



COVID-19
DESAFÍOS ANTE UNA NUEVA REALIDAD
Uruguay

Índice

1- El COVID-19 y la protección de datos personales

- 1.1 – Protección de datos y teletrabajo
- 1.2 – Protección de datos y uso de herramientas basadas en la nube
- 1.3 – Datos de salud del empleado
- 1.4 – Bigdata

2- Coronavirus en la industria financiera Aspectos regulatorios y legales

- 2.0 – La continuidad operación de los regulados en momentos de Coronavirus
- 2.1 – ¿Cuál es la logística del funcionamiento en el sistema financiero?
- 2.2 – La comunicación N°2020/038 del BCU
- 2.3 – Gestión de clientes y canales digitales
- 2.4 – Waivers Normativos

3- Redacción de la cláusula MAC

- 3.1 – El COVID-19 y su posible conexión con la cláusula MAC
- 3.2 – ¿Por qué es importante entender el alcance de las cláusula MAC?
- 3.3 – Reducción de la cláusula MAC
- 3.4 – Cláusula MAC en el marco del COVID-19

4- Flexibilización de condiciones en financiación para ciertos sectores por parte del Banco Central del Uruguay y otras medidas para preservar el capital de algunas instituciones

- 4.1 – Resolución del BCU 192/2020
- 4.2 – ¿Qué es lo que puede hacer cada banco en base a la resolución? ¿Y qué es lo que ha hecho?
- 4.3 – Ámbito de aplicación
- 4.4 – ¿Cuáles son las consecuencias directas más importantes de que el Banco Central del Uruguay realice dicha prórroga?
- 4.5 – Otras medidas del Banco Central del Uruguay aplicables a ciertos actores del mercado de valores

5- El COVID-19 y su impacto en el Derecho Ambiental y Regulatorio

- 5.1 – Introducción
- 5.2 – Medidas dispuestas por el Ministerio de Vivienda, Ordenamiento Territorial y Medioambiente (“MVTOTMA”) y por la Dirección Nacional del Medio Ambiente (“DINAMA”)
- 5.3 – Ejemplos de medidas adoptadas por reguladores en Derecho Comprado
- 5.4 – Medidas adoptadas en relación al marco regulatorio de medicamentos y productos vinculados a la salud.

6- Transacciones electrónicas

- 6.1 – Actualidad
- 6.2 – Validez de las transacciones electrónicas
- 6.3 – Tipos de firma electrónica
- 6.4 – Desafíos del comercio electrónico

7- La industria cinematográfica y plataformas de streaming ante la aparición del COVID-19

- 7.1 – La industria cinematográfica bajo la situación actual
- 7.2 – La normativa existente
- 7.3 – Streaming en tiempos de COVID-19

8- Responsabilidad contractual (en contratos civiles y comerciales) y COVID-19

- 8.1 – Responsabilidad contractual (en contratos civiles y comerciales) y COVID-19
- 8.2 – Análisis contractual
- 8.3 – En ausencia de cláusula contractual, la legislación uruguaya prevé eximentes de responsabilidad

9- El COVID-19 y los medios de prensa

- 9.1 – El escenario del COVID-19 y la garantía de acceso a la información en los medios
- 9.2 – ¿Qué sucede en Uruguay?

10- El COVID-19 y los procesos judiciales – “REBUS SIC STANTIBUS VS PACTA SUNT SERVANDA”

- 10.1 – Introducción
- 10.2 – ¿Qué implica el principio de Pacta Sunt Servanda y cómo se contraponen con el principio Rebus Sic Stantibus en el marco del COVID-19?

11- El Coronavirus (COVID-19) y Proyectos de Ley

- 11.1 – Exoneración de Aportes Patronales y Personales
- 11.2 – Supresión de partidas de prensa en el Poder Legislativo
- 11.3 – Modificación al delito de Daño previsto en el Código Penal

12- El sistema de videoconferencia en clave COVID-19

- 12.1 – Introducción
- 12.2 – La situación previa a la entrada en vigencia de la ley
- 12.3 – Régimen de las SAS y sus implicancias con el COVID-19

13- Seguros de desempleo y medidas especiales ante el COVID-19

14- El IRAE en tiempos de COVID-19

Aspectos a tener en cuenta en el contexto actual

- 14.1 - Introducción
- 14.2 - El concepto de fuerza mayor y su aplicación en el IRAE
- 14.3 - Créditos incobrables
- 14.4 - Desvalorización de Bienes de Cambio
- 14.5 - Deducción de la IPD y complemento de seguro por desempleo
- 14.6 - Efectos fiscales de las diferencias de cambios
- 14.7 - El ajuste impositivo por inflación (AIPI)
- 14.8 - Limitación a la educación de las pérdidas fiscales
- 14.9 - A manera de conclusión

15- El concepto de fuerza mayor y su aplicación tributaria y aduanera

16- COVID-19 y tributación agropecuaria

- 16.1 - Introducción
- 16.2 - Medidas específicas que afectan al sector agropecuario en particular - Prórroga de la
- 16.3 - Contribución Inmobiliaria Rural
- 16.4 - Crédito por Impuesto al valor agregado ("IVA") al gasoil para productores que no tributen el impuesto a la Renta de las Actividades Económicas ("IRAE")

17- Los proyectos de inversión en el marco del COVID-19

- 17.1 - Introducción
- 17.2 - Nuevos proyectos de inversión
- 17.3 - Cumplimiento de inversiones comprometidas
- 17.4 - Cumplimiento de los indicadores comprometidos
- 17.5 - Reflexiones finales

18- COVID-19 y su impacto en materia de precios de transferencia

- 18.1 - Introducción
- 18.2 - Efecto sorpresa
- 18.3 - Nuestra recomendación
- 18.3.1 - Revisión de informes de Precios de Transferencia, contratos y otros documentos intragrupo
- 18.3.2 - Análisis de alternativas de financiamiento
- 18.3.3 - Cuantificación de impacto
- 18.3.4 - Contacto con la gerencia corporativa
- 18.3.5 - Benchmarking
- 18.4 - Reflexiones finales

19- Coronavirus (COVID-19) e incentivos tributarios

- 19.1 - Introducción
- 19.2 - Organismos Internacionales y medidas adoptadas en el extranjero
- 19.3 - Uruguay en virtud del panorama actual
- 19.3.1 - Vencimiento de obligaciones corrientes en DGI

20- COVID-19: Aislamiento obligatorio, consecuencias de su incumplimiento en el derecho penal y medidas tecnológicas para su contención

- 20.1 - Introducción
- 20.2 - Situación actual a raíz de la existencia del Decreto
- 20.3 - ¿Qué consecuencias provoca el incumplimiento de las medidas sanitarias? La incidencia de aspectos penales en la cuestión?
- 20.4 - La incidencia de la tecnología en el cumplimiento y prevención de las medidas sanitarias en este aspecto
- 20.5 - La prevención y la tecnología aplicada al cumplimiento

21- Régimen de expatriados e impatriados ante el COVID-19

- 21.1 - Introducción
- 21.2 - Consideraciones generales
- 21.3 - Aspectos migratorios
- 21.3.1 - Trámites migratorios
- 21.3.1.1 - Situación general previa
- 21.3.1.2 - Emergencia Sanitaria y sus efectos
- 21.3.2 - Arribos y salidas: Restricciones de ingreso y cuarentena
- 21.4 - Aspectos tributarios
- 21.4.1 - Certificado de residencia fiscal
- 21.4.2 - Certificado de traslado temporario de seguridad social

22- Emergencia agropecuaria y aspectos legales en cuanto al financiamiento en virtud del COVID-19

23- Anexos Normativos y demás documentos

Prólogo

Como resulta de público conocimiento, el COVID-19 es un fenómeno de escala global que ha arribado a territorio uruguayo hace unas pocas semanas con importantes desafíos.

Es una nueva realidad que impacta en varios sectores, desde la seguridad sanitaria, aspectos regulatorios, financieros con un dinamismo sin precedentes. Esto se ha traducido en nueva normativa regulando distintos aspectos de variada índole y con impactos en industrias y ramas de actividad, que ocurren con mutabilidad considerable.

Entendemos que, desde Tax & Legal de Deloitte Uruguay no podíamos estar ajenos a este movimiento que impacta e impactará de una forma significativa en nuestras vidas personales y empresariales.

Este impacto trae aparejado la necesidad de optimizar las posibles soluciones y parte de esa optimización se basa de tener el adecuado conocimiento tanto de los cambios como de las posibles soluciones y desafíos.

El E-BOOK “Desafíos ante una nueva realidad” pretende ser el esfuerzo mancomunado de nuestro equipo de Contadores y Abogados con un único fin: simplificar y dinamizar el manejo del conocimiento ante el profundo cambio que provoca la existencia del COVID-19. Y hacerlo de una manera sistematizada, en un solo instrumento.

Esta obra está acompañada de la herramienta digital, de un enfoque dinámico, del enlace a la normativa relevante y además a la propia existencia del E-BOOK como organismo vivo. Tan vivo como el dinamismo de los cambios nos lo exija, lo que demandará actualizaciones periódicas. Esto sin contar que es una obra de carácter gratuito que pretendemos funcione como aporte de nuestra Firma a la sociedad civil toda.

Esperamos que el lector pueda ver de utilidad este aporte. Eso pretendemos y en cierta medida, lo anticipamos.

Enrique Ermoglio

Socio Líder de Tax & Legal.
Deloitte Uruguay

1. El COVID-19 y la protección de datos personales

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020

Javier Domínguez

1. Protección de datos y teletrabajo.

Con la finalidad de proteger la salud y por lo tanto la vida, el gobierno ha decretado medidas que tienen por finalidad evitar la propagación del COVID 19.

En ese sentido, a través del Dec. 94/2020 ha exhortado a que las empresas, en la medida de lo posible, implementen el teletrabajo¹. Y eso impacta en la forma en que las empresas y sus colaboradores se relacionan y tratan datos personales, ya sea de otros colaboradores (en el caso de los departamentos de RRHH), de proveedores, clientes y demás grupos de interés.

La información de la empresa (y los datos personales que correspondan) pasan a tratarse fuera del establecimiento empresarial, con lo cual habrá que reforzar las políticas en materia de seguridad de la información o adoptarlas, con la finalidad de que todo su personal las tenga presente y cumpla. Es importante recordar que uno de los deberes que establece la Ley de Protección de Datos Personales 18.331 ("LPDP") es el de seguridad de los datos² y la reserva³.

Su cumplimiento es relevante, no solo por las eventuales sanciones administrativas o penales, sino también por el riesgo reputacional que conlleva, habida cuenta que

¹ Artículo 6. Exhórtase a todos los empleadores a instrumentar y promover, en todos los casos que sea posible, que los trabajadores realicen sus tareas en sus domicilios. Esta situación deberá ser comunicada a la Inspección General de Trabajo a sus efectos. El empleador deberá suministrar los implementos necesarios para realizar la tarea encomendada.

² Artículo 10. Principio de seguridad de los datos. El responsable o usuario de la base de datos debe adoptar las medidas que resultaren necesarias para garantizar la seguridad y confidencialidad de los datos personales. Dichas medidas tendrán por objeto evitar su adulteración, pérdida, consulta o tratamiento no autorizado, así como detectar desviaciones de información, intencionales o no, ya sea que los riesgos provengan de la acción humana o del medio técnico utilizado.

Los datos deberán ser almacenados de modo que permitan el ejercicio del derecho de acceso de su titular.

Queda prohibido registrar datos personales en bases de datos que no reúnan condiciones técnicas de integridad y seguridad.

³ Artículo 11. Principio de reserva. Aquellas personas físicas o jurídicas que obtuvieren legítimamente información proveniente de una base de datos que les brinde tratamiento, están obligadas a utilizarla en forma reservada y exclusivamente para las operaciones habituales de su giro o actividad, estando prohibida toda difusión de la misma a terceros.

Las personas que, por su situación laboral u otra forma de relación con el responsable de una base de datos, tuvieren acceso o intervengan en cualquier fase del tratamiento de datos personales, están obligadas a guardar estricto secreto profesional sobre los mismos (artículo 302 del Código Penal), cuando hayan sido recogidos de fuentes no accesibles al público. Lo previsto no será de aplicación en los casos de orden de la Justicia competente, de acuerdo con las normas vigentes en esta materia o si mediare consentimiento del titular.

Esta obligación subsistirá aún después de finalizada la relación con el responsable de la base de datos.

cualquier vulneración a la seguridad de los datos debe ser comunicada al titular del dato y a la Unidad Reguladora y de Control de Datos Personales⁴.

Todas esas medidas se deberán robustecer aún más, si la entidad es obligada a guardar secreto bancario en los términos del art. 25 del Dec. Ley 15.322 (bancos, intermediarios de valores, etc.).

2. Protección de datos y uso de herramientas basadas en la nube.

Asimismo, el trabajo a distancia y la forma de comunicación entre colaboradores (con eventual transferencia de datos de clientes, por ejemplo) o con clientes, implica seguramente, el uso de tecnologías basadas en la nube (típicamente basadas en el exterior) o que en algún punto, impliquen la transferencia de datos al exterior. A dicho respecto, es importante considerar que las transferencias de datos personales al exterior es permitida únicamente bajo los supuestos listados en el art. 23 de la LPDP (entre otros, envío a países que otorguen un nivel de protección adecuado a los datos personales, consentimiento inequívoco del titular del dato, etc.). Aquellas empresas reguladas por el Banco Central del Uruguay (“BCU”) deberán considerar, además, las normas sobre tercerización de servicios que implican el procesamiento de datos externos en el exterior, con la finalidad de evaluar si corresponde solicitar autorización del BCU para el uso de tales tecnologías y tomar las salvaguardas exigidas por la normativa, para garantizar, entre otras cosas, que la información de clientes se mantendrá con la confidencialidad requerida por la normativa uruguaya o que se mantendrán copias locales.

3. Datos de salud del empleado.

Las empresas deben considerar la forma en que tratarán los datos de sus empleados, en caso que alguno de ellos haya estado expuesto al contagio del COVID 19.

En el tratamiento de datos de los empleados, las empresas deben cumplir con la LPDP. El principio es que todo dato personal debe ser utilizado con el consentimiento informado del titular. No obstante, a nivel laboral, aplican ciertas excepciones basadas, por ejemplo, en el art. 9 literal B y D de la LPDP⁵.

⁴ Artículo 38 de la Ley 19.670. Cuando el responsable o encargado de una base de datos o de tratamiento, tome conocimiento de la ocurrencia de la vulneración de seguridad, deberá informar inmediata y pormenorizadamente de ello y de las medidas que adopte, a los titulares de los datos y a la Unidad Reguladora y de Control de Datos Personales, la que coordinará el curso de acción que corresponda, con el Centro Nacional de Respuesta a Incidentes de Seguridad Informática del Uruguay (CERTuy).

La reglamentación determinará el contenido de la información correspondiente a la vulneración de seguridad.

⁵ Artículo 9 Principio del previo consentimiento informado. El tratamiento de datos personales es lícito cuando el titular hubiere prestado su consentimiento libre, previo, expreso e informado, el que deberá documentarse ... No será necesario el previo consentimiento cuando: ... B) Se recaben para el ejercicio de funciones propias de los poderes del Estado o en virtud de una obligación legal. ...D) Deriven de una relación



Es importante considerar que los datos vinculados a la salud son sensibles y por lo tanto, especialmente protegidos por la LPDP, a cuyo respecto se requiere el consentimiento expreso y escrito del titular para su tratamiento (art. 18 LPDP).

La LPDP establece que los datos podrán ser comunicados a terceros aun sin consentimiento del titular cuando *"se trate de datos personales relativos a la salud y sea necesaria su comunicación por razones sanitarias, de emergencia o para la realización de estudios epidemiológicos, preservando la identidad de los titulares de los datos mediante mecanismos de disociación adecuados cuando ello sea pertinente."* (art. 17 Lit. C).

Por su parte, el art. 18 LPDP establece que: *"...Los datos sensibles sólo pueden ser recolectados y objeto de tratamiento cuando medien razones de interés general autorizadas por ley, o cuando el organismo solicitante tenga mandato legal para hacerlo. También podrán ser tratados con finalidades estadísticas o científicas cuando se disocien de sus titulares..."*

Adicionalmente, el Artículo 23 LPDP establece que se admite la transferencia internacional de datos (aun a países que no otorguen un nivel de protección adecuado) cuando se trate de: *"... 2) Intercambio de datos de carácter médico, cuando así lo exija el tratamiento del afectado por razones de salud o higiene públicas."*

Es con base en tales normas que deberán tratarse los datos de los empleados vinculados a la salud, armonizando los derechos a la privacidad con los derechos y deberes que tiendan a proteger a la salud.

4. Big Data.

La aplicación "Coronavirus UY" tiene por finalidad informar y servir como guía ante la aparición de síntomas de COVID 19 y conecta al usuario con la prestadora de salud o ASSE. En una segunda fase, se proyecta que la APP permita la telemedicina, es decir, la atención médica vía telemática.

El uso de tal aplicación es voluntaria y al usarla, el usuario da su consentimiento para el tratamiento de sus datos de forma escrita (dada la equivalencia funcional del documento electrónico al documento tradicional, reconocida por la ley 18.600⁶). No existe una firma pero sí una expresión de consentimiento escrita. El medio de autenticación no es robusto, pero considerando los fines de la aplicación, no debe ser un punto sobre el que hacer reparos.

En la implementación y uso de tecnologías en general se debe proteger la privacidad de las personas (derecho constitucional). Sobre el particular y considerando el

contractual, científica o profesional del titular de los datos, y sean necesarios para su desarrollo o cumplimiento.....

⁶ Art. 4 Ley 18.600 (Efectos legales de los documentos electrónicos). Los documentos electrónicos satisfacen el requerimiento de escritura y tendrán el mismo valor y efectos jurídicos que los documentos escritos, salvo las excepciones legalmente consagradas.

contexto actual, tal protección debe balancearse con los derechos y deberes que protegen la salud y la vida (derechos también constitucionales).

Sobre tal balance, la URCDP se pronunció con fecha 20 de marzo en los siguientes términos:

“El tratamiento de datos de salud directamente relacionado con la situación de emergencia indicada en el numeral anterior, puede realizarse sin el previo consentimiento informado de los titulares de los datos en el marco de las excepciones previstas en los artículos 9°, 17 y 18 de la Ley N° 18.331, de 11 de agosto de 2008.

Aún en el caso de no requerirse el referido consentimiento por la excepcionalidad mencionada, en el tratamiento y comunicación de los datos deberán observarse, bajo responsabilidad de la entidad actuante, los restantes principios en materia de protección de datos, en especial los de veracidad, finalidad, seguridad de los datos y responsabilidad proactiva (artículos 7, 8, 10 y 12 de la Ley N° 18.331).”

Habrá que estar a los protocolos de actuación que eventualmente dicte el MSP para los servicios de telemedicina, según lo previsto en la ley de telemedicina (no publicada en el Diario Oficial a la fecha de emisión de este informe).

Contacto



Javier Domínguez
Gerente | Tax&Legal
javdominguez@deloitte.com



2. Coronavirus en la industria financiera

Aspectos regulatorios y legales

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020

*Juan Bonet
Javier Domínguez
María José Echinope*

La continuidad operacional de los regulados en momentos de Coronavirus:

Ante la aparición de casos de Coronavirus (COVID-19) en nuestro país, las industrias reguladas por el BCU seguramente estén mejor preparadas que otras para asegurar el *business as usual*, o por lo menos, los servicios más esenciales.

El Banco Central del Uruguay (en adelante **"BCU"**) ha actuado en este sentido emitiendo una Comunicación el 17 de marzo con la finalidad de garantizar el adecuado funcionamiento de los servicios financieros en todo el país.

1. ¿Cuál es la lógica de funcionamiento en el sistema financiero?

La normativa financiera y del mercado de valores tiene por objeto proteger al inversor, al ahorro público, lograr la eficiencia de los mercados (en términos de transparencia de la información y formación de precios) y su estabilidad.

En ese marco, el Banco Central del Uruguay exige a sus empresas reguladas contar con planes de continuidad operacional.

Así, la Recopilación de Normas de Regulación y Control de Sistema Financiero establece en su art. 498 que los bancos (entre otras instituciones) tienen la obligación de *"...contar con un plan documentado que asegure la continuidad de las operaciones en caso de cualquier evento que afecte las instalaciones, equipos, datos o software o la prestación de los servicios tercerizados, imposibilitando la operativa normal."*

Similar norma encontramos en sede de mercado de valores, fondos previsionales y mercado asegurador.

Por su parte, los Estándares Mínimos de Gestión del BCU exigen a las instituciones a quienes le aplica, que cuenten con *"un plan de contingencia y de continuidad de los negocios que permita operar ante la ocurrencia de eventos externos severos."*

Es importante que los regulados por el BCU monitoreen el cumplimiento de los niveles de servicio de sus proveedores, a quienes en algunos casos, la normativa banconcetralista en materia de tercerización de servicios, también les exige contar con planes de continuidad operacional.

2. La Comunicación N° 2020/038 del BCU:

Como ya adelantamos, el 17 de marzo de 2020 el BCU emitió la Comunicación 2020/038¹ que, con el objetivo de asegurar el correcto funcionamiento de los servicios financieros, impuso una serie de obligaciones:

¹<https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco20038.pdf>

- Los Bancos deberán mantener la prestación de los servicios de forma presencial, durante un mínimo de cuatro horas, en al menos 1/3 (una cada tres) de las dependencias de cada uno de los departamentos en los que cuentan con presencia física y asegurar la operativa de las redes de cajeros automáticos.
- Las instituciones financieras que dispongan el cierre de locales o reduzcan su horario de atención al público, deberán hacerlo con la debida justificación e informar adecuadamente a los clientes sobre los canales alternativos para la prestación de los servicios.

Asimismo, la Comunicación exhorta a las instituciones la aplicación de medidas de prevención para minimizar los riesgos de sus empleados y de sus clientes en los locales abiertos al público y que recomienden a sus clientes la utilización de los canales digitales.

3. Gestión de clientes y canales digitales:

De cara a la atención de clientes las nuevas tecnologías pueden proveer soluciones a la industria financiera (tal como lo refleja la Comunicación 2020/038).

La utilización de soluciones tecnológicas por parte de la industria financiera que permita a sus clientes transaccionar o requerir servicios a distancia trae desafíos normativos que habrá que considerar previo a su implementación, vinculados al cumplimiento de medidas requeridas para asegurar la protección de datos personales, la confidencialidad, disponibilidad e integridad de la información, la correcta autenticación de clientes, etc.

Además, si en la utilización de tales soluciones participan terceros proveedores, habrá que analizar si es necesario o no solicitar la previa autorización del BCU para su contratación.

Algunos actores ya han avanzado en la digitalización de sus canales e implementación de soluciones digitales, que verán una ventaja competitiva sobre los que vienen más rezagados.

Por ende, las instituciones reguladas del sistema financiero que quieran seguir avanzando en su proceso de digitalización, hoy en día cuentan con un contexto más propicio para hacerlo.

4. Waivers Normativos:

Si bien la industria financiera cuenta con planes de continuidad operacional y en muchos casos, con soluciones digitales que permiten la atención virtual de clientes, es natural e inexorable que el Coronavirus altera el normal funcionamiento de las entidades reguladas.



Representa un desafío para la industria ejecutar sus planes de continuidad ante eventos de riesgo como el Coronavirus. Los planes de continuidad pueden contener medidas para la administración del riesgo de contagio y exposición entre el propio personal, sobre todo el personal crítico; el trabajo de su personal desde su casa asegurando la seguridad de la información y la conectividad, etc.

En este sentido, el pasado 23 de marzo de 2020, mediante la Comunicación N° 2020/043², a los efectos de mitigar la expansión del Coronavirus a nivel nacional y apaciguar las consecuencias drásticas de este fenómeno a nivel financiero, el BCU ha informado una serie de medidas que favorecen a las instituciones supervisadas.

Esta serie de medidas comprende el otorgamiento de prórrogas y la suspensión en el cumplimiento de informes y/o reportes que deben cumplir las entidades reguladas. En definitiva, las medidas que se han adoptado por el BCU, son las siguientes:

- Prorrogar por un plazo de 30 días las presentaciones indicadas a continuación:
 - i) la presentación de informes del cierre del ejercicio económico al 31 de diciembre de 2019, cuyo vencimiento ocurra durante los meses de marzo a mayo de 2020.
 - ii) la presentación de información correspondiente por parte de los emisores de valores de oferta pública y de las sociedades con participación estatal, cuyo vencimiento ocurra durante los meses de marzo a mayo de 2020.
 - iii) la difusión en el sitio web de la institución supervisada del informe anual del gobierno corporativo de las instituciones reguladas al 31 de diciembre de 2019.
- Prorrogar por un plazo de 60 días la difusión en sitio web de las instituciones supervisadas del informe sobre capital, gestión de riesgos y otros requisitos prudenciales correspondientes al 31 de diciembre de 2019.
- Suspender la presentación del informe sobre autoevaluación del capital referido al 31 de diciembre de 2019.

