

Monitor Semanal

Departamento de Asesoramiento Tributario y Legal

Tributario y Legal

- **Cierre anual del sector agropecuario.**
El 30 de junio se produjo un nuevo cierre fiscal para la mayoría de las empresas agropecuarias, quienes deberán presentar sus declaraciones juradas en octubre.
- **Un caso de retiro de archivos informáticos en el marco de inspecciones tributarias.**
El retiro de los archivos informáticos en inspecciones puede vulnerar el derecho de defensa.

Temas de Interés Laboral



- **La relación laboral**

¿Quién debe probar la existencia de subordinación?

pág. 6

Tributario y Legal

Cierre anual del sector agropecuario

En virtud que el pasado 30 de junio ocurrió el cierre fiscal de la mayoría de las empresas agropecuarias, y que en el mes de octubre próximo deberán presentar la Declaración Jurada de impuestos sobre la actividad agropecuaria desarrollada, resulta oportuno repasar los principales aspectos vinculados a dichos impuestos.

Vencimientos

- **Presentación de la Declaración Jurada anual y pago del saldo de IRAE, IP, sobretasa IP e ICOSA:** Los vencimientos están previstos a partir del 20.10.17 y hasta el 25.10.17, dependiendo del grupo al que pertenezcan, medio de pago a utilizar y último dígito del número de RUT del contribuyente.
- **Anticipos del IRAE:** El pago del primer anticipo de IRAE por el ejercicio iniciado el 01.07.17, vence a partir del 21.11.17, dependiendo del grupo al que pertenezcan, medio de pago a utilizar y último dígito del número de RUT del contribuyente, y siempre que los mismos se realicen en forma trimestral (noviembre, febrero, mayo y agosto). Los contribuyentes podrán optar por realizar el pago de anticipos en forma mensual de acuerdo al grupo al que pertenezcan.
- **Anticipos de IP, sobretasa IP e ICOSA:** Se deberán abonar mensualmente de acuerdo al grupo al que pertenezcan o trimestralmente a opción del contribuyente, en los mismos plazos en que se efectúen los pagos a cuenta de IRAE.
- **IVA:** Los contribuyentes del IRAE que realicen actividades agropecuarias y se encuentren comprendidos en el Grupo CEDE, incluso los gestionados por la División Grandes Contribuyentes de DGI, deberán liquidar mensualmente el IVA agropecuario, de acuerdo con el calendario general de vencimientos. Por su parte los contribuyentes incluidos en el Grupo NO CEDE de DGI realizarán la liquidación anualmente y dispondrán de plazo hasta el cuarto mes siguiente al cierre del ejercicio para su presentación y pago.
- **Unidades económico administrativas (UEA):** Las UEA dispondrán de plazo hasta el 18.09.17 para presentar la Declaración Jurada, a los solos efectos de determinar su situación con relación al Impuesto al Patrimonio al 30 de junio de cada año, determinando los activos afectados a explotaciones agropecuarias de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 38 del Título 14 T.O. 1996.

El 30 de junio se produjo un nuevo cierre fiscal para la mayoría de las empresas agropecuarias, quienes deberán presentar sus declaraciones juradas en octubre.



Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE)

Las actividades agropecuarias destinadas a obtener productos primarios, vegetales o animales, las enajenaciones de activo fijo, los servicios agropecuarios prestados por los propios productores, las actividades de pastoreo, aparcería, medianería y similares y las provenientes de instrumentos financieros derivados vinculados a la actividad agropecuaria realizadas en forma permanente, accidental o transitoria, están comprendidas en el IRAE. Por lo tanto, quedarán incluidas en el impuesto las rentas netas de fuente uruguaya a una tasa del 25%.

Por otra parte, el Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA) grava la primera enajenación a cualquier título, realizada por los productores a contribuyentes de IRAE que no sean productores

agropecuarios, a Administradoras Municipales y a Organismos Estatales, de determinados bienes agropecuarios. Las tasas (desde 0% al 2,5% del precio del bien sin impuesto) dependerán de la clase de bien enajenado.

Determinados contribuyentes pueden optar por tributar IMEBA por sus rentas agropecuarias.

