

Monitor Semanal

Departamento de Asesoramiento Tributario y Legal

Tributario y Legal

- Transporte, aprovisionamiento de naves y servicios exclusivos y necesarios en exclaves aduaneros.

En respuesta a la Consulta N° 6.112 la DGI analiza el alcance de varias normas que definen servicios de exportación para el IVA.

- Nuevos cambios a la normativa sobre Inclusión Financiera.

Se flexibilizan los mecanismos para acreditar que una operación o negocio jurídico se verificó antes del 1/4 y para las operaciones superiores a UI 160.000 se habilita hasta el 31/12 el otorgamiento de fecha cierta anterior al 1/4.

Temas de Interés Laboral



Responsabilidad penal empresarial:

La importancia de la prueba

pág. 6

Tributario y Legal

Transporte, aprovisionamiento de naves y servicios exclusivos y necesarios en exclaves aduaneros.

El IVA grava la circulación interna de bienes, la prestación de servicios en territorio nacional y la introducción de bienes al país. No se encuentran gravadas las exportaciones de bienes y servicios.

El Artículo 34 del Decreto N° 220/998 reglamentario del IVA, que contiene la lista de exportaciones de servicios, prevé en el numeral 1 a los fletes para el trasporte de bienes al exterior del país. La norma extiende el concepto a la parte del servicio desarrollado en el exterior en tanto constituya una única prestación con el recorrido local, a los fletes de bienes a los recintos aduaneros, recintos aduaneros portuarios y zonas francas y a los servicios de transporte prestados en territorio aduanero nacional en relación a mercaderías manifestadas en tránsito aduanero.

En el numeral 3 se establece que se considera exportación de servicios las actividades de limpieza, mantenimiento o aprovisionamiento de naves, incluyendo en el concepto a las *"actividades correspondientes al atraque y puesta a disposición de las infraestructuras e instalaciones portuarias, que posibilitan la operativa de embarque y desembarque de las embarcaciones que trasladan pasajeros y tripulantes, desde o hacia los cruceros de turismo que fondeen en las proximidades de puertos o instalaciones bajo competencia de la Dirección Nacional de Hidrografía del Ministerio de Transporte y Obras Públicas"*.

Por otra parte, en el numeral 7 se dispuso que los servicios prestados necesaria y exclusivamente en zonas francas, recintos y depósitos aduaneros y portuarios serán considerados también exportación de servicios. En este numeral se incluyó específicamente a los servicios prestados por los despachantes de aduana en relación a mercaderías que circulan en régimen de tránsito internacional.

Consulta Planteada

Una SA consulta el tratamiento tributario respecto al IVA aplicable a los trámites para aprovisionamiento de naves realizados para un proveedor marítimo. El consultante especifica que las tareas llevadas a cabo son las que se describen a continuación:

1. *"Confecciona en sus oficinas el documento para realizar el trámite ante Dirección Nacional de Aduanas y Administración Nacional de Puertos, según lo que requiera cada operación puntual."*
2. *Se presenta ante las oficinas de los organismos correspondientes para solicitar la autorización de la operación.*
3. *Se presenta en el recinto aduanero para recibir la carga y entregarla en el buque o aeronave que se va a abastecer que están situados en los exclaves aduaneros (puerto o aeropuerto). En este punto obtiene del buque o aeronave el recibo en el documento aduanero para luego cumplir la operación ante la Dirección Nacional de Aduanas.*
4. *Presenta ante la Dirección Nacional de Aduanas la documentación para cumplir el trámite iniciado".*

El consultante sostiene que las tareas que desarrolla en su oficina son accesorias y que la presencia en los exclaves es necesaria para la ejecución de los trámites, por lo cual entiende que su operativa podrá ser considerada exportación de servicios a efectos del IVA.



Respuesta de la DGI

La DGI no comparte opinión con el consultante.

Inicialmente establece que la actividad no queda comprendida en el numeral 1 del Artículo 34 del decreto reglamentario de IVA. No es el consultante quien realiza directamente el traslado de las mercaderías dentro del recinto aduanero; simplemente realiza el control de la mercadería recibida por lo cual no hay flete en la operación.

Adicionalmente, dado que no es el consultante quien provee la mercadería, no es éste quien realiza el aprovisionamiento de naves y por tanto tampoco queda comprendido en el numeral 3 del artículo comentado.

Por otra parte, la Administración entiende que las tareas desarrolladas no quedan incluidas en el numeral 7 del artículo 34 del decreto reglamentario del IVA, ya que no cumplen la condición de necesariedad y exclusividad.

