

Monitor Semanal

Departamento de Asesoramiento Tributario y Legal

Tributario y Legal

- Remisión a normas “no fiscales” a efectos de determinar el tratamiento tributario de un bien/servicio.

En respuesta a la consulta N° 6.134, la DGI se remite al Reglamento Bromatológico Nacional a efectos de dirimir si un bien se encuentra gravado a la tasa mínima del IVA.

- Nuevo Convenio de Seguridad Social entre Uruguay y Estados Unidos.

Breve resumen de algunos de sus aspectos más destacables.

Temas de Interés Laboral



¿Cuál es el marco normativo que regula la actuación inspectiva del BPS?

pág.6

Tributario y Legal

Remisión a normas “no fiscales” a efectos de determinar el tratamiento tributario de un bien/servicio.

Una empresa que gira en el ramo importación, exportación y representaciones de productos alimenticios y bebidas, consulta respecto a la tasa del IVA aplicable en la importación y circulación del producto “Aceite de Coco Ducoco”.

Marco normativo

Recordamos que el IVA grava, entre otros, a la circulación interna de bienes. Dependiendo del bien objeto de la operación, aplica la tasa mínima (10%) o a la tasa básica (22%).

Los bienes gravados a la tasa mínima son los incluidos en la lista del artículo 18 del Título 10 del T.O. El literal A) del mencionado artículo establece que entre los bienes gravados a la tasa mínima se encuentran los “*aceites comestibles y crudos para su elaboración*”.

Vale destacar, que el referido artículo no define qué se entiende por “*aceites comestibles*”, ni se remite a una norma que defina el concepto.

Opinión del consultante

El contribuyente que realizó la aludida consulta a la DGI manifestó que el “Aceite de Coco Ducoco” encuadra en la categoría de “*aceite comestible*”, y por ende, que la circulación del referido bien se encuentra gravada a la tasa mínima.

Respuesta de la DGI

La Administración consultó a su equipo de ingenieros, quienes recurrieron al Reglamento Bromatológico Nacional (RBN), en el que se incluye en la categoría de “*aceites comestibles*” a los aceites de oliva, algodón, colza (nabo), girasol, uva, maíz, maní y soja.

En consecuencia, la DGI concluyó que el contribuyente deberá aportar el registro del producto (emitido por el organismo competente en nuestro país) y si el mismo indica que se está frente a un “*aceite comestible*”, entonces quedará gravado a la tasa mínima del IVA.

Entendemos que la opinión de la DGI es compatible en cuanto a su resultado, ya que puede entenderse que el aceite de coco, en la medida que sea consumible por los seres humanos, resulta un “*aceite comestible*” en los términos de la ley del IVA, siendo esa la conclusión necesaria de una interpretación literal del texto de la ley.

El punto sobre el que vale la pena reflexionar es el procedimiento de interpretación de normas fiscales según el cual se recurre mecánicamente a definiciones de normas no tributarias (en el caso el RBN) para asignarle significado a los conceptos no definidos por la normativa fiscal.

Debe tenerse presente que el artículo 6 del Código Tributario establece la siguiente regla de interpretación: “*cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente del concepto que éstas establecen, se debe asignar a aquélla el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo*”.

En respuesta a la consulta N° 6.134, la DGI se remite al Reglamento Bromatológico Nacional a efectos de dirimir si un bien se encuentra gravado a la tasa mínima del IVA.



Por lo tanto, cuando el intérprete (sea el Fisco o el contribuyente) busca asignar significado a los términos utilizados por una norma fiscal, debe determinar en primer lugar si la misma se remite o se aparta de las definiciones utilizadas por las normas no tributarias, hipótesis en las que será más fácil extraer una conclusión, porque habrá una definición concreta a utilizar (la de la norma no fiscal –si hay remisión- o la dada por la norma fiscal –cuando hay apartamiento-).