No puede optarse por liquidar IMEBA por las rentas derivadas de enajenación de bienes de activo fijo afectados a la explotación agropecuaria, de pastoreos, aparcerías y actividades análogas, de servicios agropecuarios y las provenientes de instrumentos financieros derivados vinculados a la actividad agropecuaria. De haber optado por IMEBA, y verificar alguna de las situaciones antes mencionadas, dichas rentas estarán exoneradas de IRAE, siempre que no excedan en el ejercicio las 300.000 Unidades Indexadas (UI).

La opción por IMEBA está vedada en los siguientes casos:

- **Por la forma jurídica:** Sociedades Anónimas (SA), Sociedades en Comandita por Acciones (SCA), Fideicomisos con excepción de los de garantía, Entes Autónomos y Servicios Descentralizados (EAySD), Establecimientos Permanentes (EP), y Fondos de Inversión Cerrados de Crédito (FICC).
- **Límite de ingresos:** cuando los ingresos derivados de la explotación agropecuaria del período anterior superen los 2.000.000 de UI.
- **Límite de superficie:** cuando la superficie explotada sea superior a las 1.250 hás, índice Coneat 100.
- **Agroindustrias:** cuando el porcentaje de los ingresos correspondientes a la actividad industrial superen el 75% de los ingresos del período no se podrá hacer la opción por tributar IMEBA. En caso de no superar igualmente deberán tributar por IRAE por la renta de la actividad industrial cuyos insumos provengan de la agropecuaria y podrán optar por IMEBA por las restantes rentas agropecuarias.

La opción por tributar IMEBA se considerará ejercida por no presentar la declaración jurada de IRAE. Quienes opten por IRAE deberán continuar liquidando por dicho régimen por al menos tres ejercicios, incluido el de opción.

Por último, la Ley de Rendición de Cuentas (Nº 19.438) modificó el régimen de deducibilidad de las pérdidas, disponiendo que solo se puedan deducirse hasta el equivalente al 50% de la renta neta fiscal del ejercicio de liquidación del impuesto, entendiendo por renta neta fiscal a la que resulta luego de realizar los restantes ajustes previstos por las normas que estructuran el tributo. Esta disposición comenzó a regir el 01.01.17.

Impuesto al Patrimonio (IP)

Actualmente se encuentran alcanzadas por el IP agropecuario las explotaciones agropecuarias cuyos activos superen los 12.000.000 de UI, aunque existen otras situaciones que sin superar dicho monto quedan incluidas en el impuesto. Cuando no se supere el tope mencionado no corresponderá tributar IP agropecuario.

Para determinar si se supera el tope, se deben considerar exclusivamente la suma de los inmuebles rurales propiedad del contribuyente y el valor de los bienes muebles y semovientes.

Los inmuebles rurales propiedad del contribuyente se deben considerar por su valor de catastro, ajustado por el Índice de Precios de Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura, mientras que el valor de los bienes muebles y semovientes se determina por un fícto, que asciende al 40% del valor de los inmuebles rurales. Este valor debe ser considerado tanto por quienes sean propietarios de los referidos bienes inmuebles, realizando o no la explotación, como por quienes realicen la explotación y no sean propietarios.

Para el cálculo del umbral exonerado son computables los bienes exentos y los excluidos o no comprendidos en el IP.

La exoneración no corresponde en las siguientes situaciones:

- Cuando la titularidad del patrimonio pertenece a entidades residentes con acciones al portador.
- Cuando se trata de entidades no residentes (excepto personas físicas).

Los sujetos no incluidos en la exoneración deberán determinar el IP cualquiera sea el valor de sus activos.

Cuando exista una Unidad Económico Administrativa (UEA) a efectos de la exoneración de IP se deberá considerar la suma de los activos afectados por parte de todas las entidades que la integran.

La ley establece que existirá UEA cuando existan entidades titulares de explotaciones agropecuarias que responden a un interés común, relativo a dichas actividades, independientemente de las formas jurídicas adoptadas.

Las sociedades civiles y condominios no contribuyentes del IP, que sean titulares de activos afectados a explotaciones agropecuarias, se considerarán UEA.

La tasa general del impuesto es del 1,5%, que se reduce a 0,75% para los sujetos pasivos cuyos activos no supere los 30 millones de UI.

Sobretasa del IP

Para los sujetos cuyos activos afectados a explotaciones agropecuarias superen los 30 millones de UI se aplica una sobretasa que recaerá sobre la totalidad del patrimonio fiscal y cuya alícuota – que va desde 1% a 1,5% - dependerá del monto de dicho patrimonio.

