

Monitor Semanal

Departamento de Asesoramiento Tributario y Legal

Tributario y Legal

- ¿Las dietas pagadas a Directores no residentes por actividades desarrolladas en el país y en el exterior están sujetas al IRNR?

El tema implica definir si los directores son trabajadores dependientes, así como analizar el alcance del concepto “servicios técnicos” cuya verificación determina su gravabilidad aun cuando sean rentas de fuente extranjera.

- La importancia de cumplir con la teneduría regular de libros

Los libros mercantiles que carezcan de alguna de las formalidades prescriptas por las normas o tengan defectos y vicios, no tienen valor alguno en juicio a favor del comerciante al que pertenezcan

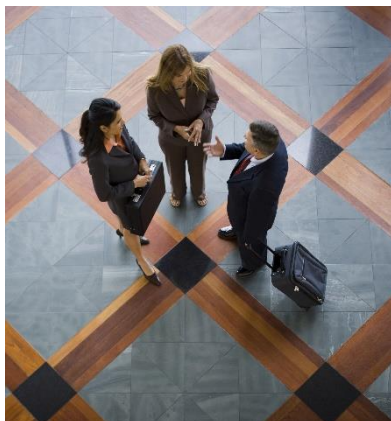
Temas de Interés Laboral



¿Qué aspectos formales deben tenerse en cuenta ante la renuncia expresa o abandono del trabajo de un trabajador?

pág. 6

El tema implica definir si los directores son trabajadores dependientes, así como analizar el alcance del concepto “servicios técnicos” cuya verificación determina su gravabilidad aun cuando sean rentas de fuente extranjera.



Tributario y Legal

¿Las dietas pagadas a Directores no residentes por actividades desarrolladas en el país y en el exterior están sujetas al IRNR?

En la consulta a la DGI N° 6101 se plantea el caso de directores no residentes de nuestro país, ya que no cumplen con las condiciones previstas en las normas fiscales para revestir la calidad de residentes, en cuanto a permanecer más de 183 días en el país, o tener el núcleo principal o la base de sus actividades o de sus intereses económicos o vitales en Uruguay. El consultante informa que realizan sus funciones principalmente desde el exterior, viajando esporádicamente a Uruguay para la realización de alguna de las tareas inherentes a sus cargos y que perciben dietas fijas mensuales que no tienen relación con la cantidad de días trabajados en el mes.

Criterio expuesto por el consultante

Adelanta opinión en el sentido que está gravada por el IRNR únicamente la parte de las rentas correspondiente a los trabajos realizados en Uruguay. La correspondiente al trabajo realizado en el exterior no se encuentra gravada por el IRNR por ser una renta de fuente extranjera y no aplicar para este tipo de rentas la ampliación de la fuente establecida en dicho impuesto.

Argumenta:

- que la ampliación de la fuente no aplicaría, ya que los directores de las sociedades anónimas son considerados trabajadores en relación de dependencia para el IRPF y por ende para el IRNR, en virtud de la remisión al IRPF dispuesta por el artículo 10 del Decreto N° 149/007;
- habría que determinar mensualmente qué parte de la dieta que perciben los directores corresponde a actividades desarrolladas en Uruguay (gravadas por el IRNR) y qué parte corresponde a actividades desarrolladas en el exterior (no gravadas), ya que perciben una dieta mensual fija independientemente del lugar de prestación de sus servicios.

En relación a este cálculo, propone basarse en los criterios establecidos por la Administración en las Consultas N° 4.985 y N° 5.404, en las que la DGI propuso un criterio objetivo y sencillo: la aplicación de un prorrateo entre los días trabajados en territorio uruguayo y los trabajados en territorio extranjero.

Respuesta de la DGI

La comisión de consultas de la DGI comparte parcialmente la posición adelantada por el consultante.

Entiende que se encuentra gravada por el IRNR únicamente la parte de las rentas correspondientes a trabajos realizados en Uruguay, pudiéndose utilizar para determinarla los criterios establecidos en las consultas anteriormente mencionadas.

Por ende, considera que la parte correspondiente al trabajo en el exterior no se encuentra gravada por el IRNR por ser renta de fuente extranjera y no aplicar la ampliación de la fuente, pero no comparte los fundamentos esgrimidos por el consultante dado que no está de acuerdo en la aplicación por remisión de la norma del IRPF a la que alude éste.

Se trata del artículo 49 del Decreto N° 148/007 que dispone lo siguiente: "(Remuneraciones reales de socios, de directores y síndicos).- Las rentas del trabajo, derivadas de actividades por las cuales se genere cobertura previsional en el ámbito de afiliación al Banco de Previsión Social a los socios de sociedades personales y a los 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."