Pero lo que ocurre en la mayoría de los casos es que la norma fiscal ni se remite ni se aparta del concepto no fiscal, en cuyo caso, en aplicación del citado artículo 6, se le debe asignar a la norma tributaria un significado que se ajuste a la realidad considerada por la misma (que obviamente hay que determinar en función de los medios de interpretación).

Si en estos casos (que es lo que ocurre con la citada norma sobre tasa mínima del IVA) se recurre mecánicamente a definiciones no tributarias (como las del reglamento bromatológico u otro), se corre el riesgo de asignarle a la ley tributaria un significado tal que haga que aplique a situaciones para las cuales no fue pensada, o por el contrario, deje de aplicarse a casos a los que se debería aplicar.

En otras palabras, importar mecánicamente los conceptos de las normas no fiscales para asignarle significado a las normas tributarias puede redundar en un tratamiento no apropiado a la situación cuyos efectos fiscales se busca determinar, lo que ya tiene unos cuantos antecedentes, no solo en materia de IVA, sino también de normas como las del IMESI, que utilizan muchos conceptos que ya tienen definiciones en normas extra fiscales.

Basta citar como ejemplo el caso de las suturas, respecto de las cuales en su momento la DGI entendió que no aplicaba la tasa mínima del IVA, conclusión que extrajo a partir de conceptos utilizados por normas sanitarias (Consulta N° 4.535). Esa conclusión fue considerada desajustada a las normas del IVA por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, entre otros motivos porque entendió que los conceptos utilizados por la norma sobre tasa mínima no podían ser entendidos en función de conceptos de normas no tributarias como las utilizadas por la DGI como fundamento de su conclusión.

Tributario y Legal

Nuevo Convenio de Seguridad Social entre Uruguay y Estados Unidos

Como es de público conocimiento, durante los últimos años Uruguay viene transitando por un período de provechosa actividad en materia de suscripción de Convenios Internacionales de Seguridad Social.

En dicho marco, Uruguay celebró un importante convenio de seguridad social con Estados Unidos, el cual entrará en vigencia en el mes de noviembre.

Si bien aún no se encuentra vigente, dada la importancia de este convenio, entendemos importante comentar a continuación algunos de sus aspectos más destacables.

Ámbito de aplicación

El Convenio será aplicable a las personas que estén o hayan estado sujetas a la Legislación de uno o ambos Estados Contratantes; y a aquellas personas cuyos derechos deriven de las personas mencionadas en primer término.

Regla General

El Convenio establece, como regla general, que salvo disposición en contrario, el trabajador dependiente o independiente que se encuentre desempeñando funciones en el territorio de uno de los Estados Contratantes, estará sujeto con respecto a ese trabajo, únicamente, a la Legislación de ese Estado Contratante.

Reglas Específicas – Traslados temporarios

Adicionalmente, el Convenio referido establece una serie de reglas específicas regulando el mecanismo que se conoce como “traslado temporario”. Esto implica que si una persona que está empleada habitualmente en el territorio de un Estado Contratante por un empleador en ese territorio, es enviada por ese mismo empleador al territorio del otro Estado Contratante, por un período que no exceda los cinco años, quedará sujeta solamente a la Legislación del primer Estado Contratante como si continuare trabajando en el territorio del primer Estado Contratante.

Ello quiere decir -por ejemplo- que una empresa estadounidense puede enviar a un trabajador a trabajar a Uruguay, pudiendo éste continuar aportando a la seguridad social de Estados Unidos por un plazo de hasta 5 años. Cabe mencionar que dicha solución aplica también para el caso de los trabajadores independientes.

Por otra parte, el Convenio prevé la posibilidad de establecer excepciones a las disposiciones antes mencionadas para determinadas personas o categorías de personas, siempre y cuando la persona afectada se encuentre sujeta a la legislación de uno de los Estados Contratantes.