² <https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco20043.pdf>

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



Javier Domínguez
Gerente | Tax&Legal
javdominguez@deloitte.com



María José Echinope
mechinope@deloitte.com

3. Cláusula “MAC” en los contratos

Su importancia en virtud del COVID-19

Anexo Normativo



*Juan Bonet
María José Echinope*

1. El COVID-19 y su posible conexión con la cláusula MAC

La cláusula de cambios adversos significativos, llamada MAC por el acrónimo de su definición en inglés, "Material Adverse Change", hace referencia a una situación particular en la que se produzcan ciertos cambios sustanciales significativos en ocasión de la ocurrencia de ciertos escenarios imprevisibles y materiales que no eran conocidos, o imposibles de conocer o conocidos imposibles de evitar en el momento de la ejecución de una determinada transacción.

Las cláusulas MAC son un recurso contractual para las mencionadas circunstancias, su función es la gestión y distribución por las partes contratantes del riesgo inherente al negocio jurídico. En virtud de las mismas se le otorga a una de las partes del contrato la potestad de realizar cambios en las condiciones pactadas sin considerarse ello un incumplimiento contractual.

Estas cláusulas tienen su origen en el derecho anglosajón, siendo en mayor medida utilizadas en operaciones de financiación y en operaciones de fusiones y adquisiciones (M&A) de compraventas de empresas. El uso de este tipo de cláusulas otorga la potestad de resolver un contrato (sin penalización alguna o pagando una penalización considerablemente reducida) o la re-negociación de los términos y condiciones de la misma en virtud de las nuevas circunstancias acaecidas. Por tanto, las mismas sirven para condicionar la eficacia de una transacción a la no aparición de eventos que se encuentren fuera del control de las partes, normalmente de naturaleza macro económica o sectorial de la empresa adquirida.

2. ¿Por qué es importante entender el alcance de la cláusula MAC?

No sólo es imprescindible analizar el alcance y ámbito de aplicación para aquellos casos en que las partes ya se sometieron a este tipo de condición contractualmente, sino también para analizar la necesidad de su inclusión en los contratos y transacciones futuros.

La inclusión de las cláusulas MAC es habitual en operaciones de fusiones y adquisiciones (M&A) de compraventas de empresas, en contratos de financiación y en contratos de inversión.

En muchos casos, las cláusulas MAC despliegan su eficacia entre la firma de un contrato vinculante y la ejecución final de la operación o negocio pactado. Este periodo es normalmente conocido como el "periodo interino" y acaece siempre que se pactan condiciones previas al cierre definitivo de la operación (autorizaciones de competencia, regulatorias, entre otras).

Las cláusulas MAC refieren a "*circunstancias sobrevinientes e imprevisibles de tipo económico o macro-económico, como pueden ser una crisis financiera, un cambio del entorno macroeconómico o un salto negativo en las previsiones de los resultados de la empresa que se trate. No se incluye en este concepto aquello que se relacione directamente con acciones o voluntad humanas, como pueden ser huelgas o embargos,*

ni tampoco los efectos provocados por terremotos o huracanes, ya que estas circunstancias se analizan bajo la cláusula de fuerza mayor¹.

Es importante dicha aclaración ya que, de acuerdo a la normativa vigente en Uruguay la eximente de responsabilidad por "causa extraña no imputable" (lo que incluye la "fuerza mayor") es de origen legal (por tanto aplica se haya incluido o no en el contrato) y ampara a la parte que la invoque, siempre y cuando se susciten los supuestos que tradicionalmente se identifican como de fuerza mayor; (i) que se trate de un evento externo, (ii) imprevisible e (iii) irresistible, y que (iv) genere una imposibilidad de cumplimiento para la parte afectada.

3. Redacción de cláusulas MAC

La redacción de las cláusulas MAC depende en gran medida de la voluntad de las partes contratantes, variando mucho en función del contrato correspondiente. En consecuencia, el impacto de cada cláusula debería analizarse en función de su contenido y del contrato al que pertenecen.

En su redacción típica, las MAC se caracterizan por la vaguedad de muchos de sus términos, no siendo sencillo delimitar objetivamente qué se entiende por "material", "adverso" o "significativo", por lo que muchas veces no existe una definición concreta de los mismos. Otras veces estas se definen aludiendo a parámetros económicos tales como daños que afecten a "x" porcentaje del valor neto patrimonial o del Ebitda, o generen obligaciones de pago de un cierto importe.

El hecho de objetivar los supuestos que se consideren comprendidos dentro de la cláusula MAC puede resultar perjudicial ya que aquellos supuestos difíciles de anticipar, tales como el COVID-19 resultarían excluidos y por tanto dicha cláusula no resultaría aplicable.

4. Cláusulas MAC en el marco del COVID-19

Sin lugar a dudas, el fenómeno del COVID-19 está produciendo impactos profundos en todos los niveles y en todo el mundo, lo cual necesariamente acarrea el cuestionamiento y replanteamiento de nuevos negocios y transacciones que las empresas tenían en curso.

- (i) Operaciones de financiación: En relación con operaciones de financiación, las cláusulas 'MAC' tienen implicancias significativas para el deudor. En algunos contratos de financiación puede incluirse una cláusula MAC que implique un supuesto de incumplimiento del contrato, de modo que dicha situación podría desencadenar en un supuesto de amortización anticipada. En otros casos, puede implicar una renegociación de los términos y condiciones contractuales pactados,

¹ Ver opinión de Bugallo en <http://derechocomercialbeatrizbugallo.blogspot.com/2017/05/clausulas-mac-o-mae.html>



tales como tasas, períodos de repago, etc. En todo caso, se deberá revisar el alcance y el contenido de la definición de MAC incluida en el contrato, así como los supuestos de incumplimiento relacionados con esta, de modo de actuar proactivamente en respuesta al impacto del COVID-19.

- (ii) Operaciones de M&A: Generalmente se pactan en operaciones de M&A en que la firma y el cierre de la transacción no se producen conjuntamente, sino que el cierre se encuentra supeditado a alguna condición o se encuentre diferido en el tiempo. *“En estos casos muchas veces se pacta el derecho a resolver el contrato o a renegociar sus términos sin cerrar la transacción si el negocio objetivo sufre un Cambio Material Adverso, siempre que la correspondiente circunstancia sea tan adversa y relevante como para provocar que el beneficio esperado de la transacción por el comprador se pierda. Esta circunstancia debe ser probada por el comprador. El éxito de dicha prueba dependerá en gran medida de la redacción de la correspondiente cláusula. En relación con cláusulas ya existentes con anterioridad a la aparición del COVID-19, a pesar de la inestabilidad social y económica de los efectos de la pandemia y debido a la falta de referencia expresa a dicho fenómeno en los contratos, el comprador puede tener dificultades para probar que los efectos de esta son lo suficientemente graves y perdurables como para justificar la aplicación de la cláusula 'MAC', debido a la incertidumbre existente en la actualidad sobre sus efectos y duración. A medida que se evidencie que los efectos de la pandemia son más duraderos y graves, la prueba será más fácil de conseguir para el comprador. En relación con las operaciones de M&A en proceso de negociación, las partes deberían examinar cuidadosamente la cláusula 'MAC' de los contratos, a efectos de asegurar que la voluntad de las partes en relación con el COVID-19 se refleje correctamente en el contenido del contrato²”.*

Por tanto, a la hora de determinar el impacto y consecuencias de las cláusulas MAC se deberá analizar la redacción dada a las mismas, consecuentemente, los efectos de las mismas en virtud del COVID-19, pueden variar significativamente en los diversos casos. En cada caso concreto, las partes de los contratos correspondientes deberán revisar estas disposiciones exhaustivamente a efectos de interpretar las cláusulas y determinar su impacto en el contrato correspondiente.

Determinar si una parte contractual tendrá éxito alegando reclamo de fuerza mayor o la aplicación de la cláusula MAC como resultado de la pandemia global COVID-19 requerirá un estudio exhaustivo de los términos y condiciones contractuales, las circunstancias económicas y macro económicas y los impactos de la pandemia en la parte reclamante.

²<https://www.expansion.com/juridico/opinion/2020/03/24/5e7904f5468aeb99098b45fe.html>

Por otro lado, a raíz de esta situación, nos surge la interrogante de la necesidad de incluir este tipo de cláusulas en los contratos de financiación (sobre todo a largo plazo), las líneas de crédito y las operaciones de M&A. No obstante, la aplicación y aceptación de las mismas por la jurisprudencia uruguaya resulta una gran incógnita, ya que la misma podría llegar a considerarse abusiva, pero en última instancia, ello dependerá de la redacción de la cláusula, de los hechos acaecidos y de las repercusiones de la aplicación de la misma.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



María José Echinope
mechinope@deloitte.com

5. El Coronavirus (COVID-19) y su impacto en el Derecho Ambiental y Regulatorio

Anexo Normativo

Actualizado al 25.03.2020

*Juan Bonet
Guillermo Lorbeer*

1. Introducción

Ante la aparición de casos de Coronavirus (COVID-19) (en adelante, el “Coronavirus”) y la determinación de emergencia sanitaria que atraviesa nuestro país resulta necesario analizar las disposiciones relevantes que se han dictado en materia de Derecho Medioambiental y Regulatorio.

A fin de poner en contexto, consideremos que se ha entendido por Derecho Ambiental a “...la parte del Derecho público que regula la protección del ambiente en sentido amplio, los derechos y deberes de las personas, las obligaciones del Estado, así como la estructura y el funcionamiento de la Administración ambiental.”¹

2. Medidas dispuestas por el Ministerio de Vivienda, Ordenamiento Territorial y Medioambiente (“MVOTMA”) y por la Dirección Nacional de Medio Ambiente (“DINAMA”).

Es relevante destacar el principio de acceso a la información en materia de Derecho Medioambiental. En relación a ello, y debido a la crisis sanitaria que afecta nuestro país, mediante Resolución de la Dirección General del MVOTMA se dispuso con fecha 20 de marzo: “*Prorrógase por otros veinte días hábiles, todos los expedientes de solicitud de acceso a la información pública que se encuentren en trámite, a partir del vencimiento de cada uno de ellos*”.

En otro orden, vemos la reciente aplicación de medidas respecto del cumplimiento del Decreto 260/2007 de fecha 23/08/2007 que reglamenta la Ley Nro. 17.849 sobre reciclaje de envases (el “Decreto”). En este sentido, el Decreto regula la circulación de envases- cualquiera sea su tipo- que lleguen a los consumidores finales. Es por ello que, dada la emergencia sanitaria y a efectos de evitar la propagación del virus, DINAMA ha dispuesto que, mientras se encuentre vigente el período de emergencia, todos los trámites referentes al Decreto mencionado (específicamente la presentación de la declaración jurada anual), solamente se podrá realizar de manera electrónica. Una vez finalizada la emergencia, los obligados tendrán un plazo de 30 días corridos para la presentación del formulario original junto con la documentación correspondiente en las oficinas de la DINAMA.

4. Ejemplos de medidas adoptadas por reguladores en Derecho Comparado

En España, el Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico (“MITECO”), ha establecido determinadas pautas para paliar la grave situación que vive la sociedad española, habiendo a la fecha realizado foco en los siguientes ejes: (i) Prohibición de cortes de energía eléctrica, gas natural y agua a consumidores

¹Biasco, Emilio, “Derecho Ambiental Uruguayo”, pág. 25, disponible en: https://eva.udelar.edu.uy/pluginfile.php/409690/mod_resource/content/1/DERECHO%20AMBIENTAL%20GENERAL.pdf, última vez visitado el 25/03/2020 hora 11:42.

vulnerables, (ii) Prórroga del bono social eléctrico a quienes se les caduca dicha prestación, (iii) Suspensión de la revisión de precio de gases licuados del petróleo envasados, y de la Tarifa de Último Recurso de gas natural y, (iv) Instrucciones respecto del manejo domiciliario de los residuos de hogares con personas aisladas y/o en cuarentena por Coronavirus.

En Chile, mediante Resolución Exenta Nro.497 de fecha 19 de marzo del 2020, la Superintendencia del Medio Ambiente del Gobierno de Chile ("SMA") (en adelante, la "Resolución Exenta"), se establecieron determinadas instrucciones generales a raíz del brote de Coronavirus.

En concreto, se establece que, todos los sujetos obligados por la SMA, deberán realizar un reporte semanal al organismo, en referencia a los proyectos o actividades que se encuentren realizando, con el fin de que el SMA tenga total conocimiento de las contingencias que pueden llegar a tener en el Medio Ambiente.

Asimismo, se informa que todos los sujetos obligados por algún instrumento de carácter ambiental deberán mantener actualizados sus datos, por ej. Información de contacto, sistemas y registros frente al SMA.

El objetivo de la Resolución Exenta radica en que el regulador pueda tener una comunicación eficaz ante eventuales situaciones de contingencia durante la crisis sanitaria que enfrenta el país.

5. Medidas adoptadas en relación al marco regulatorio de medicamentos y productos vinculados a la salud

Sin perjuicio de las medidas adoptadas a efectos del control sanitario del Coronavirus, el Ministerio de Salud Pública ("MSP") ha establecido determinadas pautas en el marco regulatorio de la industria farmacéutica.

De esta manera, mediante Comunicado del Departamento de Medicamentos del MSP para Laboratorios Farmacéuticos del 18/03/2020, se estableció que no se atenderá al público en el Departamento de Montevideo. Para la realización de trámites, se utilizará la casilla de correo indicada en la Ordenanza N° 201/020 (adocumental@msp.gub.uy), a efectos de implementar las medidas a ser utilizadas para la atención al público.

Asimismo, con fecha 19 de marzo de 2020 – mediante Ordenanzas Nos. 172/020 y 173/020, se encomendó la modificación al Formulario Terapéutico de Medicamentos.

Por otra parte, con fecha 23 de marzo de 2020, el MSP publicó dos listas de empresas habilitadas, una para la venta de alcohol en gel y otra respecto de la venta de equipos, dispositivos y reactivos

Relacionado con lo anterior, el Área de Defensa del Consumidor también ha activado mecanismos para el consumo y la venta responsable de artículos de primera necesidad en torno a la higiene y protección de la población. En este



sentido, el 16 de marzo de 2020, el órgano protector del consumidor elaboró un comunicado en donde se exhortó a los comerciantes a no especular con los precios de determinados artículos (alcohol en gel, guantes, tapabocas, etc.).

Asimismo, comunicó que obligará a fabricantes e importadores a declarar y registrar ante el Área de Defensa del Consumidor el stock y precio de los productos, así como estableció que vigilará el correcto funcionamiento del mercado a través de inspecciones en puntos de venta de tales productos, en coordinación con la Dirección Nacional de Aduanas.

Por otra parte, informó que practicará una desgravación de los aranceles a la importación de *“productos identificados como necesarios para enfrentar el COVID-19 nivel de existencias, evolución en todas sus etapas tales como respiradores, túnicas, mascarillas, alcohol en gel, guantes y zapatones, entre otros”*.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



Guillermo Lorbeer
glorbeer@deloitte.com

4. Flexibilización de condiciones de financiación para ciertos sectores por parte del Banco Central del Uruguay y otras medidas para preservar el capital de algunas instituciones

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020

*Juan Bonet
Javier Domínguez
María José Echinope*

1. La aparición de la Resolución del Banco Central del Uruguay 2020-192 del 19 de marzo de 2020 (puesta en conocimiento a través de la Comunicación 2020/040).

El coronavirus (“COVID-19”) ha tenido gran repercusión global y por supuesto, local. En este marco, es clave no afectar la cadena de pagos o que la misma tenga los menores sobresaltos posibles. El sistema Financiero es clave en esa cadena.

Es por ello que en razón de la emergencia sanitaria y la coyuntura económica temporal provocada por todas aquellas medidas tomadas a fin de evitar la propagación del coronavirus, se han tomado también medidas por el Banco Central del Uruguay (“BCU”) para contrarrestar la afectación a la capacidad crediticia de las empresas y personas por restricciones financieras inesperadas por la eventual pérdida repentina de ingresos. Dichas medidas del BCU pretenden flexibilizar las condiciones de financiación de ciertos sectores.

En este sentido, a través de la Superintendencia de Servicios Financieros (“SSF”), mediante la Resolución 2020-192¹ (en adelante la “Resolución”), sustituida luego por la 2020-216² (de fecha 27 de marzo de 2020 y puesta en conocimiento a través de la Comunicación 2020/040), autorizó a las instituciones de intermediación financiera, empresas de servicios financieros y administradoras de crédito de mayores activos a extender los plazos de vencimiento de los créditos al Sector No Financiero (familias, unipersonales, PYMES entre otros, principalmente vinculadas al sector industrial y comercial), en acuerdo con sus clientes por hasta 180 días.

2. ¿Qué es lo que puede hacer cada banco en base a la Resolución? Y que es lo que ha hecho.

Desde el punto de vista normativo se trata de una facultad. Es decir, es potestativo de las instituciones y ello implica que las mismas no se encuentren obligadas a extender los plazos de vencimiento, sino que tienen la potestad para ello sin necesidad de que las instituciones deban reclasificar sus créditos desde el punto de vista contable ni de riesgo crediticio.

Sin perjuicio de ser potestativo de cada Banco o institución, se ha constatado gran receptividad por parte de las instituciones financieras, ya que, una vez emitida la Comunicación, varios Bancos de plaza han otorgado diferimiento en los pagos en algunas o todas sus franjas de deudores (dependiendo de cada institución), prorrogando así el vencimiento del repago de ciertos préstamos³.

3. Ámbito de aplicación

¹ <https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco20040.pdf>

² <https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco20049.pdf>

³ <https://www.elobservador.com.uy/nota/-que-facilidades-estan-ofreciendo-los-bancos-para-el-pago-de-prestamos--2020323135057>

La posibilidad de prorrogar vencimientos prevista por la Resolución de la SSF abarca tanto el pago de capital como de los intereses para deudores del sector no financiero cuyos créditos: i) hubieran sido clasificados contablemente por la institución como “Créditos Vigentes”⁴ al 29 de febrero de 2020; o ii) hubiesen sido concretado entre el 1 y 19 de marzo de 2020. Para ambos supuestos, los créditos a prorrogarse son aquellos que tengan algún vencimiento antes del 31 de agosto de 2020 y donde el deudor, se haya visto afectado directa o indirectamente por la Emergencia Sanitaria declarada por el Poder Ejecutivo el día 13 de marzo de 2020.

Implementación de las medidas: De acuerdo a lo establecido en la Resolución más reciente, 2020-216:

- (i) La extensión de los plazos se podrá implementar mediante la inclusión de los montos diferidos en un nuevo documento de adeudo.
- (ii) En el caso de préstamos amortizables, las cuotas diferidas serán exigibles a partir de la última cuota prevista originalmente, o a partir del 1° de setiembre de 2020. Las extensiones de plazo se harán previo acuerdo con el cliente, salvo cuando las mismas no generen intereses, en cuyo caso bastará con la comunicación al deudor a efectos que el mismo pueda manifestar su negativa.
- (iii) La tasa de interés a aplicar durante la extensión del plazo no podrá ser mayor a la acordada en el crédito original, lo cual claramente pretende beneficiar a los deudores, y limitar a las instituciones en sus potestades, estableciendo que sin perjuicio de la prórroga para el repago, no se podrá aumentar la tasa de interés.

4. ¿Cuáles son las consecuencias directas más importantes de que el BCU faculte dicha prórroga?

Para comprender la situación, es importante aclarar que las entidades financieras no requieren autorización del BCU para otorgar prórrogas de sus créditos. Los términos y condiciones de los contratos son negociados por las partes (dentro de los parámetros de la ley), por tanto, las partes tienen la potestad de modificar ciertas condiciones contractuales con el consentimiento previo de ambas y, por ejemplo, así negociar una extensión de plazo para el repago.

El asunto es que, por medio de estas resoluciones no se está autorizando a las instituciones a realizar prórrogas, sino que se está incentivando a las mismas a la adopción de estas medidas a través de ciertas consideraciones. Las prórrogas otorgadas en virtud de estas Resoluciones, no serán consideradas reestructuraciones o renovaciones de créditos, por tanto, tampoco implicarán una obligación de reclasificación.

⁴ Estos son, créditos vigentes con menos de 60 días de atraso.



Por tanto, desde el punto de vista de las instituciones, la prórroga del plazo para el repago no implicará una reestructuración ni renovación de la deuda en términos contables ni un incumplimiento por parte del deudor. Consecuentemente, durante el período de 180 días adicional concedido para el repago de las deudas a los clientes, las instituciones financieras no deberán realizar las re-categorizaciones generalizadas de deudores⁵, con el consecuente incremento de las provisiones⁶ por riesgo de crédito.

Por otro lado, y en virtud de la Resolución 2020-216, las instituciones financieras dispondrán de 90 días adicionales para contar con la actualización de la información requerida a los deudores del sector no financiero, así como de los informes sobre el valor de tasación de las correspondientes garantías (numerales III. y IV. de la Comunicación 2014/210⁷), siempre que el vencimiento de dicha actualización ocurra durante los meses de marzo a julio de 2020.

Por otro lado, y desde el punto de vista de los clientes, esto implica que los mismos accedan a ciertas flexibilidades que lleven a dar más aire en lo que hace al repago de los créditos adeudados en un momento en que se encuentran restringidos en su capacidad crediticia, así como la no re-categorización de riesgo crediticio en el BCU durante este período.

5. Otras medidas del BCU aplicables a ciertos actores del mercado de valores.

Otra de las medidas tendientes a preservar el capital de algunas instituciones que operan en el mercado de valores tiene relación con la Comunicación 2020/048.

Las normas banconcentralistas requieren que ciertas instituciones constituyan garantías reales por hasta determinado monto, con la finalidad de garantizar las eventuales obligaciones que la institución pudiera asumir con el BCU o con terceros en el ejercicio de su actividad.

La Comunicación 2020/048 (que aplica a fiduciarios financieros, intermediarios de valores, asesores de inversión y gestores de portafolios) establece que no se considerará como déficit las insuficiencias de los depósitos en garantía constituidos por prenda de valores públicos nacionales durante el 1 de marzo de 2020 y el 31 de mayo de 2020, derivadas de la reducción de la cotización.

Producto de esta Comunicación y por el plazo establecido, las instituciones no tendrán que complementar las garantías constituidas en caso que los valores prendados hubieran bajado su precio.

⁵ https://www.bcu.gub.uy/Servicios-Financieros-SSF/Paginas/Central_Riesgos_Categorias.aspx

⁶ <https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco06058.pdf>

⁷ <https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco14210.pdf>

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



Javier Domínguez
Gerente | Tax&Legal
javdominguez@deloitte.com



María José Echinope
mechinope@deloitte.com

7. La industria cinematográfica y plataformas de streaming ante la aparición del COVID-19

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020

*Juan Bonet
Guillermo Lorbeer*

1. La industria cinematográfica bajo la situación actual

Ante la aparición de casos de Coronavirus (COVID-19) (en adelante, el “**Coronavirus**” o “**COVID-19**”) y la determinación de emergencia sanitaria en el mundo, se han visto severas consecuencias en múltiples mercados, en donde la industria del cine no ha sido para nada ajena a dicho impacto.

Según informan relevantes medios de comunicación, están siendo cancelados los estrenos previstos para los meses venideros, así como se han suspendido o pospuesto casi la totalidad de rodajes de películas y series. Con estas medidas, se prevé un impacto económico para toda la industria, en lo que refiere a pérdidas en la recaudación en cines, así como el costo de la imposibilidad de llevar a la pantalla las nuevas producciones.

En el marco de dichas medidas se ha planteado a nivel de la Industria del Cine modifique sus acuerdos con los prestadores de servicios a través de plataformas de streaming de manera de poder combatir las restricciones de las personas en el desplazamiento a los cines.

Por ello entendemos que es relevante tener en cuenta el tratamiento tributario que actualmente rige en dicho sector, que cobrará especial relevancia de prosperar esta iniciativa a nivel de la industria, sumado a los desarrollos a nivel de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) vinculados con el tema.

2. La normativa existente

En este sentido, resulta importante recordar la Resolución de la Dirección General Impositiva (“DGI”) Nro.9270/2018 (en adelante la “Resolución”) que facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas extranjeras (no residentes fiscales sin configuración de establecimiento permanente) en la producción, distribución e intermediación de películas cinematográficas y otras transmisiones audiovisuales y de las actividades de mediación e intermediación realizadas a través de medios digitales.

La Resolución procura hacer dar operatividad y claridad en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas no residentes dedicadas a la producción, distribución e intermediación de películas cinematográficas y otras transmisiones audiovisuales, así como las actividades de mediación e intermediación realizadas a través de medios digitales e informáticos. Básicamente, los impuestos que intervienen son el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes (“IRNR”) y el Impuesto sobre el Valor Agregado (“IVA”).

La DGI destacó que dado que estas empresas no residentes tienen un alto componente tecnológico que les permite realizar un importante número de operaciones en el territorio nacional, sin necesidad -ni obligación- de mantener una presencia física en Uruguay, es conveniente generar condiciones tendientes a facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la realización de estas actividades.

