechazar 'in limine' toda excepción que no sea la excepción de pago. El proceso de entrega de la cosa se aplicará igualmente para desocupar los inmuebles en los casos de

rescisiones dispuestas por el INC respecto de los contratos de disfrute precario celebrados de conformidad con el artículo 136 de la presente ley.

Serán competentes para entender en los respectivos juicios, según la cuantía del asunto, los Jueces de Paz o los Jueces Letrados de Primera Instancia del lugar en que esté ubicado el inmueble, a que se hace referencia en la Ley Nº 15.750, de 24 de junio de 1985.

Siempre que el colono entregue voluntariamente la fracción que ocupa -se haya declarado o no la rescisión del contrato de arrendamiento- el INC procederá por medio de sus servicios a la tasación de las mejoras incorporadas notificando al colono del monto establecido como valor de aquéllas. Este monto será reliquidado al momento en que el INC esté en posesión del predio».

ART. 16.- Facúltase al Instituto Nacional de Colonización a cobrar una multa de hasta el 100% (cien por ciento) del valor de la renta, a aquel colono que incurra en uno o más incumplimientos a lo dispuesto por el artículo 61 de la Ley Nº 11.029, de 12 de enero de 1948.

ART. 17.- El Instituto Nacional de Colonización tendrá acción ejecutiva para el cobro de los créditos emanados de la aplicación de multas y demás sanciones pecuniarias dispuestas en el ámbito de sus competencias. A tales efectos constituirán títulos ejecutivos los testimonios de las resoluciones firmes de las que surja el crédito, siendo de aplicación en lo pertinente lo dispuesto en el Capítulo cuatro del Código Tributario.

ART. 18.- Autorízase al Instituto Nacional de Colonización a cobrar precios por los servicios comprendidos en su giro, que brinde a los colonos, administrados o a organismos públicos en general.

Cúmplase, acúsesse recibo, comuníquese, publíquese e insértese en el Registro Nacional de Leyes y Decretos.

1.2	DECRETOS
1.2.1	Decreto Nº 307/007 de 27 de agosto de 2007 (D.O. 03/09/07)

Agencia para el Desarrollo del Gobierno de Gestión Electrónica y la Sociedad de la Información. Se aprueba su estructura organizativa.



VISTO: lo dispuesto por el art. 72 de la ley N° 17.930, de 19 de diciembre de 2005, en la redacción dada por el art. 54 de la ley N° 18.046 de 24 de octubre de 2006 y el art. 55 de esta última norma;

RESULTANDO: I) que por lo establecido en la ley precitada en primer lugar, se creó como órgano desconcentrado dentro del Inciso 02 «Presidencia de la República», la Unidad Ejecutora 010 «Agencia para el Desarrollo del Gobierno de Gestión Electrónica y la Sociedad de la Información», con el objetivo de mejorar los servicios a las personas de la República, mediante la aplicación de las tecnologías de la información y de las comunicaciones, asignando a ella, por mandato legal, los cometidos asignados precedentemente por el Poder Ejecutivo a otros órganos u organismos relacionados con las áreas de competencia de la misma;

II) que se estableció la organización de dicha Agencia con un Consejo Directivo Honorario como órgano de dirección, tres Consejos Asesores Honorarios en las siguientes áreas: de la Sociedad de la Información, de Empresas y del Sector Público, así como también se previó la figura de un Director Ejecutivo a cuyo cargo estará la estructura operativa de la unidad ejecutora que se crea;

III) que de acuerdo a lo dispuesto en el art. 55 de la ley N° 18.046 mencionada, el Poder Ejecutivo debe remitir a consideración de la Asamblea General la estructura organizativa y de puestos de trabajo de esta Agencia, debiendo contar con el asesoramiento previo de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto, la Oficina Nacional del Servicio Civil y la Contaduría General de la Nación;

CONSIDERANDO: I) que a los efectos señalados, en la tarea de formulación de la estructura organizativa, se parte de la definición de los objetivos estratégicos, procurando adaptar la modalidad tradicional de la Administración hacia una administración orientada a resultados;

II) que el diseño organizativo propuesto guarda coherencia con los objetivos estratégicos del Inciso y la Unidad Ejecutora;

ATENTO: a lo precedentemente expuesto y a que el proyecto presentado por la Presidencia de la República, ha sido analizado e informado favorablemente por la Oficina de Planeamiento y Presupuesto, la Oficina Nacional del Servicio Civil y la Contaduría General de la Nación, en el ámbito de sus respectivas competencias.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Apruébase el proyecto adjunto de formulación de la estructura organizativa de la Unidad Ejecutora 010 «Agencia para el Desarrollo del Gobierno de Gestión Electrónica y la Sociedad de la Información» del Inciso 02 «Presidencia de la República» que luce en Anexo 1 adjunto, el cual consta de tres hojas y se considera parte integrante de este Decreto.

ART. 2º.- La estructura de funciones contratadas es la que luce en anexo 1 y será provista por el mecanismo de concurso de oposición y méritos abierto a todos los ciudadanos de la República.

ART. 3º.- El personal en comisión de servicio proveniente de otras dependencias públicas que preste funciones en la Agencia, aún antes de la provisión de los puestos de trabajo, se registrará por las siguientes disposiciones:

- a) Dicho personal conservará todos los derechos adquiridos en su respectiva oficina de origen.
- b) En caso de existir diferencia de remuneración en menos, se establecerá una compensación a la función, mientras ésta sea desempeñada.
- c) En ningún caso, el desempeño de funciones en comisión de servicio o interinas, dará lugar a mérito a ser considerado para el concurso del puesto de trabajo respectivo en la Unidad Ejecutora 010 que es creada.

ART. 4º.- Fíjense los siguientes niveles retributivos máximos nominales por todo concepto, con excepción de la prima por antigüedad y los beneficios sociales, correspondientes a la estructura de funciones contratadas de la «Agencia para el Desarrollo del Gobierno de Gestión Electrónica y la Sociedad de la Información» por 40 horas semanales y en régimen de permanencia a la orden:



PUESTO DE TRABAJO	Remuneración nominal máxima
Director de Area Normas en Tecnología de la Información	\$ 60.000,00
Director de Area Fiscalización	\$ 60.000,00
Director de Area Gerencia de Proyectos	\$ 60.000,00
Director de Area Oficina de Proyectos	60.000,00
Director de Area Administración General	48.088,00
Profesional II	46.274,00
Profesional IV	25.591,00
Administrativo	15.163,00

ART. 5º.- Dése cuenta a la Asamblea General, comuníquese, publíquese, etc.

**ANEXO 1
FORMULACION DE LA ESTRUCTURA ORGANIZATIVA**

Inciso 02: PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA
Unidad Ejecutora 010: AGENCIA PARA EL DESARROLLO DEL GOBIERNO DE GESTION ELECTRONICA Y LA SOCIEDAD DE LA INFORMACION

CAPITULO I: MISION - OBJETIVOS ESTRATEGICOS

La Agencia para el Desarrollo del Gobierno de Gestión Electrónica y la Sociedad de la Información» tiene por misión mejorar los servicios a las personas, asegurando la accesibilidad y el mejor uso de las tecnologías de la información y las comunicaciones a fin de fortalecer la Sociedad de la Información y el Conocimiento, así como promover acciones en el área del Gobierno Electrónico tendientes a la transformación y transparencia del Estado.

En el marco de su misión, son objetivos estratégicos de la Agencia:

- Promover el más amplio acceso de las personas a todas las TICS.
- Promover la adquisición de capacidades y conocimientos en base al mejor uso de las TICS con el objetivo de tener una mayor integración social y una mejor preparación de los jóvenes para el futuro.
- Aportar soluciones informáticas innovadoras para mejorar los servicios y la calidad de atención que se brinda a la sociedad, procurando simplificar trámites y procesos.

- Coordinar o participar en la coordinación de proyectos específicos asociados al Gobierno Electrónico.

- Brindar atención a usuarios respecto a consultas e iniciativas relacionadas con el área de competencia de la Agencia.

- Realizar acciones de difusión de temas específicos y promover el intercambio de experiencias y conocimientos entre los distintos operadores informáticos.

- Fortalecer los vínculos con el sector académico, la sociedad civil y organizaciones internacionales con fines similares.

- Dictar y proponer políticas, normas y estándares informáticos en el Estado y fiscalizar el cumplimiento de la normativa vigente en materia informática.

- Investigar nuevas tecnologías, participar en proyectos piloto y promover la adopción de nuevas herramientas informáticas.

- Potenciar la sinergia entre Estado y Empresas y promover el desarrollo de software nacional.

CAPITULO II: COMETIDOS

1 Cometidos sustantivos

* Proponer y asesorar al Poder Ejecutivo en la formulación de políticas en materia de la Sociedad de la Información y en el desarrollo informático del Estado, coadyuvando a su elaboración, seguimiento y evaluación de resultados obtenidos en los asuntos propios de su competencia.

* Promover el mejor uso de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TICs) en el Estado.



* Dictar y proponer normas, estándares y procedimientos técnicos en materia informática para el Estado.

* Generar, planificar y ejecutar proyectos de Gobierno Electrónico con énfasis en la mejora de los servicios a todas las personas de la República.

* Fiscalizar y auditar el cumplimiento de la normativa vigente en su área de competencia.

* Recomendar normas y procedimientos uniformes relativos a la contratación administrativa de bienes y servicios informáticos o el desarrollo de los mismos.

* Dictar normas técnicas relativas al control de gestión y a la realización de auditorías en materia informática.

* Establecer relaciones con sus similares de otros países y con organismos internacionales afines a la materia de su competencia.

* Analizar tendencias tecnológicas en materia informática y su impacto en las políticas, normas, estándares y procedimientos existentes o a proponer (Laboratorio Tecnológico).

* Recopilar información que permita conocer y analizar en forma permanente los recursos informáticos de que dispone el sector público.

* Asesorar dentro del área de su competencia en los procesos de transformación del Estado.

* Asistir al Poder Ejecutivo, a la Oficina Nacional del Servicio Civil y demás organismos competentes, en la definición de una política de recursos humanos en el área informática, así como su seguimiento y evaluación.

* Brindar atención a usuarios dentro del área de su competencia.

* Emitir opinión en y en todas aquellas situaciones en que le sea requerido específicamente.

* Realizar actividades de difusión dentro de su ámbito específico.

2 Cometidos de apoyo a los sustantivos

* Gerenciar los recursos humanos, materiales y financieros.

* Brindar asesoramiento específico sobre su área de competencia a solicitud del Poder Ejecutivo.

CAPITULO III: ESTRUCTURA ORGANIZATIVA 1 ORGANIZACION

La Agencia para el Desarrollo del Gobierno de Gestión Electrónica y la Sociedad de la Información» es una Unidad Ejecutara dependiente de la Presidencia de la República y su estructura organizativa se refleja en la «Organización para el Cumplimiento de Cometidos» adjunta en el Anexo N° 2, el cual consta de una foja.

III.2 DESCRIPCION DE LAS FUNCIONES ASIGNADAS A LAS DISTINTAS UNIDADES ORGANIZATIVAS

III.2.1 CONSEJO DIRECTIVO HONORARIO

Estará integrado por seis miembros designados por el Presidente de la República, uno de los cuales actuará en representación de la Oficina de Planeamiento y Presupuesto y sus funciones serán:

* Diseñar las líneas generales de acción de la Agencia.

* Proponer y asesorar al Poder Ejecutivo en la formulación de políticas en materia de la Sociedad de la Información y en el desarrollo informático del Estado.

* Evaluar el desempeño y resultados obtenidos en la gestión.

III.2.2 CONSEJO ASESOR HONORARIO PARA LA SOCIEDAD DE LA INFORMACION

Estará integrado por los Rectores de la Universidad de la República y de las Universidades privadas, el Presidente de Antel y el Presidente de la Cámara Uruguaya de Software.

III.2.3 CONSEJO ASESOR HONORARIO DE EMPRESAS

Estará integrado por cinco representantes de empresas nacionales o internacionales instaladas en el país pertenecientes al sector de las tecnologías de la información y de la comunicación.

III.2.4 CONSEJO ASESOR HONORARIO DEL SECTOR PUBLICO



Estará integrado por siete miembros designados anualmente por el Presidente de la República, a propuesta del Consejo Directivo Honorario, elegidos entre los jerarcas del sector Informática de los organismos estatales.

III.2.S DIRECTOR EJECUTIVO

Será una función de Alta Prioridad incluida en el art. 7º de la ley Nº 16.320 de 1º de noviembre de 1992 y tendrá las siguientes funciones:

* Hacer operativas las líneas de acción definidas por el Consejo Directivo Honorario e informar a dicho Consejo sobre los resultados obtenidos.

* Realizar la planificación estratégica de la Agencia.

* Dirigir, coordinar y supervisar las funciones de normalización, investigación y fiscalización bajo competencia de la Agencia.

* Realizar la gestión centralizada de los portafolios de programas y proyectos de la Agencia, que incluye identificar, priorizar, autorizar, gestionar y controlar proyectos, programas y otros trabajos relacionados, para alcanzar los objetivos estratégicos de la organización.

* Asesorar al Consejo Directivo Honorario en todos los temas relativos a las competencias de la Agencia.

* Dirigir, coordinar y supervisar las funciones de administración general de la Agencia.

* Convocar a los Comités Consultivos y grupos de trabajo que se promuevan en el ámbito de la Agencia y coordinar su funcionamiento.

* Establecer relaciones con sus similares de otros países y con organismos internacionales afines a la materia de su competencia.

III.2.6 AREAS DEPENDIENTES DEL DIRECTOR EJECUTIVO

III.2.6.1. AREA NORMAS EN TECNOLOGIA DE LA INFORMACION

Tendrá los siguientes cometidos:

* Proponer políticas, normas, estándares y procedimientos en materia informática en el Estado.

* Analizar tendencias tecnológicas en materia informática y su impacto en las políticas, normas, procedimientos y estándares existentes o programados (Observatorio Tecnológico).

* Interactuar con los grupos de trabajo específicos que se convoquen para la definición de políticas, normas y estándares.

* Realizar actividades de difusión.

III.2.6.2. AREA FISCALIZACION

Tendrá los siguientes cometidos:

* Brindar atención a los planteos y consultas realizados por personas físicas o jurídicas.

* Fiscalizar el cumplimiento de marco normativo, normas, estándares y procedimientos.

* Recopilar información y analizar los recursos informáticos disponibles en el sector público.

* Intervenir preceptivamente en la elaboración de planes directores y en las contrataciones de bienes y servicios informáticos de la Administración Central, cuyo monto supere el establecido por la reglamentación vigente.

III.2.6.3. AREA GERENCIA DE PROYECTOS

Tendrá los siguientes cometidos:

* Planificar, elaborar y gerenciar la ejecución de proyectos sobre Gobierno Electrónico bajo responsabilidad de la Agencia.

* Asistir en la ejecución de proyectos de gobierno electrónico de otras organizaciones.

* Asesorar, dentro del área de su competencia, en los procesos de transformación del Estado.

III.2.6.4. AREA OFICINA DE PROYECTOS

Tendrá los siguientes cometidos:

* Asistir en la formulación de los planes estratégicos de la Agencia.

* Realizar el seguimiento, control y evaluación de los proyectos en ejecución.

* Relevar y realizar el seguimiento de los proyectos incluidos en la Agenda Digital.



* Coordinar la acción de los grupos de trabajo que se promuevan en el ámbito de la Agencia.

III.2.6.5 AREA ADMINISTRACION GENERAL

Tendrá los siguientes cometidos:

* Brindar el soporte administrativo a toda la organización de la Unidad Ejecutora.

* Realizar la administración presupuestaria y financiera de la Agencia y de los proyectos gestionados.

* Gestionar todos los recursos humanos de la Agencia.

* Brindar soporte informático hacia el interior de toda la Unidad Ejecutora.

CAPITULO IV: ESTRUCTURA DE PUESTOS DE TRABAJO

1. Función de Alta Prioridad

Director Ejecutivo: se prevé la creación de esta función, de acuerdo al art. 55 de la ley 18.046 de 24 de octubre de 2006.

La función de Alta Prioridad que se crea requiere que quien la desempeñe posea Título universitario y experiencia en temas propios de los cometidos sustantivos.

2. Naturaleza del vínculo funcional de la Dirección de las diferentes áreas de la Unidad Ejecutora:

Las direcciones de las áreas que dependen del Director Ejecutivo, se definen como puestos de trabajo con naturaleza de funciones contratadas.

3. Cantidad de puestos de trabajo

La formulación organizativa se efectúa a partir de una estructura de once (11) puestos de trabajo de acuerdo al cuadro siguiente:

CAPITULO V: DESCRIPCION ABREVIADA DE LOS PERFILES DE PUESTOS DE TRABAJO

V-1 DIRECTOR DE AREA NORMAS EN TECNOLOGIA DE LA INFORMACION

A.- Formación básica o académica: Grado Universitario en carreras de Informática Deseable postgrados o especializaciones en informática y en normas y estándares.

B.- Formación especial en Gerenciamiento público: Nivel alto en conocimiento del TOFUP.

C.- Experiencia requerida: Experiencia mínima de 2 años en tareas . relacionadas a la gerencia y al establecimiento de políticas, normas, estándares y procedimientos en el área de informática de organismos públicos o de 3 años de experiencia similar en la actividad privada.

V-2 DIRECTOR DE AREA FISCALIZACION

A.- Formación básica o académica: Grado Universitario en carreras de Informática Deseable postgrados o especializaciones en informática o en administración.

B.- Formación especial en Gerenciamiento público: Nivel alto en conocimiento del TOFUP Nivel medio de conocimiento en el funcionamiento de la actividad pública, en especial de la Administración Central.

C.- Experiencia requerida: Experiencia mínima de 5 años en tareas relacionadas a la gerencia de áreas de informática de organismos públicos o de 8 años de experiencia similar en la actividad privada.

V-3 DIRECTOR DE AREA GERENCIA DE PROYECTOS

A.- Formación básica o académica: Grado Universitario en carreras de Informática Deseable postgrados o especializaciones relacionadas con informática y en gestión de proyectos.

B.- Formación especial en Gerenciamiento público: Nivel alto en conocimiento del TOFUP Nivel medio de conocimiento en el funcionamiento de la actividad pública, en especial de la Administración Central.

C.- Experiencia requerida: Experiencia mínima de 5 años en tareas relacionadas a la gerencia informática en organismos públicos de 8 años de experiencia similar en la actividad privada. Experiencia mínima de 2 años en gestión de proyectos.

V-4 DIRECTOR DE AREA OFICINA DE PROYECTOS

A.- Formación básica o académica: Grado Universitario en carreras de Informática Deseable postgrados o especializaciones relacionadas con informática y en gestión de proyectos.



B.- Formación especial en Gerenciamiento público: Nivel alto en conocimiento del TOFUP Nivel medio de conocimiento en el funcionamiento de la actividad pública, en especial de la Administración Central.

C.- Experiencia requerida: Experiencia mínima de 5 años en tareas relacionadas a la gerencia informática en organismos públicos o de 8 años de experiencia similar en la actividad privada. Experiencia mínima de 2 años en gestión de proyectos.

V-5 DIRECTOR DE AREA ADMINISTRACION GENERAL

A.- Formación básica o académica: Grado Universitario en carreras de Administración.

D.- Formación especial en Gerenciamiento público: Nivel alto en conocimiento del TOFUP Nivel alto de conocimiento del SIIF. Nivel alto de conocimiento del funcionamiento de la administración central.

C.- Experiencia requerida: Experiencia mínima de 5 años en tareas relacionadas a la gerencia administrativa en organismos públicos o de 8 años de experiencia similar en la actividad privada. Experiencia en gestión de préstamos internacionales.

1.2.2 Decreto Nº 333/007 de 10 de setiembre de 2007 (D.O. 14/09/07)

Banco Central del Uruguay. Se autoriza la emisión de Bonos del Tesoro en Unidades Indexadas para canjear por cuotas partes de Fondos de Recuperación de Patrimonios Bancarios.

VISTO: la conveniencia de continuar el programa de emisión de Deuda Pública Nacional en Títulos denominados «Bonos del Tesoro en Unidades Indexadas».

RESULTANDO: I) que se identificó interés por parte de los cuotapartistas de los Bancos La Caja Obrera, de Montevideo y Comercial - Fondos de Recuperación de Patrimonios Bancarios, cuyas cuotas partes hayan tenido origen en contratos de depósito bancario mayores a US\$ 100.000,00 (cien mil dólares de los Estados Unidos de América) o en obligaciones negociables emitidas por dichas instituciones bancarias, en adquirir títulos valores de las citadas características, canjeando sus activos consistentes en dichos créditos.

II) que por Decreto 39/2005, de 28 de enero de 2005, se autorizó una emisión de hasta la suma de UI 9.500:000.000, (Unidades Indexadas nueve mil quinientos millones) en Bonos del Tesoro Serie 2020, a los efectos de canjear esos valores por cuotas partes de los mencionados Fondos y determinados valores públicos, conforme ciertas condiciones fijadas por el artículo 6° de ese Decreto.

III) que del total que se autorizara a emitir por dicho Decreto, solamente se emitieron UI 467:586.733,96 (Unidades Indexadas cuatrocientos millones quinientos ochenta y seis mil setecientos treinta y tres con 96/100), en función de las presentaciones al canje realizadas durante la vigencia del ofrecimiento.

CONSIDERANDO: I) la finalidad primordial de protección del ahorro por razones de interés general y de los derechos de los ex depositantes de las instituciones financieras en liquidación, consagrada por la Ley N° 17.613, de 27 de diciembre de 2002.

II) que se estima conveniente y beneficioso para los intereses de ambas partes la realización de un nuevo canje en condiciones que se adapten a la actual realidad económico - financiera.

III) que por lo tanto es conveniente disponer que la emisión prevista por Decreto 39/2005 pueda realizarse a los efectos de efectuar una operación de canje con nuevos términos y condiciones; y designar al representante del Estado para llevar adelante dicho proceso.

ATENCIÓN: a lo expuesto y a lo dispuesto por la Ley N° 17.947, de 8 de enero de 2006, el Decreto 39/005, de 28 de enero de 2005 y el artículo 38 del TOCAF.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Autorízase al Banco Central del Uruguay, en su carácter de Agente Financiero del Estado, a emitir Bonos del Tesoro de la Serie denominada «Bonos del Tesoro en Unidades Indexadas (UI) Serie 2020», previstos en Decreto 39/005, de 28/1/2005 y con el límite fijado en ese Decreto, al solo efecto de la operación de canje dispuesta por el artículo 2º del presente Decreto.

ART. 2º.- Los Bonos que se emitan por este Decreto serán canjeados por el Banco Central del



Uruguay los cuotapartistas de los Bancos Comercial, La Caja Obrera y de Montevideo - Fondos de Recuperación de Patrimonio Bancario, cuyas cuotapartes hayan tenido origen en contratos de depósito bancario del sector no financiero mayores a U\$S 100.000,00 (cien mil dólares de los Estados Unidos de América) u obligaciones negociables emitidas por dichas instituciones bancarias.

ART. 3º.- Los términos y condiciones de la operación de canje surgen del documento titulado «Memorandum informativo» adjunto a este Decreto.

ART. 4º.- Se autoriza al Banco Central del Uruguay, en su carácter de Agente Financiero del Estado, a llevar a cabo el proceso de canje, determinar las equivalencias entre los montos de las cuotapartes pendientes de recuperación y los títulos denominados «Bonos del Tesoro en UI», efectuar la oferta pública del canje y la firma de toda la documentación necesaria a estos efectos.

ART. 5º.- En todo lo que no esté previsto expresamente en el presente Decreto, regirán las previsiones del Decreto 39/005, de 28 de enero de 2005.

ART. 6º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.3 Decreto Nº 369/007 de 01 de octubre de 2007 (D.O. 09/10/07)

Ministerio de Desarrollo Social. Verificación respecto a si las cooperativas sociales cumplen con las condiciones y requisitos legales. Reglamentación.

VISTO: la Ley Nº 17.978 de 26 de junio de 2006 por la cual se prevén las cooperativas sociales;

RESULTANDO: que de acuerdo al artículo 5º de la misma, el Ministerio de Desarrollo Social posee las facultades de verificar si las cooperativas sociales cumplen con las condiciones y requisitos legales y de controlar los mismos durante su funcionamiento;

CONSIDERANDO: que resulta necesario reglamentar las mencionadas facultades;

ATENTO: a lo expuesto;

ART. 1º.- A efectos que la Cooperativa pueda ser calificada en el marco de la Ley que se reglamenta, la totalidad de sus integrantes debe pertenecer a hogares que se encuentren en situación de vulnerabilidad.

Se incluirán en tal categoría, los hogares que presenten en modo simultáneo, dos características: pobreza por ingreso y al menos una necesidad básica insatisfecha.

ART. 2º.- Previo a la presentación de los Estatutos en el Registro de Personas Jurídicas, éstos deberán ser visados por el Ministerio de Desarrollo Social, quien verificará que los socios fundadores reúnan las características habilitantes para integrar una Cooperativa Social.

El plazo de treinta días previsto en el artículo 5º de la Ley será de días corridos y se contará a partir del día siguiente de la presentación de Estatutos ante el Ministerio de Desarrollo Social.

ART. 3º.- Registro y Contralor.

El Ministerio de Desarrollo Social establecerá un Registro de Cooperativas Sociales.

Estará compuesto por aquellas Cooperativas que hayan culminado su trámite de reconocimiento de personería jurídica ante el Registro.

Las Cooperativas deberán informar al Ministerio de Desarrollo Social en el plazo de cinco días hábiles de producido, todo cambio en el padrón social, ya sea de ingreso de nuevos asociados o por egresos.

El Ministerio adoptará resolución sobre la calificación de los nuevos integrantes, luego de comprobar que los mismos respetan los parámetros previstos en el artículo 1º de este Decreto.

De operarse transformaciones en la Cooperativa Social que vulneren las condiciones requeridas para su calificación como tales, ya sea en el ámbito de los asociados por no cumplir éstos con las calidades requeridas o en los demás requisitos establecidos especialmente en los artículos 3 y 4 de la Ley, el Ministerio le dará la baja en su Registro y comunicará tal decisión al Registro Nacional de Comercio.



ART. 4º.- Control.

Sin perjuicio de las facultades que el ordenamiento jurídico otorgue a otras dependencias, el Ministerio de Desarrollo Social, ejercerá el control de debido funcionamiento de las Cooperativas Sociales. Entre sus facultades al respecto el Ministerio podrá:

4.1) Inspeccionar el Balance de la Cooperativa a efectos de constatar el debido cumplimiento de las disposiciones legales y estatutarias en la materia.