Beneficios

Además de los temas antes mencionados, el Convenio regula aquellos casos en que los trabajadores tengan períodos de cotización a la seguridad social en ambos países. Por ejemplo, se establece un beneficio para Uruguay ya que, en estos casos, la Institución Competente uruguaya tomará en cuenta, en caso de ser necesario, los

Breve resumen de algunos de sus aspectos más destacables.



períodos cumplidos bajo la legislación de Estados Unidos para la determinación del derecho a beneficios en virtud de la legislación que aplica, siempre y cuando los períodos no se superpongan. Dicho mecanismo, que permite “sumar” los períodos de cotización a la seguridad social de ambos países, es conocido en la práctica con el nombre de “totalización”.

Para la aplicación de las disposiciones relativas a la totalización de los períodos de seguro y al cálculo de derecho a beneficios conforme a la legislación uruguaya, se tomarán en cuenta, de ser necesario, los períodos cumplidos en terceros Estados vinculados por un Convenio de Seguridad Social con Uruguay, que prevea la totalización de períodos de seguro.

Las prestaciones serán concedidas dentro del sistema de jubilación por solidaridad intergeneracional y cuando fuere aplicable, se adicionarán las prestaciones en el sistema de ahorro individual obligatorio (capitalización).

En definitiva, la Institución Competente uruguaya determinará el derecho a la prestación del asegurado y calculará el beneficio teniendo en cuenta los períodos de seguro cumplidos en Uruguay, así como también los períodos de seguro cumplidos bajo la Legislación de los Estados Unidos.

El beneficio que se otorgará será el resultante de la liquidación que, conforme a ambos procedimientos, resulte más favorable al beneficiario, independientemente de cualquier determinación de beneficios realizada por la Institución Competente estadounidense.

Entrada en vigencia

El Convenio entrará en vigencia el 1° de noviembre de 2018.



Temas de Interés Laboral



¿Cuál es el marco normativo que regula la actuación inspectiva del BPS?

Introducción

El Banco de Previsión Social (en adelante BPS) tiene entre sus cometidos el recaudar y fiscalizar los tributos que le correspondan y administrar sus recursos.

Los aportes de patronos y trabajadores destinados a financiar las prestaciones del organismo son tributos que encuadran en la categoría de Contribuciones Especiales de Seguridad Social (CESS) y cuya percepción y control se encuentra a cargo de la Dirección Técnica de Asesoría Tributaria y Recaudación (ATYR).

ATYR, en tanto Administración Tributaria, tiene en la función fiscalizadora una de sus principales herramientas para controlar la correcta liquidación y pago de las CESS que financian –entre otros recursos– a la seguridad social estatal.

La actuación inspectiva del BPS y su marco normativo

La inspección tributaria es uno de los procedimientos administrativos más importantes a efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

El marco normativo que regula dichos procedimientos es disperso. En lo que hace a las normas legales, existe un marco general que comprende a todas las administraciones tributarias, con excepción de aquéllas que recaudan los tributos aduaneros y los departamentales, dado por el Código Tributario Uruguayo (CTU).

El CTU establece diversas reglas que el BPS debe observar. Esas reglas refieren a diversos temas, algunos de los cuales mencionamos a continuación -a modo de ejemplo-:

- i) Que las actuaciones administrativas se documenten en actas que deben cumplir con ciertos requisitos, las que luego constituye un importante medio de prueba sobre el alcance de cada actuación.
- ii) Que las notificaciones se realicen observando ciertas formalidades.
- iii) Las condiciones para consultar y retirar los expedientes,
- iv) Los medios de prueba que se pueden utilizar en el marco de un procedimiento.
- v) Cómo debe realizarse la determinación de adeudos por el organismo recaudador y las condiciones que deben cumplirse para que proceda una determinación sobre base presunta (no real).
- vi) La obligación de dar vista previa a la decisión final a los interesados para que puedan efectuar sus descargos y ofrecer prueba.
- vii) Las facultades que tienen los funcionarios en el marco de los procedimientos inspectivos y las obligaciones que recaen sobre los contribuyentes.

Amén de este régimen general, también existen normas legales específicas que tienen relevancia en materia de inspecciones tributarias, pero cuyo alcance es variable, ya que en ocasiones aplican a una determinada oficina recaudadora y no a otras.