Además, dado que estas empresas están generalmente vinculadas al sector del comercio minorista, los pagos que reciben no están -en su mayoría- operativamente

sujetos a retención de impuestos. Por lo tanto, existía un gran interés en mejorar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en relación con este sector.

Anteriormente a la Resolución, los pagos de IVA y de IRNR, debían hacerse en pesos. Posteriormente a su entrada en vigencia, los mismos pueden ser liquidados en dólares americanos si se facturan en origen en esa moneda. Se liquidarán durante 3 ejercicios fiscales.

Asimismo, en relación de adelantos, previamente se pagaban mensualmente al mes siguiente y existían retenciones. En cambio, con la Resolución se permitió hacer adelantos cuatrimestrales. Adicionalmente, en cuanto a información a los clientes sobre el IVA, la Resolución establece, que el cliente debe ser informado mensualmente del importe del IVA, a menos que discrimine el IVA en la factura emitida desde el extranjero.

3. Streaming en tiempos de COVID-19

En otro orden, con las medidas de aislamiento dictadas por los distintos gobiernos y la cancelación de nuevos rodajes, podría pensarse que se abre una posibilidad de las plataformas de streaming para aumentar su consumo masivo por parte de la población mundial.

A estos efectos, resulta importante volver sobre determinadas consideraciones tributarias respecto del tratamiento de estas plataformas, tema aun no resuelto por la Organización para el Desarrollo Económico (“OCDE”). En efecto, la acción o pilar Nro. 1 referida a la economía digital, del plan para detener la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (“BEPS” por sus siglas en inglés) sigue siendo objeto de debate entre los profesionales en tributación internacional.

Recientemente, en octubre de 2019, la OCDE realizó un documento para consulta pública referida al pilar o acción Nro.1. En dicho documento se estableció una posible solución para gravar estas rentas, denominado el Enfoque Unificado (o *Unified Approach* en inglés). De acuerdo a esta nueva recomendación, se crearía un nuevo nexo, que no depende de la existencia física del prestador del servicio en la jurisdicción, sino que se basa en las ventas que tiene determinada empresa en la jurisdicción. Esta propuesta trata de reasignar los derechos de imposición tributaria a aquellas jurisdicciones donde el usuario consume los servicios brindados. En definitiva, lo que se intenta es realizar el gravamen tributario en donde efectivamente las empresas tienen sus ventas, independientemente en donde tienen alojados sus servidores.

Sin perjuicio de la discusión que se está llevando a cabo a nivel internacional, cabe hacer mención a la solución que ha dado la normativa uruguaya respecto de este tipo de servicios digitales.

En este sentido, la Ley Nro. 19.535 que aprobó el Presupuesto Nacional del período 2015-2019, establece en sus artículos 243 y 248 que se considerarán de fuente uruguaya las rentas obtenidas por entidades no residentes que realicen de forma directa la prestación de servicios a través de Internet, plataformas tecnológicas o similares, cuando el usuario se encuentre en territorio uruguayo. Bajo esta línea, el Decreto 144/018 de fecha 22 de mayo de 2018 (en adelante, el “Decreto”), estableció



cambios en la regulación del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas ("IRAE"), IRNR y del IVA.

Respecto del IRAE, se estableció que serán de fuente íntegramente uruguaya, las rentas de *"Producción, distribución e intermediación de películas cinematográficas, y otras transmisiones audiovisuales.- Las rentas derivadas de la producción, distribución o intermediación de películas cinematográficas y de 'tapes', así como las derivadas de la realización de transmisiones directas de televisión y de transmisiones de cualquier contenido audiovisual, incluidas las realizadas a través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, u otros medios similares, tales como acceso y descarga de películas..."*

En relación al IRNR, además de para frasear lo establecido para el IRAE, se estableció que, se entiende que un usuario se encuentra en territorio nacional cuando surja que su dirección IP se aloja en territorio uruguayo. Asimismo, se regula que, si no es posible verificar la circunstancia de localización prescripta, **se presumirá -salvo prueba en contrario- que el usuario se encuentra en territorio nacional, si la contraprestación, es decir el desembolso por el servicio se realiza a través de medios de pago electrónicos administrados desde Uruguay.**

Por último, en relación al IVA, el Decreto realizó dos cambios: por un lado, estableció que los servicios prestados a través de medios informáticos cuando tengan por destino, sean consumidos o utilizados económicamente en el Uruguay, serán considerados realizados dentro del territorio (y por ende gravados por IVA) y, por otro lado, designó como agentes de retención del impuesto a quienes paguen o acrediten las retribuciones gravadas que se comentan.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



Guillermo Lorbeer
glorbeer@deloitte.com



8. Responsabilidad contractual (en contratos civiles y comerciales) y COVID 19

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020

Javier Domínguez

1. Responsabilidad contractual (en contratos civiles y comerciales) y COVID 19.

Las medidas impuestas o exhortadas por el gobierno (cierre de centros educativos, centros turísticos termales y shoppings; suspensión de vuelos y espectáculos públicos; aislación de personas infectadas con el COVID 19; trabajo remoto; aislamiento preventivo, etc.) afectan la normal operativa empresarial y de la población.

Eso puede ocasionar que compromisos contractuales asumidos puedan verse comprometidos, con el riesgo de ser incumplidos producto de las referidas medidas.

Ante tales eventos cabe preguntarse si la pandemia que hoy estamos viviendo y que dificulta o impide honrar los compromisos contractuales asumidos, es reconocida como una eximente de responsabilidad.

2. Análisis contractual.

En primer lugar habrá que estar a lo previsto por las partes en el contrato. Como señala el art. 1291 Código Civil (CC) *“Los contratos legalmente celebrados forman una regla a la cual deben someterse las partes como a la ley misma”*.

Para ciertos contratos (de financiamiento, fusiones, compraventas de acciones o participaciones patrimoniales, construcción, etc.) es común que las partes prevean los mecanismos a seguir ante eventos de cierta naturaleza que amenacen el cumplimiento contractual. Prevista dicha cláusula, habrá que estar a lo que la misma dispone dado que rige al respecto la autonomía de la voluntad de las partes. En relaciones de consumo principalmente, habrá que ser cuidadosos para determinar si dicha cláusula es abusiva (art. 30 Ley 17.250), en cuyo caso, el juez puede desaplicarla e integrar el contrato.

Decimos que esa revisión es factible principalmente en las relaciones de consumo, porque prestigiosa doctrina y la mayoría de la jurisprudencia se apegan al principio de intangibilidad o inmutabilidad del contrato (art. 1291 CC), siendo muy limitados los casos en que un juez puede revisar un contrato.

3. En ausencia de cláusula contractual, la legislación uruguaya prevé eximentes de responsabilidad.

La regla de principio es que todo incumplimiento contractual debe ser reparado (art. 1342 C.C.)¹. No obstante, a nivel legal el deudor no debe daños ni perjuicios (esto es, no es responsable del incumplimiento contractual) si justifica que la falta de cumplimiento proviene de causa extraña que no les imputable.

¹ Salvo que el acreedor opte por la ejecución forzada del contrato (art. 1431 C.C.).

Así, corresponde analizar si alguna de las medidas impuestas por el gobierno o el efecto del COVID 19 puede ser considerado como una causa extraña (fuerza mayor, caso fortuito o hecho del príncipe).

No es posible dar una respuesta universal, sino que habrá que estar a cada caso particular y determinar el momento en que se asumieron los compromisos contractuales (no es lo mismo haber contratado hace un mes, una semana, o haber contratado hace un año o más, cuando no se hablaba del COVID 19).

La doctrina y jurisprudencia exigen que el evento que se invoque como causa extraña no imputable, revista ciertas condiciones:

1. Que sea imprevisible
2. Que sea irresistible
3. De cumplimiento objetivamente imposible (imposibilidad absoluta y objetiva)
4. Que sea externo (no imputable a la parte que invoca la causa extraña)

Adicionalmente, se exige que el evento que se invoca como causa extraña sea el causante del incumplimiento (en otras palabras, que exista nexo causal entre el evento y el incumplimiento).

También es importante ver el tipo de contrato, para determinar los riesgos que cada una debe soportar. En ese sentido, las partes pudieron (en el marco de la autonomía de la voluntad) distribuir los riesgos; en caso que no, habrá que estar a lo previsto por la ley aplicable.

Lo anterior es considerando la legislación uruguaya. En contratos internacionales, habrá que estar a la ley que aplique al contrato conforme las reglas de conflicto, o a lo que las partes hayan acordado someterse (cuando la elección de ley es permitida).

4. Qué acciones tomar ante contratos con riesgo de incumplimiento.

- Actuar de buena fe (art. 1291 C.C.), lo que implica, entre otras cosas, mantener informada a la contraparte de cualquier dificultad de cumplimiento, con la finalidad de que se puedan tomar acciones compensatorias.
- Revisar las cláusulas de exoneración de responsabilidad y estar a lo que ellas prevén.
- En caso de ausencia de cláusulas de exoneración de responsabilidad, determinar la ley aplicable al contrato y analizar si la legislación aplicable prevé cláusulas de exoneración de responsabilidad ante eventos de fuerza mayor. Si bien en contratos con partes extranjeras es de estilo ver cláusulas donde éstas acuerdan la ley y jurisdicción que tendrá competencia en caso de controversias, las mismas no siempre son válidas.



- Determinar si la causa que se quiere invocar como de fuerza mayor es realmente la causante del incumplimiento; y evaluar si no existen formas alternativas razonables de cumplir los compromisos asumidos. Es importante considerar que la causal de exoneración que se invoque, habrá que probarla (con la producción de prueba que ello conlleva).
- Evaluar si es posible trasladar los riesgos (a dichos efectos, es importante la revisión de las pólizas de seguro que se tengan contratadas, las que pueden contener cláusulas que cubran las consecuencias de este tipo de riesgos, siendo conveniente iniciar las interacciones lo antes posible con el asegurador según lo pactado en la póliza o la ley).

Contacto



Javier Domínguez
Gerente | Tax&Legal
javdominguez@deloitte.com

9. El COVID-19 y los medios de prensa

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020

Juan Bonet
Guillermo Lorbeer

1. El escenario del covid-19 y la garantía de acceso a la información en los medios

Ante la aparición de casos de Coronavirus (COVID-19) (en adelante, el “Coronavirus”) y la determinación de emergencia sanitaria, uno de los grandes desafíos es la cantidad de información que recibe la sociedad. Por ejemplo, hay estudios que marcan que el acceso a Google como motor de búsqueda es parte del mismo tema: la cantidad y origen distinto de las noticias. Uruguay no es ajeno a esta realidad global. Incluso hay estudios que mencionan que la ausencia de restricciones respecto de la llegada de la información a la población, puede tener un efecto inmediato, positivo en la contención o incluso negativo en la propagación del virus.

2. ¿Qué sucede en Uruguay?

Contrastando los hechos que se ven relevados día a día en Uruguay en el marco del virus, puede llegarse a la conclusión de que nuestro Estado uruguayo goza de buena salud en materia de libertad de expresión, especialmente en lo que refiere a acceso de información oficial de acuerdo a nuestro ordenamiento vigente.

En este sentido, debemos comentar que la libertad de expresión se encuentra especialmente protegida por el artículo 29 de la Constitución de la República y por el artículo 13 de la Convención Americana de Derechos Humanos ratificada por Uruguay.

Asimismo, en el ámbito legal, en la Ley Nro. 16.099 del 4 de diciembre de 1989 se dispuso la más amplia libertad para los periodistas. Concretamente en su artículo primero dispone: *“Es enteramente libre en toda materia, la expresión y comunicación de pensamientos u opiniones y la difusión de informaciones mediante la palabra, el escrito o la imagen, por cualquier medio de comunicación, dentro de los límites consagrados por la Constitución de la República y la ley. Esta libertad comprende, dando cumplimiento a los requisitos resultantes de las normas respectivas, la de fundar medios de comunicación. Los periodistas tendrán el derecho a ampararse en el secreto profesional respecto, a las fuentes de información de las noticias que difundan en los medios de comunicación.”*

Posteriormente, en la Ley Nro. 19.307 de fecha 29 de diciembre de 2014 (más conocida como la “Ley de Medios”), se refuerza este aspecto regulatorio en Uruguay. En el artículo 16 de la Ley de Medios se establece: *“(Independencia de los medios de comunicación).- Los medios de comunicación tienen derecho a realizar su labor en forma independiente. Las presiones directas o indirectas ejercidas sobre los comunicadores son incompatibles con la libertad de expresión, así como la utilización del poder y los recursos económicos del Estado con el objetivo de presionar, castigar, premiar o privilegiar a los comunicadores y a los medios de comunicación en función de sus líneas informativas”.*

Sin perjuicio del saludable marco regulatorio con el que cuentan los periodistas para realizar su labor, la situación actual atrae otra vez el foco respecto de la Ley de Medios. En este sentido, recordamos que la mencionada Ley conllevó a



determinadas impugnaciones en torno a la regulación de los medios de comunicación en nuestro país.

De acuerdo a un conocido fallo de la Suprema Corte de Justicia (Fallo Nro.427/016 del 17/10/2016), en el mismo se señaló: *“Ahora bien, a juicio del redactor, de la lectura de la Ley impugnada, se observa que, en algunos casos, nos encontramos frente a una censura directa; en otros, frente a una censura indirecta, y en otros, lisa y llanamente, ante una regulación de los contenidos. Es evidente que, en cualquiera de estas hipótesis, la norma deberá ser declarada inconstitucional. **La libertad de expresión no puede ser soslayada, sino en forma absolutamente excepcional y en forma proporcional al derecho que se pretende tutelar; si ello no ocurre, la inconstitucionalidad se impone por su propio peso.***

En suma, hay que ser sumamente cuidadosos a efectos de impedir que se vulnere el caro principio de libertad de expresión establecido en el art. 29 de la Constitución. Por ello, en caso de duda y si no surge claramente cuál es el interés general protegido, la situación debe resolverse en favor de la libertad de expresión” (el resaltado nos pertenece).

3. Conclusiones

Habiendo brevemente reseñado la normativa aplicable a nuestro país en la materia, podemos concluir que el principio de libertad de expresión – recogido en la Constitución y en pactos internacionales- es mantenido indemne tanto por el Poder Legislativo como por el Poder Judicial.

De esta forma, creemos que a contrario de lo que sucede en otros países, los profesionales de los medios de comunicación han podido brindar la información sin restricciones en este caso respecto del Coronavirus, lo que se traduce en el legítimo derecho a la libertad de expresión y comunicación.

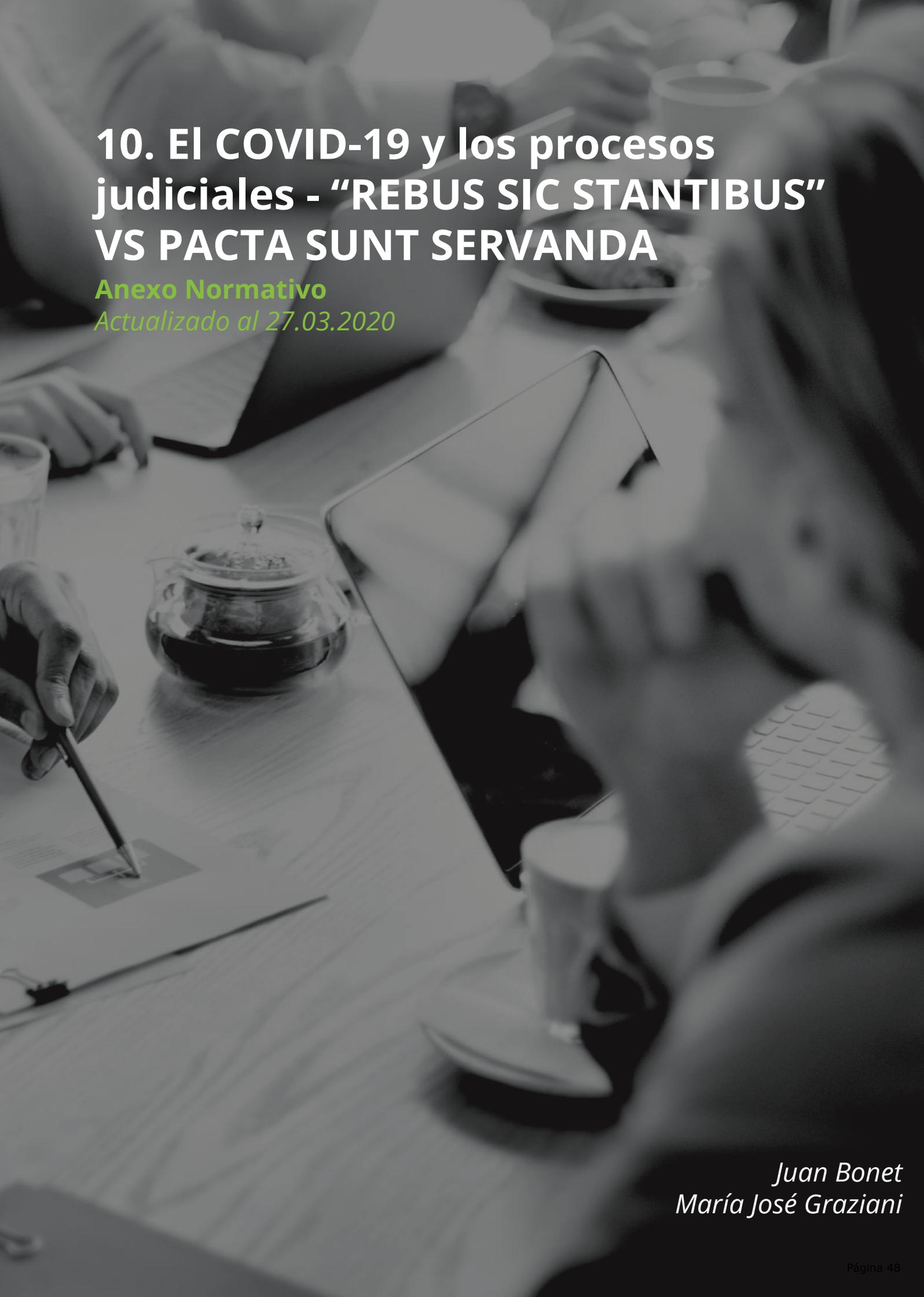
Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



Guillermo Lorbeer
glorbeer@deloitte.com

A grayscale photograph of a meeting around a table. In the foreground, a hand holds a pen over a document. A glass teapot with tea is on the table. A laptop is open in the center. In the background, a person is using a laptop, and a white coffee cup sits on a saucer. The overall scene is a professional meeting environment.

10. El COVID-19 y los procesos judiciales - “REBUS SIC STANTIBUS” VS PACTA SUNT SERVANDA

Anexo Normativo

Actualizado al 27.03.2020

*Juan Bonet
María José Graziani*

1. Introducción.

La situación a la que nos expone el COVID-19, o más conocido como Coronavirus, genera desafíos en materia de juicios. Sus efectos en nuestro país y el mundo, han sido en gran medida inevitables, imprevisibles y en algunos casos, incontrollables.

Abruptamente, la eventual ruptura de la cadena de pagos a raíz de esta pandemia ha tenido como consecuencias, la merma en el empleo, la renegociación de contratos entre empresas y el aplazamiento de vencimientos de obligaciones de toda índole (sistema financiero, vencimientos tributarios, etc.). En definitiva, existe una alteración significativa de las relaciones contractuales, y, en definitiva, tanto empresas como particulares, pueden verse imposibilitados de cumplir con sus obligaciones ingresando a una etapa de negociación y eventual litigio.

En consecuencia, a la hora de analizar dicho incumplimiento, la jurisprudencia no puede desconocer la existencia del COVID-19 como factor clave, y destacar aquellas situaciones en donde parece ser la causa de la modificación de las circunstancias que motivaron el objeto de los contratos o sentencias definitivas dictadas por la justicia.

En consecuencia, ante estas situaciones entra en juego el principio jurídico "**rebus sic stantibus**", en contraprestación al principio "**pacta sunt servanda**".

2. ¿Qué implica el principio de Pacta Sunt Servanda y como se contrapone con el principio Rebus Sic Stantibus en el marco del COVID-19?

El **pacta sunt servanda**, es una expresión latina que puede traducirse como "los pactos deben cumplirse" y ello quiere decir que lo pactado obliga a las partes involucradas, debiendo cada una de ellas cumplir con los distintos aspectos que formaron parte del haz obligacional al que se comprometieron. Por el contrario, la expresión latina de **rebus sic stantibus**, o "estando así las cosas", supone la posibilidad de la modificación de las obligaciones inicialmente asumidas por las partes, a raíz de la alteración imprevisible de las circunstancias que la motivaron, en tanto que la consecuencia de ello es la provocación de un desequilibrio entre los derechos y las obligaciones asumidas por las partes. Se debe tener en consideración que de acuerdo al artículo 1250 del Código Civil la equivalencia en la relación contractual es un equivalencia de índole subjetiva ("se mira como equivalente") y ello es algo que incide en el tema objeto de la pregunta.

Adicionalmente, ambas expresiones pueden resultar complementarias, en el entendido que **pacta sunt servanda rebus sic stantibus**, implica que "los pactos deben cumplirse, mientras las cosas sigan así", esto quiere decir que, deberán cumplirse, mientras las circunstancias existentes al momento de la celebración no se modifiquen.

El principio **rebus sic stantibus**, puede verse manifestado fuertemente en dos ramas de nuestro Derecho, como ser, el Derecho Procesal, desde el punto de vista de los procesos judiciales; y el Derecho Civil, desde la órbita de los contratos.

Por un lado, el artículo 347 del Código General del Proceso (“CGP”) sobre recursos y proceso de estructura extraordinaria, dispone: *“...en aquellos procesos en que se sentencia “rebus sic stantibus”, como en el de alimentos o cuestiones relativas a menores, cuando se alegare el cambio de la situación ya resuelta, corresponderá el proceso extraordinario posterior para decidir la cuestión definida conforme con las nuevas circunstancias que la configuran”*.

Esto implica que, si de un proceso extraordinario se dictare una sentencia rebus sic stantibus, y las circunstancias que se tuvieron en cuenta para el dictado de la misma se modificasen, resulta procedente un proceso extraordinario posterior que resuelva lo que surge de las nuevas circunstancias, es decir, un nuevo objeto principal a los efectos del restablecimiento del equilibrio entre las partes.

Básicamente, dicho proceso extraordinario posterior corresponde solamente en casos en los que se alega el cambio de la situación objeto de la resolución jurisdiccional.

En segundo lugar, también impacta en el Derecho Civil, en lo que respecta precisamente al mundo de los contratos. Generalmente los contratos son celebrados en un marco de estabilidad y previsibilidad que las partes esperan mantener por un período de tiempo, no obstante, si las situaciones se tornan diferente de forma absoluta y de una manera imprevisible, nuestro derecho cuenta con una serie de acciones o mecanismos que es conveniente tener en cuenta para afrontar este impacto.

Aquí debemos distinguir “rebus sic stantibus” del caso fortuito o fuerza mayor, objeto de otros trabajos en este E-BOOK.

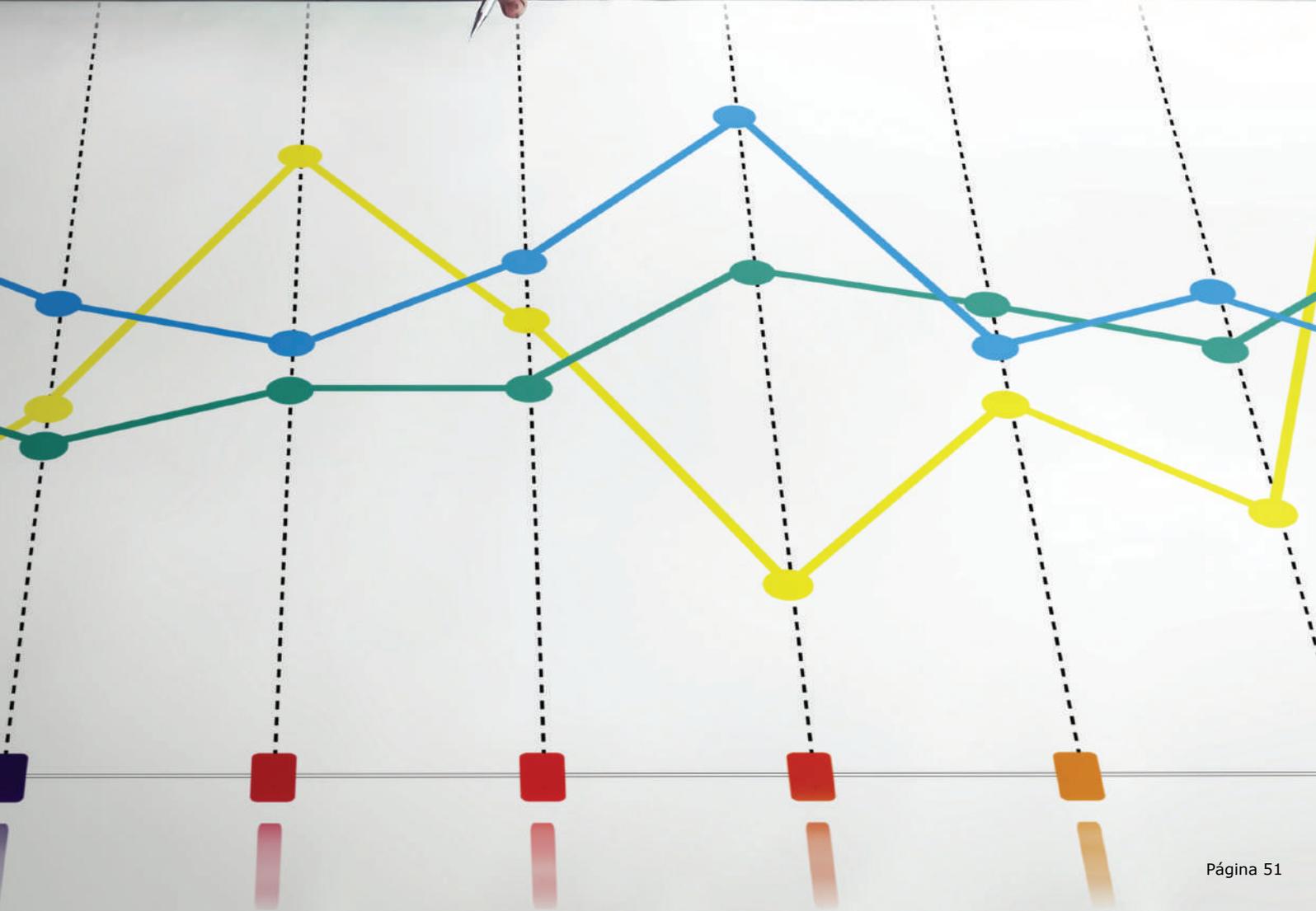
Siendo esquemático, el caso fortuito o fuerza mayor, suponen la liberación del deudor por la imposibilidad de cumplir las prestaciones pactadas a causa de un hecho sobreviniente, mientras que, rebus sic stantibus implica, en principio, la modificación del contrato con la finalidad de ajustar el desequilibrio de las prestaciones causado por una situación imprevista.