4.2) Inspeccionar en cualquier momento y sin previo aviso, la contabilidad de las Cooperativas Sociales, sus actas, y toda documentación que crea indispensable.

4.3) Exigir al Consejo Directivo de la Cooperativa Social todo documento, informe o antecedente que juzgue necesario para cumplir los cometidos de control que la Ley le asigna.

4.4) Asistir con sus delegados a las Asambleas de las Cooperativas Sociales.

ART. 5º.- El Ministerio de Desarrollo Social prestará a las cooperativas su concurso en materia de asesoramiento, en la forma más amplia posible.

Constatada una infracción a la Ley o Estatutos por parte de la Cooperativa, el Ministerio sugerirá las medidas correctivas, en caso que sean posibles.

La omisión en el cumplimiento de las medidas de corrección o la comisión de infracciones con dolo o culpa, justificará el retiro de la habilitación para funcionar.

ART. 6º.- Cambio de Categoría.

En caso que el desarrollo de la Cooperativa la ubique fuera de los parámetros legales, por la posibilidad o intención de distribuir excedentes o de superar los topes fijados por el laudo de la rama de actividad que se trate, la Cooperativa Social deberá reformar sus Estatutos y transformarse en Cooperativa de Producción, en el marco de la Ley N° 17.794.

Culminado este proceso, le informará al Ministerio de Desarrollo Social a efectos que éste le dé la baja en sus Registros.

ART. 7º.- Comuníquese, etc.

1.2.4 Decreto N° 404/007 de 29 de octubre de 2007 (D.O. 06/11/07)

Bienestar de los actuales y futuros consumidores y usuarios, a través de la promoción y defensa de la competencia, el estímulo a la eficiencia económica y la libertad e igualdad de condiciones de acceso de empresas y productos a los mercados. Se reglamenta.

VISTO: la entrada en vigencia de la Ley N° 18.159 de 20 de julio de 2007 que tiene por objeto fomentar el bienestar de los actuales y futuros consumidores y usuarios, a través de la promoción y defensa de la competencia.

RESULTANDO: que por el artículo 32 de la referida ley, se encomienda su reglamentación al Poder Ejecutivo.

CONSIDERANDO: que se estima conveniente dar cumplimiento a la obligación impuesta, a fin de facilitar la aplicación del referido texto normativo.

ATENTO: a lo expuesto precedentemente y a lo dispuesto por el artículo 168 numeral 4º de la Constitución de la República.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA
Actuando en Consejo de Ministros

DECRETA:

CAPITULO I: PRINCIPIOS GENERALES

ART. 1º.- La ley que se reglamenta tiene por objeto fomentar el bienestar de los actuales y futuros consumidores y usuarios, a través de la promoción y defensa de la competencia, el estímulo a la eficiencia económica y la libertad e igualdad de condiciones de acceso de empresas y productos a los mercados.

ART. 2º.- Declárase que para la prosecución del objetivo precedentemente establecido, todos los mercados deberán estar regidos por los principios y reglas de la libre competencia, excepto las limitaciones establecidas por ley, por razones de interés general.

ART. 3º.- Declárase prohibido el abuso de posición dominante, así como toda práctica, conducta, o recomendación, individual o concertada que tenga por efecto u objeto,



restringir, limitar, obstaculizar, distorsionar o impedir la competencia actual o futura en el mercado relevante.

La conquista del mercado resultante del proceso natural fundado en la mayor eficiencia del agente económico en relación con sus competidores, no constituye una conducta de restricción de la competencia.

Tampoco se considerará práctica anticompetitiva ni abuso de posición dominante, el ejercicio de un derecho, facultad o prerrogativa excepcional otorgada o reconocida por la ley.

Los agentes bajo investigación por supuestas prácticas anticompetitivas podrán aportar elementos al Organismo de Aplicación relativos tanto a las ganancias de eficiencia económica, como al eventual beneficio que se traslada a los consumidores establecidos en el artículo 2 de la ley que se reglamenta, sin perjuicio de la actuación de oficio.

Se consideran agentes o agentes económicos a los efectos del presente Decreto, los previstos en el artículo siguiente.

ART. 4º.- La ley que se reglamenta será de aplicación respecto de todas las personas físicas y jurídicas, públicas y privadas, nacionales y extranjeras, que desarrollen actividades económicas con o sin fines de lucro en el territorio nacional, las que estarán obligadas a regirse por los principios de la libre competencia.

Quedarán asimismo obligados en idénticos términos, quienes desarrollen actividades económicas en el extranjero, en tanto éstas desplieguen total o parcialmente sus efectos en el territorio nacional.

ART. 5º.- Decláranse expresamente prohibidas las prácticas que se indican a continuación a título meramente enunciativo y en tanto configuren alguna de las situaciones enunciadas en el artículo 2 de la ley que se reglamenta:

A) Concertar o imponer directa o indirectamente precios de compra o venta u otras condiciones de transacción de manera abusiva.

B) Limitar, restringir o concertar de modo injustificado la producción, la distribución y el desarrollo tecnológico de bienes, servicios o factores productivos, en perjuicio de competidores o de consumidores.

C) Aplicar injustificadamente a terceros condiciones desiguales en el caso de prestaciones equivalentes, colocándolos así en desventaja importante frente a la competencia.

D) Subordinar la celebración de contratos a la aceptación de obligaciones complementarias o suplementarias que -por su propia naturaleza o por los usos comerciales- no tengan relación con el objeto de esos contratos.

E) Coordinar la presentación o abstención a licitaciones o concursos de precios, públicos o privados.

F) Impedir el acceso de competidores a infraestructuras que sean esenciales para la producción, distribución o comercialización de bienes, servicios o factores productivos.

G) Obstaculizar injustificadamente el acceso al mercado de potenciales entrantes al mismo.

H) Establecer injustificadamente zonas o actividades donde alguno o algunos de los agentes económicos operen en forma exclusiva, absteniéndose los restantes de operar en la misma.

I) Rechazar injustificadamente la venta de bienes o la prestación de servicios.

J) Cualquiera de las prácticas enunciadas, cuando sean resueltas a través de asociaciones o gremiales de agentes económicos.

ART. 6º.- A efectos de evaluar si las prácticas, conductas o recomendaciones que se prohíben, afectan las condiciones de competencia, deberá determinarse el alcance del mercado relevante en el que las mismas se desarrollan. Sin perjuicio de que el Organismo de Aplicación establecerá los criterios generales para la determinación del mercado relevante, para el análisis se considerará -entre otros factores- la existencia de productos o servicios sustitutos, así como el ámbito geográfico comprendido por el mercado, definiendo el espacio de competencia efectiva que corresponda.

ART. 7º.- A los efectos previstos en el artículo 2 de la ley que se reglamenta y artículo 3 del presente Decreto, se entenderá que uno o varios agentes gozan de una posición dominante en el mercado, cuando pueden afectar sustancialmente las variables relevantes de éste, con prescindencia



de las conductas de sus competidores, compradores o proveedores.

Se considera que existe abuso de posición dominante, cuando el o los agentes que se encuentran en tal situación, actúan de manera indebida, con el fin de obtener ventajas o causar perjuicios a otros, los que no hubieran sido posibles de no existir tal posición de dominio.

ART. 8º.- Declárase el deber formal de notificar - mediante el procedimiento previsto en el capítulo IV del presente Decreto- todo acto de concentración económica al Organo de Aplicación con diez días de antelación a su celebración o perfeccionamiento para los participantes del mismo, cuando se produzca por lo menos una de las siguientes condiciones:

A) Cuando como consecuencia de la operación se alcance una participación igual o superior al 50% del mercado relevante.

B) Cuando la facturación bruta anual en el territorio nacional del conjunto de los participantes en la operación, en cualquiera de los últimos tres ejercicios contables, sea igual o superior a UI 750:000.000.

A los efectos del presente artículo se consideran posibles actos de concentración económica, aquellas operaciones que supongan una modificación de la estructura de control de las empresas participantes mediante: fusión de sociedades; adquisición o cesión de acciones, de cuotas o de participaciones sociales; adquisición de establecimientos comerciales industriales o civiles; adquisiciones totales o parciales de activos empresariales y toda otra clase de negocios jurídicos que importen o supongan la transferencia del control de la totalidad o parte de unidades económicas o empresas.

El Organo de Aplicación reglamentará la forma y el contenido de las notificaciones requeridas, sin perjuicio de lo establecido en el capítulo IV del presente Decreto, propendiendo a su más amplia difusión, quedando facultado para requerir información periódica a las empresas involucradas a efectos de realizar un seguimiento de las condiciones de mercado en los casos en que entienda conveniente.

Asimismo, podrá aplicar las sanciones correspondientes de acuerdo a lo previsto en los artículos 17, 18 y 19 de la ley que se reglamenta.

ART. 9º.- Cesa la obligación de notificación prevista en el artículo anterior, cuando la operación consiste en:

A) La adquisición de empresas en las cuales el comprador ya poseía al menos un 50% de las acciones de la misma.

B) Las adquisiciones de bonos, debentures, obligaciones o cualquier otro título de deuda de la empresa o acciones sin derecho a voto.

C) La adquisición de una única empresa por parte de una única empresa extranjera que no posea previamente activos o acciones de otras empresas en el país.

D) Las adquisiciones de empresas declaradas en quiebra o no, que no hayan registrado actividad dentro del país en el último año.

ART. 10.- En los casos en que el acto de concentración económica implique la conformación de un monopolio de hecho, dicho proceso deberá ser autorizado por el Organo de Aplicación. A tal efecto se deberá considerar - entre otros factores- la consideración del mercado relevante, la competencia externa y las ganancias de eficiencia. Si el Organo de Aplicación no se expidiera en un plazo de noventa días a contar desde la notificación correspondiente, se tendrá por autorizado el acto.

La autorización expresa o tácita por parte del Organo de Aplicación de una concentración monopólica de hecho, de ninguna manera constituirá un monopolio de origen legal, de acuerdo con lo establecido en el numeral 17 del artículo 85 de la Constitución de la República. Dicha autorización no implicará ni podrá suponer limitar el ingreso de otros agentes al mercado, a los cuales les serán de aplicación las disposiciones de la ley que se reglamenta así como lo previsto en el artículo 42 del presente Decreto.

CAPITULO II: DEL ORGANO DE APLICACION

ART. 11.- El Organo de Aplicación de las disposiciones de la ley que se reglamenta será la Comisión de Promoción y Defensa de la Competencia, el cual funcionará como órgano desconcentrado en el ámbito del Ministerio de Economía y Finanzas.

El funcionamiento de la Comisión se ajustará a lo que disponga el reglamento que la misma habrá de dictar, el cual contendrá -entre otros aspectos-



el régimen de convocatoria, deliberación, votación y adopción de resoluciones.

El Ministerio de Economía y Finanzas proporcionará los recursos humanos y materiales imprescindibles para su funcionamiento.

ART. 12.- La Comisión estará integrada por tres miembros designados por el Poder Ejecutivo actuando en Consejo de Ministros, entre personas que -por sus antecedentes personales, profesionales y conocimiento de la materia- aseguren independencia de criterio, eficiencia, objetividad e imparcialidad de desempeño.

Los miembros titulares de la Comisión tendrán dedicación exclusiva, con excepción de la actividad docente y de investigación. Si al momento de su designación ocuparan otros cargos públicos, quedarán suspendidos en los mismos a partir de la toma de posesión de dicho cargo y por todo el tiempo que actúen como integrantes de la misma, de acuerdo con lo establecido por el artículo 21 de la Ley Nº 17.930, de 19 de diciembre de 2005 y modificativas.

El término de su mandato será de seis años pudiendo ser designados nuevamente.

Las renovaciones se realizarán de a un miembro cada dos años. A efectos de hacer posible dicho sistema de renovación, los tres primeros miembros que se designen tendrán -respectivamente- mandatos de dos, cuatro y seis años de duración.

Los miembros de la Comisión que no sean funcionarios públicos serán contratados por el régimen del artículo 22 del Decreto Ley Nº 14.189, de 30 de abril de 1974 con una retribución mensual que en cada caso establecerá el Poder Ejecutivo al momento de su designación.

De recaer la selección en un funcionario público, el Poder Ejecutivo determinará el complemento de la retribución que en cada caso corresponda.

ART. 13.- La representación del Órgano de Aplicación será ejercida por su Presidente.

La Presidencia de la Comisión será ejercida por todos sus integrantes en forma rotativa por espacio de dos años. En el caso de la primera integración la Presidencia será ejercida en primer término por el miembro designado con mandato de dos años y en segundo término por el miembro designado con mandato de cuatro años.

ART. 14.- Los integrantes de la Comisión podrán ser destituidos por el Poder Ejecutivo actuando en Consejo de Ministros, en cualquiera de los siguientes casos:

- A) Negligencia o mal desempeño en sus funciones.
- B) Incapacidad sobreviniente.
- C) Procesamiento por delito del que pueda resultar pena de penitenciaria o sentencia de condena penal ejecutoriada.
- D) Comisión de actos que afecten su buen nombre o el prestigio del órgano.

Los miembros de la Comisión serán suspendidos preventivamente por padecer impedimento físico momentáneo para desempeñar la función. La suspensión que derive del auto de procesamiento en materia penal se verificará de pleno derecho, independientemente de que el mismo sea objeto de recursos.

ART. 15.- En caso de destitución, renuncia o fallecimiento, la duración del mandato de quien lo sustituya, será igual al tiempo que restare del mandato original.

ART. 16.- Compete a la Comisión de Promoción y Defensa de la Competencia, sin perjuicio de lo previsto en los artículos 2, 5, 7 y 21 de la ley que se reglamenta:

- A) Dictar normas generales e instrucciones particulares que contribuyan al cumplimiento de los objetivos de la presente ley.
- B) Realizar los estudios e investigaciones que considere pertinentes, a efectos de analizar la competencia en los mercados.
- C) Requerir de las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, la documentación y colaboración que considere necesarias. Los datos e informaciones obtenidos sólo podrán ser utilizados para las finalidades previstas en la ley que se reglamenta, sujeto a las limitaciones establecidas en el artículo 14 de la misma y del artículo 29 del presente Decreto.
- D) Realizar investigaciones sobre documentos civiles y comerciales, libros de comercio, libros de actas de órganos sociales y bases de datos contables.



E) Asesorar en forma no vinculante al Poder Ejecutivo en materia de promoción y políticas de competencia, pudiendo proponer las modificaciones legales y reglamentarias que estime conveniente.

F) Emitir recomendaciones no vinculantes, dirigidas al Poder Ejecutivo, Poder Legislativo, Poder Judicial, Gobiernos Departamentales y entidades y organismos públicos, relativos al tratamiento, protección, regulación, restricción o promoción de la competencia en leyes, reglamentos, ordenanzas municipales y actos administrativos en general. Estas recomendaciones se realizarán respecto de leyes, reglamentos, ordenanzas y Decretos de las Juntas Departamentales y otros actos administrativos vigentes o a estudio de cualquiera de los organismos señalados.

G) Emitir recomendaciones no vinculantes de carácter general o sectorial, respecto de las modalidades de la competencia en el mercado.

H) Emitir dictámenes y responder consultas que le formule cualquier persona física o jurídica, pública o privada, acerca de las prácticas concretas o actos de concentración económica que realiza o pretende realizar, o que realizan otros sujetos, debiéndose -en este último caso- oír a los involucrados.

I) Mantener relaciones con otros órganos de defensa de la competencia, nacionales o internacionales, y participar en los foros internacionales en que se discutan o negocien temas relativos a la competencia, en coordinación con los organismos estatales competentes para el caso de la negociación.

J) Emitir instrucciones sobre los criterios generales para determinar el mercado relevante, así como respecto de las conductas prohibidas por la normativa de defensa de la competencia o la información adicional que deberán presentar las empresas que notifican o solicitan autorización para concentrarse.

ART. 17.- En los sectores que están sometidos al control o superintendencia de órganos reguladores especializados, -en tanto órganos de aplicación- tales como el Banco Central del Uruguay, la Unidad Reguladora de Servicios de Energía y Agua y la Unidad Reguladora de Servicios de Comunicaciones, la protección y fomento de la competencia estarán a cargo de los mismos.

El alcance de la actuación de los mismos incluirá actividades que tengan lugar en mercados vertical u horizontalmente relacionados con los mercados bajo control y regulación, en la medida en que afecten las condiciones competitivas de los mercados que se encuentran bajo sus respectivos ámbitos de actuación regulatoria.

En el desarrollo de este cometido, los órganos reguladores deberán dar aplicación a la ley que se reglamenta, pudiendo, en caso de entenderlo conveniente, efectuar consultas no vinculantes a la Comisión de Promoción y Defensa de la Competencia.

CAPITULO III: PROCEDIMIENTO

ART. 18.- El Organismo de Aplicación será competente para desarrollar los procedimientos tendientes a investigar, instruir, analizar, resolver y en su caso sancionar las prácticas prohibidas por la ley que se reglamenta, pudiendo actuar de oficio o por denuncia.

ART. 19.- Antes de iniciar formalmente una investigación, el Organismo de Aplicación a título de medidas preparatorias podrá requerir información de cualquier persona física o jurídica, pública o privada, a los efectos de tomar conocimiento de actos o hechos relativos a la conformación de los mercados y a las prácticas que se realizan en los mismos.

Asimismo si lo estimare oportuno, el Organismo de Aplicación podrá requerir ante el Poder Judicial, la realización de medidas probatorias con carácter reservado y sin noticia de los eventuales investigados o terceros, tales como la exhibición y obtención de copias de documentos civiles y comerciales, libros de comercio, libros de actas de órganos sociales y bases de datos contables.

ART. 20.- Cuando el Organismo de Aplicación considere que en algún mercado se pudieran estar desarrollando, o llegaran a desarrollarse, supuestas prácticas anticompetitivas, tales como las establecidas en el artículo 2° de la ley que se reglamenta, podrá iniciar medidas preparatorias en los términos establecidos por el artículo precedente o iniciar de oficio una investigación tendiente al esclarecimiento de los hechos y la identificación de los responsables. Si de las medidas preparatorias se desprenden elementos para iniciar una investigación de oficio, se resolverá su iniciación.

Para el caso de que se resuelva iniciar una investigación de oficio, se conferirá vista a los



presuntos infractores, por un plazo de diez días hábiles, poniendo en conocimiento de éstos los hechos y fundamentos que motivan el acto.

ART. 21.- Cualquier persona física o jurídica, pública o privada, nacional o extranjera, podrá denunciar la existencia de prácticas prohibidas por la presente ley, sin perjuicio de la actuación de oficio.

La denuncia deberá presentarse por escrito ante el Organismo de Aplicación, conteniendo la identificación del denunciante y la descripción precisa de la conducta presuntamente anticompetitiva, acompañando en la misma oportunidad todos los medios probatorios que disponga a ese respecto.

Sin perjuicio de que el denunciante deberá identificarse en todos los casos, podrá solicitar del Organismo de Aplicación por motivos fundados que éste mantenga reserva acerca de su identidad.

En caso de actuación por denuncia de parte, el Organismo de Aplicación deberá expedirse sobre la pertinencia de la denuncia en un plazo de diez días hábiles. En caso de que considere pertinente y procedente la misma, conferirá vista a los denunciados.

Si el Organismo de Aplicación entendiere que además de los sujetos denunciados expresamente, pudieran existir otras personas que también fueran presuntamente infractores de los preceptos de la ley que se reglamenta, también se conferirá vista a las mismas, conforme a lo preceptuado por el artículo 66 de la Constitución de la República.

ART. 22.- El denunciante podrá desistir de la denuncia presentada con informe fundado de las causas que lo motivaron. El Organismo de Aplicación evaluará las mismas en un plazo máximo de diez días hábiles y resolverá si continúa de oficio las actuaciones o las archiva.

ART. 23.- Tanto en los procedimientos iniciados de oficio como por denuncia, el o los presuntos infractores de la ley que se reglamenta dispondrán de un plazo de diez días hábiles, contados desde el siguiente a la notificación, para evacuar la vista que se le confiera, debiendo ofrecer en esa misma oportunidad la totalidad de la prueba de que disponga para acreditar los hechos que invoque.

En esta etapa el o los presuntos infractores podrán examinar el expediente y tendrán acceso a todos los elementos de prueba agregados al mismo,

salvo los que revistan la calidad de confidenciales a criterio del Organismo de Aplicación, mediante resolución expresa.

ART. 24.- Dentro del plazo de diez días hábiles contados desde la evacuación de la vista por parte del presunto infractor, o una vez vencido el plazo de que disponía para hacerlo, el Organismo de Aplicación dictará resolución disponiendo la prosecución de los procedimientos o su clausura, según exista o no mérito suficiente para ello.

En caso de resolver sobre la prosecución de las actuaciones, el Organismo de Aplicación deberá expedirse simultáneamente sobre la prueba ofrecida, pudiendo rechazar toda prueba que considere inadmisibles, inconducente o impertinente, en los términos establecidos por el artículo 71 del Decreto N° 500/991.

ART. 25.- Determinada la prosecución de las actuaciones, el Organismo de Aplicación procederá a diligenciar la prueba ofrecida y admitida según lo dispuesto en el artículo anterior y toda otra que éste considere necesaria para el esclarecimiento de los hechos bajo investigación.

Para ello, dispondrá de las más amplias facultades para requerir información, según lo establecido en los literales B), C) y D) del artículo 26 de la ley que se reglamenta.

Toda persona física o jurídica, pública o privada, nacional o extranjera, queda sujeta al deber de colaboración con el Organismo de Aplicación en los términos establecidos en el artículo 14 de la ley que se reglamenta.

El Organismo de Aplicación podrá establecer que el expediente tenga carácter secreto, confidencial o reservado por el plazo que estime conveniente, según lo establecido en el artículo 80 y concordantes del Decreto N° 500/991.

ART. 26.- Cuando el Organismo de Aplicación entienda finalizada la investigación dará vista a las partes por el plazo común de 15 días hábiles para que manifiesten sus descargos y ofrezcan prueba complementaria, y diligenciará aquella que no considere inadmisibles, inconducente o impertinente, en los términos establecidos por el artículo 71 del Decreto N° 500/991, en un plazo máximo de sesenta días hábiles.

Vencido este plazo, se otorgará nueva vista por el término de diez días hábiles a las partes para que efectúen sus descargos y alegaciones finales.



Concluido el período de vista a las partes, el Organismo de Aplicación dispondrá de un plazo de sesenta días hábiles para dictar resolución sobre las actuaciones.

ART. 27.- En cualquier momento del procedimiento el Organismo de Aplicación podrá expedirse en relación a las posibles consecuencias dañosas de la conducta objeto del mismo, pudiendo disponer el cese preventivo en caso que pudiese producir daños graves.

ART. 28.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 31, en cualquier etapa previa a la resolución del Organismo de Aplicación establecida en el inciso final del artículo 26 del presente decreto, el presunto infractor podrá presentar al Organismo de Aplicación un compromiso de cese o modificación de las conductas investigadas, el que no implicará confesión en cuanto al hecho ni reconocimiento de la ilicitud de la conducta analizada.

El Organismo de Aplicación dispondrá de un plazo de diez días hábiles para resolver sobre las medidas propuestas por el o los presuntos infractores. El compromiso de cese deberá incluir necesariamente las siguientes cláusulas:

- a) las obligaciones del denunciado, en el sentido de cesar la práctica investigada en un plazo establecido;
- b) la sanción a ser impuesta en caso de incumplimiento del compromiso de cese;
- c) la obligación del denunciado de presentar informes periódicos sobre su actuación en el mercado al Organismo de Aplicación;

El proceso será suspendido en tanto se dé cumplimiento al compromiso de cese y será archivado al término del plazo fijado, si se cumplieran todas las condiciones establecidas en el compromiso.

En caso de que la ilegitimidad de la conducta y la identidad de quién la realizó fueran evidentes, el compromiso deberá implicar la aceptación de la ilicitud de la conducta y establecer una sanción, la que deberá ser menor a la que hubiera regido si el reconocimiento del infractor no hubiera existido.

ART. 29.- Toda persona física o jurídica pública o privada, nacional o extranjera queda sujeta al deber de colaboración con el Organismo de

Aplicación y estará obligada a proporcionar a requerimiento de éste, en un plazo de diez días corridos contados desde el siguiente al que le fuera requerida, toda la información que conociere y todo documento que tuviere en su poder. En caso que la información fuera requerida del o de los involucrados en la conducta que se investiga, su omisión en proporcionarla debe entenderse como una presunción simple en su contra.

Los deberes establecidos en este artículo en ningún caso significan la obligación de revelar secretos comerciales, planos, «cómo hacer», inventos, invenciones, fórmulas y patentes.

ART. 30.- Sin perjuicio de la posibilidad de disponer el cese preventivo referido en el artículo 13 de la ley que se reglamenta y artículo 27 del presente Decreto, el Organismo de Aplicación queda facultado para solicitar a la Justicia competente las medidas cautelares que considere pertinentes, con carácter reservado y sin noticia, antes de iniciar las actuaciones administrativas o durante el transcurso de las mismas, en un todo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15 de la ley reglamentada.

ART. 31.- El Organismo de Aplicación podrá suspender las actuaciones por un término no mayor a diez días corridos, a efectos de acordar con el presunto infractor un compromiso de cese o modificación de la conducta investigada, salvo que la ilegitimidad de la misma y la identidad de quien la realizó fueran evidentes.

ART. 32.- El Organismo de Aplicación podrá suspender las actuaciones en los términos previstos en el artículo 16 de la ley que se reglamenta, para acordar una conciliación entre las partes.

Esta se celebrará en un plazo no mayor a los diez días hábiles de la suspensión de las actuaciones y en ella las empresas podrán acordar compromisos de cese o modificaciones de la conducta investigada, que deberán ser ratificados por resolución del Organismo de Aplicación en un plazo de cinco días hábiles.

En caso de que los términos del compromiso no fueran ratificados por alguna de las partes o por el Organismo de Aplicación, podrá citarse a una nueva y última conciliación, o podrán continuarse las actuaciones en el estado en el que se encontraran con anterioridad a su suspensión.



ART. 33.- Cuando las actuaciones administrativas concluyeran con la constatación de que se desarrollaron prácticas anticompetitivas, el Organo de Aplicación deberá ordenar su cese inmediato y de los efectos de las mismas que aún subsistieren, así como sancionar a sus autores y responsables.

Las sanciones consistirán en:

- A) Apercibimiento.
- B) Apercibimiento con publicación de la resolución, a costa del infractor, en dos diarios de circulación nacional.
- C) Multa que se determinará entre una cantidad mínima de 100.000 UI y una cantidad máxima del que fuere superior de los siguientes valores:
 - 1) 20:000.000 de UI.
 - 2) El equivalente al 10% de la facturación anual del infractor.
 - 3) El equivalente a tres veces el perjuicio causado por la práctica anticompetitiva, si fuera determinable.