La DGI señala que el caso en consulta refiere a directores de una sociedad anónima que son no residentes y por los cuales no se realizan aportes que generen cobertura previsional en el ámbito de afiliación al BPS, por lo cual esta norma no es de aplicación.

No obstante, entiende que a las dietas abonadas a los directores no residentes correspondería otorgarles el tratamiento de rendimientos del trabajo en relación de dependencia a los efectos del IRNR.

Por lo tanto, se encontrará gravada por el IRNR la parte de las rentas generadas por los directores por las tareas realizadas en Uruguay y no lo estará la parte de las rentas generadas por las tareas realizadas desde el exterior.

Nuestro punto de vista

La calificación de los directores de una sociedad como trabajadores dependientes es muy discutible; existen fundados argumentos para concluir que no es esa su condición.

La subordinación laboral implica la posibilidad de que el empleador imprima una cierta dirección a la actuación de los trabajadores y en caso de que dichas directivas no sean seguidas por estos últimos, 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 laboral.

Bajo el entendido que los directores no son personal dependiente, lo que correspondería analizar es si sus tareas caen en el concepto de servicios técnicos, lo que determinaría la ampliación de la fuente y por consiguiente la gravabilidad por IRNR. Para nosotros, aún sin analizar el contenido del servicio, la conclusión debería ser negativa dado que entendemos que el concepto de servicios técnicos a que alude la norma lleva implícita la noción de que se trata de servicios prestados por terceros ajenos a la entidad que los recibe.

Tributario y Legal

La importancia de cumplir con la teneduría regular de libros

De acuerdo con lo previsto en nuestra normativa (artículos 54 y siguientes del Código de Comercio) los comerciantes están obligados a tener libros de registro de su contabilidad. Actualmente los libros contables obligatorios son el Diario y el Inventario.

Estas disposiciones son también aplicables a todas las sociedades comerciales. En el libro Inventario se transcriben básicamente los estados contables anuales de la sociedad.

En el libro Diario se asientan día por día, y según el orden en que se vayan efectuando, todas las operaciones. El libro Diario originalmente previsto por la normativa es el que se habilita en el Registro Nacional de Comercio (RNC) en forma previa a realizar los asientos.

Respecto del mejor sistema de llevar el libro Diario, en general dependerá del volumen de operaciones. Si el volumen es importante, lo más práctico es, o bien llevarlo en hojas móviles que se encuadernan al final del ejercicio, o llevarlo en fichas microfilmadas (este sistema es el habitualmente usado cuando el volumen de operaciones es más importante, y aunque es práctico porque las fichas no ocupan demasiado espacio, podría resultar costoso).

También existen otros libros que deben completarse por los comerciantes que adoptan la forma jurídica de sociedad comercial. Por ejemplo, en el caso de las sociedades anónimas se deben habilitar ante el Registro Nacional de Comercio el Libro de actas de Asambleas y Directorio, de Registro de Asistencia a Asambleas, de Registro de Títulos Nominativos y Libro Copiador de Cartas. Estos libros deben cumplir con las mismas formalidades que los libros Diario e Inventario.

Reemplazo de libros

Actualmente se permite a las sociedades comerciales reemplazar los Libros Diario e Inventario (encuadernados, forrados y foliados) por hojas móviles pre o post numeradas correlativamente, o emplear fichas microfilmadas que contendrán dichas hojas.

Las sociedades comerciales pueden también sustituir el Libro Copiador de Cartas por la conservación y archivo de la correspondencia enviada, en orden progresivo de fecha, con iguales requisitos de intervención que los previstos para las hojas móviles pre o post numeradas correlativamente. El resto de los libros societarios deben aún llevarse en formato tradicional (papel).

Presentación al RNC

La presentación de las hojas móviles o de las fichas microfilmadas ante el RNC para su intervención, deberá realizarse por lo menos una vez al año, en el menor de los siguientes plazos:

- dentro de treinta días siguientes a la aprobación de los estados contables por parte de los socios o accionistas, de conformidad con lo dispuesto por el art. 97 de la ley N° 16.060 o
- dentro de los doscientos diez días siguientes al cierre del ejercicio social.

Los libros mercantiles que carezcan de alguna de las formalidades prescriptas por las normas o tengan defectos y vicios, no tienen valor alguno en juicio a favor del comerciante al que pertenezcan



Fuera de plazo

La normativa vigente no prevé multas por la presentación fuera de plazo. Sin embargo, a modo de sanción, el Decreto N° 540/991 dispone que si la presentación se realiza vencido el plazo que corresponda, se presumirá que se terminaron de elaborar los registros contables del período que se presenta, en la fecha establecida por la intervención del RNC.