En este sentido, el artículo 1291 del Código Civil establece: *“Los contratos legalmente celebrados forman una regla a la cual deben someterse las partes como a la ley misma.*

Todos deben ejecutarse de buena fe y por consiguiente obligan, no sólo a lo que en ellos se expresa, sino a todas las consecuencias que según su naturaleza sean conformes a la equidad, al uso o a la ley” (el subrayado nos pertenece).

Este principio resulta de gran trascendencia y seguramente, de gran aplicación a la hora de analizar nuestra situación actual de cara a raíz de la emergencia sanitaria, desde el punto de vista del quiebre económico y social del cual somos objeto, estimamos ineludiblemente que existirán varios procesos judiciales y modificación de contratos a consecuencia del COVID-19.

No obstante, creemos conveniente aclarar que el proceso extraordinario posterior previsto en el segundo inciso del artículo 347 del CGP, no es una vía impugnativa



sustitutiva de los recursos ordinarios de apelación y casación, sino que, es otra herramienta de mecanismo para recurrir cuando las situaciones se ven alteradas.

A la hora de invocar el “rebus sic stantibus” a los efectos de iniciar un proceso extraordinario posterior, o la modificación del contrato original, consideramos la necesidad de tener en cuenta la existencia de los siguientes elementos para cada caso en concreto:

- Que el COVID-19 y sus consecuencias hayan sido imprevisibles para las partes.
- Que a causa del COVID-19 se produzca un desequilibrio en los derechos y obligaciones de las partes.
- Que a causa del COVID-19 se produzca un cambio sustancial en la base del negocio que dio origen a la relación contractual o a la sentencia.

En definitiva, en estos últimos días, y sin ánimo de desalentar, probablemente también en los próximos años, la realidad política, económica y financiera de nuestro país, sea totalmente diferente a la que nos encontrábamos previo a este fenómeno del Coronavirus. A corto plazo, ya hemos tomado dimensión de gran parte de la cantidad de categorías jurídicas objeto de análisis que pueden verse afectadas a raíz del COVID-19. Por ello es que debemos prestar atención a las herramientas que nuestro derecho nos ofrece ante estas situaciones y tratar de utilizarlas en la medida de lo posible.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



María José Graziani
mgraziani@deloitte.com

11. El Coronavirus (COVID-19) y Proyectos de Ley

Anexo Normativo

*Juan Bonet
Guillermo Lorbeer*

Ante la aparición de casos de Coronavirus (COVID-19) (en adelante, el “Coronavirus”) y la determinación de emergencia sanitaria en nuestro país, el Poder Ejecutivo ha remitido al Parlamento uruguayo determinados proyectos de ley para regular aspectos atinentes con la situación del país.

1. Exoneración de Aportes Patronales y Personales.

El 24 de marzo de 2020 ingresó al Parlamento un proyecto de ley originado por el Poder Ejecutivo que establece una exoneración de aportes patronales y personales en los giros de industria y comercio. En dicho proyecto, de artículo único, se dispone: *“ARTÍCULO 1º.- Exonérase el 40% (cuarenta por ciento) de los aportes personales y patronales comprendidos en el régimen de Industria y Comercio, correspondientes a la aportación real o ficta de los titulares de empresas unipersonales y socios de sociedades.”*. Según surge de la página web del Parlamento, la mencionada modificación ya habría sido aprobada por ambas Cámaras y solamente restarían los trámites de estilo para que el proyecto entre en vigencia.

En la misma fecha del proyecto mencionado ut-supra, el Poder Ejecutivo envió otro proyecto de relevancia en el ámbito nacional. En concreto - el proyecto que cuenta con aprobación de la Cámara de Representantes - establece en su artículo segundo: *“Interprétase que la enfermedad coronavirus COVID 19 será considerada enfermedad profesional, en las condiciones mencionadas por el artículo 1º de esta ley y durante el período de tiempo que abarque la emergencia sanitaria nacional declarada por el Poder Ejecutivo para el personal de la salud médico y no médico. En el caso de comprobarse los requisitos mencionados anteriormente, el Banco de Seguros del Estado asumirá el pago de la renta temporaria, durante el período de la enfermedad y con el límite máximo de cuarenta y cinco días”*

2. Supresión de partidas de prensa en el Poder Legislativo.

En otro orden, la Cámara de Representantes votó la supresión de la partida de prensa que mes a mes los legisladores reciben por dicho concepto. Si bien se explicó que es intención de la actual legislatura que dicha partida sea suprimida definitivamente, el proyecto de ley se aprobó en el marco de la emergencia sanitaria que vive Uruguay, a efectos de dotar de mayores recursos al Poder Ejecutivo para hacer frente a la crisis ocasionada por el Coronavirus.

3. Modificación al delito de Daño previsto en el Código Penal.

Por último, en el aspecto penal, el pasado 23 de marzo de 2020, se presentó en la Cámara de Representantes, un proyecto de ley con el objetivo de modificar la redacción de la regulación del actual delito de daño. Actualmente, el artículo dispone *“el que mediante violación a las disposiciones sanitarias dictadas y publicadas por la autoridad competente para impedir la introducción o propagación en el territorio nacional de enfermedades epidémicas o contagiosas de cualquier naturaleza, causare daño a la salud humana o animal, será castigado con tres a veinticuatro meses de prisión”* (el subrayado nos pertenece).

Actualmente, para la tipificación de este delito es necesario la configuración de dos supuestos: incumplimiento de la disposición sanitaria (en este caso, de la medida de aislamiento) junto con la causación efectiva de un daño a la salud humana. Se trata de un delito doloso, en tanto quien lo comete debe tener la intención de incumplir las medidas.

No obstante, el proyecto de ley pretende modificar el texto del artículo de modo de eliminar el segundo elemento que lo compone, esto es, la provocación efectiva de un daño, convirtiendo de este modo a la figura penal, en un delito de peligro. De esta forma el sujeto activo incurre en dicho delito con la mera violación de las disposiciones sanitarias. La razón de ser de esta modificación, según se detalla en la exposición de motivos del referido proyecto, es evitar y castigar la mera desobediencia a la disposición sanitaria en el marco del COVID-19 por tratarse de una enfermedad epidémica y contagiosa.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com

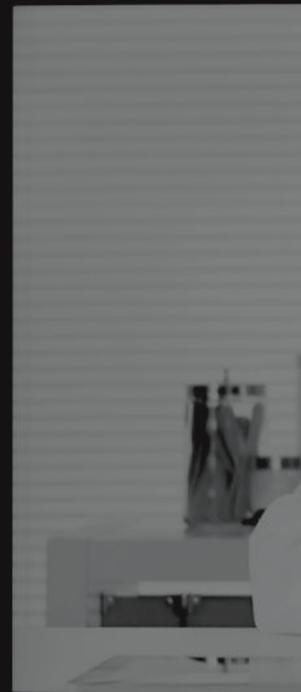
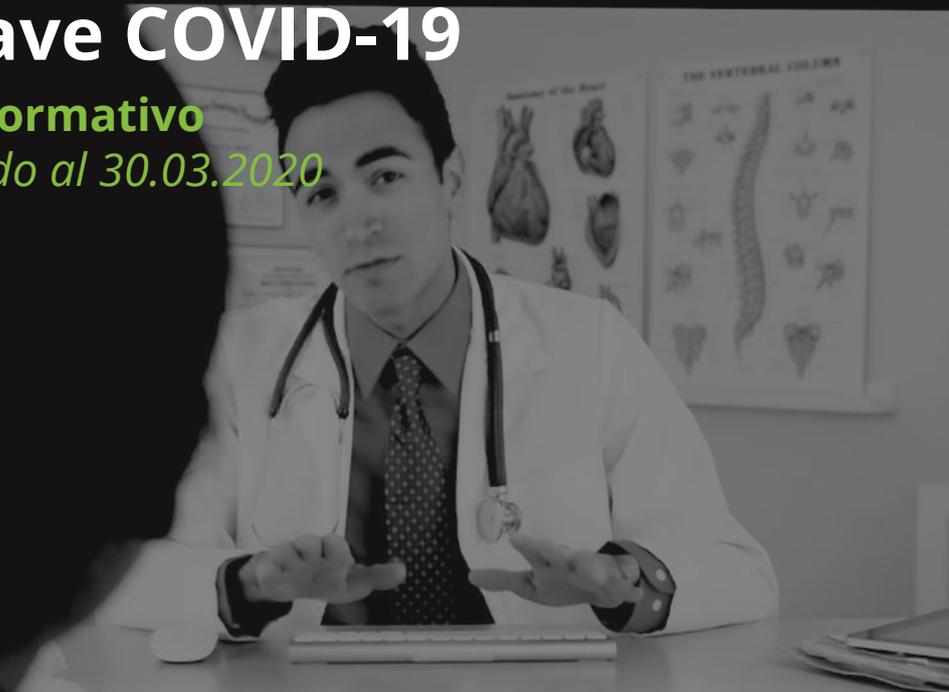


Guillermo Lorbeer
glorbeer@deloitte.com

12. El sistema de videoconferencia en clave COVID-19

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020



*Juan Bonet
María José Graziani*

1. Introducción

El Derecho societario también es una rama del Derecho impactada por las consecuencias causadas por la aparición del COVID-19 (“Coronavirus”, “COVID-19” o “virus” indistintamente), que hace algunas semanas irrumpió en nuestro país causando diversos impactos en la manera de desenvolvimiento de las empresas en Uruguay.

En efecto, el Decreto N° 93/20 que decreta la emergencia sanitaria, tiene como objetivo, entre otros, el de exhortar a la población a no viajar al exterior del país, y en la medida de lo posible no salir a la calle y/o lugares públicos a los efectos de prevenir el mayor esparcimiento y contagio del virus.

Por tanto, desde el punto de vista societario se vuelve relevante tomar en consideración la posibilidad de la celebración de las reuniones de directorio a través del mecanismo de videoconferencia, de manera de dar cumplimiento a las restricciones y recomendaciones en cuanto a la minimización de la circulación de personas relatada anteriormente.

En ese sentido, si bien es un tema que excede claramente la situación de emergencia sanitaria causada por el virus, es importante destacar la situación actual y además la reciente modificación societaria impuesta por la Ley de Fomento del Emprendedurismo N° 19.820 (la “Ley”), la cual crea el tipo social de las Sociedades por Acciones Simplificada (“SAS”).

2. La situación previa a la entrada en vigencia de la ley

Previo a la vigencia de la Ley, la posibilidad de los órganos sociales de sesionar por videoconferencia era un tema que no estaba del todo claro. En ese sentido, si bien la Ley de Sociedades Comerciales N° 16.060 (“LSC”) no hace mención expresa a las reuniones a través de medios tecnológicos, sino que solo refiere a las reuniones presenciales y a priori en el domicilio social, tampoco es una prohibición a texto expreso.

En este sentido, gran parte de la doctrina comercialista apoya la posibilidad de celebrar las reuniones de los órganos sociales mediante sistemas tecnológicos.

No obstante, la Auditoría Interna de la Nación (“AIN”), tuvo posiciones variadas a lo largo del tiempo en lo que respecta a las Reuniones de Directorio, sosteniendo dicha posibilidad afirmativamente en algunos casos siempre que estuviera prevista en los estatutos, y dejando asentado en el Acta de Directorio la celebración mediante el sistema de videoconferencia y detalles del mismo.

3. Régimen de las SAS y sus implicancias con el COVID-19

El régimen previsto por la Ley para este nuevo tipo de sociedades comerciales, marca claramente un avance y clarificación significativo y positivo con el régimen de las SA y las Sociedades de Responsabilidad Limitada (“SRL”) en aspectos tales como la flexibilidad de la organización y composición, costos de constitución, reformas y beneficios tributarios.



En efecto, una de los aspectos positivos que trae a colación este nuevo régimen y que resulta un factor clave a raíz del momento que estamos viviendo con el COVID-19, es la posibilidad de celebrar las reuniones por diferentes medios de comunicación simultáneos, como ser, la videoconferencia.

En este sentido, el artículo 23 de la Ley señala que tanto las reuniones de asamblea, del órgano de administración o de control interno, en caso de existir este, se podrán realizar en forma presencial, por videoconferencia o por cualquier otro medio de comunicación simultánea.

Además, se establece que las actas correspondientes a estas deliberaciones deberán elaborarse y asentarse en el libro respectivo dentro de los treinta días siguientes a aquel en que concluyó el acuerdo y deberán dejar constancia del medio de comunicación utilizado.

En definitiva, las diferentes características de este tipo social, y precisamente, la posibilidad de celebrar las reuniones de la sociedad a través del mecanismo de la videoconferencia u otros medios tecnológicos, nos llevan sin lugar a duda hacia un sistema societario cada vez más adaptado a la actualidad de nuestro mundo, en donde la tecnología prima cada vez más en las empresas y los negocios, por lo que estimamos que provocará que las SAS sean un tipo social que se utilice de manera aún más frecuente dada la nueva realidad a la que nos limita el COVID-19 en nuestros días.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



María José Graziani
mgraziani@deloitte.com

13. Seguros de desempleo y medidas especiales ante el COVID-19

Anexo Normativo

Juan Bonet
Guillermo Lorbeer

Ante la aparición de casos de Coronavirus (COVID-19) y la determinación de emergencia sanitaria que atraviesa nuestro país, el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social ("MTSS"), mediante Resolución de fecha 18 de marzo (la "Resolución"), dispuso medidas excepcionales respecto al régimen general de subsidio por desempleo (en adelante, el "Régimen Especial").

1. Régimen Especial de subsidio por desempleo:

Entre las medidas adoptadas por la Resolución se encuentra la creación de un Régimen Especial de subsidio por desempleo de treinta días (prorrogable por igual plazo) a contar de la fecha de la norma que se comenta (es decir, a partir del día 18 de marzo de 2020). Dicha Resolución refiere al seguro de desempleo por suspensión parcial de actividad y que antes de la Resolución, estaba previsto únicamente para trabajadores jornaleros; de esta forma, los empleados mensuales también pueden acceder al subsidio por desempleo producto de una suspensión parcial de actividad.

La Resolución estableció que el mencionado Régimen Especial deberá solicitarse a través del Banco de Previsión Social y amparará a: (i) aquellos trabajadores que cuenten con cobertura por el régimen general de subsidio por desempleo, (ii) aquellos trabajadores que hubieren agotado el régimen general de subsidio a la fecha de la Resolución y (iii) aquellos trabajadores que cuenten cobertura de subsidio por desempleo de acuerdo al Decreto Ley Nro. 15.180 de 20 de agosto de 1981 ("Ley de Seguro de Desempleo") y por la Ley Nro. 18.399 de 24 de octubre de 2008 ("Seguro de Desempleo Administrado por el Banco de Previsión Social").

Asimismo, se establece que el Régimen Especial no estará condicionado a la eventual existencia de licencia no gozada por parte del empleado.

En cuanto a los trabajadores comprendidos, el Régimen Especial abarca a trabajadores con remuneración mensual fija o variable de todos los rubros de actividad en Uruguay (originalmente la Resolución limitaba los sectores de actividad a los que aplicaba, los que fueron posteriormente ampliados por resolución de fecha 20 de marzo).

Quedan comprendidos en la situación de suspensión parcial quienes no trabajen parte del mes, estableciendo un mínimo de seis jornales en el mes, o vean reducidas las horas de trabajo en un porcentaje del 50% o mayor que en situaciones normales, siempre y cuando cumplan con los demás requisitos establecidos por la Ley de Seguro de Desempleo y por la Ley de Seguro de Desempleo Administrado por el Banco de Previsión Social.

En cuanto al monto del Régimen Especial, la Resolución establece que el mismo será del 25% del promedio mensual nominal de las remuneraciones obtenidas en los



últimos seis meses inmediatos a la configuración de la causal, estableciendo un cálculo de forma proporcional al período del subsidio.

2. Otras medidas tomadas por el Gobierno:

Adelanto de licencias:

Normalmente las vacaciones anuales generadas un año se toman al año siguiente. Excepcionalmente mediante Resolución Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS), se prevé el adelanto de las vacaciones anuales generadas en 2020, si se acuerda por escrito entre el empleado y el empleador y está motivado por la situación de COVID. Dicho adelanto debe ser de por lo menos 10 días y ser comunicado a la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

Licencias especiales – Construcción:

El 20 de marzo de 2020 se firmó un acuerdo bipartito entre las gremiales de la construcción y el gobierno con el objetivo de establecer una licencia especial sin goce de sueldo entre el 24 de marzo al 5 de abril. La licencia especial establece una partida especial financiada por el Gobierno, los trabajadores de la construcción y los sindicatos.

Promover el Teletrabajo:

El Decreto 94/020 exhortó a los empleadores a implementar teletrabajo en la medida de lo posible, debiendo proveer las herramientas de trabajo. En aquellos casos en que esto no sea posible, deberían tomar las medidas de prevención anunciadas por el gobierno. Incluso los trabajadores de las zonas francas fueron habilitados a realizar teletrabajo.

3. Otras medidas que pueden tomar las empresas

Licencias Anuales

Las empresas pueden coordinar con sus empleados el goce de las licencias pendientes en este periodo de emergencia sanitaria.

Seguro de Paro

El Régimen Especial comentado inicialmente complementa el régimen pre existente respecto al seguro de paro. Este seguro sigue vigente y prevé un subsidio para personas despedidas, suspendidas de sus actividades, y también para jornaleros que vean reducido el tiempo de trabajo.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



Guillermo Lorbeer
glorbeer@deloitte.com

14. EL IRAE en tiempos de COVID-19

Aspectos a tener en cuenta en el contexto actual

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020

Gonzalo Lucas

1. Introducción.

Dentro de los momentos desafiantes para los contribuyentes en Uruguay, producto de la situación actual, no escapan algunos efectos que se producen (y producirán) en la liquidación del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (en adelante “IRAE” o el “impuesto”).

Estamos pensando en aquellos sectores que tendrán una situación de pérdidas económicas no previstas en el desarrollo habitual de los negocios y su impacto en la determinación de la renta neta fiscal.

En este marco, nuestro análisis se basa en la normativa vigente y sus consecuencias.

Los siguientes son algunos aspectos que nos parece relevante analizar en este marco: i) la normativa fiscal aplicable a la pérdidas derivadas de casos fortuitos o causa mayor ii) la incobrabilidad de los créditos, iii) el reconocimiento de pérdidas por desvalorización de bienes de cambio, iv) la deducción de los gastos por indemnización por despido (“IPD”), v) el efecto de la determinación de impuestos en pesos uruguayos históricos en empresas con moneda funcional dólares o euros, y vi) la limitación a la deducción de pérdidas fiscales futuras.

Serán objeto de otro capítulo de este E-book, el análisis del impacto en la aplicación de normativa de Precios de Transferencia y en lo que hace a los Proyectos de inversión presentados ante la Comisión de Aplicación (“COMAP”).

Es esperable que en un futuro próximo aparezcan algunas modificaciones normativas tendientes a mitigar los efectos adversos en la determinación del impuesto sobre las rentas. Esto ya está sucediendo a nivel mundial, y también en menor medida en Uruguay, con los distintos países intentando dar respuestas a las necesidades de los contribuyentes tanto empresas como personas. Para una rápida visualización de algunas de estas medidas sugerimos ver OECD (2020), Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, OECD, París.

En tal sentido, nos permitiremos efectuar algunas reflexiones y recomendaciones de áreas en la que estimamos que el Uruguay deberá pensar en soluciones para los contribuyentes en función del impacto de la coyuntura actual.

2. El Concepto de fuerza mayor y su aplicación en el IRAE.

El desarrollo de este capítulo se basará en el Flash Legal elaborado por el Dr. Juan Bonet, Socio a cargo del área Legal de nuestras oficinas el 24 de marzo de 2020.

En el Art. 21º, Lit A, Tít 4º, T.O. 1996 y en el Art 27º del Dec. 150/007 se recoge la posibilidad de deducir a la Renta Bruta Gravada “...las pérdidas ocasionadas en los bienes de la explotación por caso fortuito o fuerza mayor, en la parte no cubierta por indemnización o seguro...”.

Citando lo señalado por el Dr. Bonet en dicho trabajo: "... la fuerza mayor es un evento externo, imprevisible e irresistible y el mismo genera una imposibilidad de cumplimiento para la parte sobre la cual está a cargo dicha obligación. Esto es, a nivel general, la fuerza mayor existe a raíz de la existencia de una serie de eventos que a efectos del cumplimiento de la obligación fueron imprevisibles o siendo previsibles son inevitables y que implican un obstáculo cuya fuerza es irresistible...".

Parece ser claro, por lo menos desde el punto de vista conceptual y del sentido común, que la situación, a la cual se están enfrentando algunos contribuyentes en nuestro país y en distintos países del mundo, encuadra en el concepto antes manejado, y por lo tanto, debería ser de aplicación en forma generalizada esta norma para esos contribuyentes. Esto es, debería aplicar a cualquier pérdida en los bienes de la explotación (por ejemplo: créditos, bienes de cambio, bienes de uso, intangibles)

No obstante lo anterior, cómo alerta el Dr, Bonet, la Administración Tributaria ("AT") y también la Jurisprudencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo (TCA"), salvo excepciones, ha sido especialmente restrictiva en admitir que este eximente aplique a casos concretos.

Deberemos esperar y ver qué posición toman la AT y los órganos jurisdiccionales frente a esta nueva coyuntura y frente a casos concretos y puntuales dónde resulte claro el concepto antes manejado

Más allá de este concepto que a nuestro juicio podría ser de aplicación a casos concretos, corresponde analizar la normativa general del impuesto frente a eventos que seguramente ocurrirán en muchas empresas.

3. Créditos incobrables.

Uno de los impactos que ya están enfrentando muchas empresas uruguayas es el retraso en el cobro de los créditos y es altamente probable que se genere un importante incremento en la incobrabilidad de los mismos o cómo mínimo la necesidad de renegociar las condiciones de ellos, surgiendo diferimientos y quitas.

De acuerdo con el Lit C, Art. 21°, Tít 4°, T.O. 96 se establece que se permiten deducir *"Los créditos incobrables en la forma y condiciones que determine la reglamentación."*

Las mismas las encontramos en los Arts. 29° (Incobrabilidad) y 30° (Incobrabilidad para empresas de Intermediación Financiera) del Dec. 150/007 reglamentario del IRAE.

En el primero de ellos, de aplicación generalizada para los contribuyentes, se establecen distintas hipótesis de incobrabilidad que las podríamos resumir en:



- i) casos de incobrabilidad judicialmente declarada (Literales a, b y c),
- ii) cheques librados sin fondos a condición de que se haga denuncia penal y se trabé embargo genérico por el adeudo (Literal d),
- iii) el transcurso de dieciocho meses desde el vencimiento del plazo. (Literal e), y
- iv) otras situaciones de análoga naturaleza a las anteriores que deberán ser justificadas a juicio de la DGI.

En la práctica, los contribuyentes básicamente aplican los criterios establecidos en ii) y iii). Esto deriva de que los procesos de declaración judicial de insolvencia son procesos en general largos, mayores a 18 meses y de que la AT ha sido renuente a aplicar la causal iv) (Lit F, Art. 29); aún en casos que a nuestro juicio sería de aplicación el mismo.