Las sanciones podrán aplicarse independiente o conjuntamente según resulte de las circunstancias del caso, pero debiéndose evitar la doble sanción por un mismo hecho infraccional.

A efectos de su determinación, se tomará en cuenta la entidad patrimonial del daño causado; el grado de participación de los responsables; la intencionalidad; la condición de reincidente y la actitud asumida durante el desarrollo de las actuaciones administrativas.

Estas sanciones podrán asimismo aplicarse a aquellos que incumplan las obligaciones dispuestas por el artículo 14 de la ley que se reglamenta.

El Acto administrativo sancionatorio admitirá los recursos administrativos correspondientes sin efecto suspensivo.

ART. 34.- En caso de prácticas concertadas entre competidores, se considerará como atenuante la denuncia realizada por uno de los miembros del acuerdo o el aporte que éste brinde para la obtención de pruebas suficientes para la sanción de los restantes infractores, en los términos establecidos por el presente decreto.

Las atenuantes referidas, no podrán otorgarse a aquellas empresas que hayan creado o iniciado la conformación de acuerdos con otros

competidores. Tampoco podrán acogerse a este beneficio las restantes empresas integrantes del acuerdo, una vez que una de ellas ha solicitado la misma. Sin embargo, las restantes empresas podrán beneficiarse de la atenuante si presentan información en los términos del presente artículo de otros acuerdos entre competidores de los que posean información suficiente.

Aquellas empresas que aporten información suficiente para el desmantelamiento y sanción de un acuerdo entre competidores, en los términos establecidos en el artículo siguiente, serán exoneradas de cualquiera de las sanciones previstas en el literal C) del artículo 17 y en el artículo 19 de la ley que se reglamenta. Para ello, deberán presentarse mediante nota ante el Organo de Aplicación, con firma certificada por escribano público de sus representantes o apoderados con facultades suficientes, amparándose a la inmunidad prevista en el inciso final del artículo 17 de la ley que se reglamenta, adjuntando, al menos, la siguiente información:

- a) tipo de acuerdo en el que participa o participó
- b) cantidad de empresas involucradas
- c) si conoce la identificación de los representantes que participaron en nombre de las empresas involucradas
- d) período que abarcó el acuerdo
- e) detalle de las pruebas de las que dispone: actas de sesión, correos electrónicos, etc.

La información presentada no deberá contener identificación respecto de los involucrados, hasta tanto el Organo de Aplicación no se expida sobre la factibilidad de la exoneración de responsabilidad.

ART. 35.- Una vez recibida la documentación por parte de la empresa que colabora en el cumplimiento de la ley, el Organo de Aplicación la estudiará y se expedirá en un plazo de veinte días hábiles sobre la pertinencia de la excepción. En caso de que sea considerada pertinente, la empresa aportará el detalle de toda la información propuesta en los términos establecidos. A estos efectos, las actuaciones realizadas en esta etapa se considerarán medidas preparatorias, en los términos establecidos en el artículo 11 de la ley que se reglamenta.

Una vez resuelta la pertinencia de la excepción, el Organo de Aplicación iniciará las investigaciones y en caso de sanción aplicará los atenuantes y exoneraciones establecidos



previamente, a menos que la empresa que colabora con la investigación incumpla con el compromiso de proporcionar la información, falsifique o altere los medios probatorios propuestos.

ART. 36.- Las resoluciones del Organó de Aplicación serán publicadas en su página electrónica institucional. Asimismo éste podrá dar una descripción detallada de los casos analizados.

El Organó de Aplicación llevará un registro de empresas y personas físicas sancionadas.

ART. 37.- Además de las sanciones que el Organó de Aplicación imponga a las personas jurídicas que realicen conductas prohibidas por la ley que se reglamenta, también podrá imponer multas a los integrantes de sus órganos de administración y representación que hayan contribuido activamente e intencionalmente en el desarrollo de la práctica.

Se entenderá que los integrantes de los órganos de administración y representación han contribuido activamente en el desarrollo de una práctica prohibida por el artículo 2 de la ley que se reglamenta, toda vez que la misma sea resuelta a través de los órganos de decisión correspondiente y no conste en las actas que el participante se abstuvo o votó en contra de la medida.

Las conductas desarrolladas por una persona jurídica controlada por otra, serán también imputables a la controlante. De la misma manera, las responsabilidades que pudieren corresponder a los integrantes de los órganos de administración y representación de la sociedad controlada, podrán también ser imputadas a quienes cumplen las mismas funciones en la sociedad controlante.

ART. 38.- El testimonio de la resolución firme que imponga pena de multa, constituirá título ejecutivo. El producido del cobro de las multas será destinado a Rentas Generales.

CAPITULO IV: NOTIFICACION DE CONCENTRACIONES Y AUTORIZACION PREVIA DE CONCENTRACIONES MONOPOLICAS

ART. 39.- Todo acto de concentración económica que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 7° de la ley que se reglamenta y no se encuentre incluida en las excepciones previstas en el artículo 8° de la mencionada ley, deberá ser

notificado al Organó de Aplicación al menos diez días antes de su celebración por las empresas participantes.

Para el caso de fusión de sociedades, tanto por creación como por incorporación, se entenderá que la concentración se ha celebrado cuando se produzca la firma del contrato definitivo entre las partes.

Para el caso de adquisiciones de acciones o de participaciones sociales, se entenderá que la concentración se ha celebrado cuando se produzca la notificación al libro de registro de acciones o, en su defecto, la transferencia efectiva de las mismas o la celebración del contrato de compraventa.

Para el caso de las cuotas sociales, se entenderá que la concentración se ha celebrado cuando se produzca el momento de la cesión.

Para el caso de adquisiciones de establecimientos comerciales o industriales, adquisiciones totales o parciales de activos empresariales, excluidas las acciones, cuotas o participaciones sociales, se entenderá que la concentración se ha celebrado cuando se produzca la suscripción del instrumento jurídico definitivo de enajenación.

Para todas aquellas situaciones ejemplificadas precedentemente, el Organó de Aplicación determinará el momento efectivo de la concentración económica pudiéndose efectuar consulta previa vinculante por parte de los interesados en su caso.

Serán responsables de la omisión de notificar al Organó de Aplicación los administradores, directores y representantes de hecho o de derecho, estén o no inscriptos en la Dirección General de Registros en cumplimiento del artículo 86 de la Ley Nº 16.060, en la redacción dada por el artículo 13 de la Ley Nº 17.904, en los términos previstos en el artículo 19 de la ley que se reglamenta, sanción que podrá ser de hasta el 1% del monto total de facturación anual de las empresas para cada uno de los infractores.

ART. 40.- Las empresas incluidas en el artículo anterior deberán presentarse mediante nota dirigida al Organó de Aplicación, con firma certificada por escribano público, de las partes intervinientes o sus representantes o apoderados con facultades suficientes para notificar la concentración económica. Además, deberán



agregar la siguiente información en tres copias impresas y otra en formato electrónico:

1. Razón social, nombre de fantasía, domicilio constituido y giro de las empresas involucradas.

2. Lista de los accionistas, o titulares del capital social con capital social mayor al 5% y un esquema de la estructura de propiedad o de control resultante tras la operación.

3. Nombre de los administradores, directores o representantes, así como de los cargos de gerencia general de las sociedades que se concentran o fusionan.

4. Listado de productos (bienes o servicios) vendidos por las empresas y detalle de sus características, así como una previsión de los productos que mantendrá o planifica desarrollar la nueva empresa.

5. Volumen y valor de las ventas por producto de las empresas involucradas en los últimos tres años.

6. Identificación de las empresas con productos sustitutos en el mercado a los elaborados por las empresas que se fusionan o concentran.

7. Somera descripción de los mercados de los productos de las empresas notificantes, con detalle del volumen anual de ventas totales por producto y la participación de cada uno de ellos en el mercado.

8. Nombre, teléfono y correo electrónico de las personas de contacto que hayan elaborado los informes.

La información deberá acompañarse de los elementos probatorios de que dispongan los solicitantes. Asimismo, en caso de que la información sea estimada, deberá aclararse este extremo, así como la metodología seguida para su estimación.

ART. 41.- El Organismo de Aplicación podrá requerir información periódica a las empresas involucradas en la notificación, a efectos de realizar un seguimiento de las condiciones de mercado en los casos en que entienda conveniente. Esta información podrá incluir ventas de bienes o servicios, precios, contratos con proveedores o distribuidores, capacidad instalada y plantas de producción, gastos asignados a publicidad, entre otras.

Cualquier alteración dispuesta por el Organismo de Aplicación en el tipo de información a presentar o los plazos para hacerlo deberá ser comunicada a las empresas con un plazo de antelación no menor a treinta días hábiles.

El incumplimiento en el deber de informar será causa suficiente para el inicio de una investigación de oficio por parte del Organismo de Aplicación.

ART. 42.- En los casos en que el acto de concentración económica, definida en los términos establecidos en el artículo 7 de la ley que se reglamenta, implique la conformación de un monopolio de hecho, ésta deberá ser autorizada previamente por el Organismo de Aplicación. Dicha autorización previa podrá ser solicitada directamente por las empresas o establecida por el Organismo de Aplicación, luego de analizada la información presentada por éstas al amparo de lo establecido en los artículos 7 y 8 de la mencionada ley.

Se entenderá que se ha generado un monopolio de hecho cuando del proceso de concentración económica surja la presencia de una única empresa en el mercado relevante, definido por ésta o por el Organismo de Aplicación en el año en curso o alguno de los dos años previos a la presentación de la autorización o notificación. En caso de diferencia entre los mercados relevantes definidos por la empresa y el Organismo de Aplicación, prevalecerá el que determine este último.

Si del análisis primario de la información aportada se determina un mercado relevante diferente al establecido por la empresa, el Organismo de Aplicación dará vista de las actuaciones a la empresa por un plazo de cinco días hábiles para que aporte la información complementaria que entienda pertinente para la determinación, a su entender, del mercado relevante.

Si el Organismo de Aplicación revisara su dictamen preliminar y entendiera que la empresa no debe solicitar autorización previa, se estará a lo dispuesto por los artículos 39 y siguiente del presente decreto.

Si el Organismo de Aplicación no revisa su dictamen preliminar y mantiene el mercado relevante definido inicialmente, se estará a lo que establezcan los artículos siguientes.



En los actos inscribibles en el Registro Nacional de Personas Jurídicas, sección Comercio, de los que puedan resultar negocios de concentración económica, que impliquen la conformación de un monopolio de hecho, los otorgantes deberán declarar bajo juramento tal conformación en el documento respectivo, así como que se está tramitando la autorización prevista en el artículo 9 de la ley que se reglamenta y el escribano interviniente por vía de certificación o constancia notarial, deberá dejar asentado que se efectuó tal declaración.

El Registro Nacional de Personas jurídicas, sección Comercio, de la Dirección General de Registro, inscribirá en forma provisoria el documento y comunicará al Organismo de Aplicación creado por la ley que se reglamenta, la presentación del mismo. La inscripción devendrá definitiva una vez agregada la autorización expedida por dicho Organismo.

ART. 43.- El Organismo de Aplicación, al amparo de lo establecido los artículos 14 y literal C) del artículo 26 de la ley que se reglamenta, podrá solicitar toda la información que considere pertinente para el estudio de la solicitud de autorización previa a todas las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, nacionales o extranjeras, las que estarán obligadas a proporcionarlas.

Cuando la información sea requerida a la empresa que solicita la autorización, se interrumpirán los plazos previstos en el artículo 9 de la mencionada ley hasta tanto la empresa entregue la información en forma satisfactoria para el Organismo de Aplicación. A tales efectos, el Organismo de Aplicación se expedirá sobre la información presentada en un plazo no mayor a tres días hábiles, pudiendo solicitar las ampliaciones o aclaraciones que correspondan. Si el Organismo de Aplicación no se expediera sobre la misma en el plazo mencionado, se tendrá por presentada en forma satisfactoria.

Las empresas notificantes o solicitantes de la autorización deberán presentar inicialmente la información detallada en el artículo 40 del presente decreto. Una vez recibida la solicitud de autorización, el Organismo de Aplicación determinará, en un plazo de diez días hábiles, toda otra información adicional que deberán aportar las empresas que soliciten la autorización previa.

El Organismo de Aplicación no podrá solicitar información a la empresa solicitante en más de dos oportunidades, a menos que en el curso de la investigación se establezca que existiera presunción de ocultamiento o adulteración de la información originalmente presentada por la empresa, o en el curso de la investigación aparezcan elementos supervinientes que así lo requirieran.

ART. 44.- Las ganancias de eficiencia a las que refiere el artículo 9 de la ley que se reglamenta, sólo podrán computarse si surgen directamente de la concentración y no pueden alcanzarse sin ella.

En particular, se considerarán ganancia de eficiencia, los ahorros para la empresa que permita producir la misma cantidad de bienes y servicios a menor costo, o una mayor cantidad de bienes y servicios al mismo costo, la reducción de costos derivados de la producción conjunta de dos o más bienes y servicios, los ahorros por gastos administrativos derivados del rediseño de la actividad productiva de la empresa, la disminución de costos de producción o comercialización derivados de la racionalización del uso de la red de infraestructura o distribución, entre otras.

No podrán invocarse como ganancias de eficiencia aquellas disminuciones de costos que impliquen una transferencia entre dos o más agentes, como por ejemplo las que deriven del mayor poder de negociación que posea la empresa concentrada como consecuencia de la operación.

ART. 45.- El Organismo de Aplicación, por resolución fundada, podrá aceptar o rechazar las concentraciones monopólicas, establecidas en el artículo 42, propuesta por las empresas solicitantes, la que no podrá configurarse hasta tanto se dicte resolución.

En caso de aceptación, la empresa podrá proceder a la concentración sin más trámite. En caso de rechazo de la concentración, siempre que no sea revisada la decisión del Organismo de Aplicación, no se podrá proceder a la concentración bajo forma alguna. Si llegara a concretarse sin la debida autorización, el Organismo de Aplicación promoverá las acciones judiciales y administrativas tendientes a dejar la misma sin efecto.



El Organismo de Aplicación comunicará a la Dirección General de Registros la aceptación o rechazo de la solicitud de la correspondiente operación de concentración económica.

La empresa podrá, en cualquier momento del procedimiento de autorización, proponer al Organismo de Aplicación medidas de mitigación de los impactos previstos sobre el mercado relevante. Una vez presentadas, el Organismo de Aplicación en un plazo no mayor a diez días hábiles, podrá resolver la aprobación de las medidas y la correspondiente autorización de la concentración, o en caso de requerirse información complementaria, continuar con los plazos legales hasta una resolución definitiva.

CAPITULO V: OTRAS DISPOSICIONES

ART. 46.- Los particulares podrán realizar consultas al Organismo de Aplicación respecto de prácticas concretas que realizan o pretenden realizar, o que realizan otros sujetos, o respecto de la aplicación de los artículos 7 a 9 de la ley que se reglamenta.

El solicitante deberá establecer si el carácter de la misma es vinculante o no para el Organismo de Aplicación. Si la decisión no es vinculante, podrá aportar los elementos que entienda pertinente para su evaluación. El Organismo de Aplicación se expedirá en un plazo máximo de treinta días hábiles respecto de la consulta formulada, estableciendo claramente los términos en los que la misma se aplica y determinando la información de la que dispuso para llegar a sus conclusiones.

Si la consulta que se formula es vinculante para el Organismo de Aplicación, el solicitante quedará sometido al deber de colaborar con el mismo en los términos establecidos en el artículo 14 de la ley que se reglamenta.

Los particulares no podrán solicitar consultas de carácter vinculante sobre conductas desarrolladas por terceros. Siempre que el solicitante cumpla con lo establecido en el dictamen que emita el Organismo de Aplicación, éste se encontrará obligado por las conclusiones de su pronunciamiento.

ART. 47.- La ley que se reglamenta es de orden público. Sus disposiciones sustanciales y punitivas serán aplicables a los hechos producidos con posterioridad a la entrada en vigencia de la misma. No obstante, las normas procedimentales tendrán aplicación inmediata incluyendo los asuntos en

trámite. Las disposiciones orgánicas tendrán aplicación una vez que quede instalada la Comisión de Promoción y Defensa de la Competencia, salvo para los casos previstos en el artículo 27 de la ley que se reglamenta.

Una vez instalado el Organismo de Aplicación, asumirá competencias en la totalidad de los asuntos en trámite pendientes de resolución, debiendo la Dirección General de Comercio continuar entendiendo en los mismos hasta dicho momento.

ART. 48.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.3 RESOLUCIONES

1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS

1.4.1 Circular BCU N° 1.977 de fecha 16 de noviembre de 2007

Ref: RECOPIACIÓN DE NORMAS DE OPERACIONES – SE MODIFICA EL RÉGIMEN DE ENCAJES

1.4.2 Comunicación BCU N° 246 de fecha 18 de octubre de 2007

Ref: INSTITUCIONES DE INTERMEDIACIÓN FINANCIERA – Actualización N° 174 a las Normas Contables y Plan de Cuentas para las Empresas de Intermediación Financiera.

1.4.3 Comunicación BCU N° 247 de fecha 23 de octubre de 2007

Ref: REGISTRO DE VALORES - Industria Sulfúrica S.A. – Modificación de Términos y Condiciones de sus Obligaciones Negociables.

1.4.4 Comunicación BCU N° 252 de fecha 31 de octubre de 2007

Ref: Instituciones de Intermediación Financiera – Condiciones para la autorización y habilitación de instituciones de intermediación financiera y para la transferencia del control social.

Se pone en conocimiento la Resolución adoptada por el Banco Central del Uruguay para efectos de lo establecido en los artículos 6° y 9° del Decreto



Ley Nº 15.322 de 17 de setiembre de 1982, en la redacción dada por el artículo 2 de la Ley Nº 16.327 de 11 de noviembre de 1992, y el artículo 39, letras D) y E) de la

Ley Nº 16.696 de 30 de mayo de 1996 (Carta Orgánica del Banco), que se transcribe a continuación:

«El Banco Central del Uruguay, al evaluar las razones de oportunidad y conveniencia para emitir la opinión a que refiere el artículo 6º del Decreto Ley Nº 15.322 de 17 de setiembre de 1982, en el proceso de autorización y habilitación de entidades financieras, así como para la autorización de la transferencia del control social de entidades ya instaladas, tendrá en cuenta lo siguiente:

- a) En la institución debe existir un grupo controlante que garantice la unidad de decisión.
- b) El grupo controlante de la institución no debe estar vinculado a determinadas actividades que puedan generar conflicto de intereses o presión indebida para el supervisor.
- c) El grupo controlante debe tener antigüedad y reputación en los negocios que desarrolla. Se valorará que no se haya producido en el pasado inmediato un significativo crecimiento tanto orgánico como inorgánico (por adquisiciones). Para el caso de que el grupo controlante sea una institución financiera:
- d) Debe existir un Memorándum de Entendimiento entre los Supervisores de origen y de acogida de las instituciones o un grado de

colaboración a satisfacción de la Superintendencia de Instituciones de Intermediación Financiera con el supervisor de origen.

e) El supervisor del país del grupo controlante o de la casa matriz, según sea el caso, debe ejercer supervisión consolidada en los términos de las recomendaciones del Comité de Basilea, según evaluación que realice al respecto la Superintendencia de Instituciones de Intermediación Financiera.

El grupo controlante debe tener una calificación de riesgos no menor a grado inversor otorgada por una calificadora reconocida en escala internacional.

g) El país de origen de la institución debe tener adecuadas políticas contra el lavado de dinero y pertenecer al Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) u otros organismos regionales similares.

El grupo controlante o la casa matriz según sea el caso, debe tener políticas y procedimientos para prevenirse de ser utilizado en el lavado de dinero y financiamiento del terrorismo.»

Fuente: Banco Central del Uruguay. Superintendencia de Instituciones de Intermediación Financiera

1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIAS

2 COMENTARIOS TECNICOS Y APORTES PROFESIONALES

2.1 La responsabilidad social, vino viejo en odres nuevos

Cr. Haroldo Moretti Costigliolo

En un contexto histórico la Responsabilidad Social Empresarial (RSE) no es un concepto nuevo, lo que sí es contemporáneo es el tratamiento de la RSE con una visión sistémica, como una nueva herramienta incorporada – o a incorporar – en la gestión de negocios de las organizaciones.

Nuestra propuesta en el presente trabajo comprende el desarrollo del concepto y las acciones posibles en el ámbito de la RSE, para poder encarar en una próxima entrega los avances en el Mundo y en Uruguay y en una tercera etapa

la necesidad de capacitación continua del Graduado profesional en Ciencias Económicas – deslizando, entre líneas – las oportunidades profesionales, enfatizando en las relativas a Preparación y Presentación de informes que muestren acciones de RSE.

Creemos en la necesidad de asumir un compromiso de concientización y difusión de los principios de la RSE y en ser Consejeros de las ventajas competitivas – en la saga de Michael Porter (1) – que genera realizar acciones de RSE.



Para honrar tal compromiso es de vital importancia la capacitación permanente, la investigación y el desarrollo de nuevos programas, el estudio de las oportunidades que se le presentan y de las amenazas a que se ve enfrentada la organización en su crecimiento. Y que este crecimiento, como el de todos nosotros, habitantes de este planeta, sea sustentable.

La Responsabilidad Social Empresarial

El concepto de Responsabilidad Social en una organización, implica una matriz de valores que inspire la gestión empresarial, que su Misión, Visión y Valores Éticos estén incorporados en su toma de decisiones, contemplando el desarrollo económico sustentable de la comunidad, el marketing responsable y un adecuado ambiente laboral.

En definitiva – agregaríamos sintetizando el concepto – la consideración en forma responsable y armónica de los grupos interesados (stakeholders): sus clientes, proveedores, autoridades y funcionarios.

La RSE es, en suma, una nueva forma de relacionamiento con todos los grupos interesados en una visión holística, universal e inclusiva, cuyos pilares están conformados por la llamada triple línea de fondo (triple bottom line): economía, ámbito social y medioambiente.

Las actividades de RSE no se circunscriben al cumplimiento de los mínimos exigidos por la legislación del país o por la regulación gubernamental. Debe constituirse en acciones que, integradas en un programa de trabajo, muestren, al cabo de cada período lo programado, lo cumplido y sus desviaciones, con las respectivas aclaraciones del no-logro de las metas enunciadas y aprobadas previamente.

La RSE debe de ser una actividad voluntaria de la organización, no es impuesta por los empleados, ni el medio ni el estado.

Para la Comisión Europea la responsabilidad social empresarial es esencialmente un concepto por el cual las empresas deciden contribuir voluntariamente a mejorar la sociedad y a preservar el medio ambiente. A través de la RSE las empresas, conscientes del impacto de su acción sobre los grupos de interés, expresan su compromiso de contribuir al desarrollo económico, a la vez que a la mejora de la calidad de vida de los trabajadores y sus familias, de la

comunidad local donde actúan y de la sociedad en su conjunto. (2)

Es de destacar que la RSE tiene estrecha relación con conceptos y términos que le han dado prevalencia y destaque.

La «acción social» es, por ejemplo, la ayuda voluntaria, expresada en recursos económicos o de otro tipo, otorgada por las empresas a proyectos externos de carácter filantrópico y desarrollo socioeconómico en áreas de asistencia social, salud, educación, vivienda, etc.. La acción social es uno de los comportamientos socialmente responsables que la empresa puede acometer.

La filantropía estratégica es la acción social de la empresa formulada e implantada sobre la base de un planeamiento estratégico del negocio, asociando la acción filantrópica a unos beneficios determinados, considerando la variable tiempo como variable de ajuste de éstos.

El capital relacional – social es la expresión del grado de responsabilidad e integración social de las organizaciones, medido en términos de capacidad relacional con los distintos grupos de interés.

La sostenibilidad es la expresión del impacto de la actividad de la empresa en la triple dimensión económica, social y medioambiental. Es el compromiso con el modelo de desarrollo sostenible, el cual se puede alcanzar por medio de la responsabilidad social empresarial. Es la capacidad o cualidad que muestra la empresa para alcanzar el desarrollo sostenible.

Y por último: dos elementos que son base para acciones de RSE eficaces y eficientes.

La organización debe tener un Código de Conducta que exprese formalmente valores y buenas prácticas de la organización, enunciado con carácter orientador y normativo y con rango de precepto a cumplir por todos los integrantes de la empresa. En su aplicación también debe permear a los proveedores y a otros suministradores de servicios.

Y haber puesto en vigencia un Código de Buen Gobierno que constituya un pronunciamiento formal de valores y buenas prácticas de los órganos de gestión y administración de la organización, enunciado con rango de precepto a cumplir por todas las personas que componen



dichos órganos, de manera muy especial la Dirección Superior, su Consejo de Administración o equivalente.

Concepto integral de responsabilidad social

Podemos expresar, sin temor a equivocarnos, que la ética es una parte de la RSE, pues aporta a ésta mayor estructura, solidez y motivación real, la hace más veraz al asignarle un fin altruista. Pero, por otro lado, si bien la RSE debe tener una sólida base en valores, puede detentar el carácter de instrumento, trasmutando a una RSE teleológica, enfocada a un fin para conseguir determinados objetivos, acumulando ventajas para las organizaciones que la practican.

Una RSE basada en valores es difundida mediante un discurso cargado de elementos intrínsecos a las personas que dirigen las organizaciones. Los consultores que postulan una RSE instrumental elaboran un discurso que pone énfasis en las ventajas para las organizaciones.

Estos dos enfoques, que lejos de repelerse se acoplan, tienen, sin embargo, un efecto contrario según sea el ángulo de visión de los observadores. La reacción del observador incauto que es inducido a mirar la RSE en una escala de valores puede generar desconfianza y rechazo. Por lo cual, al momento de plantear la aplicación de la RSE en una empresa es conveniente poner el énfasis en el carácter instrumental, evitando la muestra de los valores en que se ampara la RSE, aunque íntimamente estemos profundamente convencidos de que no puede lograrse el éxito de un programa de RS (Responsabilidad Social, así, a secas) en la organización si las personas que dirigen la misma no son éticamente responsables.

Y éste sería un principio básico si no confiáramos en que, mostrando un juego de ganar-ganar podemos convencer a los mandos ejecutivos de la empresa a aplicar un modelo de RSE y a involucrar a los grupos de interés en su ejecución para lograr el éxito en su aplicación compartida. Nos queda la duda de si lograríamos los mismos resultados mostrando solamente el carácter ético, centrado en valores, de la RSE.