A modo de ejemplo, la facultad de solicitar el auxilio de la fuerza pública para el desarrollo de las actuaciones inspectivas previsto por la Ley N° 18.996, sólo fue otorgada a la Dirección General Impositiva (DGI), no al BPS.

Esto sucede con muchas otras normas, producto de la aluvional producción de leyes extra CTU que se han sucedido en los últimos años y que tienen relevancia en diversos aspectos de los procedimientos llevados a cabo por las administraciones fiscales.



Temas de Interés Laboral



Junto a estas normas legales, existen normas administrativas generales que regulan los procedimientos administrativos ante las oficinas recaudadoras. En el caso del BPS debe mencionarse la "RD" No. 40-2/97, que es una resolución interna del propio ente, que incorpora las soluciones previstas para los órganos de la Administración Central por el Decreto N° 500/991.

Y por último también existen resoluciones específicas que regulan algún aspecto concreto del proceder administrativo o que fija criterios de actuación para sus funcionarios.

Naturalmente, todas estas regulaciones por normas administrativas deben ser analizadas a la luz del principio de legalidad.

Algunas conclusiones

Como puede observarse, no hay una norma general y única que regule los procedimientos inspectivos de los organismos fiscales, entre ellos el BPS, sino que dicha regulación debe construirse a partir de una norma legal general, varias normas legales especiales y diversas normas administrativas, sin perjuicio, naturalmente, de las normas constitucionales aplicables.

Lo anterior revela la importancia de conocer esas normas para poder administrar adecuadamente una inspección del BPS (o de otro organismo recaudador). En muchas ocasiones ello requiere contar con un buen asesoramiento, ya que el cúmulo de normas de distintos origen le dificultan al contribuyente conocer claramente las normas aplicables al procedimiento, así como las potestades de la Administración y los derechos y garantías que le asisten en el mismo.

Breves

Tributario

- Con fecha 30/08/2018, fue publicada en la página web de DGI la Resolución N° 7847/2018, que dispone la prórroga hasta el hasta el 7/9/2018 del plazo para la presentación de la Declaración Jurada y el pago de la primera cuota del saldo del IRPF y del IASS correspondientes al año 2017.
- Recientemente fue publicado en la página web de Presidencia un decreto, aún sin numerar, que dispone que los servicios gastronómicos, de catering, para fiestas y eventos y los arrendamientos de vehículos sin chofer que se presten a personas físicas no residentes, podrán aplicar la reducción de IVA establecida en el Decreto N° 376/012, por el período 01/10/2018 - 30/04/2019.
- Fue publicado en la página web de Presidencia un decreto, aún sin numerar, que fija el valor de la U.R. correspondiente al mes de julio de 2018 en \$ 1.073,10, el de la U.R.A. correspondiente al mismo mes en \$1.072,42, y el IPC en 184,07, con base diciembre 2010.
- Con fecha 27/08/2018 fue publicado en la página web de Presidencia un decreto, aún sin numerar, que otorga a los productores apícolas que no tributan IRAE por las referidas actividades, la devolución del IVA incluido en las adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de las mismas.

Legal

Fueron publicadas en la página web de Presidencia las siguientes Leyes ya promulgadas:

- Ley N° 19.654, por la cual se aprueba las normas interpretativas de los artículos 77 inciso 1 y 88 de la Constitución de la Republica vinculados a los derechos y obligaciones inherentes a la ciudadanía, creándose una Comisión Honoraria que elaborara un informe normativo donde se analizarán las alternativas jurídicas para la instrumentación del voto por parte de ciudadanos residentes en el exterior.
- Ley N° 19.655, por la cual se declara de interés general la prevención y reducción del impacto ambiental derivado de la utilización de bolsas plásticas, mediante acciones para desestimular su uso, promover su reciclaje y otras formas de valorización.
- Ley N° 19.656, por la que se establecen normas relativas al control por parte del Laboratorio Tecnológico (LATU) de bebidas y alimentos importados.

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.