Resulta claro que, en aquellas empresas muy afectadas por el Covid-19, este será un problema a solucionar, no solo por su impacto en el IRAE, sino que sobre todo por su impacto en el Impuesto al Valor Agregado. En el caso de una empresa seriamente afectada por el hecho, que tenga que pagar el IVA generado y no cobrado y tenga que esperar 18 meses para recobrarlo, puede constituir en la situación actual (con dificultades de obtener financiamiento) un muy serio problema.

Desde el punto de vista conceptual y técnico la forma de enfrentar este problema debería ser:

- a) la aplicación la normativa de causa mayor analizada en el capítulo 2), o
- b) la aplicación el Lit F del Art. 29° (otras situaciones de análoga naturaleza), o
- c) instrumentar mecanismo de diferimiento en el pago del impuesto o similar.

Resulta claro que los antecedentes no ayudan a resolver aplicar a) o b) y que c) dependerá de las modificaciones normativas que se introduzcan o no en el Uruguay.

Pero a todas luces, parece ser una de las áreas sobre la que se tendrá que proponer soluciones normativas.

4. Desvalorización de Bienes de cambio

Otro posible impacto significativo para las empresas afectadas negativamente por la realidad bajo análisis, es el relativo a sus bienes de cambio. Estamos pensando en:

- a) Desvalorización del stock derivado de una disminución sustantiva de la demanda por distintos factores (precio, tipo de cambio, elasticidad ingreso, etc.), y
- b) Vencimiento, deterioro u obsolescencia de productos (particularmente de productos perecederos) derivados de un enlentecimiento en la demanda y/o por devoluciones de productos.

En general, la normativa del IRAE aplicable es la relativa a la renta bruta gravada y las normas de valuación de bienes de cambio aplicables a la determinación de la misma.

Con relación a estas últimas, encontramos el Art. 31. Tít 4º, T.O 96 y los Arts 80º a 87º del Decreto Reglamentario.

En lo referido a los impactos antes vistos, encontramos que *“...no se admitirán deducciones o aumentos en forma global para ajustar el valor de las existencias, cualquiera sea su naturaleza.”* (Art. 81º del Decreto 150/007) y que *“...Las mercaderías fuera de moda, averiadas, deterioradas, o que hayan sufrido mermas o pérdidas de valor por causas análogas, serán evaluadas por el contribuyente. La Dirección General Impositiva podrá rechazar por razones fundadas dicha valuación si no la considera razonable.”* (Art. 82º del Decreto). (Subrayado nuestro)

En un contexto general, el foco estaría propuesto en la identificación de la mercadería que por una u otra razón pierde el valor y la forma en como documentar y/o argumentar esa diferencia de valor. Para evitar problemas se valoraba la existencia de informes de terceros que justifiquen la misma. Un caso en particular es el tema destrucciones, con la obligación de cumplir con las normativas medioambientales y los requerimientos de la DGI de evidencia empírica de terceros para permitir la deducibilidad. Todas estas situaciones generan costos adicionales en las empresas para poder considerar ese ajuste en la determinación de la renta o no poder deducirlo (ya sea porque es una estimación global o por que la DGI objete o pueda objetar la prueba de la misma). En general en el pasado reciente, la AT ha estado muy rigurosa con dichas deducciones.

Nos encontramos aquí nuevamente frente a una situación que se debería atender para aquellos sectores fuertemente impactados. No parece lógico aumentar los costos de cumplimiento para su consideración (y obviamente no estamos hablando de las obligaciones medioambientales) y estimamos conveniente flexibilizar los requerimientos para su consideración.

Inclusive se podría pensar en otros mecanismos para permitir la deducción del gasto, vía ajuste en la normativa de donaciones admitidas.

Más allá de estas necesidades, que se podrán solucionar o no, resulta claro que en las áreas afectadas existirá un impacto importante y que, a la luz de la normativa actual, el foco estará en los aspectos analizados precedentemente.

5. Deducción de la IPD y complemento de seguro por desempleo

Es claro que, cómo se ha manifestado públicamente por el gobierno, se está dando un impacto significativo a nivel laboral. El envío masivo a seguro de paro en algunas actividades y la restructuración del área laboral con el incremento de los despidos

en las mismas u otras, son una realidad. Es aquí que adquiere importancia revisar el impacto de los mismos en el IRAE.

Con relación a la deducibilidad de las Indemnizaciones Por Despido de la renta bruta gravada, se ha debatido mucho en el pasado. Con la normativa del IRIC se discutía entre la DGI y los contribuyentes el concepto de necesidad del gasto (necesario versus legalmente obligatorio como requisito de deducibilidad) y posteriormente con la normativa de IRAE si se cumplía con los requisitos generales de deducción de gastos, en particular la “regla candado” y los especiales de remuneraciones.

El tema fue resuelto en Decreto 331/09 que incorporó el Num 13° al Art. 42°, Dec.150/07. El mismo incluye entre las excepciones a la regla candado a las IPD. Pero aún más, se establece que las mismas son un gasto necesario (y deducible) en el IRAE, de forma tal que se cierra la discusión al respecto.

Un tema más que debemos precisar es que también es deducible el pago de despido por encima del legal obligatorio. En efecto, el mismo se encuentra gravado por IRPF y no por aportación a la seguridad social ya que así lo establece el régimen legal vigente. Estos son los requisitos para la deducción de las remuneraciones en general y el concepto de necesidad se encuentra resuelto por numeral 13° antes expuesto, como fue visto.

Respecto al complemento al seguro de desempleo, nos referimos al importe que la empresa abona al empleado dependiente para completar su remuneración habitual. Esta partida no estará alcanzada por aportes a la seguridad social, pero si por IRPF. Respecto a su deducibilidad en el IRAE, se cumplen las condiciones previstas para remuneraciones, pero eventualmente podría la AT cuestionar su necesidad, como en su momento lo hizo con la IPD por encima de lo legal. Hecho este que fue solucionado desde el punto de vista normativo, como recién comentamos.

Creemos que en una situación extrema como la que estamos atravesando, el esfuerzo que las empresas hagan para mantener el bienestar de su personal no debería ser considerado una liberalidad, sino un gasto necesario para obtener y conservar la renta gravada, y por lo tanto admitido en la determinación del IRAE.

6. Efectos fiscales de las diferencias de cambios

Derivado de la incertidumbre acerca de la magnitud del impacto que el COVID-19 puede generar en la economía mundial y en las empresas en particular y, en consecuencia, cómo se impactarán los resultados de la mismas, es que se ha observado un proceso devaluatorio muy significativo en las monedas de los países emergentes y eso ha sido muy evidente en todos los países de Latinoamérica.

Uruguay no ha escapado a este proceso y dicha devaluación ha impactado en forma muy relevante en la magnitud de las diferencias de cambio. Dependiendo de la

posición neta expuesta de las empresas nos encontraremos frente a importantes diferencias de cambio ganadas si la posición es activa y en la mayoría de los casos pérdidas muy significativas en caso de posiciones pasivas (empresas con endeudamiento neto en dólares o euros).

Ambas situaciones generan problemas a los contribuyentes en la determinación del IRAE, aunque justo es decir que la magnitud del problema derivado de las posiciones pasivas es mucho más profundo e importante que el generado en empresas con posiciones activas.

Empecemos con éste último caso, los activos netos en dólares generan una diferencia de cambio nominal (ganancia). Esta ganancia nominal (ver capítulo 7 relativo al impacto de la no aplicación del Ajuste Impositivo por Inflación) se encontrará gravada por IRAE y se deberá pagar el impuesto. Aquí se pueden originar dos problemas: a) esto se da si la moneda funcional es el dólar, ya que necesitará ese flujo de caja para comprar cosas en dólares y mantener su capacidad operativa; y b) que esa diferencia de cambio no tenga una vinculación con un flujo de caja cercano (inclusive se puede relacionar esto con los problemas derivados de la incobrabilidad ya analizados), y que en consecuencia el pago de un impuesto sobre una base no real genere dificultades financieras.

Pongamos un sencillo ejemplo para visualizar ambos problemas: supongamos que alguien tiene un dólar para comprar un bien que vale un dólar (todavía no lo compró). Ese dólar genera diferencia de cambio ganada y por lo tanto impuesto. Se dan las dos situaciones planteadas. Si tengo que reservar el dólar para comprar, no tengo dinero para pagar el impuesto (si vendo el dólar no voy a poder comprar el bien) y si ese dólar fuera un deudor que se vuelve incobrable tengo que pagar el IRAE sobre la diferencia de cambio, aunque no tengo dinero para pagar.

Más significativo que este caso es el problema derivado de una posición pasiva (endeudamiento en dólares o euros). El tema acá es que el endeudamiento de la empresa aumentó en forma significativa y se generan pérdidas de magnitud. Estas pueden generar pérdidas fiscales (Ver Capítulo 8 sobre Tratamiento de las Pérdidas Fiscales de Ejercicios Anteriores) y, como se verá, puede impactar en forma significativa en la tasa efectiva de IRAE. Pero aún más, puede pasar que éstas pérdidas generen un deterioro significativo del patrimonio de la empresa con las consecuencias legales y societarias que derivan de la aplicación de la Ley de Sociedades Comerciales en aquellas sociedades que tienen moneda funcional pesos.

En la crisis del 2002, se entendió conveniente permitir la activación de estas pérdidas, tanto desde el punto de vista contable como fiscal, de forma de atenuar los inconvenientes que esta situación genera. Ese activo se amortizaba en el futuro y de alguna manera permitía la deducción de resultados fiscales futuros.

7. El Ajuste Impositivo por Inflación (AIPI)

La normativa relativa a este tema la encontramos en los Arts 27° a 29°, Tít 4°, T.O 96 y el Art 58 de su Decreto Reglamentario.

Pero cómo todos ya sabemos, esta normativa sólo se aplica si la inflación acumulada en los últimos 3 años supera el 100%.

Para decirlo de otra forma, con una inflación que viene siendo entre un 8% y 10% anual, esta norma no viene aplicándose desde octubre de 2016 y aunque la inflación se acentúe en forma significativa en este año tampoco se aplicará en el próximo ejercicio y probablemente tampoco el siguiente.

El objetivo de la normativa del AIPI es llevar en forma simplificada los resultados nominales a resultados reales, de forma no gravar (o gravar) resultados nominales que no son resultados reales y de regularizar los resultados comerciales nominales. El tema ha sido profusamente tratado en artículos específicos y no corresponde aquí profundizar en el análisis.

El ejemplo en el capítulo anterior es solo un ejemplo de las distorsiones que la no aplicación de esta norma genera. Podría haber muchísimos ejemplos más donde no se termina gravando la capacidad contributiva real de los contribuyentes, existiendo falta de equidad en las tasas efectivas de impuestos, según la situación puntual de cada contribuyente.

Esto se puede atenuar si estamos en una situación de crecimiento económico y de ganancias de las empresas con devaluaciones pequeñas e inflaciones controladas. Pero esto es inaceptable, en situaciones de crisis y de devaluaciones importantes (seguro) e inflaciones importantes (probable, por tipo de cambio y tarifas).

Por lo que volver a la aplicación de esta normativa, es a nuestro juicio, una necesidad para volver a las bases de la tributación sobre las rentas: capacidad contributiva y equidad.

8. Limitación a la deducción de las pérdidas fiscales

Con relación a este tema las empresas uruguayas (al igual que en algunos otros lugares de Latinoamérica) se encuentran en una peor situación que las empresas de otros países del mundo.

En efecto, existen distintos mecanismos de consideración de las pérdidas fiscales a nivel mundial:

- a) mecanismo de consideración hacia atrás ("*loss carry back*"), mediante el cual se compensan resultado de este ejercicio con ejercicios anteriores (resultado único y continuo) y se toman los pagos de impuestos como "anticipos". La aplicación de este método en una empresa afectada negativamente por

COVID-19 y que haya pagado impuestos en el pasado, generaría un crédito contra el fisco por “anticiparse” en ejercicios anteriores más que el impuesto que corresponde sobre el resultado acumulado. En los países que se aplique este mecanismo las empresas tendrán una inyección financiera por la vía de recuperación de impuestos.

- b) Mecanismo de consideración hacia adelante (“*loss carry forward*”), mediante el cual se permite (total o parcialmente, con limitación temporal o sin limitación temporal) compensar las pérdidas fiscales de un ejercicio en el futuro. En este caso, las pérdidas le generarán (a las empresas) el derecho a pagar menos impuestos en futuros ejercicios.

La normativa actual en el Uruguay surge del Lit F, Art, 21°, Tít 4 y del Art. 31° del Decreto Reglamentario. Los mismos establecen un mecanismo de deducción hacia adelante con limitación temporal (5 años) y desde el ejercicio 2017 con una importante limitación cuantitativa (hasta el 50% de la Renta Neta Total Gravada del ejercicio en curso). Las mismas se consideran actualizadas por IPC.

El impacto en empresas muy afectadas por la pandemia, y que generen pérdidas importantes, es que NO se genera un crédito actual y se podrán recuperar en el futuro con la limitación temporal (5 años), pero sobre todo en el primer ejercicio que se genere ganancia fiscal se deberá pagar IRAE aún en una situación de pérdidas fiscales acumuladas, porque solo se puede deducir hasta el 50% del resultado fiscal. Esto genera como mínimo un costo financiero importante, que puede ser económico en el caso de aplicar la restricción temporal.

Adicionalmente, la limitación temporal y la del 50% de la renta del ejercicio harán que el análisis de las empresas para reconocer un activo en el cálculo del impuesto diferido de acuerdo a la NIC 12, sea más restrictivo que si las normas fiscales fueran más laxas. Además del perjuicio financiero que comentamos existe un perjuicio económico que se reflejará en el Estado de Resultados de las compañías por el no reconocimiento de esas pérdidas fiscales como activo.

Esta es un área, que, a nuestro juicio, se debería modificar para no acentuar el impacto negativo en las empresas y en la economía en su conjunto. La eliminación temporal de las restricciones o mecanismos de créditos actuales son algunas de las medidas que serían recomendables.

9. A manera de conclusión

El tsunami económico mundial que está provocando esta pandemia es, al momento, inconmensurable. Es probable que el impacto en los países afectados y en determinadas áreas (a vía de ejemplo: turismo, servicios no transables presenciales, aerolíneas, etc.) sea de gran entidad. Las empresas de esos sectores tendrán grandísimos impactos. La normativa de imposición sobre las empresas y la del IRAE en particular no están pensadas para situaciones de crisis tan profundas.

Es por esto que se vuelven imperiosas las respuestas por parte de los gobiernos y de los fiscos para atenuar estos problemas y ayudar a los contribuyentes a sortearlos de forma de proteger la capacidad contributiva a largo plazo.

Somos conscientes que ésta es solo un área que necesita apoyo, existiendo otras con igual o más necesidades de apoyo y que existen restricciones fiscales significativas.

No obstante lo cual, se vuelven muy necesarias algunas respuestas a nivel normativo y en ese marco veremos qué medidas adicionales se adoptan para atenuar estos problemas. Como se mencionó en la introducción, muchos países lo están haciendo.

Contacto:



Gonzalo Lucas
Socio | Tax&Legal
golucas@deloitte.com

15. El concepto de fuerza mayor y su aplicación tributaria y aduanera

Anexo Normativo

Actualizado al 19.03.2020

Juan Bonet
Guillermo Lorbeer

1. El coronavirus y la relación tributaria entre Fisco y contribuyentes

Como otro de los efectos de la aparición de casos de Coronavirus (“COVID-19” o el “virus”) y la determinación de emergencia sanitaria que atraviesa nuestro país, surge la necesidad de tener en consideración el concepto de “fuerza mayor” en las distintas relaciones jurídicas de empresas y personas físicas.

Como es de público conocimiento, la gremial Centro de Almaceneros Minoristas, Baristas, Autoservicistas y Afines del Uruguay (CAMBADU) ha realizado planteos públicos en relación a la postergación en el pago de tributos.

Esto trae a colación cuál es el alcance y aplicabilidad del concepto de fuerza mayor a nivel fiscal. En este marco, si bien el concepto de fuerza mayor posee una clara aplicabilidad en materia de contratos civiles y comerciales, es de notar que a nivel tributario tiene una importante incidencia en momentos en donde existen restricciones de acceso a oficinas públicas, recomendaciones de teletrabajo y demás afectaciones al normal curso de la actividad de contribuyentes y responsables tributarios.

2. ¿Está regulada la fuerza mayor a nivel tributario y aduanero en Uruguay?

A nivel tributario, la normativa recoge el concepto de fuerza mayor en distintas hipótesis, por ejemplo:

- Nuestro Código Tributario utiliza el concepto jurídico de fuerza en el artículo 106 del Código Tributario en materia de eximentes de responsabilidad y señala que excluyen la responsabilidad por infracciones tributarias (Mora, Contravención y otras) *“la fuerza mayor y el estado de necesidad”*.
- En materia del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (“IRAE”), se prevé como una pérdida admitida (deducible) en la liquidación del impuesto a *“las pérdidas ocasionadas en los bienes de la explotación por caso fortuito o fuerza mayor, en la parte no cubierta por indemnización o seguro”*. A nivel de la reglamentación del Impuesto, el Decreto N° 150/007 señala que *“las pérdidas sufridas en los bienes de la explotación por caso fortuito o fuerza mayor serán deducibles como gastos del ejercicio”*, agregando que *“la deducción o la renta será la diferencia entre el valor fiscal de dichos bienes y el valor de lo salvado más las indemnizaciones y seguros percibidos”*.
- El Código Aduanero vigente (“CAROU”), señala que serán responsables por el cumplimiento de las obligaciones establecidas en el régimen de tránsito aduanero, el transportista y su agente de transporte, el declarante y quien tuviere la disponibilidad jurídica de la mercadería. Sin embargo, se estipula que los mismos podrán exonerarse de responsabilidad *“siempre que demuestren que el incumplimiento se generó por caso fortuito, fuerza mayor u*



otra causa que no les sea imputable.”. En materia de tránsito aduanero, se señala que el mismo *“solo podrá ser justificadamente interrumpido por caso fortuito o fuerza mayor u otras causas ajenas a la voluntad del transportista”*.

- En materia de suspensión por no regularización de documentación o mora en el pago de los tributos, el CAROU aclara que *“las personas vinculadas a la actividad aduanera podrán exonerarse de responsabilidad siempre que demuestren que el incumplimiento se generó por caso fortuito, fuerza mayor u otra causa que no les sea imputable.”*
- A nivel de la reglamentación de la ley 18.184 en lo que hace a mecanismos de importación en admisión temporaria, toma de stock y de régimen devolutivo ("draw back") se señala que las operaciones de Admisión Temporaria podrán cancelarse cuando exista *“faltante por fuerza mayor”*, aclarando que cuando, por casos fortuitos o de fuerza mayor, se produjera un deterioro o faltante de la mercadería, la empresa lo comunicará de inmediato, con las formalidades requeridas, al LATU para que éste proceda a su verificación, comunicando los resultados a la Dirección Nacional de Industrias.

3. ¿Qué es la fuerza mayor?

El concepto de fuerza mayor (o en inglés *“force majeure”*) es un concepto jurídico de aplicación global, tanto en los sistemas continentales (como el nuestro) como en sistemas de derecho anglosajón (*“Common Law”*)

A nivel uruguayo, si bien es cierto que el Código Tributario y las normas tributarias y aduaneras mencionadas no definen el concepto de fuerza mayor, tanto por interpretación de la norma tributaria en el caso del Código Tributario como por la remisión que al menos en el concepto de obligación tributaria se hace al Derecho Privado, se derivan en la aplicación de normativa civil y comercial.

Desde el punto de vista civil se señala (artículo 1343 del Código Civil) que no se deben daños y perjuicios, cuando el deudor no ha podido dar o hacer la cosa a que estaba obligado o ha hecho lo que le estaba prohibido, cediendo a fuerza mayor o por caso fortuito”.

De acuerdo a la normativa, doctrina y jurisprudencia dominantes, la fuerza mayor es un evento externo, imprevisible e irresistible y el mismo genera una imposibilidad de cumplimiento para la parte sobre la cual está a cargo dicha obligación. Esto es, a nivel general, la fuerza mayor existe a raíz de la existencia de una serie de eventos que a efectos del cumplimiento de la obligación fueron imprevisibles o siendo previsibles son inevitables y que implican un obstáculo cuya fuerza es irresistible. Dicho evento tiene la característica de generalidad dado que el mismo es no solo para las partes involucradas sino para cualquier tercero en la misma situación.

4. ¿Cuál es la posición jurisprudencial?

A nivel tributario, la Jurisprudencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo (“TCA” o “Tribunal”), salvo excepciones, ha sido especialmente restrictiva en admitir que este eximente aplique al caso concreto. Lo bien cierto es que un caso de un virus de afectación no solo nacional sino global de afectación directa en Uruguay, no posee precedentes similares en la historia de casos sometidos a la decisión del Tribunal.

Sin embargo, es de notar que la emergencia económica y otros aspectos han sido discutidos a nivel jurisprudencial, si bien no con un nivel de afectación como el que tenemos con el virus. En este aspecto se ha argumentado que es el contribuyente sobre quien recae la carga de probar cuáles fueron las razones que le impidieron cumplir con los plazos establecidos en las normas vigentes.

5. La aplicación al tiempo presente: ¿Qué nos deparará la existencia del virus y su avance o retroceso en el concepto?

A nuestro entender, el concepto de fuerza mayor es el concepto que está atrás respecto de los distintos planteos y estudios que se conectan con los pedidos y planteos en pos de la flexibilización tributaria.

Entendemos que dichos planteos deben, desde el punto de vista de técnica tributaria, ser ponderados a su debido tiempo con otras medidas que se están tomando en tiempo real y con un dinamismo que amerita su estudio profundo.

Sin perjuicio de lo anterior, el concepto de fuerza mayor ya es un concepto existente a nivel normativo, que claramente se deberá tomar en consideración en un contexto de aplicación sobre el cual no registramos precedentes similares.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



Guillermo Lorbeer
glorbeer@deloitte.com

16. COVID-19 y tributación agropecuaria

Anexo Normativo
Actualizado al 30.03.2020



Mercedes Gomez
Hugo Garciacelay

1. Introducción

El sector agropecuario en el Uruguay es uno de los motores más grandes de la economía. En este marco, no son ajenas a la agenda las modificaciones tributarias que se pueden tomar para la mejora del sector.

Veremos cuáles han sido desde la óptica tributaria alguna de las medidas que se han tomado para reducir el impacto del Covid-19.

2. Medidas específicas que afectan al Sector Agropecuario en particular – Prorroga de la Contribución Inmobiliaria Rural

Atendiendo a la emergencia sanitaria, diversos Gobiernos Departamentales del país adoptaron la medida de prorrogar el vencimiento de la Contribución Inmobiliaria Rural.

Como se sabe, de acuerdo a lo previsto en el artículo 297 de la Constitución de la República, el impuesto de contribución inmobiliaria rural es un impuesto departamental de acuerdo a la definición dada por el artículo 1 del Código Tributario, creado por el Poder Legislativo Nacional.

En este marco, para aquellos vencimientos en marzo de este año, en algunos casos se han aplazado para el mes de abril de 2020 y el nuevo vencimiento se ha marcado para el próximo 30 de abril.

Cabe destacar que esta no es una medida que hayan tomado la totalidad de las Intendencias del país por lo que, recomendamos verificar el vencimiento según el departamento donde está localizado el padrón en cuestión.

3. Crédito por Impuesto al Valor Agregado (“IVA”) al Gasoil para productores que no tributen el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (“IRAE”).

En general, según el artículo 6 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, los productores agropecuarios que pueden y ejercen la opción de tributar IMEBA lo que implica dejar al IMEBA como impuesto definitivo tienen un impacto en el Impuesto al Valor Agregado. En efecto, el IVA compras incluido en las compras que realizan es un costo.

Considerando lo anterior y que uno de los costos más significativos que tienen los productores, es el gasoil que utilizan para realizar la actividad, el gasoil es un bien gravado con IVA por lo que en principio los productores que no tributan IRAE ven incrementado el costo del gasoil por efecto del IVA.

Con el objetivo de disminuir ese costo adicional, se promulgó en febrero de 2018 la Ley N° 19.595, facultando al Poder Ejecutivo a otorgar a los productores de leche, de arroz y de flores, frutas y hortalizas, que no tributen IRAE, la devolución IVA incluido en sus adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de las referidas actividades productivas.

El límite de deducción se regirá por lo previsto en el artículo 2° de la citada Ley y que transcribimos a continuación.

“Artículo 2°.- El límite máximo del beneficio a que refiere el artículo anterior se determinará aplicando a los ingresos originados en las ventas de cada uno de los productos agropecuarios, correspondientes al último ejercicio fiscal cerrado, los porcentajes que a continuación se detallan:

Productos	Porcentaje de ventas anuales
Arroz	4,00%
Leche	1,10%
Hortícolas y frutícolas	1,50%
Citrícolas	1,30%
Flores	0,40%

Facúltase al Poder Ejecutivo a establecer montos fictos de ingresos, para aquellos contribuyentes de los que no se disponga la información a que refiere el primer inciso de este artículo. Dichos montos fijos de ingresos oficialarán como mínimos para el caso de contribuyentes que hayan registrado ventas menores a dichos límites.”