Una visión sistémica

Prima facie, para un ejecutivo desprevenido, los objetivos de la RSE parecen traspasar la frontera de lo económico, pues a simple vista no son redituables; como sucede en el caso de los objetivos sociales. A pesar de ello, la RSE no

mantiene una discrepancia maniquea con los objetivos de eficiencia y rentabilidad empresariales pues conlleva un mejor posicionamiento de la empresa en un mercado de libre competencia donde el éxito se valorará en el largo plazo.

La RSE ha sido cuestión de análisis teórico desde hace muchos años, pudiendo ubicar sus orígenes en la gran crisis del año 1929, pero el enfoque ha cambiado desde los años sesenta del siglo pasado hasta hoy. Por aquellos años se asignaba mayor importancia a la actitud del empresario más que a la de la empresa. Se valoraba la contribución que éste hacía al margen de su condición de inversionista empresario. Esta actitud estuvo teñida de filantropía, enfocada a apoyar actividades en aspectos culturales, científicos o artísticos.

En la actualidad, alguna legislación fiscal que favorece a las empresas que aportan donaciones a obras de carácter social o benéfico ha dado lugar a una tendencia que incorpora esos desembolsos a los gastos de la empresa y no desde el bolsillo del propietario de la inversión. Pero estas actitudes, para nada insertas en un programa ordenado y consensuado con los grupos interesados, muy lejos están del concepto sistémico de RSE.

Un programa de este tenor debe enfocarse en la solución o paleamiento de problemas sociales graves, como son el analfabetismo, la carencia de vivienda, la falta de salud, el deterioro del medioambiente, etc. en procura de lograr una mejor calidad de vida para el medio en el cual actúa la empresa y al cual puede llegar con sus aportes.

Podemos afirmar, parangonando a Adam Smith (3) que la empresa privada tiene responsabilidades para con la sociedad que van más allá de la mera producción y comercialización de bienes y servicios para satisfacer necesidades humanas.

En efecto, Adam Smith, al tratar el problema del crecimiento económico adelantó la tesis de que la libertad dentro de una sociedad llevaría a la máxima riqueza posible. Este argumento, basado en su teoría de los sentimientos morales sostiene que la armonía social depende, en muchos sentidos, del delicado equilibrio de los motivos en conflicto en el hombre. La búsqueda para satisfacer el propio interés beneficiará a toda la sociedad – dice Smith – y estará limitado por el propio interés en el prójimo. Los productores intentarán obtener el máximo beneficio pero para



lograrlo deberán producir los bienes que desea la comunidad. Pero, además, deberán producirlos en las cantidades adecuadas, pues de lo contrario, un exceso de bienes en el mercado darán lugar a un beneficio y precio bajo, mientras que una oferta demasiado pequeña originaría un aumento del precio conduciendo finalmente a un aumento de la oferta.

En palabras de Adam Smith: «Por muy egoísta que se suponga a las personas, hay algo en su naturaleza que los insta a preocuparse por la ventura y felicidad de los demás, no obteniendo de ello otro beneficio más que el placer de observarlas». (4)

El nuevo contrato entre la Empresa y la Sociedad

Un moderno relacionamiento entre Empresa y Sociedad se está vislumbrando. Los cambios ambientales, muchos de ellos provocados por la actividad empresarial, y las consiguientes respuestas de las organizaciones a esos cambios conforman los términos no escritos de lo que se ha dado en llamar el nuevo contrato social, que vincula a la empresa y a la sociedad. Las cláusulas invocan la expectativa subyacente de la sociedad con referencia a los procedimientos comportamentales en los aspectos éticos y sociales de las organizaciones.

La ciencia económica ortodoxa preconizaba una actividad empresarial basada en el crecimiento económico como única y legítima fuente de progreso económico y social. La producción de bienes y servicios estaría así en el corazón del negocio empresarial como único motor, obteniendo de ella un beneficio económico y, consecuentemente, contribuyendo al crecimiento del producto social, lo cual cumpliría, *cæteris paribus*, su obligación de responder socialmente.

La sociedad actual exige más. Y las Ciencias Económicas y Administrativas se ven en la obligación de proporcionar un sostén teórico a este nuevo enfoque.

La idea de que solamente el crecimiento económico es la fuente del progreso de la empresa y de la sociedad no alcanza para justificar la actividad empresarial en determinado espacio socio cultural de la nación.

Alexander, G. J. y Buchholz, R. A sostienen, en un enfoque diferente, que la actividad empresarial produce efectos adversos, con costos sociales asociados, los cuales deben ser minimizados. Y

los cargos por esta minimización deben ser por cuenta de la empresa. Si bien a corto plazo existen beneficios apreciables para la economía en su conjunto: mejoras en Índices de Ocupación Laboral, mejores indicadores de Producto Bruto Interno, mayor recaudación tributaria – todos éstos índices de crecimiento económico favorables – en el largo plazo pueden experimentarse deterioros ambientales considerablemente mayores al beneficio temporáneo. El deterioro del medioambiente físico, las enfermedades profesionales y los accidentes laborales, la incidencia negativa en el contexto socio cultural preexistente y la polución ambiental, sonora, visual y del aire son algunos de los resultados no deseados de la actividad empresarial. (5)

Podría pensarse que el nuevo contrato social sustituye al anterior, pero no es así: lo complementa. Es un marco normativo controlador de aquellas acciones perjudiciales ejecutadas por las empresas no contempladas en el anterior vigente. El nuevo contrato pretende que las actividades empresariales minimicen el costo social que sus actividades provocan. Los Inversores, los Ejecutivos y la Dirección Superior empresarial deben asumir que sobre ellos pesan los principios de la RSE, cuyo acatamiento puede no ser in totum obligatorio de acuerdo a las leyes del país, pero que su incumplimiento tendrá algún tipo de sanción social. La empresa es, en definitiva, responsable última de todas las consecuencias negativas que su presencia en el medio provoca. Su velocidad de respuesta frente a los cambios que se vayan produciendo en el entorno será un desafío para la Alta Gerencia, positivamente valorado por la Sociedad, y tendrá como consecuencia una visualización asociada al aseguramiento de la calidad total de la gestión empresarial.

El juicio a la RSE: acusación y defensa

La acusación

El más férreo y renombrado fiscal acusador de la RSE fue, seguramente, Milton Friedman, premio Nóbel de Economía (1976). Friedman, uno de los más distinguidos economistas americanos, fallecido el 16 de noviembre pasado, argumentaba que hacer a los Administradores de Empresa simultáneamente responsables ante los propietarios de la inversión por el logro de los objetivos de rentabilidad y ante la Sociedad por el logro del bienestar social representa a la larga un conflicto de intereses que podría poner en peligro el sistema de libre empresa. (6)

Según Friedman, este peligro latente podría conducir a la desaparición de la institución



empresarial como tal si fuera continuamente forzada a adoptar una gestión administrativa que estuviera en conflicto directo con los objetivos de la propia empresa. Otro argumento esgrimido en la acusación se refiere al uso de fondos generados en la empresa y que son propiedad de los inversores (accionistas o propietarios de la empresa) para actividades que no atañen al giro normal del negocio, ajenos a su «core business». Esto podría configurar una falta ética, pasible de sanción por parte de los titulares de dichos fondos. (7).

Theodore Levitt apoya el pensamiento de Milton Friedman, argumentando que el fin (el telos) de la empresa, en un sistema de competencia libre, es ante todo la búsqueda de un sostenido alto nivel de beneficios, coherente con el sistema económico imperante en el mercado, siendo el pilar básico de su supervivencia como unidad económica. La empresa no debe distraerse en otros objetivos que no hacen a los negocios que desarrolla. (8)

Otro punto de vista pone de manifiesto que el concepto de Responsabilidad Social parece no tomar en consideración el ambiente marcadamente competitivo en el cual la empresa opera. Algunos defensores de la RS ven a la empresa como una entidad aislada con capacidad muchas veces ilimitada para afrontar en forma unilateral problemas sociales. Sin embargo, es bien conocido el hecho de que las empresas están severamente limitadas en su capacidad para resolver problemas en esta área. En efecto, si una empresa unilateralmente se aboca a la solución de un determinado problema social, tal acción incrementará seguramente sus costos y consecuentemente los precios al consumidor. La empresa en cuestión se estará colocando a sí misma en desventaja competitiva con respecto a otras que quizás no estén tan interesadas en ser socialmente responsables. La acción concertada se perfila entonces como una solución viable para los problemas sociales, pero la acción parece ser utópica en un sistema competitivo a menos que los competidores se pongan de acuerdo acerca de la política adecuada para resolver un determinado problema.

La defensa

Argumentar hoy, en 2007, como argumentaba Milton Friedman en 1970 parece constituir, en una calificación ultraleve, un anacronismo. Hoy día vivimos en una Sociedad en la que cada vez más predomina la concertación social y el consenso, independientemente de lo que puedan pensar o agüir destacados economistas en desarrollo de

teorías que, si difieren de la realidad es porque ésta no se comporta como el modelo teórico que han planteado previamente.

La RSE es una respuesta ágil e inmediata de la empresa y sus dirigentes a los cambios que se suceden vertiginosamente en el ambiente que enmarca las actividades empresariales. Si el fin de la empresa es la supervivencia, debe reaccionar con rapidez a los cambios socio culturales y a los cambios en las pautas de conducta de sus grupos interesados, adaptándose y recreando un espacio amigable en el cual operar.

La mejora de imagen de la empresa es una ventaja competitiva para sus productos en la mente del consumidor. Y sabemos que la batalla del marketing moderno se desarrolla en la mente del consumidor.

La Administración estatal será menos intervencionista si la empresa soluciona los problemas que acarrea al entorno en el cual desarrolla sus operaciones antes que tengan mayores consecuencias ambientales. La reacción inmediata de la empresa genera un ahorro de costos y provoca un beneficio adicional: la solución de un problema «just in time».

En general, las empresas disponen de recursos que pueden aplicar directamente a la solución de problemas sociales, sin esperar a que el Estado se haga cargo de ellos. Es un criterio de «impuesto directo» que la empresa vierte a la Sociedad sin pasar por la Administración Estatal, con lo cual el beneficiado final se viene a ahorrar el costo administrativo y mejora la relación costo-beneficio para la Sociedad en su conjunto. Esto, en realidad, no parece tan utópico si entramos al terreno de la cooperación interinstitucional donde quizás puede estar la respuesta definitiva a la solución de muchos problemas sociales.

La detección de un problema social puede transformarse en una oportunidad para la acción de la empresa tendiente a su solución. Si el problema ha sido causado por la actividad de la empresa en el área de sus operaciones, por una razón ética, con mayor razón debe intervenir en su solución.

Combinar las actividades económicamente rentables con la ética en los negocios es el desafío de un empresario socialmente responsable. *Sin responsabilidad social individual no hay RSE que pueda ponerse en gestión.*



Las empresas son depositarias de gran parte de los recursos de la Sociedad para que los utilice con el mayor provecho social en beneficio de la comunidad y de sus grupos de interés, no solamente de los propietarios de la inversión financiera, sino de todos los grupos de interés que interactúan con ella. Del buen uso de los recursos puestos a disposición de la empresa, la Sociedad espera recibir la rendición de cuentas. Si en ésta se establecen las actividades de RSE desarrolladas los ciudadanos tendrán elementos como para emitir juicios de valor que redundarán en beneficio de la empresa y de sus grupos de interés más próximos. El círculo será un círculo virtuoso, promoviendo la maximización de la relación ganar-ganar. (9)

Invertir éticamente

Las personas invierten sus ahorros pensando en un futuro, buscando objetivos concretos como proveer para los años de retiro, la compra de una casa, la educación de los hijos, etc. Un creciente número de personas desean con estas inversiones invertir también en el futuro de la sociedad, del medio ambiente, del mundo. Estas personas son el centro de las inversiones éticas, denominadas asimismo de responsabilidad social.

Las inversiones éticas aúnan el deseo del crecimiento de las inversiones, de los objetivos financieros con los valores personales del inversor que desea invertir en un mundo mejor, más justo.

El aspecto más interesante de la filosofía de inversión ética reside en que cada persona tiene una visión diferente sobre los valores. La importancia y jerarquía de los mismos es algo personal y distinto de una persona a otra, de una institución a otra. Algunos inversores están fundamentalmente preocupados por el medio ambiente, otros en la relación laboral de los empleados de las compañías, otros se preocupan por el daño de ciertos productos en la sociedad como el tabaco, las armas, el alcohol, o bien su interés son los principios y valores religiosos, etc. Hay enfoques diferentes en las razones éticas del inversor, que reflejan la diversidad del ser humano.

Una de las gratas sorpresas del inversor ético es que estas inversiones, además de hacer un bien social y enriquecer y confirmar los valores personales, producen según se ha comprobado resultados prácticos similares a otras inversiones sin esta filosofía. No es necesario sacrificar el rendimiento a causa de los ideales del inversor. Incluso, dado el rigor de los gestores, muchas inversiones éticas han dado resultados superiores a los productos tradicionales.

NOTAS

(1) Strategy & Society – The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility by Michael E. Porter and Mark R. Kramer. Harvard Business Review, December 2006

(2) Libro Verde de la Comisión Europea «Promoting a European Framework for Corporate Social Responsibility» (julio 2001).

(3) Smith, Adam La teoría de los sentimientos morales

(4) Smith, Adam, Op. Cit.

(5) Alexander, G. J. y Buchholz, R. A. (1978) – «Corporate social responsibility and stock market performance», Academy of Management Journal, Vol. 21 págs. 479 – 486

(6) Friedman, Milton, ¿Does business have a Social responsibility? Ed. Administración Moderna, Pág.543

(7) A continuación se presenta un párrafo que expresa con claridad la posición del Profesor Friedman al respecto: «En una empresa libre, en un sistema de propiedad privada, un ejecutivo corporativo es un empleado de los propietarios del negocio. El tiene una responsabilidad directa ante sus patronos. Esa responsabilidad consiste en dirigir la empresa conforme a sus deseos, los cuales generalmente consistirán en ganar tanto dinero como sea posible conformándose a la vez a las reglas básicas de la sociedad, aquellas incorporadas en las leyes y aquellas incorporadas en las costumbres éticas... ..En tanto que estas acciones reduzcan los rendimientos para los inversionistas, él estará gastando el dinero de ellos. En tanto que sus acciones eleven el precio a los clientes, él estará gastando el dinero de los clientes.» Friedman, Milton, Op. Cit.

8) Theodore Levitt expresa su pensamiento de la siguiente forma: «The function of business is to produce sustained high-level profits... Welfare and society are not the corporation's business. Its business is making money, not sweet music». Harvard Business Review, 1958

(9) Keith, Davis y R. Blomstrom, «Business and Society, Environment and Responsibility». Ethical Theory of Business, p. 95. han formulado la llamada «Ley de Hierro de la RSE» en los siguientes términos: «A largo plazo, aquellas instituciones que no ejerzan el poder en concordancia con las expectativas de la sociedad, tienden a perderlo».



2.2 La responsabilidad social en el mundo y en Uruguay

Cr. Haroldo Moretti Costigliolo

En esta segunda entrega sobre el tema Responsabilidad Social Empresarial (RSE) abordaremos el estado del arte a nivel mundial y las acciones y herramientas para su implantación e información puestas a disposición por las organizaciones que proactivamente impulsan su aplicación en Uruguay.

Un esfuerzo a nivel de la Organización de las Naciones Unidas

El Pacto Mundial (PM)

El Proyecto Pacto Mundial, enunciado por el Secretario de las Naciones Unidas en 1999 y que se ha puesto en práctica en 2000 estimula a las empresas a cumplir con diez principios que abarcan cuatro vertientes de su gestión. Sus dos principios iniciales están basados en los derechos humanos, seguidos por cuatro referidos a los derechos del trabajador, tres a la defensa y protección del medioambiente y por último uno, agregado en 2002, que propugna la lucha contra la corrupción.

Estos enunciados derivan de la Declaración Universal de los Derechos humanos (1), de la Declaración relativa a los Principios y Derechos Fundamentales en el Trabajo de la Organización Mundial del Trabajo (2), de la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (3) y de la Convención de las Naciones Unidas referida a la Lucha contra la Corrupción (4). La enunciación de los diez principios del Pacto Mundial se puede obtener de la siguiente página web: www.pactomundial.org

La responsabilidad social es el lenguaje común para un diálogo fructífero entre los actores sociales y el Sistema de Naciones Unidas actúa como garante neutro en las tensiones y desconfianzas propias de un proceso social innovador y altamente participativo.

El PM es una iniciativa voluntaria, un instrumento de libre adscripción por parte de las empresas y organizaciones laborales y civiles, que descansa en su compromiso de implantación de los diez principios del Pacto en su estrategia y en sus operaciones. En este sentido, el PM no es un instrumento obligatorio o regulador que plantea normas legales de conducta para las empresas u organizaciones, ni un código de conducta o norma con vinculación contractual, ni un instrumento que

concede una certificación a las instituciones que cumplen con determinados requisitos sino un marco de trabajo para promover el desarrollo sostenible para la buena ciudadanía corporativa.

Los principios del PM conducen, de hecho, hacia una nueva forma de dirigir las organizaciones.

La organización que se adhiere al PM asume el compromiso de ir implantando sin prisa y sin pausa, pero consecuentemente, los principios del Pacto en sus actividades diarias. Así mismo, adquiere el compromiso de dar cuenta a la sociedad, con publicidad y transparencia, de los progresos que realiza en ese proceso de convergencia hacia los diez principios.

El Pacto funciona como una red integrada de trabajo para difundir una iniciativa destinada a profundizar la cultura de la RSE en la que las instituciones participantes, la ONU, sus organizaciones sectoriales y otros interesados promueven los objetivos y principios del mismo en torno a cuatro componentes o instrumentos principales, que marcan el estilo de trabajo y las actividades que desarrollan las entidades adheridas al Pacto:

- a) La generación de iniciativas conjuntas para la promoción de buenas prácticas empresariales;
- b) La creación de foros de diálogo y redes de colaboración entre el mercado y la sociedad en las materias objeto del Pacto;
- c) El sustento de un foro activo de educación y aprendizaje para promover estos valores entre la comunidad educativa así como estudios de casos e iniciativas piloto de implementación de los principios, y
- d) La creación de redes y plataformas locales y nacionales que permita el aprendizaje mutuo entre empresas, dando respuesta a las necesidades e intereses específicos de cada comunidad empresarial en su progreso hacia la implantación de los diez principios.

El PM ofrece varias ventajas a sus adherentes, pues permite apoyar la búsqueda de soluciones prácticas a problemas relacionados con la globalización, compartir buenas prácticas y



experiencias relacionadas con el desarrollo sostenible y la RSE dentro de un marco de intereses múltiples; la adhesión a principios universales y a la buena ciudadanía corporativa para lograr que la economía global sea más sostenible e integrada. Con referencia a las Naciones Unidas, la adhesión al PM significa colaborar en el logro de sus objetivos y consensuar el poder con los gobiernos, las empresas, la sociedad civil y otros grupos de interesados; el acceso a un conocimiento más profundo de su misión en temas de desarrollo y alcance práctico a nivel mundial.

La necesidad y el desafío de informar sobre RSE

La RSE es un fenómeno ante el cual gran parte de los comunicadores mediáticos, de los activistas gremiales, de los políticos y de la sociedad en general se muestran escépticos. Con frecuencia se desconfía de las intenciones que llevan a las empresas a emprender acciones sociales. Uno de los principales factores que contribuye a esta desconfianza es la falta de información y conocimiento específico sobre la RSE.

Incorporar aspectos que contribuyan a mitigar esta carencia constituye una parte muy importante de la estrategia que en RSE deben desarrollar las organizaciones. Comunicar principios y programas implementados en RSE, demostrar transparencia y esfuerzo por lograr una mejora continua es, por lo tanto, de suma importancia y trascendencia. Esta comunicación habitualmente se plasma, entre otras herramientas, a través de diversos tipos de informes elaborados por las organizaciones, que dan cuenta de su desempeño en gestión ambiental y social. Dos de ellos son las Memorias de Sostenibilidad y los Informes de Progreso (COPs, por su sigla en inglés) relacionados con el Pacto Mundial. Estos Informes constituyen el comienzo de una mejora de sus relaciones con los grupos de interés y de su comunicación interna, la identificación de riesgos futuros y la mejora de la imagen empresarial, entre otros aspectos. Los COPs representan una buena oportunidad para informar a sus empleados, clientes, proveedores y comunidad en general las acciones desarrolladas en materia de RSE.

Memorias de Sostenibilidad

Las Memorias de Sostenibilidad reflejan la gestión y desempeño anual de las empresas en materia de desarrollo sostenible. Para su elaboración existen varios métodos, siendo la Guía '«G3» de

la Iniciativa Mundial de Generación de Informes (GRI, por su sigla en inglés) una de las más utilizadas por las organizaciones empresariales.

GRI fue creado en 1997 por la Coalición de Economías Medioambientalmente Responsables (CERES), con la participación de empresarios, auditores, inversores, investigadores y expertos en Medio Ambiente y Derechos Humanos y Laborales de todo el mundo. En 2002 publicó su segunda Guía de Indicadores (la primera se había publicado en 1999), que ayudan a la elaboración de Memorias de Sostenibilidad en aplicación de los principios del PM de la ONU.

Tercera generación de indicadores GRI

GRI, reconocida mundialmente como organismo colaborador del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA), ha lanzado recientemente una versión provisoria con actualización de sus directrices y protocolos.

GRI, en su condición de principal referente internacional para la elaboración de Memorias de RSE, ha presentado en Holanda (Octubre, 2006), la última versión de la revisión realizada a sus directrices, la tercera generación de la Guía denominada «G3». Esta versión actualizada reduce el número de directrices y precisa su alcance conceptual.

Cinco vertientes tiene el nuevo formato de las Memorias de Sostenibilidad

Las principales novedades de la '«G3» radican en la disminución de las directrices –reducidas a: Ambientales, Laborales, Sociales, de Derechos Humanos y de Producción Responsable – con el objetivo de que sea más sencilla la preparación, presentación y lectura del informe. De este modo, las directrices principales de 2002 pasan de ser 50 a 47 y las adicionales se reducen de 47 a 32, dando un total de 79 en lugar de las 97 anteriores.

Entre los nuevos cambios también hay que mencionar su formato, que para esta nueva generación es digital y en soporte CD, además de mantenerse el tradicional en papel. Adicionalmente, las nuevas directrices se difunden a través de la Web del GRI, www.globalreporting.org que además tiene el propósito de servir de canal de información a los usuarios para que conozcan los servicios que se ofrecen para orientar a las empresas a la hora de elaborar sus Memorias: cursos on line, herramientas adicionales de ayuda y apoyo, etc.



GRI advierte que la clave de una buena memoria es que ésta proporcione «una imagen equilibrada y razonable del desempeño en materia de sostenibilidad por parte de la organización informante, e incluya tanto contribuciones positivas como negativas». En este sentido, la guía aclara en su introducción que «la elaboración de una memoria comprende la medición, divulgación y rendición de cuentas frente a grupos de interés internos y externos en relación con el desempeño de la organización con respecto al objetivo del desarrollo sostenible». Por ello, proporciona unos Principios con los que establecer el contenido y calidad de la memoria, así como Contenidos Básicos (Standard Disclosures) que incluyen indicadores y una serie de pautas técnicas sobre la elaboración del texto.

Claves principales de la guía

La guía enumera una serie de «Protocolos» para los indicadores incluidos en ella, que asesoran a las organizaciones sobre el modo de obtener la información necesaria para dar respuesta a estos indicadores, de modo que garantice la consistencia de los mismos. Por otra parte, existe una serie de indicadores específicos para determinados sectores, llamados «Suplementos sectoriales» que, por primera vez, adquieren la misma relevancia que los principales y las empresas implicadas deben informar sobre ellos con la misma atención. Asimismo, se definen un conjunto de «Protocolos técnicos» que profundizan en la explicación de los indicadores, su relevancia, forma de calcularlos, y aspectos como el modo de delimitar la cobertura de la memoria.

Para determinar los contenidos de la memoria y los indicadores sobre los que se debe informar, además de los «Contenidos Básicos», la G3 establece una serie de «Principios de Sostenibilidad Generalmente Aceptados» (PSGA), referidos a cuatro ámbitos descritos por GRI como «Materialidad», «Inclusividad», «Contexto de Sostenibilidad» y «Exhaustividad» que permiten valorar el contenido y la calidad de lo reportado.

Por ello, es necesario identificar los parámetros y definir qué es lo relevante y para quién lo es, de tal modo que se pueda dar respuesta a la demanda creciente de los grupos de interés respecto al qué y cómo desempeñan su actividad las empresas. Así, el principio de materialidad atiende a la necesidad de otros grupos de interés importantes que requieren un tipo de información – más allá de accionistas e inversores – que pueda

influir en su toma de decisiones, pero también delimita lo que es relevante para la propia organización. Una novedad importante en este sentido es que la G3 exige la exposición de las hipótesis sobre las que se fundamenta la materialidad.

Para que las organizaciones informantes hagan partícipes del proceso a sus stakeholders, el PSGA de inclusividad aclara que se deberán documentar los procesos de diálogo con estos grupos de interés como requisito para la verificación de la memoria, lo que supone un avance muy importante. Además del modo en que han participado los stakeholders en la elaboración de la memoria, la organización deberá definir cuáles son los grupos implicados en el proceso y documentar en qué momento lo han hecho. Se trata de una mejora fundamental en la elaboración de memorias puesto que no sólo favorece el aprendizaje continuo de una y otra parte, sino porque la exclusión de los stakeholders dificultaría la satisfacción de sus necesidades y restaría credibilidad al documento.

Lo importante ya no es simplemente comunicar unos datos, sino establecer objetivos de sostenibilidad, por lo que el PSGA que se refiere al contexto alude a la filtración de la información para reconducirla hacia esos parámetros de sostenibilidad. Mientras, aquel que se refiere a la exhaustividad mide tanto el alcance como la cobertura y tiempo de publicación de memorias. En este sentido, GRI no especifica cada cuánto tiempo hay que publicar un informe, pero sí insiste en que sea de forma periódica.

Los PSGA restantes están enfocados a constatar la calidad de la información. La importancia de mantener una simetría en lo reportado, recogiendo tanto lo positivo como lo negativo, queda patente en el principio de «Equilibrio». Los principios de «Comparabilidad», «Precisión», «Periodicidad», «Claridad» y «Fiabilidad» – que contempla la verificación externa – completan la lista.

Novedades a las que se enfrentarán las empresas con la nueva guía

La principal novedad introducida en la G3 es que las empresas tienen que hacer una autoevaluación de su nivel de información suministrada y de conformidad con respecto a la GRI. Se presentan tres categorías en función del nivel de aplicación de la guía (A, B y C) en las que debe ubicarse la propia empresa, puesto que GRI no determina nada en este sentido. Además, esta clasificación



se completa con tres subniveles (A+, B+ y C+), a los que se accede a través de la verificación externa, un segundo paso que GRI no exige, pero sí recomienda.