La DGI hace hincapié en que la norma es clara cuando establece que es condición necesaria que los servicios deban ser desarrollados dentro de dichos recintos, pero además se exige que los mismos sean prestados exclusivamente en dichas áreas. Sin embargo, expone que en el caso bajo análisis las tareas no deben ser prestadas necesariamente dentro de los recintos. Incluso, la mayor parte de las tareas son desarrolladas fuera de los recintos y únicamente se realiza dentro el control de la carga y descarga de la mercadería.

Siguiendo esta línea, la DGI agrega que los servicios prestados por el consultante son similares a los prestados por los despachantes de aduana y que para que los mismos pudieran ser objeto del régimen de exportación fue necesario incluirlos a título expreso. Con lo cual, concluye que el espíritu de la norma no es incluir este tipo de servicios en el régimen de exportación.

Por otra parte, la Administración no comparte que existan tareas que sean accesorias al control de mercaderías. Establece que todas las tareas desarrolladas son de igual naturaleza; en este caso no hay una tarea principal y otras que coadyuven. Por lo tanto, no es posible considerar el control de mercaderías como tarea principal y el resto accesorias a la misma. Expone que todas son igualmente importantes y principales para prestar el servicio final de "trámites para el aprovisionamiento de naves". Menciona que todas las tareas se originan en la misma causa y están unidas por la misma relación causal.

Tributario y Legal

Nuevos cambios a la normativa sobre Inclusión Financiera.

Con fecha 7 de mayo del corriente el Poder Ejecutivo aprobó tres decretos en materia de inclusión financiera que comentaremos en el presente y en futuros monitores semanales. En esta oportunidad abordaremos algunas modificaciones introducidas por uno de dichos Decretos (modificativo de los Decretos 350/017 y 351/017) que precisa cuestiones relativas a la vigencia y alcance de las normas en la materia, haciendo referencia a la fecha cierta de los documentos.

Como hemos comentado en anteriores oportunidades, a partir del 1 de abril de 2018 entraron en vigencia las limitaciones sobre medios de pago admitidos en toda operación o negocio jurídico igual o mayor a 40.000 UI (aprox. USD 5.000).

El nuevo decreto que comentamos en esta entrega precisa que las limitantes dispuestas por la normativa vigente sobre inclusión financiera regirán para los pagos efectuados a partir del 1 de abril de 2018, correspondientes a operaciones o negocios jurídicos definitivos o preliminares celebrados u otorgados a partir de dicha fecha. Dispone asimismo y por el contrario que no estarán alcanzadas por dichas limitaciones sobre medios de pago admitidos, las siguientes hipótesis:

- a) Los pagos realizados en cumplimiento de cualquier clase de operación o negocio jurídico que haya adquirido fecha cierta antes del 1 de abril de 2018, cualquiera sea el importe involucrado.
- b) Los pagos de operaciones que se acrediten haber sido otorgadas con anterioridad a dicha fecha cuando se encuentren incorporados a un expediente tramitado ante una persona pública no estatal o una institución de intermediación financiera, o bien cuando alguna de dichas instituciones sea una de las partes intervenientes en el documento.
- c) Los pagos de operaciones que se acrediten haberse realizado con anterioridad al 1 de abril, cuando: i) surjan de documentos auténticos (art. 1581 del Código civil), esto es, documentos privados con firmas certificados por Escribano o autoridad competente o cuya firma haya sido reconocida judicialmente o se declare por reconocida por ley, o ii) surjan de documentos cuyas firmas han sido ratificadas por las partes ante Escribano Público.

Sin perjuicio de lo anterior, el decreto agrega asimismo que cuando la operación o el negocio jurídico en cuestión (otorgado antes del 1 de abril de 2018) supere el umbral de 160.000 UI (aprox. USD 21.000), para poder acreditar fehacientemente que el pago se realizó antes del 1 de abril de 2018, el documento por el que se haya verificado dicho pago deberá adquirir fecha cierta antes del 31 de diciembre de 2018. Cuando el pago refiera a una operación que no supere las 160.000 UI no se exigirá el requisito de fecha cierta.

Por otra parte se aclara que cuando no pueda demostrarse que la operación por la cual se realizó el pago se verificó antes del 1 de abril de 2018 por ninguno de los mecanismos mencionados se aplicarán las disposiciones sobre inclusión financiera (y por ende las limitantes sobre los medios de pago admitidos).

Se flexibilizan los mecanismos para acreditar que una operación o negocio jurídico se verificó antes del 1/4 y para las operaciones superiores a UI 160.000 se habilita hasta el 31/12 el otorgamiento de fecha cierta anterior al 1/4.



¿Cómo se adquiere la fecha cierta?

Para comprender el alcance de las disposiciones antes referidas, cabe aclarar que en nuestro derecho solo tienen fecha cierta los instrumentos públicos y los documentos privados que revisten ciertas formalidades.

