

## Tributario y Legal

- Cambios normativos relativos a la regulación de la economía digital.

Mediante la Ley de Rendición de Cuentas se regulan aspectos tributarios vinculados a la economía digital y en particular nuevos modelos de negocios desarrollados a través de aplicaciones informáticas.

- Los mensajes de WhatsApp pueden utilizarse como prueba en un juicio.

Debe tenerse presente que ni en la obtención ni en la divulgación de la comunicación se deben vulnerar los derechos de la personalidad como por ejemplo el derecho a la intimidad.

## Temas de Interés Laboral



¿Qué debe considerar la empresa cuando contrata trabajadores bajo el régimen de no cobro de horas extras?

*pág. 7*

## Tributario y Legal

### Cambios normativos relativos a la regulación de la economía digital.

#### 1. Introducción

Tal como fue comentado anteriormente, el pasado 25 de setiembre, se aprobó la Ley N° 19.535 de Rendición de Cuentas y Balance de Ejecución Presupuestal correspondiente al ejercicio 2016 (LRC). Las disposiciones de esta ley, salvo norma expresa, rigen a partir del 1/1/18.

Algunas de las normas fiscales incluidas en la ley atacan los problemas tributarios que genera la economía digital y en particular los nuevos modelos de negocio desarrollados a través de aplicaciones informáticas. Uno de los principales es definir qué país debería gravar esas rentas dada la volatilidad de las actividades que la generan.

#### 2. Criterio adoptado por Uruguay

La normativa vigente en Uruguay aplica el principio de la fuente o territorial como regla general para los impuestos sobre la renta, lo que implica que se graven 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. Sin embargo ya existen disposiciones específicas que definen como rentas alcanzadas por los impuestos a la renta a algunas generadas por actividades desarrolladas en el exterior, por ejemplo los servicios de carácter técnico prestados desde el exterior a contribuyentes de IRAE en tanto se vinculen a la obtención de rentas gravadas por dicho impuesto.

Por lo tanto, quienes actualmente brinden servicios desde el exterior de carácter "no técnico", cómo son los servicios de comisionistas, corredores o agentes, no están sujetos a imposición en Uruguay.

#### 3. Modificaciones en el impuesto a las rentas

##### 3.1 Mediación e intermediación en la prestación de servicios

Las nuevas normas aprobadas definen como rentas alcanzadas por los impuestos a la renta las correspondientes a servicios de mediación o intermediación en la oferta o en la demanda de servicios, prestados a través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares siempre que el demandante u oferente de la operación principal se encuentren en Uruguay. El monto alcanzado será el 100% cuando ambos se encuentren en el país y 50% cuando solo uno verifique tal condición.

Se trata por ejemplo de las rentas derivadas de la intermediación en servicios de transporte de pasajeros, alojamiento que se sirven de aquellas aplicaciones informáticas. Quedan fuera de la norma las actividades de mediación o intermediación vinculada a la comercialización de bienes.

Adicionalmente, la aludida disposición no distingue el lugar en el que se preste el servicio principal, lo cual entendemos puede ocurrir localmente o en el exterior. Por lo tanto, esto implicaría una modificación a la tributación de las rentas derivadas de intermediación de servicios en el exterior a través de los medios antes mencionados, para las cuales ya no serían de aplicación el régimen ficto que preveía una reducida tributación (Resolución de la DGI N° 51/997), y pasarán a estar gravadas en función de la ubicación del oferente y/o demandante.

*Mediante la Ley de Rendición de Cuentas se regulan aspectos tributarios vinculados a la economía digital y en particular nuevos modelos de negocios desarrollados a través de aplicaciones informáticas.*



Una cuestión que la norma reglamentaria debería precisar es el alcance requerido en el uso de los medios informáticos; parecería inferirse que la norma legal impone que esos medios cumplan un papel decisivo en la prestación del servicio no limitándose meramente a facilitar la comunicación. No obstante, si se toma a la letra la expresión “servicios prestados a través de internet” podría entenderse que basta el uso de ese medio de comunicación para hacer que la renta sea alcanzada por la imposición local.

En cuanto a la ubicación de las partes intervinientes, se presume que el demandante se encuentra en territorio nacional cuando el pago se realice a través de medios de pago electrónicos administrados desde Uruguay, tales como instrumentos de dinero electrónico, tarjetas de débito o crédito, cuentas bancarias y similares. Dado que esta presunción es relativa (admite prueba en contrario), el usuario podría demostrar no encontrarse en territorio nacional, aún cuando el pago se haya realizado mediante los medios de pago antes señalado.