Este nuevo sistema, que sustituye a la calificación «In Accordance», establecido anteriormente, mejora notablemente la comparabilidad de las memorias y supone un desafío para las organizaciones cuyas memorias hasta ahora constaban como «In Accordance», ya que tienen la oportunidad de validar el documento con la verificación externa. En este sentido, GRI aborda por primera vez el proceso de verificación. Sin embargo, no aclara cuál debe ser la competencia técnica o la experiencia de las entidades auditoras, ni tampoco sobre qué factores debe apoyarse la auditoría. Lo que sí advierte la GRI en su nueva guía es que las empresas que validen las memorias deben tener siempre la libertad de publicar los contenidos del informe, lo que supone, por primera vez, una advertencia ante el conflicto de intereses.

Además, la nueva guía da especial importancia a la incorporación de los grupos de interés, por lo que exige que los procesos de diálogo estén documentados y que la verificación vaya precedida por la participación de esos grupos de interés.

Otro cambio introducido por la G3 se refiere a que la función de una memoria no será ya únicamente comunicar, y potencia lo relativo a la gestión de indicadores. En las versiones anteriores, las organizaciones debían de responder a una serie de indicadores para completar su memoria, sin la necesidad de atender a los soportes de dichos indicadores. A partir de ahora, para que una memoria se realice de acuerdo a los criterios de la GRI, deberá también identificar las responsabilidades dentro de la organización y reportar sobre cuáles son los objetivos de gestión (a nivel económico, social y medioambiental). Además, deberá abarcar temas de formación específica en las tres vertientes de información, así como incluir la evaluación y planes de mejora.

Los cinco objetivos de «G3»

A la vista de los cinco objetivos de la GRI para su proceso de innovación «G3» parece claro que las futuras Guías de Sostenibilidad buscarán afianzar y hacer más útiles los informes elaborados siguiendo su metodología:

a) Integrar los procesos de información bajo estándares del GRI con los procesos de gestión y dirección internos de la empresa.

b) Simplificar la Guía GRI con el fin de que los informes puedan ser comparados eficientemente.

c) Avanzar hacia la armonización de la Guía GRI con otros elementos del sistema general de RSE, potenciando así la compatibilidad de recursos y herramientas.

d) Facilitar la implementación y el uso de la Guía, así como suministrar el material y herramientas de soporte adecuados para el proceso «G3».

e) Potenciar la relevancia y el realismo de las Memorias de Sostenibilidad.

Es importante destacar que los sistemas de información sobre políticas de sostenibilidad se encuentran – como todo el estado del arte de RSE – en un permanente y continuo desarrollo y experimentación. Los sucesivos ajustes irán permitiendo alcanzar una mayor certeza en la preparación y presentación de información confiable en la medida en que la experiencia de las partes interesadas (emisores y receptores) aporte su crítica constructiva.

La Guía recientemente emitida por la GRI – «G3» – propone a las empresas una serie de indicadores económicos, sociales y ambientales sobre los que apoyar la información. Esta tercera generación de Memorias de Sostenibilidad pretende, en definitiva, que las políticas de RSE sean expresadas mediante una información sólida e inclusiva (completa).

Actualmente, más de 3.000 empresas en todo el mundo siguen los criterios de la GRI para elaborar sus Memorias de Sostenibilidad. Con la aplicación de las nuevas normas de tercera generación, lo que se pretende es que a estas empresas se sumen otras, tanto de gran tamaño como muchas de menor tamaño relativo (PyMES).

Informes de Progreso

Las organizaciones adheridas al PM están obligadas a elaborar anualmente un Informe, denominado Informe de Progreso, que debe reflejar y describir las acciones desarrolladas por la adherente para demostrar su convergencia hacia los Diez Principios del PM.



Según expresa David Bell: «Una empresa que nunca informe sobre sus progresos, o permanezca en silencio o diga que se opone al trabajo infantil pero recurra a él, no puede seguir dentro del Pacto.»(5)

Recientemente el PM y la GRI se han unido para crear un proyecto conjunto denominado «Haciendo la conexión», que combina los requerimientos de cumplimiento en los informes que las organizaciones elaboren. Esta alianza busca conectar y complementar el trabajo de cada uno para consolidar y armonizar esfuerzos en el área de RSE y promover a las organizaciones a adoptar estas políticas.

GRI y PyMES desde una perspectiva latinoamericana

La española Isabel Roser, autora de la Guía sobre Responsabilidad Social Empresarial en PyMES (6), especialista en desarrollo sustentable, argumenta que las PyMES, a diferencia de las grandes empresas multinacionales, cuentan con determinadas características (proximidad, impacto local, conocimiento y relación cotidiana y personal con sus partes interesadas y de su

entorno local, entre otras) que las colocan en una mejor posición para replantear su actividad en términos de la RSE. A pesar de este gran potencial para el desarrollo sustentable, las PyMES cuentan por lo general con menos recursos para llevar a cabo acciones de RSE o con recursos no adaptados para sus necesidades y particularidades. La consultora española Aurora Pimentel (7) sostiene respecto a la Guía GRI: «Cuando las PyMES consultan las guías de la GRI, creen que no pueden exponer nada de lo que dicen. Pero una empresa no deja de ser responsable porque no haya hecho una memoria o porque no tenga una política explícita de, por ejemplo, conciliación laboral y familiar».

Atendiendo a estas necesidades, GRI lanzó en noviembre de 2004 una guía hecha a medida de las PyMES cuya versión en español se presentó un año más tarde bajo el título «En cinco pasos, Guía para comunicar políticas de Responsabilidad Social Empresarial en las PyMES». La guía se propone como un manual flexible que permite en 5 pasos orientar a las PyMES en el área de la Sostenibilidad incorporando criterios sociales y ambientales.

2.3 Rendición de cuentas del Administrador en Propiedad Horizontal

Cr. Horacio Ferreyra

El siguiente material es un resumen de la exposición realizada en las Jornadas Internacionales de Propiedad Horizontal organizadas por CAPH en el Hotel Radisson.

¿Cómo debería efectuar su información el administrador de un Edificio en Propiedad Horizontal y cómo avalarla con la documentación, a efectos de una posible auditoría?

1 – Introducción, diferencias de enfoque entre Administrador y Auditor.

El Administrador tiene una enfoque diferente al del Auditor, cosas que para un Auditor son inadmisibles o plantean indicios de que no está «bien» llevada la administración, en la percepción del administrador de todos los días no son consideradas objeto de observación, si al final no se comprueba que existió dolo.

Ejemplo 1: El demorar depositar la cobranza.

- Para el Administrador: Es normal que si se cobra en horarios extensos y en forma continua se espere a tener varios depósitos para ir al

Banco, incluso se justifica diciendo que como con ese dinero van a tener que hacer pagos lo más económico y por consiguiente beneficioso para el Consorcio será mantenerlo en su poder para evitar incluso gastar en formularios de cheques. Incluso puede llegar a decir que el se hace responsable del saldo y de que ningún gasto normal del Edificio se va a ver imposibilitado de pagar por este motivo y si se pagara algo con multa, él se haría responsable.

- Para el Contador Auditor. Esta práctica se tipifica como «**jineteeo de fondos**»

El término «jineteeo» consiste en hacerse un «préstamo», no autorizado con los fondos del Consorcio, para asuntos personales ajenos al Edificio. El «prestatario» usualmente devuelve la cantidad tomada en un plazo relativamente corto en el que se prevé que posiblemente la Auditoría no hará intervenciones o que los supervisores no detectarán la anomalía. En su primer acto el éxito en el encubrimiento de su operación le da confianza en su habilidad para haber evadido los controles internos. Cuando surge la siguiente crisis



financiera personal, vuelve a hacer un «préstamo». Así las cosas, eventualmente llega a un punto en que resulta muy difícil devolver las cantidades tomadas. Cuando la situación es desesperante puede sustraer grandes sumas arriesgándolas en juegos de azar, pensando solucionar el problema.

Ejemplo 2 : Mezclar fondos de diferentes orígenes.

- Para el Administrador puede ser normal tener una única caja para cobrar las expensas, los fondos de reservas, fondos extraordinarios para obras, etc. En estos casos pueden incluso usarse fondos que son propiedad del Edificio para pagar gastos personales de algún departamento con la idea de que ese copropietario siempre viene y después paga y uno lo que esta haciendo es brindando un servicio.

- Para el Auditor el mezclar fondos diferentes incluso en ocasiones se pagan gastos de un Edificio con fondos de otro Edificio da indicios de irregularidad.

Ejemplo 3: Solicitar varios presupuestos para compras o servicios.

- Para el Administrador es importante evaluar quien brinda el mejor servicio y principalmente que dé garantía de calidad y respuesta a los requerimientos específicos. Luego de haber encontrado a el proveedor se quiere mantenerlo a como de lugar, incluso se lo llama para otras administraciones que tenga generándose una relación de confianza y amistad.

- Para el Auditor esa «confianza o amistad» se ve como eventual problema de **colusión** (pacto para dañar a terceros). A la larga esta amistad puede ser perjudicial para el Edificio.

2 – Evaluación del ambiente del control interno

El sistema de control interno, tiene varios objetivos, que tienden a garantizar en forma razonable, los siguientes fines:

- 1.- Salvaguardar los bienes del Edificio. (dinero, instalaciones, etc.)
- 2.- Juzgar la eficiencia de las operaciones con una buena relación costo – beneficio, «como un buen padre de familia»
- 3.- Seguir una metodología preestablecida.
- 4.- Promover la exactitud y confiabilidad de los informes contables y de operaciones.

Para ello verifica que se cumpla:

- **SEPARACIÓN DE FUNCIONES** Que exista control por alguien externo a quien maneja los fondos de forma de mitigar el riesgo.

- **PERSONAL COMPETENTE** El personal de la administración deberá tener capacidad personal, técnica y el nivel de competencia necesaria para cumplir su cometido.

- **CONTROL DEL FLUJO DE FONDOS** tanto par ingresos como para egresos.

- **ACTITUD DE RESPALDO** No solo hacer las cosas, sino también dejar el registro de que se hicieron para un posterior control. Ordenarlas sistemáticamente.

- **ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS** Debe existir una unidad especial, para la adquisición y venta de bienes y servicios. Dejar constancia de los presupuestos solicitados.

- **ARCHIVO DE DOCUMENTACION.** Que cuando se quieren controlar una determinada liquidación mensual se tengan todos los comprobantes respaldatorios juntos.

- **CONTROL Y USO DE FORMULARIOS PRENUMERADOS** Para sustentar los ingresos y egresos se considera conveniente utilizar formularios prenumerados.

- **COMPROBANTES Y JUSTIFICANTES** Toda operación o transacción con carácter financiero deberá respaldarse o justificarse plenamente.

- **SUPERVISION POR PARTE DE UN SUPERIOR** Una supervisión idónea y efectiva, garantiza en gran medida el logro de los objetivos del control interno.

- **EL MANEJO DE EFECTIVO, SE SEPARA DE LA REGISTRACIÓN CONTABLE**

- **REALIZAR ARQUEOS SORPRESIVOS DE FONDOS AL CAJERO.**

- **LAS CUENTAS BANCARIAS SE DEBEN ABRIR A NOMBRE DEL EDIFICIO Y NO A NOMBRE DEL ADMINISTRADOR.** De esta forma se evita verse vinculado en problemas en momentos de divorcio, embargo o fallecimiento del administrador.



- HACER CONCILIACIÓN DE CUENTAS BANCARIAS MENSUALMENTE.

- HACER INVENTARIOS AL MENOS ANUALMENTE

3 - ¿Qué controles el auditor siempre hace?

a) DISPONIBILIDADES

Saldo inicial + Ingresos – Egresos = Saldo Final
Que exista evidencia que se hacen arqueos de fondos

Que se realicen conciliaciones bancarias regularmente.

Control de cheques

b) COMPRAS Los precios a los cuales se compra
Solicitar varios presupuestos y fundamentar el que se aprobó.

c) SUELDOS Que tengan los laudos vigentes, compensaciones, aportes, Licencias como se cubren, Plla de Trabajo.

d) CLARIDAD DE LA INFORMACIÓN PROPORCIONADA A LOS COPROPIETARIOS.

- a) Que se sepa claramente que dinero hay.
- b) Cuánto fueron los gastos reales del período anterior
- c) Cuales son los saldos de los deudores
- d) Cuánto es la cuota a pagar para todos los departamentos del Edificio.

4 - Ventajas de ser auditado

En el caso de un **administrador eficiente**, un informe favorable fortalecerá su posición entre los consorcistas aumentando su prestigio. La confirmación de una buena gestión es la mejor forma de conservarlo y una excelente «**carta de recomendaciones**» para conseguir nuevos clientes.

2.4 «Nuevas normas para inmuebles rurales y explotaciones en el agro» y mencionar en la bajada que se trata de la reforma

Dra. Katerina Georgeoglou

Antecedentes

Como es de público conocimiento el 16.1.07 se publicó en el DO la Ley 18.092 sobre titularidad de inmuebles rurales y explotaciones agropecuarias. Dicha norma declara de interés general que sean propietarios de inmuebles rurales y explotaciones agropecuarias las personas físicas, sociedades personales incluidas en la Ley 16.060 (i.e. sociedades colectivas, sociedades en comandita simple, sociedades de capital e industria y SRL), sociedades y asociaciones agrarias incluidas en la Ley 17.777, cooperativas agrarias comprendidas en el Dec-ley 15.645, sociedades de fomento rural comprendidas en el Dec-ley 14.330, personas públicas estatales y personas públicas no estatales (1° párrafo del art. 1). Asimismo, establece que cuando se trate de SA y en comandita por acciones, su capital accionario deberá estar representado por acciones nominativas pertenecientes a personas físicas. No obstante lo anterior, se autoriza al PE, a solicitud de parte, a disponer que la referida propiedad sea ejercida por SA o en comandita por acciones, con acciones al portador, cuando el N° de accionistas o la índole de la empresa impida que el capital esté representado por acciones nominativas pertenecientes a personas físicas. Cabe recordar que la prohibición que introduce esta norma

estuvo vigente anteriormente en nuestro país por casi 35 años. A favor de su reincorporación se ha esgrimido, entre otras razones, el supuesto interés general de conocer quiénes son los verdaderos titulares de las tierras (ej. a efectos fiscales), la necesidad de controlar la concentración y la extranjerización de la tierra y la necesidad de identificar a los autores de posibles fraudes o delitos.

Reglamentación de la Ley 18.092

Una de las principales discusiones que surgió a raíz de la sanción de la Ley 18.092 fue la de quiénes podían ser titulares de campos y explotaciones agropecuarias. En especial, se planteó la interrogante de si una SRL cuyos socios sean sociedades con acciones al portador, podría ser titular de un campo o de una explotación agropecuaria, o si podría serlo incluso una asociación agraria con acciones al portador. En favor de la tesis positiva, se argumentó que si bien la ley declara de interés general que sean titulares de campos y explotaciones agropecuarias los sujetos que enumera en el 1° párrafo del art. 1 y prohíbe en forma expresa que lo sean las SA y en comandita por acciones con títulos al portador, no impide que los propietarios sean otro tipo de entidades no mencionadas expresamente. Pretendiendo allanar las discusiones planteadas



entorno a la norma, el 25.6.07 el PE dictó el Dec 225/07 a través del cual listó los sujetos que pueden ser propietarios de campos y explotaciones agropecuarias, incluyendo, entre otras, a todas las sociedades personales de la Ley 16.060 (y entre ellas a las SRL) y también a las asociaciones y sociedades de la Ley 17.777, únicamente cuando la totalidad del capital esté representado por cuotas sociales o acciones nominativas cuya titularidad corresponda a personas físicas. Tras su aprobación, el referido decreto fue criticado básicamente por los siguientes motivos: a) por exceder la prohibición legal al establecer una lista taxativa de quiénes pueden ser titulares de campos y explotaciones agropecuarias, excluyendo a todo otro sujeto no incluido expresamente, y b) por permitir que el PE autorice a que sean titulares de campos determinados sujetos comprendidos en la prohibición legal, cuando (i) se trate de proyectos cuya ejecución se considere prioritaria para el desarrollo productivo del país y (ii) se trate de sujetos cuyas acciones nominativas pertenezcan, entre otros, a AFAPs, personas públicas estatales y no estatales, sociedades comerciales cuyo capital esté representado mayoritariamente por títulos integrados mediante procedimientos de oferta pública en bolsas de valores del país o del exterior, etc. En este sentido las críticas se basaron en que el decreto habilitó a que el PE autorice excepciones al régimen legal aparentemente sin que se cumplan las condiciones previstas por la ley (que el N° de accionistas o la índole de la empresa impidan que tenga títulos nominativos).

Nuevas normas aprobadas en la Ley de Rendición de Cuentas (LRC)

A efectos de subsanar por vía legal los excesos cometidos por el decreto antes referido, recientemente al aprobarse la última LRC (N° 18.172 publicada en el DO el 7.9.07), se modificó la redacción de los arts. 1, 2 y 3 de la Ley 18.092. Entre las innovaciones introducidas cabe destacar: i) se incorpora al art. 1 de la Ley 18.092 un 2° párrafo que establece: «para que las sociedades mencionadas en el inciso anterior puedan ser

titulares de inmuebles rurales y de explotaciones agropecuarias, la totalidad de su capital social deberá hallarse representado por cuotas sociales o acciones nominativas cuya titularidad corresponda íntegramente a personas físicas». De esta forma se pretende aclarar que los sujetos comprendidos en la prohibición, son todos los incluidos en el 1° párrafo del art. 1 y no únicamente las SA y en comandita por acciones; ii) en la misma línea se agrega que el PE podrá autorizar a cualquier sujeto (como ser sucursales de entidades no residentes, fideicomisos y fondos de inversión), a ser titulares de inmuebles rurales o explotaciones agropecuarias cuando el N° de accionistas integrantes o la índole de la empresa impida que el capital social pertenezca exclusivamente a personas físicas. Entendemos que los cambios introducidos por la LRC son acertados por haber disipado cualquier duda en cuanto a que la prohibición legal comprende a todos los sujetos incluidos en el art. 1 (entre las SRL y las sociedades agrarias de la Ley 17.777). Sin embargo, a la hora de regular la posibilidad de que el PE autorice excepciones al régimen legal, la norma reiteró los mismos criterios establecidos por su antecesora (que el N° de accionistas o la índole de la empresa impidan que tenga títulos nominativos), omitiendo toda clase de referencia a las excepciones incorporadas por vía reglamentaria. Subsisten aún algunas interrogantes: Debe entenderse que dichas excepciones se mantienen vigentes. Puede el PE autorizar a que la titular de inmuebles rurales y explotaciones agrarias sea una entidad con acciones al portador, basado exclusivamente en que los títulos pertenezcan a determinados sujetos (ej. AFAPs), o cuando entienda que la actividad que desarrolle la entidad en cuestión encuadra en un proyecto cuya ejecución es prioritaria para el desarrollo productivo del país.

Las SRL cuyos socios son sociedades con acciones al portador, tampoco pueden ser propietarias de campos

Nota: Material preparado por KPMG



ÁREA ECONOMÍA

1 NORMAS

1.1 LEYES

1.2 DECRETOS

1.3 RESOLUCIONES

1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS

1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA

2 COMENTARIOS TÉCNICOS Y APORTES PROFESIONALES





ÁREA LABORAL Y SEGURIDAD SOCIAL

1. NORMAS

1.1 LEYES

1.2 DECRETOS

1.2.1 Decreto Nº 331/007 de 07 de setiembre de 2007 (D.O. 14/09/07)

Armada Nacional. Diques. Personal. Cómputo jubilatorio bonificado.

VISTO: La solicitud del cómputo jubilatorio bonificado presentada por el personal de los Diques de la Armada Nacional.

RESULTANDO: Que la «Comisión de Servicios Bonificados», luego de efectuados los estudios con arreglo a lo establecido en el Decreto 502/984 de 12 de noviembre de 1984, ha constatado:

a) Que el tipo de Industria, la materia prima utilizada y el proceso con que se lleva a cabo la tarea, conllevan el riesgo silicógeno. Se crean condiciones que ocasionan la contaminación del micro y macro ambiente laboral y de los diferentes puestos de trabajo.

b) Que esta contaminación se debe a las partículas microscópicas de SiO₂ (dióxido de Silicio) procedentes del cuarzo o arena, que al formar parte de la atmósfera del Dique durante el proceso de arenado, obliga a respirar un aire polucionado que afecta los pulmones de todos los trabajadores que desempeñan sus tareas en los Diques de la Armada (Cerro y Mauá). Es un riesgo cierto, real y permanente.

c) Que esta exposición a riesgo silicógeno puede ocasionar daños en la salud de los trabajadores.

d) Que en la historia de la medicina ocupacional, la silicosis es la enfermedad ocupacional con mayor antigüedad. La Organización Mundial de la Salud y la Organización Internacional del Trabajo lanzaron en el año 1995 un programa global para la eliminación de la silicosis para el año 2010, consecuentemente nuestra sociedad debe propender a ello.

e) Que el riesgo silicógeno ha estado presente desde el inicio de la actividad, a la fecha en los Diques de la Armada, y la norma legislativa bonifica la exposición al riesgo silicógeno y no la enfermedad.

CONSIDERANDO: I) Que, el artículo 37 de la Ley 16.713, de 3 de setiembre de 1995, en similares términos al artículo 70 del llamado Acto Institucional N° 9, delega en el Poder Ejecutivo, la potestad de determinar los servicios que habrán de ser objeto de bonificación, con arreglo a los criterios que se establecen.

II) Que a dichos efectos, por Resolución N° 910/990 de 24 de octubre de 1990, el Poder Ejecutivo ha creado un Grupo de Trabajo, conocido como «Comisión de Servicios Bonificados», integrado por un representante del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, otro del Ministerio de Salud Pública y otro del Banco de Previsión con el cometido de analizar la bonificación de servicios.

III) Que, el Decreto 502/984 de 12 de noviembre de 1984, dispone para el personal afectado directamente a trabajos en que haya exposición permanente a polvo de sílice libre en forma cristalizada (dióxido de silicio), el cómputo de servicios bonificados de 4 años por cada 3 años de prestación efectiva.

IV) Que, el artículo 38 de la Ley 16.713 de 3 de setiembre de 1995, establece que los servicios bonificados serán reconocidos como tales, cuando el afiliado tenga en ellos una actuación mínima de diez años.

ATENCIÓN: A lo precedentemente expuesto y a lo dispuesto por el artículo 37 de la Ley N° 16.713, de 5 de setiembre de 1995.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- OTORGASE un cómputo jubilatorio bonificado de cuatro años por cada tres años de prestación efectiva de labor, a los trabajadores de los Diques de la Armada Nacional.

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, notifíquese, etc.



1.2.2 Decreto Nº 370/007 de 02 de octubre de 2007 (D.O. 09/10/07)

Banco de Previsión Social (BPS). Se dispone que monto mínimo de las jubilaciones será equivalente al monto de una Base de Prestaciones y Contribuciones.

VISTO: Las facultades conferidas al Poder Ejecutivo para establecer el monto mínimo de jubilación correspondiente a los afiliados amparados por el Banco de Previsión Social que no se encuentran comprendidos en las disposiciones de la ley 16.713 de 3 de setiembre de 1995 y normas modificativas.

RESULTANDO: I) Que en la actualidad, el Banco de Previsión Social sirve aproximadamente siete mil jubilaciones por un monto inferior a una Base de Prestaciones y Contribuciones (Ley 17.856 de 20 de diciembre de 2004).

II) Que por disposición del artículo 6º del Decreto Nº 254/005, de 15 de agosto de 2005, se está distinguiendo en renglón separado el aumento diferencial otorgado por el mencionado decreto.

III) Que asimismo, por disposición del artículo 5º del Decreto Nº 238/006, de 26 de julio de 2006, se está distinguiendo en renglón separado el adelanto a cuenta del ajuste diferencial para los pensionistas dispuesto por mencionado decreto.

CONSIDERANDO: I) Que en el marco de la política aplicada por el Poder Ejecutivo, se ha dado prioridad al aumento diferencial de las prestaciones correspondientes a los afiliados de menores recursos.

II) Que el artículo 71 del llamado acto institucional Nº 9, de 22 de octubre de 1979, autoriza al Poder Ejecutivo a fijar montos mínimos de jubilaciones, pensiones y pensiones a la vejez, así como las condiciones para su percepción.

III) Que en esta oportunidad se entiende necesario fijar en una Base de Prestaciones y Contribuciones (BPC) el mínimo de las jubilaciones servidas por el Banco de Previsión Social que cumplan con las siguientes condiciones:

a) Que en caso de pasividades múltiples, la suma de las que perciba el jubilado en el Banco de Previsión Social, no supere el mínimo que se fija, en cuyo caso, la diferencia hasta alcanzar al mismo se acreditará en la jubilación, o en la de mayor monto si hubiere más de una jubilación.

b) Que el jubilado sea residente en el país.

c) Que en caso de jubilaciones amparadas por Convenios Internacionales de Seguridad Social o reguladas por el sistema de acumulación de servicios estatuido por la ley Nº 17.819 de 6 de agosto de 2004, los servicios de afiliación al Banco de Previsión Social que integren la jubilación representen más del 50% (cincuenta por ciento) del total.

IV) Que a los efectos de la aplicación del mínimo indicado en el considerando anterior no se debe tomar en cuenta el beneficio de Prima por Edad acordado por las diversas normas previsionales, en mérito a que la mencionada prima no se incorpora al íntegro jubilatorio.

V) Que atento al tiempo transcurrido desde la implantación de los Decretos 254/005, de 15 de agosto de 2005 y 238/006 de 26 de julio de 2006, se entiende que se ha cumplido el efecto deseado al distinguir en renglón separado los aumentos adicionales y adelantos a cuenta consagrados por los mismos, lo que hace aconsejable dejar sin efecto la referida distinción.

VI) Que se entiende conveniente precisar la situación de los jubilados con cobertura mutual al amparo del artículo 186 de la ley 16.713, de 3 de setiembre de 1995, que acumulan pensiones beneficiadas por el adelanto a cuenta de aumentos diferenciales otorgado a pensionistas por Decreto Nº 238/006, de 26 de julio de 2006.

ATENTO: A lo precedentemente expuesto y de conformidad con lo dispuesto por el numeral 4º del artículo 168 de la Constitución de la República.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- A partir del 1º de setiembre de 2007 el monto mínimo de las jubilaciones servidas por el Banco de Previsión Social será equivalente al monto de una Base de Prestaciones y Contribuciones.