Indirectamente podría presumirse que la sociedad no contabilizó sus operaciones diariamente y que no se formularon los estados contables en las fechas establecidas por la ley, considerándose que la sociedad no tiene una teneduría regular de sus libros. Nótese que, acorde a lo establecido en el Código de Comercio (artículo 67), los libros mercantiles que carezcan de alguna de las formalidades prescriptas en el artículo 65, o tengan algunos defectos y vicios, no tienen valor alguno en juicio a favor del comerciante al que pertenezcan. En sentido similar el artículo 76, inciso 1, dispone que “los libros de los comerciantes llevados en la forma y con los requisitos prescriptos serán admitidos en juicio, como medio de prueba...”



Temas de Interés Laboral



¿Qué aspectos formales deben tenerse en cuenta ante la renuncia expresa o abandono del trabajo de un trabajador?

Cómo comentáramos en nuestra entrega anterior, la renuncia es la manifestación de voluntad unilateral del trabajador de poner fin al vínculo laboral, debiendo manifestarse dicha voluntad de forma libre e inequívoca.

Por su parte, el abandono de trabajo supone la voluntad tácita del trabajador de poner fin al vínculo laboral, no concurriendo al trabajo cuando no existe ningún impedimento para hacerlo.

Si bien, en ninguno de los casos, nuestro derecho requiere formalidad alguna para su comunicación, por razones probatorias es recomendable cumplir con los siguientes aspectos formales, cuyo cumplimiento debe efectivizarse en distintas instancias a lo largo de la relación laboral:

Contrato de trabajo: en los contratos de trabajo es importante incluir correctamente los domicilios especiales (incluyendo domicilios electrónicos) de las partes, a efectos de poder notificarlas correctamente en caso de ser necesario (por ejemplo en el caso del abandono de trabajo). Adicionalmente, es importante incluir que las partes tienen la carga de comunicar los cambios de domicilio a lo largo de la relación de trabajo, y que en caso de no hacerlo, se tomarán como válidos los domicilios que figuran en el contrato. Esto permitirá, al momento de notificar al trabajador, que el mismo no pueda alegar que el domicilio donde se lo notificó no es válido.

Notificación de la renuncia al empleador: ante la renuncia de un trabajador, es recomendable que la misma se presente por escrito, y que sea firmada por el trabajador, para luego ser entregada a su empleador como forma de notificación. De esta manera, el empleador tendrá en su poder el documento que prueba la extinción del contrato de trabajo por renuncia.

Intimación en caso de abandono de trabajo: en caso que el trabajador no presente renuncia por escrito pero realice abandono voluntario del trabajo, es aconsejable que el empleador intime al trabajador a que se presente a trabajar, bajo apercibimiento de configurar abandono de trabajo, ya que en caso de no proceder de esta forma, ante un reclamo del trabajador la justicia competente podría determinar que corresponde el pago de la indemnización por despido. Resulta relevante contar con este elemento probatorio, en tanto, en caso de configurarse el abandono de trabajo, el empleador no deberá abonar indemnización por despido alguna.

Carga de la prueba: cuando finaliza un contrato de trabajo, la carga de la prueba cambia en función de la causal que se invoque. En el caso del empleador, es fundamental contar con prueba fehaciente cuando el contrato de trabajo finaliza por renuncia o por abandono del trabajo por parte del empleador. En caso de abandono, será la intimación (usualmente por telegrama colacionado) mientras que en caso de renuncia, será la renuncia expresa firmada por el trabajador

Breves

Tributario

- A partir del 21/2/18 se encuentra a disposición en la página web de DGI una actualización del sistema de ayuda a los responsables sustitutos del IRPF (PARS) que incluye un archivo conteniendo los valores de la CJPPU y el monto de liquidación simplificada, actualizados al año 2018.
- Se encuentra disponible en la página web de DGI la Resolución 1.035/18 que fija la reducción del IMESI en las enajenaciones de combustible realizadas por las estaciones de servicios cercanas a los pasos de frontera..

Legal

- Se promulgó el pasado lunes la Ley 19.596 que dispone la creación de un Fondo de Garantía para Deudas de los Productores Lecheros con destino a contribuir a mejorar el perfil de endeudamiento de los mismos.
- Se publicó en la página de Presidencia un decreto aún sin numerar que incorpora al decreto reglamentario del IRAE una norma que establece que en los casos en que se enajenen participaciones de entidades adjudicatarias de un contrato de Proyectos de Participación Público Privada a otra entidad con los mismos beneficiarios finales, se considerará como valor de mercado el valor fiscal de las participaciones, salvo que el precio establecido por las partes sea superior.
- El 16/2/18 se publicó en la página web de Presidencia la Ley 19.595, por medio de la cual se faculta al Poder Ejecutivo a otorgar a los productores de leche, de arroz y de flores, frutas y hortalizas, que no tributen IRAE, la devolución del IVA incluido en sus adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de las referidas actividades productivas.

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.