Con el mismo objetivo, en marzo del mismo año, se promulgó la Ley 19.602 dando las mismas facultades, pero en esta oportunidad a los productores de ganado ovino y bovino.

En este caso el límite previsto se fijó en el artículo 1°, y es el siguiente:

“El límite máximo del beneficio no podrá superar el 0,4% de los ingresos originados en la venta de ganado bovino y ovino, correspondientes al último ejercicio fiscal cerrado, facultándose al Poder Ejecutivo a establecer montos fictos de ingresos para aquellos contribuyentes de los que no se disponga información.”

Desde marzo de 2018 hasta la fecha, el Poder Ejecutivo ha hecho uso de la potestad conferida, en esta última oportunidad a través de los Decretos 88/020 y 89/020 que prevén que el citado beneficio aplica para las adquisiciones de gasoil realizadas a partir del 1° de marzo 2020 y por el término de un año.

Interesa destacar alguno de los requisitos de formalidad previsto en la normativa, en especial el previsto en el artículo 5° de ambos decretos. Este artículo prevé que, a los efectos que las adquisiciones de gasoil sean computables a efectos del beneficio, será condición que las mismas se documenten por parte de las estaciones de servicio o distribuidores, en comprobantes fiscales electrónicos y en forma separada a las adquisiciones de otros productos.

En aquellos casos que las enajenaciones no se encuentren documentadas en Comprobantes Fiscales Electrónicos (“CFE”) y no sean a consumidor final, las estaciones de servicio o distribuidores deberán cumplir con lo previsto en la Resolución de la Dirección General Impositiva (“DGI”) N° 537/020 de 18 de marzo de 2020, que no es más que establecer la obligación de informar mensualmente el IVA incluido en las enajenaciones de gasoil.



Contacto:



Hugo Garciacelay
Gerente | Tax&Legal
hgarciacelay@deloitte.com



Mercedes Gómez
Gerente | Tax&Legal
megomez@deloitte.com

17. Los Proyectos de Inversión en el marco del COVID-19

Anexo Normativo

Actualizado al 31.03.2020



Pablo Lagarriga

1. Introducción. Los proyectos de inversión en el marco del COVID-19

Dentro de los múltiples factores a atender cuando intentamos evaluar los potenciales efectos negativos ante la aparición de la pandemia del Coronavirus (“COVID 19”), el régimen de proyectos de inversión no queda exento de dicha evaluación.

Como se sabe, ya desde el año 1998 la conocida como “Ley de Inversiones” N° 16.906, declaró de interés nacional la promoción y protección de las inversiones realizadas por inversores nacionales y extranjeros en el territorio nacional y ello ha sido objeto de múltiples reglamentaciones por parte del Poder Ejecutivo, siendo las más importantes las reguladas en su día por los Decretos N°s 455/007, 2/012 y 143/018 respectivamente.

Claramente desde el 3 de marzo de este año, habiendo comenzado la detección de la existencia del COVID-19 en Uruguay, ello ha traído consigo cambios relevantes en como coordinar esta situación con lo que hace a los proyectos de inversión presentados y a presentarse y, por añadidura promovidos y a promoverse.

En este marco es importante tener en cuenta que la Comisión de Aplicación (en adelante “COMAP”), informó que *“durante el periodo que durase la declaración de emergencia sanitaria por la infección (COVID-19) por el nuevo coronavirus SAR-CoV-2, no se exigirá como requisito de presentación para la realización de cualquier trámite en el marco de la Ley N° 16.906 capítulo III, la constancia de estar al día regulada por Circular 4/18.”*

Sin embargo, en dicha comunicación se aclara que *“no se declarará promovido aquel proyecto de inversión que no cumpla dicho requisito. Es por ello, que durante el proceso de evaluación se deberá dar estricto cumplimiento al requisito mencionado”*¹.

En el contexto de la comunicación de la COMAP mencionada, existe un fenómeno general que puede implicar, básicamente, una eventual merma en la presentación de proyectos de inversión, pero no es la idea analizar este aspecto en este capítulo.

En efecto, creemos que reviste más interés práctico analizar la situación respecto a los que ya están involucrados y afectados por el tema, ya sea porque estaban con un proyecto de inversión en carpeta y tenían pensado presentar la solicitud de beneficios fiscales ahora, porque ya han hecho la solicitud y deben cumplir con las inversiones comprometidas o porque deben cumplir con los indicadores comprometidos, en los cuales se basan los beneficios otorgados o a otorgarse.

Es en dicho marco conceptual, que vamos a separar nuestro análisis en esos tres grandes temas, que en mayor o menor medida afectarán a diferentes Contribuyentes, algunos de los cuales pueden verse afectados en forma transversal por la aparición y continuación de existencia del virus.

2. Nuevos Proyectos de Inversión

¹ <https://www.mef.gub.uy/28642/7/areas/constancia-de-estar-al-dia---comap.html> Fecha de consulta 31-03-2020

En primer lugar, nos enfrentamos a un tema práctico. Normalmente la presentación de solicitudes de beneficios fiscales por proyectos de inversión se hace en forma presencial en la Ventanilla Única de la COMAP. Esto en tiempos de Coronavirus no va en el sentido de las directivas del Ministerio de Salud Pública (en adelante “MSP”) para evitar su propagación.

En consecuencia, hubo una rápida reacción del Organismo, que estableció un nuevo procedimiento para la presentación de trámites en Ventanilla Única.

En términos resumidos, el acto de presentación de un nuevo proyecto pasa a ser el envío de un email con todo el expediente de solicitud (exceptuando presupuestos y facturas). El email debe enviarse a ventanilla.unica.comap@mef.gub.uy.

El control que históricamente se hacía en el momento de presentar el proyecto mientras uno aguardaba, pasará a hacerse sin presencia del inversor (y/o consultor). Hecho este control, se envía un email a la dirección de la cual se recibió el expediente, indicando que el mismo fue recibido. Un tema importante es que la fecha valor del acto de presentación queda fijada en la fecha de envío del expediente de solicitud. Esto quiere decir que, si por ejemplo el 31 de marzo de 2020 enviamos el email con el expediente, pero la revisión de control se hace el día 1° de abril, entonces el proyecto se considerará presentado en el mes de marzo de 2020. Es muy importante porque ese mes fija cotizaciones utilizadas, inversiones incluidas, y muchas veces ejercicios de utilización (casos en que el ejercicio fiscal cierra el 31 de marzo de cada año).

El tercer paso es el único que requiere traslado físico: hay que ir a Ventanilla Única de COMAP a presentar el expediente completo según la planilla de contralor. Se prevé igualmente que no habrá intercambio de ningún tipo. A la vez, el paso siguiente es revisar esta documentación física contra el respaldo documental y la información enviada por email, para lo cual se respeta el pasaje de 48 hs. sin contacto con dicha documentación (recomendación MSP).

Finalmente, hecho este control, se emitirá la constancia de presentación y se enviará por email (en caso de requerirse la constancia impresa en ese momento, se prevé un procedimiento para obtenerla con solicitud expresa justificada; de otra forma, la misma se entregará cuando la situación se vea normalizada).

Si tenemos en cuenta que a la fecha estamos en un período de recomendación de circulación reducida y exhortación a permanecer en los domicilios, y no en una cuarentena obligatoria, entendemos que el procedimiento es práctico y recoge en su casi totalidad las recomendaciones del MSP.

Habiendo habido tanta proactividad para establecer el nuevo procedimiento sin que hubiera cuarentena obligatoria, es de esperar que en caso que finalmente la haya rápidamente la COMAP dará a conocer un nuevo procedimiento sustituyendo el tercer paso.

3. Cumplimiento de inversiones comprometidas



Cuando se presenta un proyecto de inversión se adjunta un cuadro de inversiones que contiene el detalle de las inversiones que ya realizadas incluidas en el proyecto (la antigüedad admitida depende del régimen por el que se haya presentado) y las inversiones a realizar. Las primeras van respaldadas en facturas, y las segundas en presupuestos.

A la vez, se debe presentar un cronograma de inversiones, en el cual se sitúan temporalmente las inversiones dependiendo en qué ejercicio se vayan a realizar.

La circunstancia de la pandemia seguramente retrasará las inversiones, por varios factores. Fundamentalmente lo que es obra civil está detenido, y seguramente las compras de otros bienes muebles comprometidos estará enlentecida por temas de comercio exterior (caso importaciones) o de procedimientos de compra (elección, comparables, etc.), disponibilidad y empacado (nuevamente juega el freno del comercio exterior) y entrega e instalación.

3.1. ¿En qué puede verse perjudicado el inversor?

En primer lugar, el beneficio en el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (en adelante "IRAE") tiene topes de aplicación. Uno de estos topes es el monto invertido hasta el momento de la presentación de la declaración jurada (DJ) de IRAE e Impuesto al Patrimonio (en adelante "IP") (esto es así para el Decreto N° 455/007 y el Decreto N° 2/012). El tope en el Decreto N° 143/018 –régimen vigente para presentaciones al día de hoy- es el porcentaje de beneficio fiscal otorgado, aplicado sobre el monto de inversiones realizado hasta la presentación de dicha DJ. Así, si por ejemplo la Resolución dice que se otorga un 25% de beneficio fiscal sobre el monto de inversión elegible, únicamente voy a poder tomar como beneficio dicho porcentaje aplicado a las inversiones realizadas hasta la presentación de la DJ. Obviamente si el monto invertido es menor por efecto del COVID-19, entonces el tope será más bajo, y se podrá utilizar menos beneficio.

Este punto es especialmente importante en el momento actual, ya que el efecto negativo fuerte de esta pandemia para Uruguay comenzó a mediados de marzo y no sabemos cuándo finalizará. Pero teniendo en cuenta que la merma de inversiones se da justamente un mes y medio antes de presentar las DJ's de los cierres de ejercicio del 31 de diciembre, y que la renta por la que se abonarán impuestos es la generada hasta dicha fecha (es decir, antes de la pandemia), estamos en el escenario más desfavorable: impuesto alto y tope bajo.

En segundo lugar, el inversor puede verse perjudicado por un tema de cumplimiento del plazo total. El cronograma de inversiones tiene efecto en la Resolución que determina los beneficios fiscales. Se expresa en la misma que las inversiones comprometidas deben realizarse en el período comprendido entre tal y tal fecha, coincidiendo esta última con el último ejercicio con inversiones en el cronograma presentado. Si la baja en el ritmo de inversiones por COVID 19 hiciera que algunas queden fuera del período indicado en la Resolución, las mismas no serían consideradas elegibles a efectos de ese proyecto de inversión.

Entendemos que esto es solucionable mediante la presentación de una extensión del cronograma de inversiones. Esto está previsto en caso de “razones de fuerza mayor” y parecería que es claramente el caso.

Más allá de esto, en particular el Decreto N° 143/018 prevé la suspensión del cronograma de inversión por hasta 2 ejercicios mediando causa fundada y mediando una solicitud expresa.

4. Cumplimiento de los indicadores comprometidos

El sistema de beneficios fiscales tiene una lógica de beneficios mutuos. El inversor se compromete en adquirir determinados bienes y en cumplir con determinados objetivos, y a cambio el Estado hace el esfuerzo de una renuncia fiscal que es el beneficio que le otorga al inversor (que se realizará total o parcialmente dependiendo de que se generen rentas suficientes para descontar todo el beneficio).

Esto es porque el Estado tiene interés en ese tipo de inversiones y ese tipo de externalidades, fundamentalmente como factores dinamizadores de la economía.

De los objetivos o indicadores que el Estado fomenta y por los cuales otorga puntaje para el beneficio fiscal, hay algunos fuertemente ligados a la inversión y otros que pueden estar ligados o no, de forma más o menos directa.

Dentro de los indicadores ligados a la inversión tenemos claramente Tecnologías Limpias (TL) y tenemos en alguna medida Investigación, Desarrollo e innovación (I+D+i). En los Decretos Nos. 455/007 y 2/012 las inversiones en activos que otorgaban puntaje por estos indicadores, se realizaban sin limitaciones dentro del cronograma propuesto (es decir, el inversor era libre de comprometer su compra al inicio o al final del cronograma de inversiones). En el Decreto N° 143/018, las inversiones que computan para estos dos indicadores deben realizarse dentro de los 2 primeros años del cronograma de inversiones. En cualquiera de los casos el efecto de entretimiento de inversiones puede afectar los indicadores, dejándolos fuera del período en el cual se comprometieron a adquirirlos.

Hay otros indicadores que no están ligados tan directamente a la inversión, pero que sufrirán sin dudas el efecto de la pandemia de COVID-19. Nos referimos a la generación de empleo y al incremento de exportaciones. Ambos indicadores están fuertemente ligados a la actividad de la empresa en cuestión, y un momento de baja de actividad repercute directamente. En particular respecto al empleo el personal en seguro de paro se computa como activo en la base (es decir, en el número de empleados sobre el cual comprometo generación de empleo), pero no se computa como activo a la hora de evaluar el cumplimiento del indicador. Como este indicador se mide en promedio del período de 5 años posterior a la presentación, un año en que no sólo no aumente la cantidad de empleados, sino que por efecto de una crisis que implica el envío a seguro de desempleo, disminuya, afectará fuertemente la posibilidad de cumplir el compromiso al final del período.

Algo similar ocurre con las exportaciones. El hecho que se midan en promedio de 5 ejercicios posteriores a la presentación, hace un año de crisis donde hay una baja

en las exportaciones, haga que sea necesario un aumento por encima de lo previsto en los años siguientes, para poder cumplir el objetivo comprometido.

La buena noticia es que todos los regímenes prevén que causas ajenas a la empresa fundadas como excepcionales puedan dar mérito a un período de suspensión del cronograma de cumplimiento de indicadores. En particular el régimen vigente, Decreto 143/018 prevé la suspensión del cronograma de indicadores por un período hasta 2 años. Deberá obviamente hacerse una solicitud fundada, pero el caso del COVID 19 entendemos que es sustento más que suficiente para un pedido de este tipo.

Finalmente hay otros indicadores que en la práctica son menos frecuentes, pero que pueden verse afectados en mayor o menor medida. En menor medida por ejemplo la descentralización, que es algo estacional, aunque quienes estén presentados al amparo del Decreto N° 143/018 y ya tengan presencia en el Departamento en que están realizando la inversión, deben asumir un compromiso de generación de empleo por un mínimo de 1 punto, que hace que sean válidos los comentarios hechos para el efecto del COVID 19 en el empleo. Quizá en mayor medida podemos citar un indicador sectorial de capacitación del personal o la obtención de una certificación de calidad (diferenciación de productos y procesos). Si se entendiera en alguno de estos casos que la situación del COVID 19 tuvo una influencia negativa justificada que amerita la suspensión del cronograma de cumplimiento del indicador, se debe presentar la solicitud y entendemos que no debería haber inconvenientes en que la COMAP acceda a dicho pedido.

5. Reflexiones finales

Dentro de la gravedad de un evento como esta pandemia de Coronavirus COVID-19, y analizados sus efectos en lo que refiere a compromisos asumidos por los cuales se obtuvieron beneficios fiscales, debemos concluir que no hay a priori nada de qué alarmarse.

El sistema de incentivo a las inversiones mediante beneficios fiscales ha demostrado a través de los años una flexibilidad y adaptación que lleva a pensar que ni bien se puedan medir con mayor precisión los perjuicios, se buscarán las medidas para mitigarlos.

Posiblemente los efectos sean mayores a los manejados en forma esquemática en el presente trabajo. A modo de ejemplo, el retraso en las inversiones no será causado únicamente por la paralización de la construcción ni por el enlentecimiento del circuito de compras, sino que pasada la pandemia muy posiblemente muchas empresas deban enfrentar serios problemas financieros, operativos, etc., que llevarán a la necesidad de postergar inversiones ya comprometidas. Esta situación de las empresas posiblemente afecte la posibilidad de contratar gente en un primer momento, y la normalidad irá llegando con el pasaje del tiempo.

Pero sin dudas uno de los problemas fundamentales que enfrentarán las Autoridades es cómo atender los múltiples incumplimientos que seguramente quedarán como consecuencia de esta pandemia. Tendremos que estar a la espera de la posición que se adopte. Ya no estamos hablando de postergar 2 años el cumplimiento ni ampliar el cronograma de inversiones, sino de empresas que realmente tarden años en retomar el ritmo o que directamente nunca lo logren. En estos casos, aplicar las sanciones previstas a rajatabla no haría más que empeorar la situación. Será un gran desafío generar políticas justas a este respecto.

Pasada la tormenta pensamos que el sistema de beneficios fiscales por inversiones nuevamente servirá como impulsor y estímulo de nuevas inversiones. Para lograr este objetivo seguramente habrá que hacer las modificaciones que la nueva realidad post-COVID 19 amerite, para mantener beneficios fiscales atractivos con metas alcanzables.

Contacto:

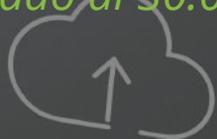


Pablo Lagarriga
Gerente | Tax&Legal
plagarriga@deloitte.com

18. COVID-19 y su impacto en materia de precios de transferencia

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020



DATABASE

Drag & Drop Files Here to Share



See all

Select files to share

Felipe Prado

1. Introducción

Como se sabe, desde La ley de Reforma Tributaria N° 18.083 de fecha 27 de diciembre de 2006 y vigencia para los ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2007, entró en vigor la normativa de precios de transferencia a nivel del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (“IRAE”). Este tema está regulado en los artículos 38 a 46 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, en el Decreto N° 150/007 y en la Resolución de la DGI N° 2084/009.

En este contexto, esta normativa se une al impacto que, si bien es difícil de estimar con exactitud, existe y existirá a raíz de la crisis sanitaria instalada a nivel global como consecuencia del brote de COVID-19. Es indudable que la economía mundial está teniendo un impacto significativo.

Este efecto, si bien será generalizado dicho impacto, tendrá mayor o menor magnitud en cada negocio, dependiendo de dos factores fundamentales: el tipo de industria en el que se especialice y la localización geográfica en la que se desarrolle, en la medida que, una vez terminada la pandemia, habrá zonas sensiblemente más afectadas que otras.

Esta situación tiene algunas particularidades que la hacen diferente a otras coyunturas que han existido en el pasado. A ello se suma, en el área que nos compete, el hecho de que la llegada del virus nos encuentra: con aplicación generalizada de normas de Precios de Transferencia; con mayor nivel de profundidad en las fiscalizaciones en la materia; y en pleno auge de las iniciativas BEPS (Base Erosion and Profit Shifting)¹ impulsadas por la OCDE.

Es por ello que, en el presente capítulo, consideramos relevante incluir algunos apuntes relativos a las consecuencias de la expansión del COVID-19 para aquellas compañías que operan organizadas en Grupos Multinacionales (“GM”), en concreto desde el punto de vista de Precios de Transferencia, y qué medidas preventivas se pueden a nuestro juicio poner en práctica en forma inmediata.

2. Efecto sorpresa

La aparición del Coronavirus se dio en forma sorpresiva y se generalizó con mucha rapidez, afectando en pocas semanas a más de 150 países.

Estas características provocan que los GM, obviamente no hayan podido prever esta coyuntura a la hora de evaluar sus presupuestos anuales y políticas de Precios de Transferencia, determinando volúmenes de transacciones, precios intercompany y plazos de pago que naturalmente no contemplaban una situación tan excepcional.

Por otro lado, ante la imposibilidad de estimar la duración de esta crisis y sus efectos finales, tampoco parece adecuado realizar correcciones inmediatas a los precios de los bienes y servicios, ya que las mismas podrían resultar insuficientes o innecesarias dependiendo del resultado final.

¹ Ver: <https://www.oecd.org/tax/beps/>

Adicionalmente, variaciones bruscas en los precios podrían agregar riesgos en otros frentes como el fiscal y el aduanero, entre otros.

3. Nuestra recomendación

Ante esta situación, al igual que en todo lo que tiene que ver con el virus, lo primero es mantener la calma y evitar sobre reaccionar.

Sin embargo, y a pesar de que es esperable que las autoridades fiscales adopten enfoques flexibles ante un hecho completamente excepcional, no podemos dejar de lado que al final del camino posiblemente debamos enfrentar una fiscalización.

Frente a ella, el contar con documentación contemporánea de los hechos y las circunstancias es fundamental. En este sentido, deberíamos ser proactivos en la adopción de ciertas medidas que tienen que ver con la revisión de información y la evaluación de impactos.

Entre ellas podemos mencionar las siguientes acciones, que a nuestro entender la empresa debería llevar a cabo internamente y con el apoyo de sus asesores:

3.1. Revisión de informes de Precios de Transferencia, contratos y otros documentos intragrupo

En este caso, en primer lugar, lo que se busca es evaluar el impacto que la baja de actividad tendría en el análisis de Precios de Transferencia, en función del método que se utiliza para probar cada transacción involucrada y en los respectivos indicadores de rentabilidad.

Luego, se sugiere también revisar las políticas de Precios de Transferencia aplicables a las operaciones bajo análisis para comprender cabalmente su funcionamiento y como se verían afectadas ante una circunstancia extraordinaria.

Por último, con la lectura de contratos y otros documentos el objetivo es repasar el marco que regula las transacciones intercompany que lleva a cabo la empresa, en busca de refrescar el conocimiento sobre su funcionamiento y de evaluar la existencia de cláusulas de ajuste automático u otras que puedan ser aplicables a situaciones extremas como la que estamos transcurriendo.

3.2. Análisis de alternativas de financiamiento

Ante las probables dificultades en la cadena de pagos derivadas de la baja de actividad, en muchos casos será necesario acceder a financiamiento adicional para cubrir las carencias de flujo de efectivo.

En el caso de las filiales locales de Grupos Multinacionales es habitual que exista la posibilidad de recurrir a préstamos intragrupo para estos casos, ante lo cual es recomendable revisar previamente la adecuación al mercado local de las tasas de interés propuestas. Esto siempre y cuando la empresa tenga opción de acceder a financiamiento otorgado por terceros.

3.3. Cuantificación de impacto



Evidentemente la mayoría de los negocios se verán afectados por la baja de actividad derivada de la pandemia, sin embargo, cada rubro y cada compañía en particular tendrá efectos diversos. El impacto económico de dichos efectos debe ser medido oportunamente, aislándolo de otros derivados de causas diferentes al COVID-19.

El deterioro en las rentabilidades en el ejercicio 2020 tendrá que ver lógicamente con una baja en los ingresos por la disminución de la demanda. Sin embargo, también es posible encontrar impacto en sobrecostos derivados de dificultades o interrupciones en la cadena de suministro.

3.4. Contacto con la gerencia corporativa

Es importante adoptar una actitud proactiva en relación al tema, contactando a los referentes en materia de Precios de Transferencia a nivel del Grupo, con el objetivo de conocer de primera mano las medidas de contingencia que se puedan estar tomando y poder evaluar sus impactos locales en forma anticipada.

Ante situaciones como la que estamos transcurriendo resulta clave discutir la responsabilidad que le cabe a cada una de las partes involucradas en la transacción, tomando en consideración el perfil de riesgo definido para cada entidad y las funciones y activos involucrados.

3.5. Benchmarking

Las respuestas adoptadas por competidores que operan con partes independientes, pueden resultar una buena referencia de mercado para respaldar la toma de medidas similares al interior del GM.

Incumplimiento o renegociación de contratos sin penalizaciones, reestructuras, cierres temporarios de instalaciones y diferimiento de plazos de pago, son algunos ejemplos de respuestas para las que sería útil contar con “comparables” a nivel de la industria.

Vinculado al tema, será también importante llegado el momento y cuando sea aplicable, revisar en profundidad la situación de los comparables cuyos márgenes sean utilizados para el análisis en el informe de Precios de Transferencia, en busca de evaluar el impacto que el COVID-19 tuvo en sus estados financieros y con el objetivo de validar la comparabilidad o realizar los ajustes necesarios.

En este sentido, será clave también analizar el período a comparar, en la medida que el impacto del COVID-19 se concentrará en el año fiscal 2020.

4. Reflexiones finales

En suma, con respecto a las consecuencias del COVID-19 en materia de Precios de Transferencia, entendemos que la clave está en anticiparse, analizar la información disponible y documentar el impacto de la pandemia en nuestra empresa en particular.

De esta forma estaremos mejor preparados para enfrentar en el futuro una fiscalización, que tendrá seguramente dos puntos de discusión vinculados este tema: en primer lugar, la mayor o menor medida en la que la pandemia afectó el negocio local, y, en segundo lugar, teniendo en cuenta los activos, funciones y riesgos involucrados, que entidad del GM debe responsabilizarse por las pérdidas derivadas de esta crisis.

Como comentario final, consideramos que una vez superada la pandemia, las fiscalizaciones en materia de Precios de Transferencia tendrán aún mayor relevancia, ante la necesidad incrementada de los países de defender sus bases imponibles, en un contexto de mayor presión recaudatoria, derivada del aumento extraordinario del gasto para enfrentar la emergencia sanitaria.