ART. 2º.- Quedan excluidos de la aplicación del mínimo anterior:

a) Los jubilados que perciban otra pasividad en el Banco de Previsión Social y que la suma de sus montos supere el mínimo indicado en el artículo anterior.



- b) Los jubilados no residentes en el país.
- c) Los jubilados amparados a convenios internacionales que su cómputo jubilatorio se integre con menos del 50% (cincuenta por ciento) de servicios de afiliación al Banco de Previsión Social.
- d) Los jubilados amparados a la acumulación de servicios dispuesta por la ley N° 17.819 y que su cómputo jubilatorio se integre con menos del 50% (cincuenta por ciento) de servicios de afiliación al Banco de Previsión Social.

ART. 3º.- En caso de pasividades múltiples, que el importe acumulado no supere el mínimo que se fija, la diferencia hasta alcanzar el mismo se acreditará en la jubilación, o en la de mayor monto si hubiere más de una jubilación.

ART. 4º.- El beneficio de prima por edad no se tomará en cuenta para la aplicación del mínimo establecido por el artículo 1º.

ART. 5º.- Déjese sin efecto, a partir del presupuesto correspondiente al mes de noviembre lo dispuesto por los artículos 641 del Decreto N° 254/005, de 15 de agosto de 2005, y 5º del Decreto N° 238/006, de 26 de julio de 2006 en lo referente a distinguir en renglón separado en el recibo de la pasividad el aumento adicional de las jubilaciones y el adelanto a cuenta de ajustes diferenciales a los pensionistas, respectivamente. El Banco de Previsión Social informará a los afiliados comprendidos en estas disposiciones, del cambio en la identificación de sus ingresos.

ART. 6º.- La aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior no obstará el derecho de los jubilados al beneficio de la cuota mutual consagrado por el artículo N° 186 de la ley N° 16.713 de 3 de setiembre de 1995.

ART. 7º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.3 Decreto N° 418/007 de 05 de noviembre de 2007 (D.O. 12/11/07)

Banco de Previsión Social (BPS). Se otorga, a los contribuyentes buenos pagadores, una bonificación del 10% sobre las obligaciones jubilatorias patronales del mes de diciembre de 2007.

VISTO: la facultad concedida al Poder Ejecutivo en el artículo 9º de la Ley N° 17.963, de 19 de mayo de 2006.

CONSIDERANDO: que habiéndose cumplido con los objetivos en materia de recaudación por parte del Banco de Previsión Social, resulta pertinente ejercer la opción establecida por la norma legal, otorgando, a los contribuyentes buenos pagadores, una bonificación del 10% sobre las obligaciones jubilatorias patronales del mes de diciembre de 2007.

ATENCIÓN: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- De acuerdo a lo establecido en artículo 9º de la Ley N° 17.963 de 19 de mayo de 2006, los contribuyentes del Banco de Previsión Social que hubieren cumplido, dentro de los plazos legales y reglamentarios, con todas sus obligaciones correspondientes al período mayo/2006 a abril/2007, gozarán de una bonificación del 10% (diez por ciento) sobre las obligaciones jubilatorias patronales correspondientes al mes de cargo diciembre 2007, que se pagan en enero del año 2008.

ART. 2º.- Para la instrumentación de lo precedentemente dispuesto, serán de aplicación los mecanismos que oportunamente estableciera el Banco de Previsión Social para la ejecución del artículo 8º de la Ley N° 17.963 citada, con los ajustes correspondientes en virtud del nuevo período considerado.

ART. 3º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.3 RESOLUCIONES

1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS

1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIAS

2. COMENTARIOS TECNICOS Y APORTES PROFESIONALES



2.1 Se agravan las responsabilidades de los dueños, socios y administradores de empresas.

Responsabilidad solidaria en materia de accidentes de trabajo y seguridad laboral.

La nueva norma determina la responsabilidad solidaria de los dueños, socios, administradores y directores no sólo por la contratación del seguro de accidentes de trabajo sino por el incumplimiento de las normas laborales sobre seguridad y prevención.

Dra. María Noel Chaves

Como se recordará la Ley N° 16.074 declara obligatorio para todo patrono la contratación de un seguro sobre accidentes de trabajo y enfermedades profesionales que cubra a los empleados que trabajan en su establecimiento.

El artículo 346 de la Ley de Rendición de Cuentas N° 18.172 publicada en el D.O. con fecha 7/09/2007, da un paso más ya que responsabiliza solidariamente a los empleadores por la contratación de la póliza de accidentes de trabajo y por las normas sobre seguridad laboral y prevención.

En efecto, la Ley de Rendición de Cuentas agrega un inciso al artículo 60 de la Ley N° 16.074, en virtud del cual se establece que: «Son solidariamente responsables por la contratación del seguro los dueños, socios, administradores, directores o sus representantes legales, tanto de personas físicas como jurídicas. También serán solidariamente responsables por el incumplimiento de las normas de seguridad y prevención los dueños, socios o administradores tanto de personas físicas como jurídicas».

Esta norma cambia sustancialmente el régimen jurídico existente y se enmarca en el contexto de una serie de leyes, entre ellas la conocida «Ley de Tercerizaciones», que agravan las responsabilidades de los empresarios y que surgen sin la debida discusión de los actores involucrados.

Sujetos alcanzados

De acuerdo con la norma citada, son solidariamente responsables: los dueños, socios y administradores, a los que se agregan los directores y representantes legales para el caso de incumplimiento de las normas sobre seguridad y prevención. Esta responsabilidad solidaria implica que ante cualquier incumplimiento de una norma sobre seguridad, el trabajador podrá reclamar además contra una serie de sujetos que bien pudieron haber actuado con la debida diligencia en su función. Por lo que el hecho de ser prudentes y responsables parece no hacer cesar los efectos tan graves que consagra la ley.

Seguridad laboral

Nadie discute la importancia que tiene el establecimiento y la conservación de un ambiente de trabajo seguro. Nuestro país no ha estado ajeno a esta tendencia mundial. En este sentido el Decreto N° 406/88 estableció una serie de disposiciones cuyo objetivo es establecer condiciones de seguridad en el ambiente de trabajo, siendo aplicables a los establecimientos industriales, comerciales y de servicios. En igual sentido el Decreto N° 89/995 dicta normas sobre seguridad e higiene aplicables a la industria de la construcción. Nuestro país, además, ha ratificado el Convenio de la OIT N° 155 sobre «SEGURIDAD Y SALUD DE LOS TRABAJADORES Y MEDIO AMBIENTE DE TRABAJO». En este sentido es importante recordar dos disposiciones del Convenio cuyo objetivo es justamente propiciar la seguridad en los lugares de trabajo. En efecto dichas disposiciones establecen por un lado el control por parte del Estado en el cumplimiento de dichas normas. Es así que, de conformidad con lo establecido por el artículo 9 del Convenio: «El control de la aplicación de las leyes y de los reglamentos relativos a la seguridad, la higiene y el medio ambiente de trabajo deberá estar asegurado por un sistema de inspección apropiado y suficiente.» Por otro lado, se establece que: «Deberán tomarse medidas para orientar a los empleadores y a los trabajadores con el objeto de ayudarles a cumplir con sus obligaciones legales». Nótese que el Convenio utiliza las expresiones «orientar» y «ayudar».

Estos mecanismos que establece el Convenio, que se utilizan también en nuestro país, aunque podrían mejorarse, resultan más apropiados que el que surge de la Ley de Rendición de Cuentas que sanciona al empresario y lo responsabiliza en forma solidaria por el incumplimiento de cualquier norma en materia de seguridad y prevención.

ENCASTRE

La seguridad del medio ambiente de trabajo debería ser una responsabilidad de todos: Estado, Empleadores y Trabajadores.

Nota: Material preparado por KPMG



ÁREA CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

1 NORMAS

1.1 LEYES

1.2 DECRETOS

2.1 Patrimonio Cultural, Ciudadanos y Ciencias Económicas, tres vértices de un mismo triángulo.

1.3 RESOLUCIONES

1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS

1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA

2 COMENTARIOS TÉCNICOS Y APORTES PROFESIONALES

Cra. Carolina Asuaga

El análisis del Patrimonio Cultural, partiendo de las herramientas que brinda la Contabilidad de Gestión es un tópico que raramente es abordado por la disciplina. Sin embargo, una correcta gestión del patrimonio cultural es un tema que tiene particularidades que amerita el interés tanto de los estudiosos de la Contabilidad de Gestión como de políticos y ciudadanos.

Desde las Ciencias Económicas, la Economía sí ha aportado su instrumental metodológico al análisis del patrimonio cultural, habiendo surgido en las últimas décadas una sub disciplina de la Economía de la Cultura denominada Economía del Patrimonio, que tiene como objetivo el estudio de las implicancias económicas de los elementos históricos y culturales, tanto tangibles como intangibles, que tienen un valor simbólico para una comunidad dada.

La propia noción de patrimonio, trae aparejado el concepto que los poseedores de dicho patrimonio tienen el deber de preservarlo para las generaciones futuras. La conservación del patrimonio es una función que mayoritariamente está a cargo del Estado, y la preservación de un patrimonio se realiza ya sea para evitar su destrucción, ya por el efecto económico que puede producir sobre determinado territorio, o por la generación y reafirmación de valores simbólicos compartidos. Y aunque la protección del patrimonio es un concepto que suele contar con consenso social, no deberá olvidarse que los recursos públicos destinados a conservar y promover el patrimonio, son recursos no empleados en otras áreas, como salud, educación, vivienda, etc, por lo que en países con bajos recursos, el costo de preservar el

patrimonio tiene asociado un alto costo de oportunidad.

Asimismo, deberá optarse entre que bienes patrimoniales deberán conservarse, cuales deberán difundirse y cuales no, decisión que implica criterios valorativos subjetivos y suele ser competencia de quienes tienen a su cargo la ejecución de las políticas culturales. La elaboración de jerarquías en lo concerniente a la conservación y difusión del patrimonio está asociada a tendencias político – ideológicas, las que dependen de la sociedad y de la época. Como bien han sostenido diversos autores¹, la dificultad al definir la forma de intervención estatal ha tenido como consecuencia que las políticas públicas se alejen de las preferencias del público en general y ha potenciado el papel dominante de una elite de expertos en la elaboración de dichas políticas. Expertos que no necesariamente se encuentran incentivados para tener en cuenta los intereses de los ciudadanos. Y aunque este hecho es compartido con otras expresiones culturales, como puede ser la definición del programa de exposiciones temporales de artistas extranjeros en los museos, o la elección del repertorio de un ciclo sinfónico, cobra un significado mayor en lo concerniente al patrimonio cultural, ya que para que un bien patrimonial, tangible o intangible, sea posible de calificarse como tal, tiene necesariamente que tener un valor simbólico asociado. Y son precisamente los residentes de una comunidad los que le otorgan dicho valor simbólico, fruto de una construcción social.

¹ Para un análisis de la literatura en el tema véase Mazza, (Mazza, 2005)



Pero la Economía posee herramientas que permite fijar políticas con respecto a la conservación y promoción del patrimonio con criterios democráticos, y la Contabilidad de Gestión cuenta con herramientas que permiten implementar dichas políticas así como evaluar el desempeño y la consecución de los objetivos planteados.

Las técnicas de la economía que deberían utilizarse para definir políticas de conservación de patrimonio consensuadas, son las relativas a la valoración de los bienes culturales. Cada sociedad debe decidir que conservar, y para ello, es necesario cuantificar. Alfred Marshall escribía en 1891: «*Es imposible evaluar objetos tales como los cuadros de los grandes maestros o las monedas extrañas, puesto que son únicos en su especie y no tienen ni equivalente ni competidor*». Sin embargo, en la actualidad existen diversas técnicas que permiten estimar, con bastante aproximación, el valor que una sociedad le da a un bien patrimonial. Estas técnicas, están basadas en la «disposición a pagar» de los individuos, y es posible destacar tres metodologías diferentes: «*enfoque hedónico del mercado*» que determina el valor de un bien cultural analizando los mercados privados que reflejan indirectamente la utilidad de que disfrutaran las personas, el conocido «*enfoque del costo del desplazamiento*», y la «*valoración contingente*», siendo esta última, la metodología más utilizada por la mayoría de los economistas, y consiste en utilizar sondeos muestrales para calcular la voluntad o disposición a pagar de una sociedad por un objeto cultural.

Tal como sostiene Rausell (Rausell, 2005), las técnicas de valoración del patrimonio, permiten a los ciudadanos expresar sus valoraciones, jerarquizar sus preferencias, otorgarles consistencia lógica, así como ordenar y centrar el debate social. Aportan también autonomía al

ciudadano al no tener que depender de las posiciones de los expertos, y fundamentalmente, brindan elementos objetivos para poder definir políticas culturales más transparentes.

Asimismo, la Contabilidad de Gestión tiene mucho que aportar a la hora de evaluar el cumplimiento de dichas políticas, en especial por medio de los indicadores de gestión, los que se muestran como herramientas óptimas para medir los efectos de las intervenciones públicas. Además de los indicadores de *economía, eficacia y eficiencia*, cobran relevancia los indicadores de:

- *Efectividad*: Estos indicadores, miden el impacto final de la política de protección del patrimonio sobre el total de la población, y su potencialidad crece si se complementa a los indicadores de eficiencia.

- *Equidad*: los indicadores de equidad pretenden medir el nivel de distribución justa - ecuánime- en las políticas culturales, por lo que cuantifican la posibilidad de acceso al patrimonio de los sectores sociales menos favorecidos, en comparación con las mismas posibilidades de la media del país.

- *Evolución sostenible*.- refiere a la capacidad de mantener servicios relacionados a bienes patrimoniales con una calidad aceptable durante un largo período de tiempo.

La evolución tanto en los sistemas de información como en el marco teórico de las Ciencias Económicas, ha permitido contar con herramientas no imaginadas unas décadas atrás. Está en los líderes políticos o en las demandas de los grupos de ciudadanos que dichas herramientas sean aplicadas.



ÁREA COMERCIO Y RELACIONES INTERNACIONALES

1. NORMAS

RESUMEN DE LA NORMATIVA DEL PERÍODO SETIEMBRE DE 2007

Índice proporcionado por la Comisión de Comercio Internacional.

NORMAS RELATIVAS AL COMERCIO EXTERIOR

Período Setiembre 2007:

Decreto 312/007 (D.O. 03/IX/07)

Establece que la nacionalización de mercaderías ingresadas en régimen de admisión temporaria no generará multas y recargos cuando la solicitud prevista en el inciso 3º del artículo 7º del Decreto 380/004, sea presentada ante el Laboratorio Tecnológico del Uruguay, antes de vencido el plazo establecido en dicha norma.

Decreto 320/007 (D.O. 10/IX/07)

Suspende la exigencia de tratamiento antibrotante, prevista en el artículo 27 del decreto 929/988, para los envíos de papa consumo procedentes de los países del MERCOSUR.

Decreto 323/007 (D.O. 10/IX/07)

Sustituye el numeral 20) del artículo 34 del Decreto 220/998 (referente al proyecto «Fortalecimiento institucional del MERCOSUR y consolidación del mercado regional» que incluye a los servicios de asesoramiento y a los vinculados al desarrollo informático, prestados a la Secretaría Administrativa del MERCOSUR).

Decreto 325/007 (D.O. 10/IX/07)

Dispone modificaciones en el régimen de franquicias de vehículos para discapacitados.

Decreto 335/007 (D.O. 14/IX/07)

Fija el valor de expedición de las Guías de Tránsito Terrestre que expide la Dirección Nacional de Aduanas, Programa 007 del Inciso 05 «Ministerio de Economía y Finanzas».

Decreto 336/007 (D.O. 14/IX/07)

Declara aplicable en el derecho interno el documento denominado «Reglamento Técnico MERCOSUR para la Verificación del Contenido Neto de Fósforos y Escarbadiantes», aprobado por Resolución 47/06 del Grupo Mercado Común del MERCOSUR.

Decreto 337/007 (D.O. 14/IX/07)

Fija las tasas globales arancelarias que se indican, para los productos originarios de la República Argentina correspondientes a las partidas arancelarias: 0408.99.00.00 y 0408.91.00.00.

Decreto 339/007 (D.O. 24/IX/07)

Sustituye los artículos 1º y 2º del Decreto 134/004 (relativos a la tasa del Impuesto Específico Interno aplicable a los alcoholes potables comprendidos en el numeral 2) del artículo 1º Título 11 del Texto Ordenado 1996).

Resolución MIEM s/n (D.O. 06/IX/07)

Exceptúa de la aplicación del arancel fijado por el Decreto 643/006 a los productos, empresa exportadora e importador que se determina:

- 3923.30.00.99, empresa exportadora (Industrias Termoplásticas Argentinas S.A.) e importador (Cía. Cibeles S.A.).
- 1704.90.20.00-90, empresa exportadora (Topps Argentina S.R.L.), productor (Productos Solig S.A.) e importador (Brocos S.A.)
- 3923.30.00.99, empresa exportadora (Industrias Termoplásticas Argentinas S.A.) e importador (Proquimur Ltda.).

Resolución MIEM s/n (D.O. 12/IX/07)

Reduce el arancel fijado por el Decreto 643/006 de acuerdo al programa de desgravación, al producto 3923.30.00.99, exportador (Greif Argentina S.A.) e importador (Cía. Cibeles S.A.).

Resolución MIEM s/n (D.O. 12/IX/07)

Exceptúa de la aplicación del arancel fijado por el Decreto 643/006 a los productos, empresa exportadora e importador que se determina:

- Barnices, etc., empresa exportadora (Siegwerk Argentina S.A.) e importador (Promak S.A.).
- 3923.30.00.99, empresa exportadora (Weland S.A.) e importador (Lagos Azules S.R.L.).
- Disoluciones definidas en la Nota 4 de este Capítulo, pinturas, etc., empresa exportadora (Productos Venier S.A.) e importador (Etelux S.A.).

Resolución MIEM s/n (D.O. 24/IX/07)

Exceptúa de la aplicación del arancel fijado por el Decreto 643/006 al producto (Champúes), empresa exportadora (Matiz S.A.) e importador (Naliazul S.A.).

Orden del día D.N.A. 64/007 (12/IX/07)

Amplía la Orden del Día Nro.06/007 relativa a los bienes a comercializarse en Free-Shops,

Orden del día D.N.A. 67/007 (25/IX/07)

Fe de Erratas de Orden del Día Nro 64/007 (Bienes Free-Shops)

Consulta DGI Nº 4735 (03/VIII/07)

Registro de marca, en el país como en el exterior, por cuenta de un residente y un no residente – IVA

Consulta DGI Nº 4302 (09/VIII/07)

Servicios de asistencia en tierra a compañías de transporte aéreo – IVA



Consulta DGI N° 4694 (09/VIII/07)

Prestación de servicios y venta de bienes a recinto aduanero portuario – IVA – COFIS

Consulta DGI N° 4561 (21/VIII/07)

Empresa representante de firmas nacionales y extranjeras en negocios de exportación e importación – IVA – COM – IVA – COM

Consulta DGI N° 4701 (17/IX/07)

Usuario de zona franca que realiza fletes de importación y de exportación – Actividades no permitidas

Consulta DGI N° 4734 (17/IX/07)

Actividad de asesoría y prestación de servicios a terminales portuarias – IVA – Exportación de servicios, condicionantes – Desarrollo y licencia de uso de contenidos digitales, conceptos.

Consulta DGI N° 4737 (24/IX/07)

Profesional universitario que asesora y elabora proyectos desde Uruguay hacia el exterior – IRPF – Tratamiento tributario.

Periodo Octubre 2007:**Decreto 352/007 (D.O. 01/X/07)**

Dispone la incorporación al ordenamiento jurídico nacional de la Decisión N° 2 de la Comisión Administradora del Tratado de Libre Comercio suscrito entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Oriental del Uruguay.

Decreto 353/007 (D.O. 01/X/07)

Dispone iniciar el proceso de adopción de medidas relativas al régimen de estímulo (Devolución de impuestos) a las exportaciones de la industria automotriz, de acuerdo con los compromisos asumidos ante la Organización Mundial de Comercio.

Decreto 354/007 (D.O. 01/X/07)

Se reglamenta tasa que grava el transporte marítimo y fluvial de pasajeros por embarque o desembarque en puertos uruguayos hacia y desde puertos argentinos.

Decreto 373/007 (D.O. 12/X/07)

Fija una tasa de devolución de tributos para las exportaciones de vino de mesa.

Decreto 374/007 (D.O. 12/X/07)

Fija las tasas de devolución de tributos de ciertos productos.

Decreto 375/007 (D.O. 12/X/07)

Fija una tasa de devolución de tributos para las exportaciones que se realizan por el ítem 2104.10.11.00.

Decreto 381/007 (D.O. 16/X/07)

Fija el arancel que se determina, a las importaciones de expeller del producto clasificado bajo el NCM 2304.00.90.00, provenientes de la República Argentina e incorpórese al Anexo II del Decreto 473/006.

Decreto 383/007 (D.O. 23/X/07)

Prohíbe por un período de doce meses, la exportación de productos de cobre.

Decreto 386/007 (D.O. 23/X/07)

Sustituye el artículo 5° del Decreto 59/998 (que reglamenta diversos aspectos vinculados a la exoneración de los Impuestos al Valor Agregado y Específico Interno, otorgada por la Ley 16.906 - Bienes de Capital).

Decreto 391/007 (D.O. 29/X/07)

Sustituye el numeral 9) del artículo 34 del Decreto 220/998, relacionado con la transmisión al exterior de material televisivoproducido en el país.

Resolución MIEM S/n (D.O. 04/X/07)

Exceptúa de la aplicación del arancel fijado por el Decreto 643/006 al producto 1905.90.90.00, empresa exportadora (Dulcypas S.A.) e importador (Henderson & Cía. S.A.).

Resolución MIEM S/n (D.O. 11/X/07)

Exceptúa de la aplicación del arancel fijado por el Decreto 643/006 a los productos (galletas, etc.), empresa exportadora (Productos Trío S.A.) e importador (Oprumin S.A.).

Resolución MIEM S/n (D.O. 17/X/07)

Exceptúa de la aplicación del arancel fijado por el Decreto 643/006 a los productos (Sin adición de cacao, los demás), empresa exportadora (Productos Cobi S.R.L.) e importador (Supermercados Disco del Uruguay S.A.).

Resolución MIEM S/n (D.O. 22/X/07)

Exceptúa de la aplicación del arancel fijado por el Decreto 643/006 al producto (Champúes), productor (Labocay S.R.L.), empresa exportadora (Kosmeticos S.R.L.) e importador (Idaril S.A.).

Comunicado DNA N° 20/2007 (29/X/07)

Egreso de bienes a reparar que se encuentran en territorio franco con destino a territorio nacional aduanero.

1.1 LEYES**1.2 DECRETOS****1.2.1 Decreto N° 312/007 de 27 de agosto de 2007 (D.O. 03/09/07)****Régimen de admisión temporaria. Nacionalización de mercaderías ingresadas. Multas y recargos. Excepción.**

VISTO: el procedimiento previsto por el artículo 7° del Decreto N° 380/004, de 22 de octubre de 2004 para la importación definitiva de bienes



ingresados en régimen de admisión temporaria al amparo de la citada norma reglamentaria;

RESULTANDO: que el dictado del acto administrativo de autorización previsto por el inciso tercero del art. 7° referido luego de vencido el plazo de la operación que establece el art. 4°, estaría determinando la aplicación de multas y recargos por parte de la Dirección Nacional de Aduanas, aunque la solicitud de importación hubiese sido presentada antes de su vencimiento;

CONSIDERANDO: I) que deben evitarse las consecuencias perjudiciales que puedan derivarse de demoras en la sustanciación del trámite, que no resulten imputables a los administrados;

II) que en tal sentido, corresponde considerar la fecha de presentación de la solicitud de importación del interesado, a efectos del cómputo del plazo de seis meses previsto por el inciso primero del citado artículo 7°;

ATENTO: a lo expuesto y lo establecido en el artículo 181 de la Constitución de la República;

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- La nacionalización de mercaderías ingresadas en régimen de admisión temporaria no generará multas y recargos cuando la solicitud prevista en el inciso 3º del artículo 7º del Decreto 380/004, de 22 de octubre de 2004, sea presentada ante el Laboratorio Tecnológico del Uruguay, antes de vencido el plazo establecido en dicha norma.

ART. 2º.- Se reitera que las operaciones previstas por el artículo 7º citado, son de carácter excepcional, por lo que su reiteración por parte de una misma empresa, se considerará como una desviación del régimen.

ART. 3º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.2 Decreto Nº 335/007 de 10 de setiembre de 2007 (D.O. 14/09/07)

Dirección Nacional de Aduanas. Guías de Tránsito Terrestres. Actualización.

VISTO: la gestión de la Dirección Nacional de Aduanas solicitando actualización del valor de las Guías de Tránsito Terrestres.

RESULTANDO: I) que el referido valor de expedición fue establecido en \$ 77,00 (pesos uruguayos setenta y siete) por Decreto Nº 69/003, de 20 de febrero de 2003.

I) que el artículo 168 de la Ley Nº 13.637, de 21 de diciembre de 1967, en la redacción dada por el artículo 242 de la Ley Nº 15.809, de 8 de abril de 1986, autoriza al Poder Ejecutivo a actualizar el referido monto por el Índice de los Precios del Consumo elaborado por el Instituto Nacional de Estadística.

CONSIDERANDO: que el Índice de los Precios del Consumo de junio de 2002 se ubica en I.P.C. 144,82 y el de mayo de 2007 en I.P.C. 237,19, ambos sobre base 1997=100.

ATENTO: a lo informado por la Oficina de Planeamiento y Presupuesto y los servicios jurídicos del Ministerio de Economía y Finanzas.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Fíjase el valor de expedición de las Guías de Tránsito Terrestre que expide la Dirección Nacional de Aduanas, Programa 007 del Inciso 05 «Ministerio de Economía y Finanzas», en \$ 126,00 (pesos uruguayos ciento veintiséis).

ART. 2º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.2.3 Decreto Nº 353/007 de 24 de setiembre de 2007 (D.O. 01/10/07)

Industria automotriz. Régimen de estímulo a las exportaciones.

VISTO: el Decreto del Poder Ejecutivo Nº 316/992, de 7 de julio de 1992, y sus modificativos, que regulan los beneficios aplicables a la exportación de productos de la industria automotriz.

CONSIDERANDO: conveniente iniciar el proceso de adopción de medidas relativas al régimen de estímulo a las exportaciones de la industria automotriz, de acuerdo con los compromisos asumidos ante la Organización Mundial de Comercio.