Son instrumentos públicos y por ende tienen fecha cierta, las escrituras públicas autorizadas por Escribanos Pùblicos y los documentos emitidos por funcionarios pùblicos. Los documentos privados por su parte tendrán fecha cierta cuando se incorporen a un registro pùblico, como el Registro de Protocolizaciones de un Escribano, cuando se presenten en juicio o cuando ocurra el fallecimiento de alguno de los firmantes.

A tener en cuenta

El nuevo Decreto flexibiliza los mecanismos a travéz de los cuales se puede acreditar que una operación o negocio jurídico se verificó antes del 1 de abril, permitiendo por ejemplo que las partes ratifiquen ante Escribano las firmas del documento que hayan suscrito con anterioridad, o bien mediante la Protocolización del documento de pago ante Escribano Pùblico.

Para operaciones de elevado monto que superen un importe de aprox. USD 21.000, se abre la posibilidad hasta el 31 de diciembre de 2018, para otorgar fecha cierta a la documentación correspondiente de manera de acreditar que por haber sido la fecha de pago anterior al 1 de abril, el negocio queda excluido de las limitantes sobre medios de pago admitidos.



Temas de Interés Laboral



Responsabilidad penal empresarial:

La importancia de la prueba

Como señalamos en anteriores entregas de Temas de Interés Laboral, la Ley N° 19.196, castiga al empleador o a quien ejerza efectivamente en su nombre el poder de dirección en la empresa, que no adoptaren los medios de resguardo y seguridad laboral previstos de forma que pongan en peligro grave y concreto la vida, la salud o la integridad física del trabajador.

El delito, al castigar la exposición al peligro de un trabajador, impone que los imputados demuestren que adoptaron todas las medidas de resguardo y seguridad previstos en la normativa vigente para eximirse de responsabilidad.

A tales efectos, es muy importante la preconstitución de prueba de los hechos y situaciones irregulares que ocurren en un ambiente laboral complejo y para ello las empresas pueden valerse de múltiples herramientas jurídicas a efectos de acreditar que han adoptado todas las medidas de seguridad y prevención impuestas por la ley adoptando la diligencia de un buen hombre de negocios.

A continuación repasaremos algunas de las herramientas probatorias con que cuenta el empleador.

Actas notariales

Las actas notariales sirven para documentar circunstancias, manifestaciones, hechos o documentos y revestirlos de un valor probatorio fundamental a la hora evaluar la conducta delictiva. Son instrumentos públicos, autorizados por Escribano y que pueden extenderse en el mismo momento y lugar en que ocurren los hechos o inmediatamente después.

El acta notarial prueba por sí misma que un hecho o acontecimiento ocurrió en un determinado lugar y en un determinado momento.

Asimismo otorga fe pública a los hechos o manifestaciones ocurridas en presencia del Escribano y que quedan contenidas en el documento y solo pueden contradecirse mediante tacha de falsedad.

Los documentos incorporados al Registro de Protocolizaciones adquieren fecha cierta desde su incorporación, lo que significa que su fecha debe tenerse por verdadera.

Las actas notariales sirven en general para documentar todo tipo de situaciones de las que, se presume, podrían derivarse reclamaciones. A modo de ejemplo, pueden servir para dejar constancia de los procedimientos adoptados por la empresa para salvaguardar la vida y la integridad física de los trabajadores, así como para documentar irregularidades cometidas por el personal a cargo.

Los distintos tipos de actas sirven para constatar hechos o circunstancias objetivas que presencia el Escribano, como ser conductas que se desarrollan dentro del predio de una obra de construcción, el estado de un andamio o la existencia de guantes protectores u otros elementos de seguridad.

Si fuera necesario valerse de opiniones técnicas o determinar causas que requieren un conocimiento especializado, el Escribano debe valerse de peritos (arquitectos, ingenieros, etc.), que firmarán el acta responsabilizándose por su actuación y por sus manifestaciones. Puede ser recomendable también que el perito elabore un informe de sus conclusiones, el que se adjuntará a la actuación.

De igual forma, se podrán incorporar fotografías, videos, grabaciones, planos o incluso exámenes clínicos, que permitan demostrar con certeza la fecha de su obtención o incorporación, lo



Temas de Interés Laboral



que puede resultar determinante a la hora de demostrar la cronología de los hechos.

Por su parte, las actas de notificación pueden servir para demostrar que se ha comunicado sanciones al personal o, en general, cualquier decisión de la empresa y las de requerimiento o intimación, permiten probar que la empresa ha intimado al trabajador a que adopte una determinada conducta.

Correo certificado

Dentro de las herramientas probatorias que ofrecen las nuevas tecnologías, el correo certificado adquiere relevancia por su fácil utilización y efecto, ya que éstos brindan certeza respecto de la fecha y hora de envío, contenido, emisor, número de teléfono o correo de destino y si el mensaje fue entregado o no.