### **3.2 Modificación en los porcentajes de rentas fictas de fuente internacional**

Otra modificación introducida hace computar íntegramente para el IRAE e IRNR a las rentas obtenidas por entidades no residentes que realicen directamente la prestación de servicios de producción, distribución o intermediación de películas y transmisiones directas de televisión u otros medios similares. Hasta el 31/12/17 sólo se grava un 30% de los ingresos por la explotación en el país. El cambio implica no solo un incremento del porcentaje sino también pasar a tomar como base todos los ingresos generados y no solamente los que corresponden a la facturación a entidades locales.

### **3.3 Otros servicios prestados a través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares**

Por otra norma se generaliza el criterio anterior a todo tipo de servicios que se presten a través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares dirigidos a demandantes que se encuentren en territorio nacional, que por tanto pasarán a estar íntegramente gravados por los impuestos a la renta aunque no empleen ni capital ni trabajo en el Uruguay. Es el caso, por ejemplo, de todas las aplicaciones de contenido de que se sirven usuarios locales de medios electrónicos del tipo de teléfonos inteligentes, tablets y computadores.

## **4. Modificación en el IVA**

En cuanto al IVA la LRC interpretó que los servicios de mediación o intermediación en la prestación de servicios mediante los medios antes mencionados, se encuentran en el país, y por tanto gravados por el impuesto, cuando el oferente y demandante de la operación principal se encuentren en Uruguay.

Por su parte, dispuso que se considerarán realizadas en el país la prestación de servicios realizados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares, cuando tengan por destino, sean consumidos o utilizados económicamente en el Uruguay.

## **5. Reflexiones**

La erosión de las bases tributarias que provoca la creciente automatización de procesos unida a su radicación en soportes ubicados fuera del lugar de residencia de los prestatarios, que antes eran prestados en sede por medio de trabajo humano es una de las preocupaciones que integra la agenda de la tributación internacional. Las normas que venimos de

comentar procuran paliar esa erosión atrayendo hacia la tributación local actividades y rentas que juzgadas por los parámetros tradicionales deberían reputarse como del exterior y por ende generadoras renta de fuente extranjera.

Resta por atacar el difícil problema de implementar medios eficaces para asegurar la recaudación de esos tributos habida cuenta de que los contribuyentes carecen normalmente de presencia en el territorio nacional.

## Tributario y Legal

Los mensajes de WhatsApp pueden utilizarse como prueba en un juicio.

Los medios que utilizamos para comunicarnos han ido variando de la mano del avance tecnológico y de la aparición de nuevas formas de comunicación como los mensajes de WhatsApp.

Es frecuente en la actualidad que las personas acuerden condiciones contractuales (que serán válidas entre las partes en la medida que no se requiera para el contrato del que se trate una solemnidad específica) e intercambien todo tipo información que, a la sazón y a la postre, puede ser muy valiosa en caso de desavenencias que eventualmente terminen siendo dilucidadas en un proceso judicial.

Es en estas circunstancias –previas a un juicio- en que los operadores jurídicos somos consultados acerca de la posibilidad de utilizar esos mensajes como medio para probar los hechos que la persona interesada pretende alegar y demostrar en el juicio.

Surgen naturalmente las siguientes inquietudes: ¿de qué forma deben ser agregados estos mensajes al expediente?; ¿cualquier mensaje que tengamos en el celular puede ser utilizado?; ¿no se vulnera el derecho a la intimidad de los demás sujetos involucrados en la conversación?

El cuerpo normativo a tener presente a la hora de determinar si es un medio de prueba que es viable presentar en juicio es el Código General del Proceso (CGP). En este Código, del año 1988, no se prevé a texto expreso la posibilidad de que los documentos electrónicos formen parte del elenco de medios probatorios, pero esto no significa que estén prohibidos. El artículo 146 prevé que “Son medios de prueba los documentos, la declaración de parte, la de testigos, el dictamen pericial, el examen judicial y las reproducciones de hechos” y que “También podrán utilizarse otros medios probatorios no prohibidos por la regla de derecho, aplicando analógicamente las normas que disciplinan a los expresamente previstos por la ley”

Los mensajes de WhatsApp son comunicaciones que de acuerdo al medio utilizado para su transmisión y soporte, pueden ser considerados “documentos electrónicos” los que de conformidad con la Ley 18.600 tienen el mismo valor y efectos jurídicos que los documentos escritos en soportes tradicionales (papel). Por ende, al ser catalogables de “documentos” ingresarían como un medio de prueba viable, al tenor de lo dispuesto en el artículo 146 del CGP antes citado.