ATENTO: a lo expresado y a lo dispuesto por el artículo 2º de la Ley Nº 12.670, de 17 de diciembre de 1959.



EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DECRETA:

ART. 1º.- Exceptúanse del régimen previsto en el artículo 1º del Decreto Nº 316/992, de 7 de julio de 1992, en la redacción dada por el Decreto Nº 60/999, de 3 de marzo de 1999, a las exportaciones de los bienes clasificados en el Capítulo 41 de la NCM, con excepción de los identificados en el artículo 2º del presente Decreto.

ART. 2º.- Cuando se trate de exportaciones de bienes clasificados en la partida 4107 de la NCM, y considerados por la Dirección Nacional de Industrias del Ministerio de Industria, Energía y Minería como aptos para recibir los beneficios dispuestos por el artículo 1º del Decreto Nº 316/992, de 7 de julio de 1992, la preferencia de 13 puntos en la TGA (Tasa Global Arancelaria) prevista en el artículo 1º del Decreto Nº 316/992, de 7 de julio de 1992, en la redacción dada por el Decreto Nº 60/999, de 3 de marzo de 1999, no podrá superar el equivalente a U\$S 0,06 (seis centavos de dólar de los Estados Unidos de

América) por cada dólar exportado, considerando los valores FOB declarados en los cumplidos aduaneros.

ART. 3º.- Lo dispuesto en los artículos precedentes regirá respecto de las operaciones de exportación de los productos mencionados, registradas a partir del 1º de octubre de 2007.

ART. 4º.- Comuníquese, publíquese, etc.

1.3 RESOLUCIONES

1.4 CONSULTAS, CIRCULARES Y ORDENANZAS

1.5 OTRAS NORMAS Y JURISPRUDENCIA

2. COMENTARIOS TÉCNICOS Y APORTES PROFESIONALES



ÁREA TEMAS PROFESIONALES VARIOS

1.1 SETIEMBRE 2007

1.1.1 COEFICIENTE PARA EL AJUSTE DE ACTIVO FIJO

Ejercicio cerrado en el mes de Setiembre de 2007: 1,1602

1.1.2 IMPUESTO A LAS TRASMISIONES PATRIMONIALES

Para operaciones del mes de Setiembre de 2007 I.P.C. (base Marzo 1997 = 100)

Agosto de 2007: 243,61
Diciembre de 2006: 225,10
Inmuebles - Valor real 2006 x 1,0822

1.1.3 INTERÉS DE FACILIDADES

Interés de facilidades (Art. 33º - Cod.Trib.): 0,7%

1.1.4 COTIZACIONES INTERBANCARIAS BILLETE

SETIEMBRE 2007

Día	Compra	Venta
03	23,500	23,550
04	23,350	23,400
05	23,150	23,200
06	23,310	23,360
07	23,160	23,210
10	23,060	23,110
11	23,160	23,210
12	23,160	23,210
13	23,260	23,310
14	23,410	23,460
17	23,460	23,510
18	23,260	23,310
19	22,910	22,960
20	23,150	23,200
21	23,100	23,150
24	23,200	23,250
25	23,100	23,150
26	23,000	23,050
27	23,100	23,050
28	23,100	23,150

2.1 OCTUBRE 2007

2.1.1 COEFICIENTE PARA EL AJUSTE DE ACTIVO FIJO

Ejercicio cerrado en el mes de Octubre de 2007: 1,1843

2.1.2 IMPUESTO A LAS TRASMISIONES PATRIMONIALES

Para operaciones del mes de Setiembre de 2007 I.P.C. (Base Marzo 1997 = 100)

Setiembre de 2007: 244,62
Diciembre de 2006: 225,10
Inmuebles - Valor real 2006 x 1,0867

2.1.3 INTERES DE FACILIDADES

Interés de facilidades (Art. 33º - Cod.Trib.): 0,7%

2.1.4 COTIZACIONES INTERBANCARIAS BILLETE

OCTUBRE 2007

Día	Compra	Venta
01	22,90	22,95
02	22,90	22,95
03	22,80	22,85
04	22,70	22,75
05	22,65	22,70
08	22,20	22,25
09	22,25	22,30
10	20,20	20,25
11	22,16	22,21
12	22,01	22,06
16	22,06	22,11
17	22,02	22,07
18	22,22	22,27
19	22,12	22,17
22	22,02	22,07
23	21,92	21,97
24	21,92	21,97
25	22,02	22,07
26	21,91	21,96
29	22,01	22,06
30	21,85	21,90
31	22,00	22,05



3.1 NOVIEMBRE 2007

3.1.1 COEFICIENTE PARA EL AJUSTE DE ACTIVO FIJO

Ejercicio cerrado en el mes de Noviembre de 2007: 1,1752

3.1.2 IMPUESTO A LAS TRANSMISIONES PATRIMONIALES

Para operaciones del mes de Noviembre de 2007 I.P.C. (base Marzo 1997 = 100)

Octubre de 2007: 244,06

Diciembre de 2006: 225,10

Inmuebles - Valor real 2006 x 1,0842

3.1.3 INTERÉS DE FACILIDADES

Interés de facilidades (Art. 33º - Cod.Trib.): 0,70%

3.1.4 COTIZACIONES INTERBANCARIAS BILLETE

NOVIEMBRE 2007

Día	Compra	Venta
01	21,910	21,960
05	22,000	22,050
06	21,900	21,950
07	21,900	21,950
08	21,9500	22,000
09	22,000	22,050
12	22,000	22,050
13	21,950	22,000
14	21,950	22,000
15	22,000	22,050
16	21,900	21,950
19	21,950	22,000
20	21,900	21,950
21	21,900	21,950
22	21,900	21,950
23	21,900	21,950
26	21,850	21,900
27	21,850	21,900
28	21,900	21,950
29	21,950	22,000
30	21,860	21,910

3.1.5 AJUSTE POR INFLACIÓN

Cierre de ejercicio	(%)
Diciembre/03	20,52
Enero/04	19,84
Febrero/04	18,30
Marzo/04	11,41
Abril/04	14,92
Mayo/04	18,89
Junio/04	21,73
Julio/04	21,09
Agosto/04	18,97
Setiembre/04	13,11
Octubre/04	8,24
Noviembre/04	7,79
Diciembre/04	5,07
Enero/05	-0,70
Febrero/05	-1,56
Marzo/05	-0,40
Abril/05	-1,27
Mayo/05	-3,97
Junio/05	-4,56
Julio/05	-4,10
Agosto/05	-5,37
Setiembre/05	-4,34
Octubre/05	-0,48
Noviembre/05	-1,50
Diciembre/05	-2,19
Enero/06	3,40
Febrero/06	5,17
Marzo/06	4,30
Abril/06	2,63
Mayo/06	5,80
Junio/06	7,34
Julio/06	8,02
Agosto/06	8,91
Setiembre/06	8,28
Octubre/06	3,53
Noviembre/06	5,34
Diciembre/06	8,23
Enero/07	8,78
Febrero/07	8,06
Marzo/07	9,30
Abril/07	9,82
Mayo/07	8,21
Junio/07	8,44
Julio/07	8,86
Agosto/07	11,63
Setiembre/07	16,02
Octubre/07	18,43
Noviembre/07	17,52



3.1.6 UNIDAD REAJUSTABLE (UR)

Mes	Valor de la U.R. al 1º del Mes
Diciembre/03	225,11
Enero/04	225,43
Febrero/04	230,47
Marzo/04	230,77
Abril/04	232,06
Mayo/04	232,42
Junio/04	237,31
Julio/04	237,97
Agosto/04	242,88
Setiembre/04	245,88
Octubre/04	247,60
Noviembre/04	248,68
Diciembre/04	249,27
Enero/05	249,67
Febrero/05	253,93
Marzo/05	255,56
Abril/05	256,03
Mayo/05	256,71
Junio/05	257,22
Julio/05	258,15
Agosto/05	262,43
Setiembre/05	268,4
Octubre/05	270,88
Noviembre/05	272,43
Diciembre/05	273,42
Enero/06	273,78
Febrero/06	284,83
Marzo/06	285,87
Abril/06	287,46
Mayo/06	288,01
Junio/06	288,43
Julio/06	289,23
Agosto/06	292,35
Setiembre/06	293,83
Octubre/06	296,29
Noviembre/06	299,17
Diciembre/06	300,38
Enero/07	302,12
Febrero/07	319,86
Marzo/07	321,49
Abril/07	323,46
Mayo/07	323,50
Junio/07	324,41
Julio/07	324,60
Agosto/07	335,93
Setiembre/07	338,01
Octubre/07	339,75
Noviembre/07	340,68

3.1.7 RECARGO POR MORA (Art. 94 Cód. Trib.) capitalizable cutrimestralmente

Vigencia	%
01.12.03	3,300
01.01.04	2,600
01.02.04	2,300
01.03.04	2,200
01.04.04	2,200
01.05.04	2,200
01.06.04	2,200
01.07.04	2,100
01.08.04	2,300
01.09.04	2,300
01.10.04	2,300
01.11.04	2,300
01.12.04	2,200
01.01.05	2,100
01.02.05	1,900
01.03.05	1,800
01.04.05	1,70%
01.05.05	1,50%
01.06.05	1,40%
01.07.05	1,40%
01.08.05	1,30%
01.09.05	1,20%
01.10.05	1,20%
01.11.05	1,10%
01.12.05	1,10%
01.01.06	1,10%
01.02.06	1,0%
01.03.06	1,0%
01.04.06	1,0%
01.05.06	0,9%
01.06.06	0,9%
01.07.06	0,9%
01.08.06	0,9%
01.09.06	0,9%
01.10.06	0,9%
01.11.06	0,8%
01.12.06	0,8%
01.01.07	0,8%
01.02.07	0,8%
01.03.07	0,8%
01.04.07	0,8%
01.05.07	0,7%
01.06.07	0,8%
01.07.07	0,8%
01.08.07	0,8%
01.09.07	0,8%
01.10.07	0,8%
01.11.07	0,8%



3.1.8 SALARIO MÍNIMO NACIONAL

Vigencia	Importe \$	% aumento	BPC %	% aumento
01.01.97	800.00	5.26		
01.05.97	840.00	5.00		
01.09.97	900.00	7.14		
01.01.98	950.00	5.56		
01.07.98	990.00	4.21		
01.01.99	1.020.00	3.03		
01.07.99	10.40.00	1.96		
01.01.00	1.060.00	1.92		
01.01.01	1.092,00	3,02		
01.01.02	1,110,00	1,65		
01.01.03	1.145,00	3,15		
01.05.03	1.170,00	2,18		
01.09.03	1.194,00	2,05		
01.01.04	1.242,00	4,02		
01.07.04	1.310,00	5.47		
01.01.05	2.050,00	56,49	1.363,00	-
01.07.05	2.500,00	21,95	1.397,00	2,49
01.01.06	2.617.50	4,70	1.482,00	6,08
01.07.06	3.000.00	14,61	1.482,00	
01.01.07	3.075	2,50	1636	10,39
01.07.07	3.244	5,50	1.636	-

La Ley 17.856 (vigente a partir del 1º de enero de 2005) crea la base de Prestaciones y Contribuciones (BPC), la cual sustituye todas las referencias al Salario Mínimo Nacional (SMN) establecidas en el ordenamiento jurídico vigente.

Los valores del SMN vigente de meses anteriores pueden consultarse en el Boletín Informativo que contiene las normas de diciembre del respectivo año.



3.1.9 ÍNDICES DE PRECIOS AL CONSUMO

Índice Mes/Año	Índice Base 85	Índice Base 97	% variación s/mes anterior	% variación s/diciembre anterior	% variación s/doce meses anteriores
Diciembre/99	-	124,15	0,86	4,17	4,17
Diciembre/00	-	130,42	0,19	5,05	5,05
Diciembre/01	-	135,10	0,29	3,59	3,59
Diciembre/02	-	170,15	1,25	25,94	25,94
Diciembre/03		187,48	0,65	10,19	10,19
Enero/04		191,58	2,19	2,19	10,53
Febrero/04		191,61	0,02	2,20	9,07
Marzo/04		192,76	0,60	2,82	8,38
Abril/04		195,14	1,23	4,09	8,68
Mayo/04		197,17	1,04	5,17	9,41
Junio/04		197,82	0,33	5,52	9,59
Julio/04		199,82	1,01	6,58	10,15
Agosto/04		202,18	1,18	7,84	10,17
Setiembre/04		202,73	0,27	8,13	9,59
Octubre/04		202,06	0,33	7,78	8,66
Noviembre/04		201,53	0-26	7,49	8,20
Diciembre/04		201,71	0,09	7,59	7,59
Enero/05		202,47	0,38	0,38	5,68
Febrero/05		202,46	0,37	0,37	5,66
Marzo/05		203,33	0,43	0,80	5,48
Abril/05		205,42	1,03	1,84	5,27
Mayo/05		205,46	0,02	1,86	4,20
Junio/05		206,01	0,27	2,13	4,14
Julio/05		208,66	1,29	3,45	4,42
Agosto/05		209,10	0,21	3,66	3,42
Setiembre/05		210,73	0,78	4,47	3,95
Octubre/05		211,39	0,31	4,80	4,62
Noviembre/05		211,14	-0,12	4,68	4,77
Diciembre/05		211,60	0,22	4,90	4,90
Enero/06		214,49	1,37	6,33	5,94
Febrero/06		215,92	0,66	2,04	6,65
Marzo/06		216,61	0,32	2,37	6,53
Abril/06		217,74	0,52	2,90	6,00
Mayo/06		219,11	0,63	3,55	6,64
Junio/06		219,81	0,32	3,88	6,70
Julio/06		221,68	0,85	4,76	6,24
Agosto/06		223,43	0,79	5,59	6,85
Setiembre/06		224,63	0,54	6,16	6,60
Octubre/06		224,18	-0,20	5,95	6,05
Noviembre/06		224,26	0,04	5,98	6,21
Diciembre /06		225,10	0,37	6,38	6,38
Enero/07		229,09	1,77	1,77	6,81
Febrero/07		230,49	0,61	2,39	6,75
Marzo/07		232,56	0,90	3,31	7,36
Abril/07		235,40	1,22	4,58	8,11
Mayo/07		237,19	0,76	5,37	8,25
Junio/07		237,51	0,13	5,51	8,05
Julio/07		239,47	0,83	6,38	8,03
Agosto/07		243,61	1,73	8,22	9,03
Setiembre/07		244,62	0,41	8,67	8,90
Octubre/07		244,06	- 0,23	8,42	8,87
Noviembre/07		243,50	- 0,23	8,17	8,58

Los índices de meses anteriores pueden consultarse en el boletín técnico que contiene las notas de diciembre del respectivo año



3.1.10 ÍNDICE DE PRECIOS MAYORISTAS AGROPECUARIOS (IPMA). ÍNDICE DE PRECIOS AL PRODUCTOR DE PRODUCTOS NACIONALES AGROPECUARIOS (IPPNA)

Mes/Año	Índice Base: 1988 = 100	Índice Base: 08/2001 = 100	% variación respecto al mismo mes del año anterior
Diciembre/94	1.883,4		-
Diciembre/95	2.229,8		18,3923
Diciembre/96	2.871,9		28,7963
Diciembre/97	3.264,0		13,6530
Diciembre/98	3.170,6		-2,8615
Diciembre/99	2.960,26		-6,6341
Diciembre/00	3.385,58	95,75	14,3677
Diciembre/01	3.559,16	100,66	5,1279 (*)
Diciembre/02		202,01	100,69
Diciembre/03		257,97	27,7015
Enero/04		258,04	25,8547
Febrero/04		254,53	22,3584
Marzo/04		257,77	12,6420
Abril/04		265,76	18,7967
Mayo/04		275,04	24,6330
Junio/04		267,83	28,8450
Julio/04		270,23	28,1622
Agosto/04		271,91	20,0168
Setiembre/04		261,71	7,7705
Octubre/04		249,94	-2,0611
Noviembre/04		247,35	-2,1559
Diciembre/04		238,92	-7,3846
Enero/05		226,66	-12,1609
Febrero/05		222,33	-12,6508
Marzo/05		231,43	-10,2184
Abril/05		226,97	-14,2184
Mayo/05		223,65	-18,6846
Junio/05		218,00	-18,6051
Julio/05		221,47	-18,0439
Agosto/05		218,21	-19,7492
Setiembre/05		217,31	-16,9653
Octubre/05		216,18	-13,5072
Noviembre/05		207,51	-16,1067
Diciembre/05		200,88	-15,9216
Enero/06		205,65	-9,2694
Febrero/06		212,38	-4,4753
Marzo/06		217,77	-5,9024
Abril/06		220,25	-2,9607
Mayo/06		215,77	-3,5234
Junio/06		214,87	-1,4358
Julio/06		225,59	1,8603
Agosto/06		230,13	5,4626
Setiembre/06		227,04	4,4775
Octubre/06		228,48	5,0897
Noviembre/06		232,89	12,2307
Diciembre/06		234,15	16,5621
Enero/07		247,86	20,5252
Febrero/07		251,36	18,3539
Marzo/07		258,33	18,6252
Abril/07		261,29	18,6334
Mayo/07		258,95	20,0120
Junio/07		259,82	20,9196
Julio/07		270,71	20,00
Agosto/07		287,87	25,09
Setiembre/07		312,30	37,5529
Octubre/07		317,17	38,8174
Noviembre/07		311,98	33,9602

A partir de octubre de 2001, el Instituto Nacional de Estadísticas creó un nuevo Índice denominado Índice de Precios al Productor de Productos Nacionales Agropecuarios (IPPNA) con base Agosto 2001 = 100. La finalidad del mencionado índice es cumplir las mismas funciones que el Índice de Precios al por Mayor Agropecuario (IPMA) que hasta ahora elaboraba el Banco Central de Uruguay.

(*) La variación se calcula en base al índice nuevo.

Los índices de meses de años anteriores pueden consultarse en el Boletín Informativo que contiene las normas de diciembre del respectivo año.



3.1.11 ÍNDICES DE PRECIOS AL POR MAYOR (IPM). ÍNDICE DE PRECIOS AL PRODUCTOR DE PRODUCTOS NACIONALES (IPPN).

Mes/Año	Índice Base: 1988 = 100	Índice Base: 08/2001 = 100	% variación respecto al mismo mes del año anterior
Diciembre/00	4.415,84	96,44	9,4981
Diciembre/01	4.583,53	100,09	3,7847
Diciembre/02		164,74	64,59
Diciembre/03		198,54	20,52
Enero/04		201,28	19,84
Febrero/04		201,19	18,30
Marzo/04		203,36	11,41
Abril/04		209,22	14,92
Mayo/04		213,86	18,89
Junio/04		212,62	21,73
Julio/04		213,86	21,09
Agosto/04		218,97	18,98
Setiembre/04		216,14	13,11
Octubre/04		211,90	8,24
Noviembre/04		211,23	7,79
Diciembre/04		208,60	5,07
Enero/05		199,87	-0,70
Febrero/05		198,05	-1,56
Marzo/05		202,54	-0,40
Abril/05		206,57	-1,27
Mayo/05		205,37	-3,97
Junio/05		202,93	-4,56
Julio/05		205,09	-4,10
Agosto/05		207,21	-5,37
Setiembre/05		206,76	-4,34
Octubre/05		210,89	-0,48
Noviembre/05		208,06	-1,50
Diciembre/05		204,04	-2,19
Enero/06		206,67	3,40
Febrero/06		208,29	5,17
Marzo/06		211,24	4,30
Abril/06		212,00	2,63
Mayo/06		217,29	5,80
Junio/06		217,83	7,34
Julio/06		221,53	8,02
Agosto/06		225,67	8,91
Setiembre/06		223,87	8,28
Octubre/06		218,34	3,53
Noviembre/06		219,18	5,34
Diciembre/06		220,83	8,23
Enero/07		224,81	8,78
Febrero/07		225,07	8,06
Marzo/07		230,88	9,30
Abril/07		232,81	9,82
Mayo/07		235,13	8,21
Junio/07		236,21	8,44
Julio/07		241,16	8,86
Agosto/07		251,92	11,63
Setiembre/07		259,74	16,02
Octubre/07		258,57	18,43
Noviembre/07		257,59	17,52

A partir de octubre de 2001, el Instituto Nacional de Estadísticas creó un nuevo Índice denominado Índice de Precios al Productor de Productos Nacionales (IPPN) con base Agosto 2001 = 100. La finalidad del mencionado índice es cumplir las mismas funciones que el Índice de Precios al por Mayor (IPM) que hasta ahora elaboraba el Banco Central de Uruguay. No obstante, la DGI utiliza el IPM para los meses anteriores a setiembre de 2001 y el IPPN para los posteriores. Por lo tanto, en la columna «variación» detallamos la misma según ambos criterios.



3.1.12 BASE FICTA DE CONTRIBUCIÓN

Mes/Año	Valor (\$)
Diciembre/96	133,76
Diciembre/97	159,91
Diciembre/98	177,75
Diciembre/99	191,72
Diciembre/00	195,17
Diciembre/01	201,07
Diciembre/02	208,53
Diciembre/03	220,96
Enero/04	225,11
Febrero/04	225,11
Marzo/04	225,11
Abril/04	225,11
Mayo/04	225,11
Junio/04	225,11
Julio/04	237,31
Agosto/04	237,31
Setiembre/04	237,31
Octubre/04	237,31
Noviembre/04	237,31
Diciembre/04	237,31
Enero/05	249,27
Febrero/05	249,27
Marzo/05	249,27
Abril/05	249,27
Mayo/05	249,27
Junio/05	249,27
Julio/05	257,22
Agosto/05	257,22
Setiembre/05	257,22
Octubre/05	257,22
Noviembre/05	257,22
Diciembre/05	257,22
Enero/06	273,42
Febrero/06	273,42
Marzo/06	273,42
Abril/06	273,42
Mayo/06	273,42
Junio/06	273,42
Julio/06	273,42
Agosto/06	273,42
Setiembre/06	273,42
Octubre/06	273,42
Noviembre/06	273,42
Diciembre/06	273,42
Enero/07	300,38
Febrero/07	300,38
Marzo/07	300,38
Abril/07	300,38
Mayo/07	300,38
Junio/07	300,38
Julio/07	300,38
Agosto/07	300,38
Setiembre/07	300,38
Octubre/07	300,38
Noviembre/07	300,38

El valor correspondiente a cada mes se aplica a las obligaciones devengadas en el mismo.

3.1.13 BASE DE PRESTACIONES Y CONTRIBUCIONES (BPC)

ENERO	2005	1.363,00
FEBRERO	2005	1.363,00
MARZO	2005	1.363,00
ABRIL	2005	1.363,00
MAYO	2005	1.363,00
JUNIO	2005	1.363,00
JULIO	2005	1.397,00
AGOSTO	2005	1.397,00
SETIEMBRE	2005	1.397,00
OCTUBRE	2005	1.397,00
NOVIEMBRE	2005	1.397,00
DICIEMBRE	2005	1.397,00
ENERO	2006	1.482,00
FEBRERO	2006	1.482,00
MARZO	2006	1.482,00
ABRIL	2006	1.482,00
MAYO	2006	1.482,00
JUNIO	2006	1.482,00
JULIO	2006	1.482,00
AGOSTO	2006	1.482,00
SETIEMBRE	2006	1.482,00
OCTUBRE	2006	1.482,00
NOVIEMBRE	2006	1.482,00
DICIEMBRE	2006	1.482,00
ENERO	2007	1.636,00
FEBRERO	2007	1.636,00
MARZO	2007	1.636,00
ABRIL	2007	1.636,00
MAYO	2007	1.636,00
JUNIO	2007	1.636,00
JULIO	2007	1.636,00
AGOSTO	2007	1.636,00
SETIEMBRE	2007	1.636,00
OCTUBRE	2007	1.636,00
NOVIEMBRE	2007	1.636,00

Fuente: Banco de Previsión Social (B.P.S.)



3.1.14 CUOTA MUTUAL PARA APORTES AL SEGURO POR ENFERMEDAD

El Poder Ejecutivo fija la cuota mutual a los efectos del cálculo del complemento del aporte al seguro social por enfermedad.

Mes/Año	General \$	Construcción (Ley 14.411)
Diciembre/99	545	403
Diciembre/00	560	478
Diciembre/01	581	462
Diciembre/02	667	493
Diciembre/03	716	530
Enero/04	743	719
Febrero/04	748	851
Marzo/04	748	851
Abril/04	748	553
Mayo/04	748	851
Junio/04	748	851
Julio/04	786	894
Agosto/04	786	894
Setiembre/04	786	894
Octubre/04	786	862
Noviembre/04	786	862
Diciembre/04	786	603
Enero/05	792	565
Febrero/05	792	868
Marzo/05	792	565
Abril/05	792	868
Mayo/05	792	868
Junio/05	792	868
Julio/05	825	905
Agosto/05	825	904
Setiembre/05	825	904
Octubre/05	825	904
Noviembre/05	825	904
Diciembre/05	825	633
Enero/06	864	616
Febrero/06	864	947
Marzo/06	864	947
Abril/06	864	947
Mayo/06	864	947
Junio/06	864	947
Julio/06	927	1016
Agosto/06	927	1016
Setiembre/06	927	1016
Octubre/06	927	1016
Noviembre/06	927	1016
Diciembre/07	927	1016
Enero/07	954	1046
Febrero/07	954	1046
Marzo/07	954	1046
Abril/07	954	1046
Mayo/07	954	1046
Junio/07	954	1046
Julio/07	959	1046
Agosto/07	959	1046
Setiembre/07	959	1051
Octubre/07	959	1051
Noviembre/07	959	1051

3.1.15 GASTOS POR INTERESES (Pagados o acreditados) Decreto 840/988 Art. 32

BROU- Tasas de interés por depósitos a plazo fijo por semestre:

Vigencia	Moneda	Dólares USA %	
		Nacional U\$S 20.000	HASTA MÁS DE U\$S 20.000
15.01.001	14	4,00	4,25
15.11.001	22	1,70	1,90
27.09.002	54	3,55	3,75
19.03.003	41	3,55	3,75
15.04.003	39	2,30	2,50
26.05.003	30	2,30	2,50
24.06.003	26	2,30	2,50
09.07.003	20	2,30	2,50
21.07.003	26	2,20	2,40
04.08.003	19	2,20	2,40
27.08.003	17	2,20	2,40
29.09.003	13	2,20	2,40
08.10.003	13	1,60	1,75
21.10.003	11,50	1,60	1,75
17.12.003	9	1,60	1,75
11.03.004	7,25	1,10	1,40
11.06.004	8,75	1,10	1,40
15.11.004	7,00	1,10	1,40
20.12.004	5,50	1,10	1,40
30.12.004	5,50	1,20	1,50
04.02.005	5,00	1,20	1,50
01.04.005	5,00	1,30	1,60
24.06.005	4,00	1,30	1,60
04.07.005	2,00	1,30	1,60
16.10.007	2,35	1,30	1,60

Los índices de meses anteriores pueden consultarse en el boletín técnico que contiene las notas de diciembre del respectivo año.