Para las sociedades anónimas con acciones al portador y entidades no residentes (excepto personas físicas) la sobretasa se aplica también para los activos afectados a explotaciones agropecuarias entre 12 y 30 millones de UI.

Es importante mencionar que a efectos de dicha sobretasa no son de aplicación las normas del IP que definen activos exentos, excluidos o no computables, salvo que surjan de las normas exoneratorias de la Ley 16.906 (Ley de Inversiones).

Tributario y Legal

Un caso de retiro de archivos informáticos en el marco de inspecciones tributarias.

El contribuyente negó la autoría y veracidad de algunos documentos extraídos de sus computadoras.

La cuestión de los archivos informáticos en el marco de las inspecciones del fisco es una recurrente preocupación de los empresarios, sobre todo, por las incertezas que genera en cuanto al tipo de información retirada y la intangibilidad de la misma. El tema ha sido objeto de diversos pronunciamientos del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, cuyos alcances comentaremos en la presente entrega.

El tema cobra particular interés como parte del derecho de defensa que tienen todos los administrados que no se limita a la posibilidad de ser oído antes de dictarse una resolución, sino que comprende también el derecho a ser notificado de la existencia del procedimiento, a conocer el contenido de las actuaciones que se sustancian a su respecto, a comparecer reclamando lo que se entienda que corresponde asistido con el patrocinio de abogados, a que se diligencie la prueba ofrecida que sea admisible, pertinente y conducente y a controlar la prueba producida por la Administración, a que se resuelvan las pretensiones formuladas en un procedimiento de duración razonable y a que se dé conocimiento efectivo de los motivos de la decisión de la Administración.

El retiro de los archivos informáticos suele ubicarse como un caso en que puede vulnerarse el derecho de defensa, sobre todo en lo atinente al control de la prueba por parte del inspeccionado. Al respecto, debe tenerse presente que no es una práctica lícita copiar indiscriminadamente todo el disco de una computadora o todos los correos electrónicos, ya que la información a que tienen derecho a acceder los inspectores es aquella que tiene "trascendencia fiscal", es decir, aquella que es necesaria para la determinación de los tributos inspeccionados y que según el Código Tributario es la de carácter comercial.

Pues bien, en una reciente sentencia del TCA del año 2017 vinculada a una inspección del BPS el organismo se pronunció sobre un procedimiento en que fueron retirados diversos archivos digitales de las computadoras, y el contribuyente procedió a desconocer la autoría y veracidad de alguno de los archivos, así como de otra información extraída de un pendrive durante la actuación inspectiva.

Al respecto señaló el Tribunal que *"Estando cuestionada esa prueba, resulta preciso analizar si se cumplieron para su obtención las garantías establecidas en los artículos 44 y 45 del Código Tributario y el artículo 66 del Reglamento de Procedimiento Administrativo. Los primeros imponen, para el procedimiento administrativo tributario, la forma escrita, y exigen que de todas las diligencias se labren Actas circunstanciadas, las que deberán ser suscritas por los funcionarios actuantes y de la que deberá dejarse copia al interesado, quien podrá dejar las constancias que estime pertinentes, y el último reconoce: (...) el derecho de las partes a controlar la producción de la prueba; a tal efecto, la Administración les comunicará con antelación el lugar, fecha y hora en que se practicará la prueba y les hará saber que podrán concurrir con técnicos".*

En otro pasaje señala el Tribunal *"En el caso, si bien se labraron actas, que fueron firmadas por las inspectoras actuantes y por un responsable*

El retiro de los archivos informáticos en inspecciones puede vulnerar el derecho de defensa.



por parte de la empresa, no surge de los recaudos adjuntos que en el momento de la inspección se haya impreso la documentación y dejado una copia, ni que se haya citado al representante de la empresa accionante a comparecer en las oficinas del BPS al momento de la apertura de los archivos, por lo que corresponde señalar que las garantías de defensa del contribuyente no fueron debidamente respetadas".

En función de ello el Tribunal entendió que al privar al contribuyente de la posibilidad de controlar la información que contenía el archivo extraído de su sistema informático, la Administración afectó claramente garantías del administrado y ese proceder determinó la nulidad el acto.