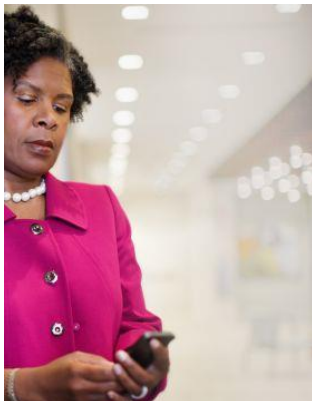
Ahora bien, ¿cualquier mensaje puede ser incorporado en el proceso?

La respuesta negativa se impone. Es importante que quien pretende hacer valer un mensaje lo haya obtenido por medios lícitos y que haya sido parte de la comunicación. De otra forma, podría incluso estarse ante un delito penal (interceptación previsto en el artículo 297 del Código Penal).

Es decir que en principio resulta admisible agregar un mensaje cursado directamente entre la parte que lo agrega al juicio y su contraparte (no interceptados) y siempre y cuando se obtengan en forma lícita (sin mediar violencia por ejemplo)

También debe tenerse presente que ni en la obtención ni en la divulgación de la comunicación en juicio, se deben vulnerar los derechos de la personalidad como por ejemplo el derecho a la intimidad. En efecto, la prueba debe utilizarse como un medio para probar los hechos que alega

*Debe tenerse presente que ni en la obtención ni en la divulgación de la comunicación se deben vulnerar los derechos de la personalidad como por ejemplo el derecho a la intimidad.*



quien la aporta, pero no podrían ventilarse otras cuestiones personales de la contraparte que no tengan relación con el objeto del proceso o que involucre información personal de terceros ajenos al proceso. En ese caso se corre el riesgo de tener que responder por los daños y perjuicios que se puedan ocasionar por violación al derecho de privacidad.

Ahora bien, ¿qué mecanismos debo utilizar para adjuntar los mensajes a la demanda? Hace algunos años era bastante común que se agregaran impresiones de pantalla con los mensajes que se deseaba añadir al expediente. Sin embargo, este método carece de sustento técnico y es fácilmente impugnado por la contraparte. Lo más conveniente es utilizar otras alternativas como las actas notariales de comprobación o incluso solicitar al magistrado que oficie a la compañía telefónica para que proporcione el contenido de las conversaciones cursadas entre las partes.

En resumen, los mensajes obtenidos por medios o aplicaciones como WhatsApp son admisibles como medios de prueba en tanto y cuanto el que aporta el documento electrónico haya sido parte de la conversación y la prueba no vulnere derechos inherente a la personalidad de la contraparte y/o de terceros.

## Temas de Interés Laboral

### ¿Qué debe considerar la empresa cuando contrata trabajadores bajo el régimen de no cobro de horas extras?

La contratación de trabajadores al amparo del Decreto N° 611/980 suele ser una cuestión crítica para las empresas por las contingencias a que puede exponerse.

Nuestra práctica profesional nos ha permitido constatar que muchas empresas no documentan adecuadamente el régimen laboral que las vincula a las diferentes categorías de trabajadores amparados por el régimen del mencionado decreto (que están excluidos del régimen de limitación de la jornada y, consecuentemente, no tienen derecho al cobro de horas extra).

Por tanto, registrar y documentar adecuadamente este vínculo puede ser un factor clave para evitar contingencia de reclamos por horas extra. Es necesario que el empleador registre en diferentes documentos laborales el régimen de trabajo acordado, de forma de fortalecer su posición ante un eventual juicio.

A continuación, veremos algunos aspectos claves a considerar por parte de las empresas en el registro del vínculo laboral con estos trabajadores.

#### **Contrato de trabajo**

Cualquiera sea la categoría: personal superior, idóneos de alta especialización, profesionales universitarios, etc., el contrato de trabajo que se celebre con tales trabajadores debe dar cuenta del vínculo especial que se entabla con los mismos.

Es recomendable que se prevea que la condición para la contratación del trabajador son sus especiales aptitudes, conocimientos o condiciones, las que lógicamente varían según cada categoría en cuestión, declarando las partes que dicha contratación se hace al amparo del Decreto N° 611/980.