En tal sentido, las cualidades de este tipo de notificaciones certificadas, hacen que sea una herramienta práctica de utilizar por la empresa, por ejemplo a la hora de realizar apercibimientos al trabajador, comunicaciones de la empresa, intimaciones, amonestaciones, observaciones, etc., todos ellos elementos que sirven de prueba de la observación de determinadas conductas.

Otros documentos electrónicos

Existen en la actualidad aplicaciones que permiten enviar fotos desde dispositivos móviles (tales como celulares) a prestadoras de servicios de certificación que emiten un certificado que deja constancia de la hora y la ubicación que es determinada por el geolocalizador del dispositivo.

Este tipo de tecnologías permiten registrar pruebas visuales de cualquier situación. En el marco de la aplicación de la Ley de Responsabilidad Penal Empresarial, esta herramienta permitiría pre-constituir prueba por ejemplo de que un trabajador no cumple con instrucciones de seguridad previamente dadas por el empleador.

Conclusiones

Existen recursos y herramientas probatorias sumamente valiosas para preconstituir prueba del accionar de una empresa, en tanto sirven para preservar la prueba de que un hecho determinado ha existido y de que tuvo las características reflejadas en el documento.

El asesoramiento sobre todos estos medios probatorios y su eficaz utilización, puede ser un elemento central para acreditar que se han adoptado todas las medidas de seguridad y prevención impuestas por la ley, así como realizado los controles en cuanto a su efectiva utilización, adoptando la diligencia de un buen hombre de negocios.

Breves

Tributario

- El día 04/05/18 se publicó en la página web de la DGI la Resolución 3.139/18 que prorroga hasta el 28/08/18 el vencimiento de las obligaciones tributarias de entidades no residentes responsables del IRPF que verifiquen las hipótesis de imputación de rentas a personas físicas residentes (lit. h) del art. 39º del Decreto 148/007).
- A partir del 07/05/18 la República de Panamá quedó excluido de la nómina de países de baja o nula tributación (BONT) tanto a los efectos del régimen de Precios de Transferencia como de las normas de diversos tributos que disponen mayores gravámenes para las entidades de dichas jurisdicciones.
- Con fecha 07/05/18 fue publicado en la página web de Presidencia un decreto aún sin numerar que prorroga hasta el 01/01/19 la entrada en vigencia de las disposiciones previstas en los incisos primero y quinto de los artículos 35 y 36 de la Ley de Inclusión Financiera, para las operaciones efectuadas entre los casinos habilitados en el país y sus clientes. Dichas disposiciones restringen el uso de efectivo para el pago de ciertas operaciones cuyo importe sea igual o superior a 40.000 UI y establece los medios de pago admitidos para operaciones cuyo importe sea igual o superior a 160.000 UI.

Legal

- Fue publicado en la página web de Presidencia un decreto de fecha 7/5/18 -aún sin numerar- por el que se exhorta a la UTE a instrumentar un programa de beneficios comerciales para empresas industriales localizadas en territorio nacional, salvo Zonas Francas, que incrementen el volumen físico exportado.
- Apareció en la página web de Presidencia un decreto de fecha 7/5/18 -aún sin numerar- que establece que toda persona que solicite ante el Ministerio de Relaciones Exteriores, las Oficinas Consulares de la República o el Ministerio del Interior (Dirección Nacional de Migración) la residencia en territorio nacional, deberá acreditar tener vigentes las vacunas que integran el Certificado Esquema de Vacunación de la República Oriental del Uruguay.
- Con fecha 8/5/ 18 ingresó al Parlamento un Proyecto de Ley que propone modificaciones a la Ley 19.307 de 29/12/14 que regula los servicios de comunicación audiovisuales, con el fin de facilitar la implementación de varias soluciones que establece dicha ley, contemplando algunas de las declaraciones de inconstitucionalidad que su respecto ha efectuado la Suprema Corte de Justicia.

Es un producto confeccionado por los Departamentos Tributario-Legal y Económico de KPMG. Queda prohibida la reproducción total y/o parcial de esta publicación, así como su tratamiento informático, y su transmisión o comunicación por cualquier forma o medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro u otros métodos, bajo apercibimiento de las sanciones dispuestas por la Ley N° 9.739, con las modificaciones introducidas por la Ley N° 17.616, salvo que se cuente con el consentimiento previo y por escrito de los autores.

Nota al usuario: La visión y opiniones aquí reflejadas son del autor y no necesariamente representan la visión y opiniones de KPMG. Toda la información brindada por este medio, es de carácter general y no pretende reemplazar ni sustituir cualquier servicio legal, fiscal o cualquier otro ámbito profesional. Por lo tanto, no deberá utilizarse como definitivo en la toma de decisiones por parte de alguna persona física o jurídica sin consultar con su asesor profesional luego de haber realizado un estudio particular de la situación.