Dado que este tema suele ser objeto de múltiples dudas e inquietudes por los empresarios, nuestro equipo de asistencia en inspecciones tributarias puede brindarle más información y asesoramiento sobre este tema tan actual como importante.

Temas de Interés Laboral



La relación laboral.

¿Quién debe probar la existencia de subordinación?

La subordinación debe ser probada por quién alega su existencia. A modo de ejemplo, si un prestador de servicios sostiene la existencia de una relación laboral y la misma es negada por la empresa contratante, la carga de la prueba recaerá sobre el prestador.

Si la empresa contradice la pretensión de quien alega haber estado vinculado por una relación de trabajo dependiente, tendrá la carga de probar lo alegado. Esto es particularmente relevante cuando la empresa considera inexistente la relación laboral por entender que la relación que une a las partes tiene una naturaleza diversa como, por ejemplo, una contratación civil o comercial con un profesional o con una empresa unipersonal en el marco de una prestación de servicios personales independientes.

De modo tal que si se afirma que el vínculo que une a la empresa con el contratante tiene una naturaleza diversa a la relación subordinada, ello debe probarse por el empleador.

¿Se le puede exigir a la empresa que acredite la inexistencia de subordinación en aplicación de la regla “in dubio pro operario”?

La regla “in dubio pro operario” (que rige en Derecho Laboral y se fundamenta en el carácter protector de esta rama del derecho) presupone la existencia de una relación de trabajo. De lo contrario, no sería de aplicación el Derecho Laboral y –consecuentemente- tampoco la regla “in dubio pro operario”.

Por tanto, dicha regla no tiene aplicación en sede de prueba de la relación laboral porque para que la misma aplique debemos estar ante una relación de trabajo acreditada y eso es –justamente- lo que debe probar quien alega la existencia de un vínculo laboral.

¿Se le puede exigir a la empresa que acredite la inexistencia de subordinación en función del denominado principio de “disponibilidad de los medios probatorios”?

El principio de disponibilidad de los medios probatorios tiene su ámbito de aplicación una vez que ha sido acreditada la existencia de una relación laboral.

Una vez acredita la relación laboral, la carga de acreditar algunos extremos (como por ejemplo el horario de trabajo y la cantidad de horas extras) recaerá sobre el empleador, puesto que es quién cuenta con los elementos probatorios a tales efectos.

Sin embargo, si lo que se controvierte es la existencia misma de la relación laboral, mal puede exigírsela al empleador que aporte documentos propios de dicha relación cuando –justamente- afirma que ésta no existió, y tampoco puede exigírsela que acredite un hecho negativo, consistente en que la relación que unió a las partes no respondía a una contratación laboral.

Corresponde a quien alega ser trabajador dependiente probar el carácter subordinado de su vínculo o presentar un cúmulo de indicios que permitan inferir la existencia de tal relación subordinada, no pudiendo invocar el principio de disponibilidad del medio probatorio para invertir esta carga probatoria.

Breves

Tributario

- Días pasados fue publicada en la página web de DGI, la Resolución 4.863/017 que precisa el alcance de la exoneración de IRAE a las rentas de actividades desarrolladas en el exterior y en determinados exclaves, con mercaderías de origen extranjero en tránsito o depositadas en dichos exclaves que no tengan origen en territorio aduanero nacional ni estén destinadas al mismo.
- Con fecha 14 de julio de 2017 se publicó la Resolución DGI 4.864/2017, que fijó la reducción del IMESI para las enajenaciones de nafta en las estaciones de servicio ubicadas en un radio máximo de 20 kilómetros de los pasos de frontera, que se realicen a partir del 1º de agosto de 2017 inclusive.

Legal

- Se publicó en el Diario Oficial del 11 de julio de 2017 el Decreto 179/2017 que, vista la situación del sector, mantiene en suspenso por dos meses adicionales (entre el 1 de junio y el 31 de julio de 2017) la entrada en vigencia del régimen de bonificaciones de servicios y las consecuentes contribuciones especiales incrementadas establecidas para trabajadores de la actividad pesquera por el Decreto 159/010.
- Por Decreto de fecha 14 de julio de 2017 aún sin numerar se fijó el valor del índice Medio del Incremento de los Precios de Venta de los Inmuebles Rurales (IMIPVIR) al 30 de junio de 2017.

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.