Contacto:



Felipe Prado
Gerente | Tax&Legal
fprado@deloitte.com

19. Coronavirus (COVID-19) e incentivos tributarios

Anexo Normativo

Actualizado al 17.03.2020

*Juan Bonet
Guillermo Lorbeer*

1. Introducción.

Como resulta de público conocimiento, el Coronavirus COVID-19 (en adelante, "Coronavirus") ha arribado a territorio uruguayo con importantes desafíos en varios sectores, desde la seguridad sanitaria, aspectos regulatorios, financieros y por supuesto en materia del movimiento de la economía de Uruguay.

Las medidas tributarias no resultan ajenas a este fenómeno de escala global, vista la necesidad que pueden llegar a tener determinados contribuyentes. Por ello resulta relevante reseñar las medidas adoptadas en otros países y las recomendaciones internacionales en esta materia, así como las soluciones adoptadas por nuestro Gobierno.

2. Organismos Internacionales y medidas adoptadas en el extranjero.

Desde la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos ("OCDE") han advertido el impacto negativo que puede llegar a ocasionar la propagación del Coronavirus y han encomendado a los países a adoptar medidas fiscales a efectos de contener el impacto de las medidas sanitarias.

De acuerdo a la página web de la OCDE¹, se relatan las medidas tomadas por los gobiernos y recomiendan lo siguiente:

- Renunciar o aplazar las contribuciones a la seguridad social de los empleadores y los trabajadores autónomos, así como los impuestos relacionados con los trabajadores.
- Proporcionar concesiones fiscales a los trabajadores de los sectores de la salud y otros sectores relacionados con las emergencias, por ejemplo, eximiendo los ingresos por horas extras como ingreso computable a impuestos sobre el trabajo.
- Proporcionar prórrogas, ajustar los requisitos de presentación y pago de impuestos y los planes de pago anticipado, proporcionar reembolsos más rápidos a los contribuyentes, mejorar los servicios a los contribuyentes y aplicar estrategias de comunicación claras.
- Aplazar el pago del IVA, las aduanas o los impuestos especiales de los artículos importados.
- Acelerar la devolución de excedentes de IVA, acompañado de medidas específicas para limitar los riesgos de fraude.
- Aplazamiento o ajuste de los pagos anticipados necesarios del impuesto sobre la renta de las empresas sobre la base de una previsión revisada de la deuda tributaria que se aproxime más a la probable deuda tributaria final del contribuyente, teniendo en cuenta el impacto previsto en el volumen de negocios de las empresas (en lugar de utilizar como medida las ventas o los beneficios del año pasado).

¹ <https://www.oecd-forum.org/users/369395-pascal-saint-amans/posts/63721-tax-in-the-time-of-covid-19>, última vez consultado el 30/03/2020, hora 08:38.

A nivel del Fondo Monetario Internacional (FMI)² se está haciendo hincapié en hacer frente al gasto público que provoca la asistencia de las personas afectadas. Asimismo, el organismo recomienda medidas puntuales y sectorizadas a las empresas y hogares más afectados.

El FMI cita el caso de Corea, que ha realizado exenciones de impuestos sobre la renta e IVA a las empresas de las ramas afectadas, y el caso de Irán, que se encuentra modificando la tributación de empresas para su simplificación tributaria.

En esta sintonía, otros países, como China que ha suspendido temporalmente el aporte de contribuciones a la seguridad social para empresas, alivió la carga fiscal a empresas de transporte, turismo y hotelería, así como se encuentra ofreciendo exenciones impositivas a las empresas en determinadas situaciones (en esta última línea también se encuentran Italia y Vietnam).

Asimismo, Dinamarca ha anunciado medidas, estableciendo treinta días adicionales para abonar el IVA a las grandes empresas y otorgándole a todas las empresas del país cuatro meses para abonar tributos referentes a aportes laborales.

En sintonía con el régimen del IVA, Grecia estará suspendiendo los pagos de dicho impuesto que vencen a finales de marzo durante cuatro meses. A esto debe sumársele la suspensión hasta el 30 de junio del pago de contribuciones de seguridad social, medida que también ha adoptado Francia, suspendiendo la obligación de las empresas al pago de cargas sociales. A mayor abundamiento, España, Indonesia, Italia y Japón se suman a los países que están intentando mitigar el impacto del Coronavirus, aplazando las obligaciones fiscales de sus contribuyentes respecto de distintos tributos³.

Por otro lado, en el caso de Australia, pueden solicitarse aplazamientos del pago de deudas tributarias por un máximo de 4 meses sin incurrir en intereses o sanciones. En Bélgica, se han concedido dos meses adicionales para hacer pagos para el año fiscal 2019 de todos los impuestos que puedan ser pagados a plazos. Asimismo, se prevé un plan de pago especial del IVA, siempre y cuando se demuestre que las dificultades de pago están relacionadas con el Coronavirus

Por otra parte, también se están realizando esfuerzos para aliviar la carga de procedimientos formales ante las administraciones tributarias. Por ejemplo, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT⁴) de España ha interrumpido los plazos y suspendido los términos para la tramitación de procedimientos en el

² <https://blogs.imf.org/2020/03/05/fiscal-policies-to-protect-people-during-the-coronavirus-outbreak/>, última vez consultado el 16/03/2020 a las 12:54

³ <https://taxfoundation.org/coronavirus-covid-19-outbreak-fiscal-tax-measures/>, última vez consultado el 16/03/2020 a las 14:07

⁴ https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Novidades/2020/Marzo/Se_suspen_den_los_plazos_administrativos_debido_al_estado_de_alarma.shtml, última vez consultado el 16/03/2020 a las 13:04



sector público, así como suspendió plazos de prescripción y caducidad mientras esté dispuesto el estado de alerta por el COVID-19.

Por su parte, en Alemania, se pueden acordar aplazamientos o cuotas a nivel estatal del IVA, se puede solicitar una reducción de los pagos del llamado "Impuesto Federal" sin tener que probar o demostrar una justificación.

3. Uruguay en virtud del panorama actual.

3.1. Vencimiento de obligaciones corrientes en DGI.

Los vencimientos generales de acuerdo al calendario de vencimientos para las empresas en general, según la Resolución de DGI de fecha 20 de marzo del 2020 fueron aplazados hasta el próximo 27 de marzo.

Empresas comprendidas en el artículo 52 literal E del Título 4 del Texto Ordenado 1996.

Como se sabe, el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas ("IRAE") señala que estarán exoneradas del Impuesto las obtenidas por los contribuyentes cuyos ingresos no superen anualmente el monto que establezca el Poder Ejecutivo. El Poder Ejecutivo estableció ese tope en U.I. 305.000 (trescientas cinco mil Unidades Indexadas, lo que equivale a \$ 1.342.000, sin perjuicio de regímenes especiales. Estas empresas tributan un monto fijo en concepto de IVA mínimo que hoy está fijado en \$ 3.980.

En este marco, para ese núcleo de contribuyentes se anunció por el Gobierno que los pagos que corresponden a estas empresas con mes de cargo febrero (cuyo vencimiento era el 20 de marzo) y marzo se abonarán en seis cuotas iguales, mensuales y consecutivas sin multas ni recargos venciendo la primera a partir del mes de mayo.

Aportes al Banco de Previsión Social.

Respecto a estos aportes, en lo que hace a los que están en el régimen de monotributo (artículo 70 y siguientes del Título 4 del Texto Ordenado 1996), las empresas unipersonales y las sociedades personales que posean en plantilla hasta 10 empleados con régimen de aportación "industria y comercio", el Anuncio señaló:

- En lo que respecta al pago del 60% de aportes patronales y aportes de dueños o socios de sociedades personales correspondiente a los meses de cargo marzo y abril, se aplazan para ser pagados en 6 cuotas iguales, mensuales y consecutivas venciendo la primera a partir del mes de junio.
- El restante 40% se plantea la existencia de un subsidio total por el Estado.

Se argumentó que la razón de diferenciar el vencimiento de cuotas de los aportes de BPS versus los desarrollados para la DGI en razón de la diferencia de pagos ya realizados en materia de BPS por el régimen de vencimiento diferenciados de la DGI en comparación con los del Banco.

Por ejemplo, el Poder Ejecutivo está facultado para exonerar de IVA a las importaciones de bienes capital destinados a asistencia médica que realicen los prestadores de dichos servicios (artículo 66 del Texto Ordenado de la DGI de 1996). En sintonía, en temas sanitarios, el gobierno se encuentra analizando la posibilidad de realizar importaciones libres de gravámenes en virtud de las disposiciones del Código Aduanero uruguayo.

En sede de IVA, el gobierno recientemente publicó dos Decretos con fecha 11 de marzo, por en donde se establece una devolución de dicho impuesto a los productores de ganado bovino y ovino, productores de leche, arroz, frutas y hortalizas, que no tributen IRAE, en las adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de dichas actividades. Este tipo de normativa sin dudas ayudará a reducir el impacto económico en los productores de nuestro país.

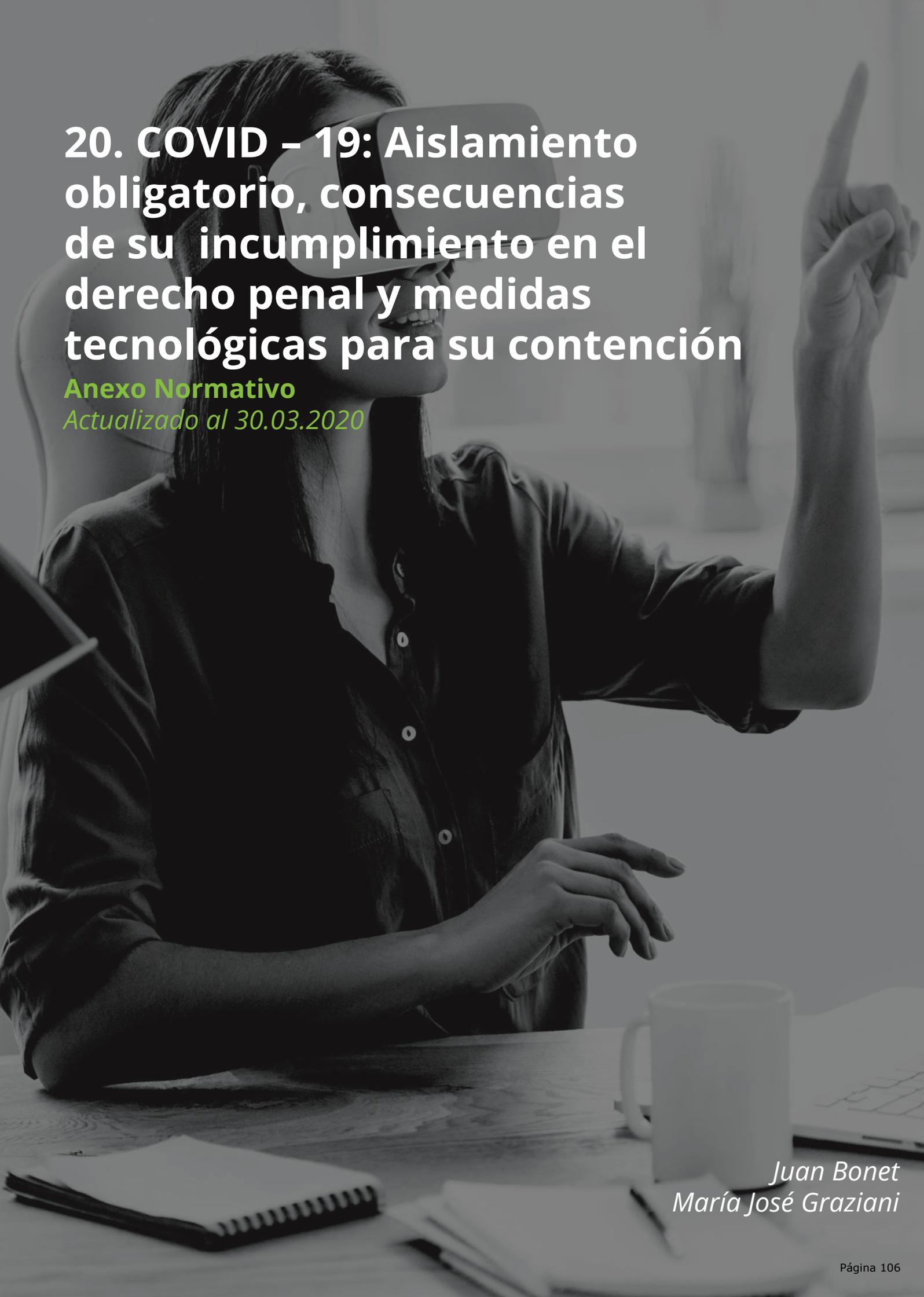
Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



Guillermo Lorbeer
glorbeer@deloitte.com

A grayscale photograph of a woman sitting at a desk, wearing VR goggles. She is smiling and pointing her right index finger upwards. On the desk in front of her are a white mug, a laptop, and some papers. The background is a plain, light-colored wall.

20. COVID – 19: Aislamiento obligatorio, consecuencias de su incumplimiento en el derecho penal y medidas tecnológicas para su contención

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020

*Juan Bonet
María José Graziani*

1. Introducción

Desde hace varios días la incidencia del COVID-19 (“Coronavirus”, “COVID – 19” o “virus” indistintamente) está en la agenda de toda la sociedad. El pasado viernes 13 de marzo, fecha en la que se presume que el virus irrumpió en Uruguay, se decretó la emergencia sanitaria en nuestro país a través del Decreto N° 093/020 (en adelante, el “Decreto”).

Esto ha provocado la existencia de restricciones decretadas por el Poder Ejecutivo con el fin de tomar medidas que propendan a la no propagación del virus y contener la apatización de nuevos casos.

Es de interés conocer dichas medidas y analizarlas desde el punto de vista de su cumplimiento lo que involucra aspectos de Derecho Penal relevantes para empresas y para personas físicas.

2. Situación actual a raíz de la existencia del Decreto

En el marco de la Ley Orgánica de la Salud Pública N° 9.202, el Decreto dispone una serie de medidas con el fin de prevenir el aumento en la propagación del Coronavirus en nuestra población y mantener la salud de la población a salvo.

Algunas de las medidas impuestas por el Decreto que debemos destacar son las siguientes:

- Suspensión de espectáculos públicos hasta que el Poder Ejecutivo lo determine.
- Cierre preventivo y provisorio de los centros turísticos termales, públicos y privados
- El asilamiento por un período de catorce días para aquellas personas que: i) sean portadores del virus; ii) presenten fiebre, tos o síntomas respiratorios y que en los últimos quince días se hayan encontrado en zonas de alto riesgo¹; iii) quienes hayan estado en contacto directo con personas portadoras de COVID-19; iv) las personas que ingresen al territorio nacional que se hayan encontrado o transitado zonas de alto riesgo.

El Decreto es bastante claro en tanto define lo que debe entenderse por “contacto directo”, “zonas de alto riesgo” y “permanecer aislado”.

3. ¿Qué consecuencias provoca el incumplimiento de las medidas sanitarias? La incidencia de aspectos penales en la cuestión.

El artículo 11 del Decreto establece el deber de denunciar la verificación del incumplimiento de las medidas dispuestas al *“personal de salud o quien tome conocimiento de lo sucedido deberá comunicarlo de inmediato a la Dirección General de la Salud del Ministerio de Salud Pública, que de entenderlo pertinente dará noticia a su División Servicios Jurídicos a efectos de realizar la denuncia penal correspondiente”*.

1 “Zonas de alto riesgo”: China, Corea del Sur, Irán, Singapur, Japón, Italia, España, Francia, Alemania, Estados Unidos.

Por otra parte, como ya es de público conocimiento, al día de hoy se han presentado varias denuncias en la Fiscalía General de la Nación contra aquellas personas que no han cumplido con el deber de aislamiento.

Por lo tanto, cabe preguntarse ¿cuáles son las posibles consecuencias sancionatorias en caso de incumplimiento de estas medidas?

La respuesta dependerá del bien jurídico tutelado que se considera se vea afectado a raíz de la conducta del sujeto comprendido en el decreto.

Nuestro Código Penal (en adelante, "CP") prevé cuatro figuras delictivas que merecen ser destacadas: a) el delito de Desacato, b) el delito de Daño por violación de las disposiciones sanitarias y c) el Delito de lesiones y Delito de homicidio culposo.

En primer lugar, el delito de Desacato previsto en el artículo 173 del CP es cometido por aquellas personas que menoscaban la autoridad de los funcionarios públicos, como ser, en este caso, el Presidente y los Ministros actuando en Consejo de Ministros, que firmaron el Decreto.

La acción penalmente sancionada consiste en desobedecer o resistir al cumplimiento del mandato. Parte de la doctrina (no en su totalidad), entiende que este es el caso de aquellas personas que se encuentren dentro de las situaciones previstas por el artículo 8 del Decreto y que incumplan las medidas de aislamiento (mandato), sin permanecer en sus domicilios, de forma no aislada o por un tiempo menor al que se dispone (desobediencia). El delito se castiga con tres a dieciocho meses de prisión.

En segundo lugar, el delito de Daño por violación de las disposiciones sanitarias previstos en el artículo 224 del CP tiene el objetivo de tutelar principalmente el bien jurídico colectivo: la salud pública.

Precisamente el pasado 23 de marzo de 2020, se presentó en la Cámara de Representantes, un Proyecto de Ley con el objetivo de modificar el texto de dicho artículo en el marco de la situación de emergencia sanitaria que estamos viviendo en nuestro país (en adelante, el "Proyecto").

Actualmente, el artículo dispone "*el que mediante violación a las disposiciones sanitarias dictadas y publicadas por la autoridad competente para impedir la introducción o propagación en el territorio nacional de enfermedades epidémicas o contagiosas de cualquier naturaleza, causare daño a la salud humana o animal, será castigado con tres a veinticuatro meses de prisión*" (el subrayado nos pertenece).

En este sentido, podemos observar que para la tipificación de este delito es necesario la configuración de dos supuestos: incumplimiento de la disposición sanitaria (en este caso, de la medida de aislamiento) junto con la causación efectiva de un daño a la salud humana. Se trata de un delito que se persigue a título de dolo, en tanto quien lo comete debe tener la intención de incumplir las medidas establecidas.



$$Q = [d \cdot n]^n - d$$

$$f(x) = \begin{cases} 0, & x \\ V, & - \end{cases}$$

$$E = \begin{matrix} \downarrow \\ \downarrow \\ \downarrow \end{matrix}$$

$$2^m$$

$$R_k$$

$$v^{-1} = x + \frac{1}{2} \frac{x^2}{3} + \frac{1 \cdot 3}{2 \cdot 4}$$

$$\dots \frac{(2n-1)}{6 \dots (2n)} \frac{x^{2n+1}}{2n+1} + \dots$$

$$S_n =$$

$$a^2 + b^2 \quad \cos \phi = a/R, \sin \phi$$

No obstante, el Proyecto de Ley pretende modificar el texto del artículo de modo de eliminar el segundo elemento que lo compone, esto es, la provocación efectiva de un daño, convirtiendo de este modo a la figura penal, en un delito de peligro. Delito de peligro, implica que no es necesaria la existencia de un resultado dañoso para que la conducta sea penalmente reprochable, lo que trae aparejada además la inexistencia de conducta punible en grado de tentativa.

4. La incidencia de la tecnología en el cumplimiento y prevención de las medidas sanitarias en este aspecto

Está claro de los desarrollos anteriores que la toma de acciones preventivas de manera de no exponerse al incumplimiento de las medidas sanitarias con sus consecuencias penales es un tema muy relevante a estos efectos.

Entendemos que sumado a la existencia de protocolos de actuación en las empresas tanto públicas como privadas se vuelve algo necesario, pero puede tornarse insuficiente en la prevención efectiva en este tema.

De esta forma el sujeto activo incurriría en dicho delito, con la mera violación de las disposiciones sanitarias. La razón de ser de esta modificación, según se detalla en la exposición de motivos del referido proyecto, es evitar y castigar la mera desobediencia a la disposición sanitaria en el marco del COVID-19 por tratarse de una enfermedad epidémica y contagiosa, así como reafirmar la interpretación que se está haciendo del actual artículo 224 del CP.

Asimismo, y aunque resulte evidente, por el principio de irretroactividad de la ley penal más gravosa, vale destacar que, de aprobarse el referido Proyecto, no se aplica a los hechos anteriores a su entrada en vigor.

En tercer y último lugar, el Delito de lesiones previsto en los artículos 316 a 318 del CP según corresponda, y el delito de homicidio culposo previsto en el artículo 314 del CP son también figuras penales que debemos tener presente, en el sentido que, ambos pueden ser cometidos en este tipo de situaciones. Es decir, a nivel teórico, esto podría suceder por ejemplo cuando del accionar del sujeto portador de COVID-19, resulte una lesión o muerte a causa de la transmisión de la enfermedad a otro sujeto de forma no intencional. Esto provocará discusión teórica y práctica en el sentido de medir la portabilidad del virus y el nexo causal que debería ser comprobado en cada caso.

Si bien la conducta que se intenta sancionar es la violación de las medidas adoptadas por la autoridad con el objetivo de evitar propagación del COVID - 19, debemos recordar que el Derecho Penal es un derecho de último recurso (llamado de "*ultima ratio*") al que debemos recurrir en caso de no existir otros medios menos lesivos para castigar o prevenir la conducta en el caso.

5. La prevención y la tecnología aplicada al cumplimiento

Consideramos que la existencia de tecnología de la información sumado a la inteligencia artificial aplicada a la prevención y asesoría constante son fundamentales en este tema.

Contacto:



Juan Bonet
Socio | Tax&Legal
jbonet@deloitte.com



María José Graziani
mgraziani@deloitte.com

21. Régimen de expatriados e impatriados ante el COVID-19: nuevos desafíos

Anexo Normativo

Actualizado al 01.04.2020

María Liliana Santos
Carolina Pignata
Jimena Viña
Cecilia Valverde

1. Introducción

El contexto actual de emergencia sanitaria que el mundo está viviendo, ha llevado a un aumento en las limitaciones para la movilidad de personas tanto dentro de un país como a nivel internacional.

Estos cambios tienen especial implicancia en lo que refiere al personal expatriado que se encuentra trabajando fuera de su país, no sólo porque los desplazamientos se pudieron ver afectados, sino también por la cantidad de trámites que estos desplazamientos implican y que en general se han visto radicalmente restringidos. Los trámites se han reducido a los estrictamente urgentes, a la vez que las restricciones de movimientos han impuesto nuevos desafíos.

Las empresas tienen como primera prioridad en este momento cuidar la salud de sus empleados y facilitarles el retorno a su país de origen en los casos que resulta necesario.

En este sentido, y en el marco de la situación actual que se vive a nivel mundial y a la cuarentena voluntaria en Uruguay, nos pareció importante comentar algunos aspectos a nivel migratorio, fiscal y previsional, en lo que refiere a procedimientos que hasta el momento venían contando con una parte presencial importante.

2. Consideraciones generales

A la hora de definir la movilidad internacional de empleados las dos modalidades posibles son: un traslado temporario o un traslado definitivo.

Bajo la modalidad de traslado temporario, hay muchas alternativas diferentes bajo las cuales se instrumenta un contrato de expatriación, en términos de dónde permanece formalmente empleada la persona, dónde se paga físicamente el salario, qué entidad soporta los costos de la asignación, y otros temas importantes a definir al momento de considerar una expatriación temporal.

Los traslados temporarios son los que hemos visto en las últimas semanas más afectados por la situación del COVID-19, en la medida que algunas empresas han tomado la decisión de posponer el inicio de las asignaciones más próximas, o bien de retornar aquellos trabajadores ya desplazados a sus países de origen (al menos mientras perdura la situación de emergencia sanitaria actual).

Bajo la modalidad de traslado definitivo, sin embargo, la persona se traslada como una contratación local al país de destino, y tiene, en general, las mismas obligaciones a nivel fiscal y de nómina que un empleado local de la empresa. No hemos visto en estas semanas alteraciones para este tipo de asignaciones, en la medida que en general se trata de empleados que se encuentran enteramente instalados en el país de destino y ya localizados.

Toda asignación, más allá de la modalidad adoptada, conlleva no sólo muchas decisiones sino también trámites diversos frente a las autoridades de ambos países (origen y destino).

3. Aspectos migratorios

3.1. Trámites migratorios

3.1.1. Situación general previa

Cuando un extranjero viene a trabajar a Uruguay, debe estar legalmente habilitado y debe inscribirse en los organismos de contralor. Para ello debe tramitar su residencia, único permiso que lo habilita a realizar actividad laboral en nuestro país.

Existen distintos tipos de residencias y permisos dependiendo de cuánto tiempo permanecerá la persona en el país:

- Menos de 180 días: hoja de identidad provisoria
- Entre 180 días y 2 años: residencia temporaria y la correspondiente cédula de identidad uruguaya
- Más de 2 años: residencia permanente y la correspondiente cédula de identidad uruguaya

A su vez, dependiendo de la nacionalidad del trabajador existen dos tipos de residencias: Mercosur y No Mercosur.