A su vez, es importante detallar las tareas que desarrollará el trabajador las que deben ser propias de un trabajador de la especial condición del que se contrata.

La remuneración y las condiciones de trabajo que se acuerden en el contrato (régimen horario, grados de control empresarial, supervisión, autonomía técnica en las decisiones, etc.), deben estar también alineados con la condición del trabajador contratado según la categoría de que se trate.

#### **Planilla de Trabajo Unificada**

En ocasiones las empresas registran a los trabajadores contratados al amparo del Decreto N° 611/980 con un horario en la Planilla de Trabajo, lo que luego puede ser utilizado como prueba en contra de la empresa en caso de un reclamo, alegándose que dicho registro es demostrativo de que la jornada diaria del trabajador estaba limitada. Todo ello genera dificultades en la defensa ante reclamos judiciales de horas extra, lo que puede, eventualmente, derivar en condenas que se podrían evitar.

En la Planilla de Control de Trabajo debería figurar la categoría del trabajador de acuerdo al Decreto N° 611/980, y en las observaciones aclararse que es un trabajador sin limitación de jornada amparado en el citado decreto.

#### **Recibos de Salario**

Otro error habitual de las empresas es que en el recibo de salarios también se suele registrar un horario, lo cual no es consistente con el régimen de referencia.

## Temas de Interés Laboral

Naturalmente, y dado que estos trabajadores no tienen limitada la jornada de trabajo, tampoco es consistente que aparezcan en dichos recibos pagos por concepto de "horas extra".

### Registros de entrada y salida

En aquellas empresas que tienen un sistema de control horario para el personal, es recomendable que el trabajador que no tiene limitada la jornada no sea sometido a dicho control, salvo que exista algún motivo que justifique su inclusión en tal sistema (por ejemplo, si es utilizado también por motivos de seguridad del establecimiento, para analizar productividad, controlar asistencia al trabajo, computar horas para determinación de costo de una obra o servicio, etc.).

En caso que el trabajador amparado en el Decreto N° 611/980 deba utilizar por cuestiones internas de la empresa tarjetas para ingresar al establecimiento por cualquiera de estos motivos no asociados al control de horas de trabajo, es recomendable que éste sólo marque su ingreso viéndose relevado del registro de salida, o si esto no fuera posible, sería deseable que se prevea en el contrato los motivos por los que se controla su ingreso y egreso (por ejemplo por motivos de seguridad, etc.)

### Sanciones disciplinarias

El hecho de que un trabajador esté amparado al Decreto N° 611/980 no implica que el mismo quede exento de la potestad disciplinaria del empleador, ya que se trata de un trabajador sometido a subordinación.

Lo que sí es inconsistente con su condición de trabajador sin limitación de jornada, es que las sanciones que se le apliquen se refieran al cumplimiento del horario de trabajo, como si se tratara de un trabajador con jornada limitada (por ejemplo sanciones por llegadas tarde, retiros antes de hora, etc.).

### Conclusiones

Son varios los elementos que deben tenerse en cuenta a efectos de minimizar contingencias a la hora de contratar trabajadores al amparo del Decreto N° 611/980.

Es vital que las empresas realicen con apoyo de sus asesores legales un adecuado registro del vínculo en los documentos laborales, dado que ante un eventual juicio, los errores u omisiones en dicha documentación serán valorados negativamente para el empleador dado que es éste quien tiene la carga de registrar adecuadamente los documentos que reflejan la realidad del vínculo que la une a sus trabajadores.



## Breves

### Tributario

- Se publicó en página web de Presidencia el Decreto 282/017 que declara como ingresadas en plazo las declaraciones juradas de titulares de participaciones patrimoniales y beneficiarios finales (Formulario B) de entidades emisoras de acciones al portador (y demás obligadas por la Ley 19.890) que se presenten ante el Banco Central del Uruguay antes del 31 de octubre de 2017 inclusive (el primer vencimiento fue el pasado 30 de setiembre).
- Se publicó en la web del Banco Central del Uruguay la Circular 2.288 que establece para las empresas aseguradoras el tope de interés de referencia mínima que se debe considerar para determinar la renta inicial de la jubilación común y por edad avanzada.

### Legal

- El día 25/09/17 fue publicada en la página web de Presidencia de la República, la Ley 19.537 que aprueba el acuerdo entre la República Oriental del Uruguay y la República de Finlandia sobre la asistencia mutua y cooperación en materia aduanera.

---

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.