3.1.16 RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL BÁSICA PARA BANCOS

La Circular N° 1444 del 1/2/93 del BCU impone a los deudores del sistema financiero determinadas exigencias tales como estados contables ajustados por inflación, informes de revisión limitada, auditoría, etc., en función de la importancia relativa que el riesgo total que han asumido con el sistema financiero guarda -en términos porcentuales- con las cifras de responsabilidad patrimonial básica que es fijada trimestralmente para los bancos. Por tal razón, hemos creído conveniente proporcionar la variación de dicha cifra a partir del año 1995.

Vigencia	Valor (\$)
31.03.95	36.288.000
31.12.96	55.579.500
31.12.97	64.264.000
31.12.98	69.462.900
31.12.99	66.800.000
31.03.00	66.750.000
30.06.00	68.900.000
30.09.00	71.200.000
31.12.00	73.700.000
31.03.01	73.100.000
30.06.01	75.200.000
30.09.01	75.800.000
31.12.01	75.900.000
31.03.02	75.900.000
30.06.02	81.000.000
30.09.02	87.000.000
31.12.02	190.000.000
31.03.03	195.100.000
30.06.03	204.000.000
30.09.03	207.050.000
31.12.03	212.200.000
31.03.04	215.060.000
30.06.04	221.120.000
30.09.04	227.000.000
31.12.04	232.650.000
31.03.05	231.480.000
30.06.05	233.305.000
30.09.05	193.141.000
31.12.05	195.416.000*
31.03.06	199.602.000
30.06.06	202.540.000
30.09.06	206.492.000
31.12.06	207.532.000
31.03.07	213.083.000
30.06.07	219.219.000
30.09.07	224.783.000

Con fecha 30/08/2005 se publicó la Circular N° 1938 que establece modificaciones a las normas sobre Responsabilidad Neta Mínima. La misma

fija en 130.000.000 de Unidades Indexadas el monto de la Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos a partir del 30/09/2005. Los equivalentes en moneda nacional de dicho monto se actualizarán al fin de cada trimestre calendario. El valor de la Unidad Indexada al 30/09/07 es 1,7291.

3.1.17 UNIDAD INDEXADA

SETIEMBRE DE 2007

Fecha	Valor UI	Fecha	Valor UI
01/09/007	1,7028	17/09/007	1,7163
02/09/007	1,7033	18/09/007	1,7173
03/09/007	1,7037	19/09/007	1,7183
04/09/007	1,7042	20/09/007	1,7193
05/09/007	1,7046	21/09/007	1,7203
06/09/007	1,7056	22/09/007	1,7212
07/09/007	1,7066	23/09/007	1,7222
08/09/007	1,7075	24/09/007	1,7232
09/09/007	1,7085	25/09/007	1,7242
10/09/007	1,7095	26/09/007	1,7252
11/09/007	1,7105	27/09/007	1,7262
12/09/007	1,7114	28/09/007	1,7272
13/09/007	1,7124	29/09/007	1,7282
14/09/007	1,7134	30/09/007	1,7291
15/09/007	1,7144		
16/09/07	1,7154		

OCTUBRE DE 2007

Fecha	Valor UI	Fecha	Valor UI
01/10/007	1,7301	17/10/007	1,7368
02/10/007	1,7311	18/10/007	1,7371
03/10/007	1,7321	19/10/007	1,7373
04/10/007	1,7331	20/10/007	1,7375
05/10/007	1,7341	21/10/007	1,7378
06/10/007	1,7343	22/10/007	1,7380
07/10/007	1,7346	23/10/007	1,7382
08/10/007	1,7348	24/10/007	1,7385
09/10/007	1,7350	25/10/007	1,7387
10/10/007	1,7352	26/10/007	1,7389
11/10/007	1,7355	27/10/007	1,7391
12/10/007	1,7357	28/10/007	1,7394
13/10/007	1,7359	29/10/007	1,7396
14/10/007	1,7362	30/10/007	1,7398
15/10/007	1,7364	31/10/007	1,7401
16/10/07	1,7366		

NOVIEMBRE DE 2007

Fecha	Valor UI	Fecha	Valor UI
01/11/007	1,7403	17/11/007	1,7396
02/11/007	1,7405	18/11/007	1,7395
03/11/007	1,7408	19/11/007	1,7393
04/11/007	1,7410	20/11/007	1,7392
05/11/007	1,7412	21/11/007	1,7391
06/11/007	1,7411	22/11/007	1,7389
07/11/007	1,7409	23/11/007	1,7388
08/11/007	1,7408	24/11/007	1,7387
09/11/007	1,7407	25/11/007	1,7385
10/11/007	1,7405	26/11/007	1,7384
11/11/007	1,7404	27/11/007	1,7383
12/11/007	1,7403	28/11/007	1,7381
13/11/007	1,7401	29/11/007	1,7380
14/11/007	1,7400	30/11/007	1,7379
15/11/007	1,7399		
16/11/007	1,7397		



2.1.18 TIMBRES PROFESIONALES

Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios

COMPARATIVO

Valores de los gravámenes fijos comprendidos en el artículo 71 de la ley 17.738 de 07.01.2004, actualizados según las disposiciones contenidas en el mismo artículo y artículo 131 y Decreto 67/005.

JULIO 2006 A DICIEMBRE 2007

Actos gravados	1°.07.2006 a 31.12.2006	1°.01.2007 a 30.06.2007	1°.07.2007 a 31.12.2007	Inc.
Recetas de productos medicamentosos y afines.	\$ 10	\$ 11	\$ 12	A
Certificados médicos y odontológicos, expedidos en cumplimiento de sus funciones cuya función específica sea la de certificar.	\$ 10	\$ 11	\$ 12	A
Escritos o actas ante órganos jurisdiccionales no comprendidos en el art. 88 ley 16.134, con el texto dado por el art. 334 de la ley 16.226, así como los correspondientes a juicio de alimentos, en beneficio de menores de edad.	\$ 10	\$ 11	\$ 12	A
Declaraciones juradas de guías de propiedad y tránsito de semovientes.	\$ 10	\$ 11	\$ 12	A
Certificados médicos y odontológicos no comprendidos anteriormente y demás profesionales de la salud (humana).	\$ 38	\$ 39	\$ 40	A
Resultados de análisis de lab. clínicos (medicina humana y veterinaria) Resultados de análisis químicos, físicos o físico-químicos.	\$ 38	\$ 39	\$ 40	A
Resultados de exámenes: radiológicos, electrocardiológicos, electroencefalográficos, anatomopatológicos, tomográficos, ecográficos, fibroscópicos, etc.	\$ 38	\$ 39	\$ 40	A
Proyectos de inversión, informes de auditoría y estudios actuariales En caso de PYMES la prestación será del 50%.	\$ 820	\$ 850	\$ 880	A
Todo documento otorgado por: Ingenieros Agrónomos, Químicos Industriales, Veterinarios, Ingenieros Químicos e Ingenieros Industriales no comprendidos en los documentos anteriores.	\$ 160	\$ 160	\$ 170	A
Prestación mensual de libro recetario de farmacia.	\$ 1.000	\$ 1.000	\$ 1.000	A
Escritos o actas de profesionales que se presenten o formulen ante órganos públicos estatales o no y tribunales arbitrales así como todo documento no previsto en los apartados anteriores ni específicamente determinado por la ley.	\$ 68	\$ 70	\$ 72	A
Intervenciones quirúrgicas particulares y partos				
Cirugía mayor o tratamiento médico sustitutivo o de importancia similar, exceptuando beneficiarios de asistencia gratuita de salud del Estado y afiliados o socios permanentes de I.A.M.C.	\$ 1.600	\$ 1.600	\$ 1.700	C



Actos gravados	1°.07.2006 a 31.12.2006	1°.01.2007 a 30.06.2007	1°.07.2007 a 31.12.2007	Inc.
Cirugía menor o corriente o tratamientos médicos, exceptuando beneficiarios de asistencia gratuita de salud del Estado y afiliados o socios permanentes de I.A.M.C.	\$ 820	\$ 850	\$ 880	C
Partos en sanatorio o clínica o I.A.M.C. Se exceptúan los prestados por disposición del B.P.S.	\$ 160	\$ 160	\$ 170	C
Planos de mensura que se presenten ante autoridad nacional o departamental, aparte de los gravámenes establecidos en inciso F se deberá aplicar el timbre por firma profesional.	\$ 68	\$ 70	\$ 72	A
SOLICITUDES DE : Inspecciones contables, de Avaluaciones o de Certificados referentes a tributos				
CADA PRESENTACIÓN DE: Estados contables, Estados de responsabilidad o Declaraciones juradas				
ANTE:				
Oficinas Públicas o Instituciones de Intermediación Financiera Exceptúanse las decl. jur. ante instituc. de seg. social de afiliados pasivos así como las que deban incluirse en facturas.	\$ 68	\$ 70	\$ 72	G
Certificación de libros de comercio ante Registro Público de Comercio o Intervención que haga sus veces Presentación de reg. contables ante Org. Públicos	\$ 340	\$ 350	\$ 360	G
Activo fiscalmente ajustado				
Según las normas del Impuesto al Patrimonio estará gravado con una prestación del 0,01% cuya aplicación controlará la DGI en ocasión de la presentación de la declaración jurada del Impuesto. (Excluye personas físicas, núcleos famil., suces. indivisas y ctas. bancarias con denominación impersonal).	Máximo \$ 3.400	Máximo \$ 3.500	Máximo \$ 3.600	G

CAJA DE JUBILACIONES Y PENSIONES DE PROFESIONALES UNIVERSITARIOS
1° DE JULIO A 31 DE DICIEMBRE DE 2007

ARTÍCULO 71 de la Ley N° 17.738 de 07.01.2004 - (Recursos).- Los recursos indirectos de la Caja estarán conformados por lo que ésta reciba en función de lo dispuesto en los literales siguientes:

Inciso A) Cada escrito o acta otorgado por un profesional en el ejercicio de su profesión que se presente o formule ante órganos públicos estatales o no, y tribunales arbitrales, estará gravado con una prestación de \$ 72 (pesos uruguayos setenta y dos).

Corresponderá un timbre de \$ 170 (pesos uruguayos ciento setenta) en todo documento otorgado por los profesionales ingenieros agrónomos, químicos industriales, veterinarios,

ingenieros químicos e ingenieros industriales. Los demás documentos otorgados por un profesional en el ejercicio de su profesión estarán gravados por una prestación cuya cuantía será determinada por la reglamentación y no será menor de \$ 11 (pesos uruguayos once) ni mayor de \$ 880 (pesos uruguayos ochocientos ochenta). En el libro recetario se devengarán por concepto de la prestación establecida en este inciso \$ 1.000 (pesos uruguayos un mil) por mes. Exceptúanse los documentos expedidos por escribanos en ejercicio amparado por la Caja Notarial de Seguridad Social, así como los profesionales que en su actuación se encuentren amparados por el Banco de Previsión Social - Régimen Civil, salvo aquellos que actúen en relación de dependencia en organismos del artículo 185 de la Constitución.



Inciso B) Todas las instancias de cada procedimiento de jurisdicción contenciosa o voluntaria o penal, arbitraje o consultoría, generará una prestación para la Caja del 5% (cinco por ciento) de los honorarios que corresponderían por el trabajo de los profesionales universitarios intervinientes, según arancel vigente a la fecha de la regulación.

Los datos que permitan esa regulación deberán expresarse en la documentación respectiva, y en lo que concierne a los abogados o procuradores, figurarán en la primera actuación, junto con la cual se abonará el gravamen estimado provisionalmente en carácter de pago a cuenta. La regulación de los honorarios fictos no podrá ser inferior al importe de tres salarios mínimos nacionales.

A continuación de la firma de cada sentencia interlocutoria o definitiva o providencia que importe la clausura de los procedimientos, o paralizados éstos por más de seis meses, el tribunal regulará los honorarios fictos en providencia que notificará en el mismo acto de notificación de la providencia a la cual acceda, y sólo será susceptible del recurso de reposición. Los interesados no podrán obtener testimonios, certificados o desgloses, mientras adeuden las costas comprendidas en el apartado A), o en el presente apartado B) de este artículo.

Si dichas costas alcanzaren cinco Unidades Reajustables (Ley N° 13.728 de 17 de diciembre de 1968) y permanecieren insatisfechas por más de sesenta días corridos, el tribunal ante quien penden los autos decretará de oficio y sin más trámite embargo a favor de la Caja y librárá oficio al Registro pertinente, que se entregará a la Caja acreedora. A los efectos del cobro de las prestaciones referidas en el presente literal, será válido el domicilio real o el domicilio constituido en los procedimientos que generaron el gravamen. La parte condenada en costas es responsable de su pago ante la Caja, aunque no fuese contribuyente en el caso concreto.

El abogado patrocinante, sea o no apoderado de la parte, será solidariamente responsable del pago de dichas costas.

Inciso C) Cada intervención de cirugía mayor o tratamiento médico sustitutivo o de importancia similar, generará una prestación de \$ 1.700 (pesos uruguayos un mil setecientos), las restantes intervenciones quirúrgicas o tratamientos médicos, de \$ 880 (pesos uruguayos ochocientos ochenta). Se exceptúan las intervenciones o tratamientos de beneficiarios de asistencia gratuita de servicios de salud pública del Estado, y a los afiliados o socios permanentes de instituciones de asistencia

médica colectiva, efectuados en cumplimiento de obligaciones legales, reglamentarias o estatutarias o pactadas en afiliaciones colectivas.

Cada parto que se produzca en sanatorio o clínica o instituciones de asistencia médica colectiva, estará gravado con una prestación de \$ 170 (pesos uruguayos ciento setenta). Se exceptúan los partos cuya asistencia se preste por disposición del Banco de Previsión Social.

Inciso D) La venta de específicos de uso humano estará gravada con una tasa del 2% (dos por ciento) aplicable sobre el precio de venta neto del fabricante o importador a los distribuidores. Su percepción se hará mediante timbres o liquidaciones mensuales, en la forma que establezca la reglamentación.

Inciso E) Los planos presentados ante dependencias estatales y que estén relacionados con la ejecución de obras de arquitectura o ingeniería públicas o privadas realizadas por particulares, estarán gravados con el 4% del monto de mano de obra correspondiente por aplicación del decreto-ley N° 14.411 de 7 de agosto de 1975, si dicha obra es principalmente de arquitectura, o con el 2% en los demás casos. Lo dispuesto en el presente apartado figurará en los pliegos generales de obras de todas las entidades públicas, y se recaudará conjuntamente con el Aporte Unificado de la Construcción (artículos 1° y 5° del decreto-ley N° 14.411).

Inciso F) Cada plano de mensura que se presente ante cualquier autoridad nacional o departamental suscrito por agrimensor, estará gravado con el 1 o/oo (uno por mil) del valor real del inmueble a los efectos fiscales.

Tratándose de planos de fraccionamiento de tierras o de reparcelamiento, la prestación aumentará en un 6% (seis por ciento) por cada parcela resultante.

Si se tratase de planos de edificios en régimen de propiedad por pisos o departamentos, o de incorporación a tal régimen, la prestación se calculará sobre el valor real del inmueble considerado como un bien único, aunque dicho valor no tenga aún validez a los efectos tributarios. La cuantía será de 1,5 o/oo (uno y medio por mil) en los casos de incorporación de un edificio al régimen de propiedad por pisos o departamentos y del 0,5 o/oo (medio por mil) en los demás casos. La Dirección Nacional de Catastro no dará curso a las gestiones en que se presenten planos comprendidos en este apartado hasta que se acredite el pago de esta prestación. En ocasión de solicitarse la inscripción de traslaciones de



dominio de inmuebles que se hagan con referencia a un plano de mensura, se devengará una prestación del 5% (cinco por ciento) del impuesto a las transmisiones patrimoniales, cuya aplicación controlará el Registro de la Propiedad, sección inmobiliaria.

Inciso G) Cada solicitud de inspección contable, de valuación o de certificado referente a tributos, y cada presentación de estados contables, estados de responsabilidad o declaraciones juradas ante oficinas públicas o instituciones de intermediación financiera generará una prestación de \$ 72 (pesos uruguayos setenta y dos).

Exceptúanse las declaraciones juradas que deban presentar ante instituciones de seguridad social sus afiliados pasivos, así como las que deban incluirse en facturas. Cada certificación de libro de comercio que realice el Registro Público de Comercio o intervención que haga las veces de aquélla, generará una prestación de \$ 360 (pesos uruguayos trescientos sesenta).

Igual prestación se aplicará en caso de presentación de registros contables ante organismos públicos.

El activo fiscalmente ajustado según las normas del impuesto al patrimonio, estará gravado con una prestación del 0,01% (un centésimo por ciento), fijándose como importe máximo la suma de \$ 3.600 (pesos uruguayos tres mil seiscientos), cuya aplicación controlará la Dirección General Impositiva en ocasión de la presentación de la Declaración Jurada del Impuesto, excluyendo el de las Personas Físicas, Núcleos Familiares, Sucesiones Indivisas y Cuentas Bancarias con denominación impersonal. Las oficinas ante las que se presenten las solicitudes, libros y demás documentos referidos, controlarán el cumplimiento de estas normas, según los valores vigentes a la fecha de presentación.

Inciso H) La importación de instrumental médico, estará gravada con una prestación del 2% (dos por ciento) del valor CIF. Tratándose de instrumental, equipos o material odontológico la prestación ascenderá al 10% (diez por ciento) del mencionado valor.

El pago de esta prestación será controlado por la Dirección Nacional de Aduanas en ocasión del respectivo despacho. La venta por su fabricante de los bienes mencionados en los apartados primero y segundo, estará gravada con una prestación del 1% (uno por ciento) o 5% (cinco por ciento) respectivamente.

Todos los timbres mencionados en este artículo serán emitidos por la Caja y su venta estará a

cargo de la misma o de los agentes por ella designados. Dichos timbres podrán ser sustituidos por comprobantes de depósito en dinero que a esos efectos extienda la Caja.

Las cantidades fijas referidas en este artículo, o determinadas en disposiciones reglamentarias, serán actualizadas para cada año civil conforme a la variación del Índice General de los Precios al Consumo determinado por el Instituto Nacional de Estadística.

En el primer semestre de cada año, regirá un valor resultante de multiplicar el valor vigente en el primer semestre del año anterior, por el coeficiente de variación del referido índice en el intervalo de doce meses inmediatos anteriores al día 31 de julio del año civil precedente.

En el segundo semestre del año civil, regirá un valor incrementado en la mitad del porcentaje de incremento sufrido por el respectivo valor entre el primer semestre del año anterior y el primer semestre del año corriente.

Los nuevos valores así determinados, se redondean reduciendo a cero las cifras posteriores a la que siga a la primera cifra significativa; si la primera cifra así reducida a cero hubiese sido superior a cuatro, la que la precede se elevará en una unidad, y en todos los casos regirá sin fracciones de la unidad monetaria.

La Caja publicará oportunamente en el Diario Oficial, los resultados de los referidos ajustes y redondeos.

Publicado en el Diario Oficial N° 27.235 de 11 de mayo de 2007.

DECRETO N° 67/005 de 18.02.2005
REGLAMENTACIÓN DEL APARTADO A) Art. 71 y 131 ley 17.738 de 7.1.2004

VALORES DE LOS TIMBRES VIGENTES DESDE EL 1° DE JULIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007

Artículo 1° - La prestación que grava todo documento otorgado por un profesional integrante de una profesión afiliable a la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios, en el ejercicio de su profesión, será de cargo de los usuarios de los respectivos servicios, según la siguiente escala:

- 1) Gravamen de \$ 12:
 - recetas de productos medicamentosos y afines;
 - certificados médicos y odontológicos, expedidos en cumplimiento de sus



funciones cuya función específica sea la de certificar;

- escritos o actas -presentados ante órganos jurisdiccionales- no comprendidos en el artículo 88 de la ley 16.134 de 24.09.1990 con el texto dado por el artículo 334 de la ley 16.226 de 29.10.1991, así como los correspondientes a juicio de alimentos, en beneficio de menores de edad;
- declaraciones juradas correspondientes a las guías de propiedad y tránsito de semovientes presentadas ante organismos públicos.

2) Gravamen de \$ 40:

- certificados médicos y odontológicos no comprendidos en el numeral anterior;
- resultados de análisis de laboratorios clínicos, considerándose como tales cuando se trate de un material analizado por un mismo técnico, en una misma oportunidad;
- resultados de análisis químicos, físicos o físico-químicos;
- resultados de exámenes radiológicos, electrocardiológicos, tomográficos, electroencefalográficos, de resonancia magnética, así como cualquier otro resultado proveniente de técnicas de diagnóstico.

3) Gravamen de \$ 880:

- proyectos de inversión, informes de auditoría y estudios actuariales. En caso de las micro, pequeñas y medianas empresas (decr. 54/992 de 07.11.1992, art. 8), la prestación correspondiente a dichos documentos será del 50%.

4) Gravamen de \$ 170:

- todo documento otorgado por los profesionales ingenieros agrónomos, químicos industriales, veterinarios, ingenieros químicos e ingenieros industriales, no comprendidos en los numerales 1) y 2) precedentes.

5) Gravamen de \$ 1.000:

- libro recetario.

6) Gravamen de \$ 72:

- todo documento no previsto en los numerales anteriores ni específicamente determinado por la ley.

Artículo 2º - El pago de la prestación se efectuará

en timbres conjuntamente con el otorgamiento del documento. Dichos timbres podrán ser sustituidos por el pago en efectivo o mediante declaración jurada de los actos gravados y sus respectivas obligaciones, en la forma y plazos que determine la Caja.

Artículo 3º - Quienes otorguen, endosen, admitan o presenten documentos sin los timbres correspondientes o sin la constancia de su pago por parte del emisor, serán responsables de la correspondiente obligación (art. 78 de la ley 14.057 de 03.02.1972 y art. 225 de la ley 12.804 de 30.11.1960 en el texto dado por el art. 89 de la ley 13.637 de 21.11.1967).

Diario Oficial Nº 27.235 de 11 de mayo de 2007.

INFORMACIÓN DE INTERÉS PARA OFICINAS PÚBLICAS, PRIVADAS Y EMPRESAS

CERTIFICADO DE ESTAR AL DÍA

Como es de vuestro conocimiento corresponde exigir, para el pago de sueldos u honorarios a profesionales universitarios, la presentación del «Certificado de Estar al Día» previsto en el artículo 124 de la ley 17.738 de 07.01.2004.

La Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios hace llegar, en el mes de marzo de cada año, el correspondiente certificado a todos los profesionales que se encuentran al día con el Instituto.

Dicho certificado tiene vigencia anual, del 1º de abril al 31 de marzo del siguiente año.

Es obligación de las Oficinas del Estado, empresas públicas y privadas el exigir dicho certificado previo al pago de los sueldos u honorarios, evitando las responsabilidades establecidas por la mencionada ley.

Transcribimos a continuación el texto del citado artículo:

«Artículo 124 - (Certificado de profesionales). La Caja deberá expedir anualmente certificados que acrediten que los afiliados se encuentran al día con sus obligaciones para con la misma.

Ninguna persona de derecho público, bajo la responsabilidad de su Contador, o de quien haga sus veces, podrá pagar sueldos u honorarios a profesionales, sin que previamente presenten el referido certificado.

Las entidades privadas en general, quedan



obligadas a exigir dicho certificado a los profesionales, bajo sanción de ser solidariamente responsables de lo adeudado.

La exigencia precedente rige para todos los profesionales, aunque los servicios retribuidos no sean de su profesión.»

CERTIFICACIONES (JULIO A DICIEMBRE 2007)

Recordamos que: todos los escritos o actas otorgados por profesionales universitarios, que se presenten o formulen ante Órganos Públicos Estatales o no, de acuerdo con lo establecido en el inciso A del artículo 71 de la ley 17.738 deben indefectiblemente llevar el timbre profesional correspondiente, cuyo valor es de \$ 72.

Igual prestación corresponderá a los demás documentos no especificados en la reglamentación (decreto 67/005).

Todo certificado otorgado por ingenieros agrónomos, químicos industriales, veterinarios, ingenieros químicos e ingenieros industriales, corresponde un tributo de \$ 170.

Si bien la prestación es de cargo del usuario de los servicios profesionales el responsable del pago de dicho timbre es tanto quien extiende el documento como quien lo tramite o reciba.

DECLARACIONES JURADAS (JULIO A DICIEMBRE 2007)

El inciso G del art. 71 de la ley 17.738, establece que a las declaraciones juradas que se presenten por cualquier concepto ante oficinas públicas o instituciones de intermediación financiera, se les deberá colocar un timbre profesional cuyo valor es de \$ 72.

Es obligación de quien recibe dichas declaraciones juradas el exigir que las mismas sean presentadas con el correspondiente timbre profesional.

El valor de los timbres se adecua semestralmente con fecha 1º de enero y 1º de julio de cada año de acuerdo a lo establecido en los arts. 71 y 131 de la ley 17.738.

En todo documento otorgado en el ejercicio de su profesión, por profesionales integrantes de una profesión afiliable, deberán aplicarse los timbres correspondientes, salvo las excepciones previstas por la ley.

Montevideo, junio de 2007.

Fuente: Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Unversitarios



FORO TÉCNICO

Este espacio está dedicado a publicar el material recibido de los asociados, a efectos de lograr un intercambio de opiniones que enriquezcan el ejercicio profesional.

Los trabajos deberán tratar de tener una adecuada síntesis, pues problemas de espacio nos limitan las publicaciones, debido al considerable desarrollo temático que hoy día presenta el Boletín.

Los fundamentos y alcance de cada opinión serán de responsabilidad exclusiva de su autor y no comprometerán la opinión del Consejo Directivo del Colegio, del Consejo Editorial, ni de las Comisiones Técnicas.

Los trabajos a ser incorporados en el "Foro Técnico" serán recibidos directamente en nuestra dirección electrónica: dbertolotti@ccea.org.uy.

Mantendremos en la página web la nómina actualizada de los temas en debate, incluyendo siempre la fecha del último aporte recibido





EVENTOS ACADÉMICOS











RUSCONI

OLEGARIO ANDRADE 4710/12
TEL/FAX: 359 0706 - 357 5550
MONTEVIDEO - URUGUAY
EDICIÓN AMPARADA EN EL DECRETO 218/96
DEPÓSITO LEGAL Nro. 343.063 / 2007