Cada uno de estos trámites cuenta con una serie de requisitos y documentación del país de origen que debe ser presentada ante las oficinas pertinentes, así como también se requieren ciertas certificaciones a realizarse en forma presencial en nuestro país como por ejemplo carnet de salud y vacunas.

Una vez que se cuenta con toda la documentación exigida se puede iniciar el trámite correspondiente en forma web, lo que habilita a agendar la instancia presencial del trabajador ante la Dirección Nacional de Migración (DNM) o el Ministerio de Relaciones Exteriores (MRREE) según corresponda.

A su vez, las personas que cuentan con la residencia en trámite deben solicitar el permiso de reingreso al salir del país si tienen planeado retornar.

3.1.2. Emergencia Sanitaria y sus efectos

La situación que atraviesa nuestro país por el virus COVID-19, también está teniendo efectos en el funcionamiento habitual de las oficinas antes mencionadas y por ende en la fluidez de los trámites de residencias.

Si bien esta situación es totalmente dinámica y cada oficina u organismo va tomando las decisiones diariamente, en función de las resoluciones gubernamentales, queremos compartir las medidas adoptadas hasta el momento.

Tanto la Dirección Nacional de Migración como el Ministerio de Relaciones Exteriores están re-agendando todos los trámites de residencias que estaban previstos para estas semanas y están exhortando a la no atención al público. La DNM ha comunicado que en caso de extrema urgencia se deberá plantear la solicitud y se hará la evaluación correspondiente para determinar los pasos a seguir. Asimismo, mantienen un canal de consultas de expedientes vía mail.

Por otro lado, la Dirección Nacional de Identificación Civil (DNIC), oficina que emite el documento de identidad uruguayo, también exhorta a la población a no concurrir a sus oficinas y sólo reciben casos de extrema urgencia. Por lo tanto, están re-agendando los casos coordinados en estas semanas.

Quienes se retiren del país y cuenten con la residencia en trámite deben solicitar el permiso de reingreso directamente en el puesto que la oficina de Migración ha dispuesto para esto en el Aeropuerto Internacional de Carrasco.

En este contexto es clara la dificultad que presenta la fluidez y la concreción de los trámites de residencias en el corto plazo. En caso de dudas es recomendable que las personas con trámites en curso se asesoren sobre el estado de su trámite.

Algunas consecuencias directas de estas re-agendas:

Sin pretender agotar la enorme casuística que se puede presentar por la demora en la concreción de los trámites migratorios, expondremos algunos temas prácticos a tener en cuenta:

- Se puede comenzar a trabajar en forma legal en Uruguay una vez iniciado el trámite migratorio, no siendo necesario tenerlo culminado. El ingreso en la nómina se realiza con el número de pasaporte mientras no se cuenta con cédula de identidad uruguaya.
- La no obtención de la cédula uruguaya deriva en dos consecuencias directas: a) imposibilidad de ampararse a los beneficios del FONASA (aplica a todos los integrantes del núcleo familiar que no tengan cédula) a pesar de estar realizando el aporte y b) imposibilidad de tomar la deducción del ficto por hijos para el IRPF (aplica para los hijos sin cédula).
- La demora en la obtención de la residencia migratoria uruguaya muchas veces trae consecuencias en otros países. A modo de ejemplo, explicaremos la situación con Argentina. Cuando un residente fiscal argentino deja el país y comienza a trabajar y residir en Uruguay, sigue siendo considerado residente fiscal argentino (y por ende tributando por renta mundial) mientras no cumpla alguna de estas condiciones: hayan transcurridos 13 meses luego de la salida de Argentina o haya obtenido la residencia migratoria permanente en otro país. Muchas veces la residencia migratoria uruguaya es lo que ocurre primero y por ende se logra "cortar" la residencia fiscal argentina antes de los 13 meses.

3.2. Arribos y salidas: Restricciones de ingreso y cuarentena

A la vez que los países cierran sus fronteras en el marco de un esfuerzo global de contención de la pandemia, las embajadas del mundo estuvieron colaborando para permitir la repatriación de sus ciudadanos.

Los cruceros no tienen permitido el descenso normal de pasajeros. La semana pasada estuvo habilitado un corredor sanitario desde el puerto de Montevideo hacia el Aeropuerto Internacional de Carrasco dentro del plan de cooperación entre Embajadas, con el fin de facilitar la repatriación de extranjeros hacia sus países de origen.

En los últimos días de marzo se realizaron los últimos vuelos hacia Europa y arribaron los últimos vuelos regulares vía San Pablo y Santiago.

Según informa la página del Aeropuerto Internacional de Carrasco al 1º de abril, ninguna de las aerolíneas comerciales de pasajeros opera ya en forma regular. Sin embargo, aún estaba previsto el arribo y despegue de un vuelo desde y hacia Santiago de Chile para este día.

Por decreto del Poder Ejecutivo del 24 de marzo¹ los vuelos de cualquier modalidad solo podrán ingresar al país, en caso de trasladar de regreso a uruguayos varados en el exterior. Los ciudadanos extranjeros no residentes no tienen permitido ingresar al país, con excepción de un número muy reducido de excepciones. Los ciudadanos y residentes de los países del Mercosur solo podrán permanecer en tránsito en los Aeropuertos, sin poder ingresar al país.

Las fronteras de Uruguay con Brasil y Argentina han sido cerradas evitando el ingreso por vía fronteriza con estos países de personas que no sean uruguayas.

A su vez, los ciudadanos y residentes uruguayos que arriben a nuestro país, procedentes de uno de los países identificados como de alto riesgo deben guardar una cuarentena domiciliar obligatoria de 14 días. Esto aplica asimismo a los pocos extranjeros comprendidos en las excepciones del decreto que habilitan ingresos.

A la fecha los países considerados de alto riesgo son Argentina, Brasil, Chile, China, Corea del Sur, Irán, Singapur, Japón, Italia, España, Francia, Alemania y Estados Unidos. El listado actualizado puede ser consultado en el siguiente link <https://www.gub.uy/ministerio-salud-publica/comunicacion/publicaciones/listado-areas-riesgo>

Esta situación es sumamente dinámica y va variando en forma diaria, es recomendable que cualquier persona que necesite asistencia en forma impostergable consulte con su consulado.

¹ <https://www.impo.com.uy/diariooficial/2020/03/30/indice.pdf>

El gobierno uruguayo viene realizando esfuerzos coordinados para la repatriación de uruguayos que han quedado varados en diferentes puntos, así como lo vienen realizando los diferentes gobiernos respecto de sus nacionales y residentes.

En general la voz unánime de los gobiernos es exhortar a la responsabilidad y no viajar salvo que sea indispensable.

4. Aspectos tributarios

4.1. Certificado de residencia fiscal

Este certificado es un documento que acredita la residencia fiscal de una persona en un determinado Estado.

El certificado sirve, entre otras cosas, para poder aplicar los beneficios fiscales que pudieran surgir de la aplicación de un convenio internacional, y así evitar la doble imposición sobre el mismo sujeto.

La solicitud del certificado de residencia fiscal se ingresa en forma presencial (no necesariamente tiene que concurrir el interesado, sino que se puede realizar a través de un tercero) junto con la documentación pertinente a los efectos de que la autoridad fiscal realice el análisis necesario para la emisión del certificado.

Si bien la autoridad fiscal se encuentra actualmente implementando día a día nuevos trámites que pueden realizarse de manera remota, el certificado de residencia fiscal no ha sido uno de ellos. Por lo tanto esta solicitud se debe ingresar en forma presencial, con los riesgos que esto conlleva ante una emergencia sanitaria.

4.2. Certificado de traslado temporario de seguridad social

Este certificado permite ampararse a un convenio de seguridad social a efectos de continuar realizando aportes a la seguridad social del país de origen y no realizarlos en el país de destino (por un determinado período de tiempo, que dependerá de lo que establezca el convenio a aplicar).

Este beneficio es especialmente utilizado en desplazamientos temporarios de corto plazo, a fin de no acumular aportes de seguridad social en diferentes países, lo cual simplifica los trámites a la hora de acceder a la jubilación.

El trámite para obtener el certificado de traslado temporario al amparo de un convenio se realiza frente al organismo de seguridad social del país de origen, quien evalúa la situación y envía la documentación necesaria por vía oficial al organismo de seguridad social del país de destino. En Uruguay, la solicitud se presenta ante el sector de Convenios Internacionales del BPS y se hace en forma presencial.

Si bien BPS se encuentra día a día implementando trámites adicionales en modalidad remota, en lo que refiere a traslados de personal de Uruguay al exterior, el trámite se continúa iniciando presencialmente ante BPS, y no se han previsto a la fecha alternativas remotas para este caso.

Para el caso de traslados de personal desde el exterior a Uruguay, si bien las oficinas de BPS estarían en condiciones de seguir recibiendo solicitudes de otras oficinas y aprobando los traslados con normalidad, existen varias oficinas en otros países que se encuentran actualmente cerradas, con lo cual hay muchos traslados temporarios que no pueden ser iniciados.

En este sentido, en la medida que un trabajador extranjero se encuentre trabajando en Uruguay sin un certificado de traslado temporario que lo ampare en un convenio vigente, deberá realizar aportes en el país por el trabajo realizado.

Entendemos podría ser una buena iniciativa por parte de los organismos de seguridad social, el permitir la obtención de un certificado en forma retroactiva para los casos en que los organismos no estuvieron disponibles para el inicio de los trámites, a modo de poder solicitar un reembolso de los aportes realizados en Uruguay.

Contacto:



María Liliana Santos
Socia | BPO
mariasantos@deloitte.com



Cecilia Valverde
Gerente | Tax&Legal
cvalverde@deloitte.com



Jimena Viña
Gerente | BPO
jvina@deloitte.com



Carolina Pignata
cpignata@deloitte.com

22. Emergencia agropecuaria y aspectos legales en cuanto al financiamiento en virtud del COVID-19

Anexo Normativo

Actualizado al 30.03.2020



*María José Echinope
María José Graziani*

En octubre de 2008 se creó el Fondo Agropecuario de Emergencias (en adelante, "FAE" o "Fondo" indistintamente) cuya titularidad y administración pertenece al Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca (en adelante, "MGAP"), mediante el artículo 207 de la Ley de Rendición de Cuentas N° 18.362 (en adelante, la "Ley"). El Decreto 829/008 de diciembre de 2008 dispone los términos y reglamenta el alcance del mismo (en adelante, el "Decreto").

El objetivo principal del FAE es atender las pérdidas derivadas de emergencias agropecuarias, entendiéndose como tales aquellas ocasionadas por eventos climáticos, sanitarios o fitosanitarios, así como prever todas aquellas situaciones que se puedan dar a nivel agropecuario en relación a una emergencia agropecuaria.

Algunas de sus principales características que han sido mencionadas en los antecedentes parlamentarios de la Ley son, la consideración de los diferentes tipos de apoyo que se presenten atendiendo a la necesidad de cada situación en particular, así como el esclarecimiento de los recursos y formas de financiación y devolución de los mismos.

Por tanto, a consecuencia del monitoreo constante de la situación agropecuaria, considerando la emergencia sanitaria a la que ha dado lugar la pandemia causada por el virus COVID-19 instalado en Uruguay y, atendiendo a la crisis agroclimática en el sector ganadero y lechero que se está viviendo en el sur de Uruguay, el pasado 9 de marzo el MGAP, mediante la Resolución N° 518, decretó Emergencia Agropecuaria por el término de 60 días en los departamentos de Montevideo, Canelones, Lavalleja, Maldonado y San José.

Posteriormente, la Comisión de Emergencias integrada por el Ministerio de Economía y Finanzas (en adelante, "MEF"), el Instituto Uruguayo de Meteorología ("Inumet") y el MGAP, ha determinado la necesidad de ampliar rubros y áreas en la declaración de Emergencia Agropecuaria.

En virtud de ello, el pasado 20 de marzo de 2020 a través de la Resolución N° 531/020, el MGAP ha resuelto la ampliación de la Declaración de Emergencia Agropecuaria, incorporando de este modo a los departamentos de Colonia, Florida y Rocha, así como los rubros que corresponden al sector "granja".

En definitiva, esta ampliación comprende: i) más zonas afectadas, pasando de 800.000 (ochocientos mil) a un total de 2.000.000 (dos millones) de hectáreas, y ii) mayor cantidad de rubros, comprendiendo así a los siguientes: ganadería y lechería (ya comprendidos), y se suman los productores hortifrutícolas y apicultores.

Ahora bien, ¿de qué modo apoya el FAE a los productores?

El apoyo a los productores se manifiesta a través instrumentos financieros, infraestructura productiva o insumos, con el objetivo de contribuir a recuperar las capacidades perdidas en ocasión de la emergencia.

El Decreto establece que los recursos que se otorguen a los productores tendrán en cuenta en primera instancia el *"grado de afectación, al que podrán efectuarse modificaciones en función de otros criterios de interés general tales como la*

disponibilidad de recursos, la cobertura más amplia de damnificados y otros criterios relacionados".

El carácter de total o parcialmente reembolsable será definido en base al carácter de productor empresarial o familiar de acuerdo a lo dispuesto por el MGAP y también al tamaño económico del mismo.

¿De dónde surgen los fondos de los que se compone el FAE?

El apoyo que recibirán los productores afectados es financiado mediante los mecanismos previstos por los artículos 39 y 207 de la Ley, como ser, entre otros, reembolsos derivados de la ejecución de los convenios que se celebren con organismos públicos o privados, nacionales o extranjeros; a través de partidas asignadas por Rentas Generales; por herencias, legados y donaciones que se reciba.

Según se informó en los últimos días, en el sitio web oficial de la República Oriental del Uruguay¹ se encuentra disponible un formulario para que los productores comprendidos por la emergencia agropecuaria, se postulen como beneficiarios de la asistencia que brindará el FAE e inicien el trámite de solicitud.

Dicho beneficio será implementado más que nada en relación a medidas de apoyo directo al productor y herramientas de aspecto crediticio con una tasa de interés favorable.

Asimismo, en la conferencia de prensa llevada a cabo el 20 de marzo de 2020 en el marco de la situación que estamos atravesando por la emergencia sanitaria a causa del COVID-19, se ha informado que los productores agropecuarios o frutícolas comprendidos por las zonas afectadas de la emergencia agropecuaria, podrán obtener un 18% de rebaja en la contribución inmobiliaria.

Por último, creemos importante mencionar algunos de los antecedentes más recientes sobre las medidas dispuestas en virtud del FAE:

- En mayo de 2015 se decretó emergencia agropecuaria para los departamentos de Cerro Largo, Treinta y Tres, Rocha, Lavalleja, Maldonado, Florida, Canelones, San José y Flores. A raíz de ello, el FAE lanzó una batería de medidas paliativas como el otorgamiento de ración y créditos para cuidar la máquina de producción a los efectos de mitigar las consecuencias ocurridas en ese entonces. El resultado principal de este apoyo fue asegurar la supervivencia del ganado afectado.

- En febrero de 2018 se decretó emergencia agropecuaria, extendiéndose a un total de 14 departamentos afectados a causa de déficit hídrico. Se otorgó un permiso para pastoreo de ganado en rutas y distribución de raciones para el ganado.

En definitiva, analizando la presente situación y considerando los antecedentes mencionados, se destaca notoriamente la importancia de esta herramienta creada para el cuidado e impulso de uno de los sectores productivos más importantes para

¹ <https://www.gub.uy/ministerio-ganaderia-agricultura-pesca/>



nuestro país. De acuerdo a lo analizado, surge que la utilización de los recursos y medidas dispuestas por el Fondo, representa una mejora clave en el sector agropecuario y un fuerte apoyo a la situación de los productores afectados por aquellos eventos climáticos, sanitarios o fitosanitarios que muchas veces tienen un nivel de atipicidad muy elevado con fuertes impactos que por sí solos no se podrían reparar.

Por tanto, estimamos que sin perjuicio de los daños económicos que acarreará la situación del COVID-19, estas medidas pretenden ser paliativas y de cierto modo aminorar o mitigar el daño causado, tratando de evitar así mayores perjuicios al sector agropecuario.

Contacto:



María José Echinope
mechinope@deloitte.com



María José Graziani
mgraziani@deloitte.com

Anexos Normativos y otros documentos

ANEXO NORMATIVO_“El COVID 19 y la protección de datos personales.”

Ley. 18.331 sobre protección de datos personales

<https://www.impo.com.uy/bases/leyes/18331-2008>

Algunos artículos relevantes:

Artículo 9. Principio del previo consentimiento informado.- El tratamiento de datos personales es lícito cuando el titular hubiere prestado su consentimiento libre, previo, expreso e informado, el que deberá documentarse.

El referido consentimiento prestado con otras declaraciones, deberá figurar en forma expresa y destacada, previa notificación al requerido de datos, de la información descrita en el artículo 13 de la presente ley.

No será necesario el previo consentimiento cuando:

A) Los datos provengan de fuentes públicas de información, tales como registros o publicaciones en medios masivos de comunicación.

B) Se recaben para el ejercicio de funciones propias de los poderes del Estado o en virtud de una obligación legal.

C) Se trate de listados cuyos datos se limiten en el caso de personas físicas a nombres y apellidos, documento de identidad, nacionalidad, domicilio y fecha de nacimiento. En el caso de personas jurídicas, razón social, nombre de fantasía, registro único de contribuyentes, domicilio, teléfono e identidad de las personas a cargo de la misma.

D) Deriven de una relación contractual, científica o profesional del titular de los datos, y sean necesarios para su desarrollo o cumplimiento.

E) Se realice por personas físicas para su uso exclusivo personal, individual o doméstico.

Artículo 10. Principio de seguridad de los datos. El responsable o usuario de la base de datos debe adoptar las medidas que resultaren necesarias para garantizar la seguridad y confidencialidad de los datos personales. Dichas medidas tendrán por objeto evitar su adulteración, pérdida, consulta o tratamiento no autorizado, así como detectar desviaciones de información, intencionales o no, ya sea que los riesgos provengan de la acción humana o del medio técnico utilizado.

Los datos deberán ser almacenados de modo que permitan el ejercicio del derecho de acceso de su titular.

Queda prohibido registrar datos personales en bases de datos que no reúnan condiciones técnicas de integridad y seguridad.

Artículo 11. Principio de reserva. Aquellas personas físicas o jurídicas que obtuvieren legítimamente información proveniente de una base de datos que les brinde tratamiento, están obligadas a utilizarla en forma reservada y

exclusivamente para las operaciones habituales de su giro o actividad, estando prohibida toda difusión de la misma a terceros.

Las personas que, por su situación laboral u otra forma de relación con el responsable de una base de datos, tuvieren acceso o intervengan en cualquier fase del tratamiento de datos personales, están obligadas a guardar estricto secreto profesional sobre los mismos (artículo 302 del Código Penal), cuando hayan sido recogidos de fuentes no accesibles al público. Lo previsto no será de aplicación en los casos de orden de la Justicia competente, de acuerdo con las normas vigentes en esta materia o si mediare consentimiento del titular.

Esta obligación subsistirá aún después de finalizada la relación con el responsable de la base de datos.

Artículo 17. Derechos referentes a la comunicación de datos. Los datos personales objeto de tratamiento sólo podrán ser comunicados para el cumplimiento de los fines directamente relacionados con el interés legítimo del emisor y del destinatario y con el previo consentimiento del titular de los datos, al que se le debe informar sobre la finalidad de la comunicación e identificar al destinatario o los elementos que permitan hacerlo.

El previo consentimiento para la comunicación es revocable.

El previo consentimiento no será necesario cuando:

A) así lo disponga una ley de interés general.

B) en los supuestos del artículo 9º de la presente ley.

C) se trate de datos personales relativos a la salud y sea necesaria su comunicación por razones sanitarias, de emergencia o para la realización de estudios epidemiológicos, preservando la identidad de los titulares de los datos mediante mecanismos de disociación adecuados cuando ello sea pertinente.

D) se hubiera aplicado un procedimiento de disociación de la información, de modo que los titulares de los datos no sean identificables.

El destinatario quedará sujeto a las mismas obligaciones legales y reglamentarias del emisor y éste responderá solidaria y conjuntamente por la observancia de las mismas ante el organismo de control y el titular de los datos de que se trate.

Artículo 18. Datos sensibles. Ninguna persona puede ser obligada a proporcionar datos sensibles. Estos sólo podrán ser objeto de tratamiento con el consentimiento expreso y escrito del titular.

Los datos sensibles sólo pueden ser recolectados y objeto de tratamiento cuando medien razones de interés general autorizadas por ley, o cuando el organismo solicitante tenga mandato legal para hacerlo. También podrán ser tratados con finalidades estadísticas o científicas cuando se disocien de sus titulares.

Queda prohibida la formación de bases de datos que almacenen información que directa o indirectamente revele datos sensibles. Se exceptúan aquellos que posean los partidos políticos, sindicatos, iglesias, confesiones religiosas, asociaciones, fundaciones y otras entidades sin fines de lucro, cuya finalidad sea política, religiosa, filosófica, sindical, que hagan referencia al origen racial o étnico, a la salud y a la vida sexual, en cuanto a los datos relativos a sus asociados o miembros, sin perjuicio que

la comunicación de dichos datos precisará siempre el previo consentimiento del titular del dato.

Los datos personales relativos a la comisión de infracciones penales, civiles o administrativas sólo pueden ser objeto de tratamiento por parte de las autoridades públicas competentes, en el marco de las leyes y reglamentaciones respectivas, sin perjuicio de las autorizaciones que la ley otorga u otorgare. Nada de lo establecido en esta ley impedirá a las autoridades públicas comunicar o hacer pública la identidad de las personas físicas o jurídicas que estén siendo investigadas por, o hayan cometido, infracciones a la normativa vigente, en los casos en que otras normas lo impongan o en los que lo consideren conveniente.

Artículo 19. Datos relativos a la salud. Los establecimientos sanitarios públicos o privados y los profesionales vinculados a las ciencias de la salud pueden recolectar y tratar los datos personales relativos a la salud física o mental de los pacientes que acudan a los mismos o que estén o hubieren estado bajo tratamiento de aquéllos, respetando los principios del secreto profesional, la normativa específica y lo establecido en la presente ley.

Artículo 23. Datos transferidos internacionalmente. Se prohíbe la transferencia de datos personales de cualquier tipo con países u organismos internacionales que no proporcionen niveles de protección adecuados de acuerdo a los estándares del Derecho Internacional o Regional en la materia.

La prohibición no regirá cuando se trate de:

- 1) Cooperación judicial internacional, de acuerdo al respectivo instrumento internacional, ya sea Tratado o Convención, atendidas las circunstancias del caso.
- 2) Intercambio de datos de carácter médico, cuando así lo exija el tratamiento del afectado por razones de salud o higiene públicas.
- 3) Transferencias bancarias o bursátiles, en lo relativo a las transacciones respectivas y conforme la legislación que les resulte aplicable.
- 4) Acuerdos en el marco de tratados internacionales en los cuales la República Oriental del Uruguay sea parte.
- 5) Cooperación internacional entre organismos de inteligencia para la lucha contra el crimen organizado, el terrorismo y el narcotráfico.

También será posible realizar la transferencia internacional de datos en los siguientes supuestos:

- A) Que el interesado haya dado su consentimiento inequívocamente a la transferencia prevista.
- B) Que la transferencia sea necesaria para la ejecución de un contrato entre el interesado y el responsable del tratamiento o para la ejecución de medidas precontractuales tomadas a petición del interesado.
- C) Que la transferencia sea necesaria para la celebración o ejecución de un contrato celebrado o por celebrar en interés del interesado, entre el responsable del tratamiento y un tercero.

D) Que la transferencia sea necesaria o legalmente exigida para la salvaguardia de un interés público importante, o para el reconocimiento, ejercicio o defensa de un derecho en un procedimiento judicial.

E) Que la transferencia sea necesaria para la salvaguardia del interés vital del interesado.

F) Que la transferencia tenga lugar desde un registro que, en virtud de disposiciones legales o reglamentarias, esté concebido para facilitar información al público y esté abierto a la consulta por el público en general o por cualquier persona que pueda demostrar un interés legítimo, siempre que se cumplan, en cada caso particular, las condiciones que establece la ley para su consulta.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el primer inciso de este artículo, la Unidad Reguladora y de Control de Protección de Datos Personales podrá autorizar una transferencia o una serie de transferencias de datos personales a un tercer país que no garantice un nivel adecuado de protección, cuando el responsable del tratamiento ofrezca garantías suficientes respecto a la protección de la vida privada, de los derechos y libertades fundamentales de las personas, así como respecto al ejercicio de los respectivos derechos.

Dichas garantías podrán derivarse de cláusulas contractuales apropiadas.

[Ley 19.670](#)

Artículo 38 Cuando el responsable o encargado de una base de datos o de tratamiento, tome conocimiento de la ocurrencia de la vulneración de seguridad, deberá informar inmediata y pormenorizadamente de ello y de las medidas que adopte, a los titulares de los datos y a la Unidad Reguladora y de Control de Datos Personales, la que coordinará el curso de acción que corresponda, con el Centro Nacional de Respuesta a Incidentes de Seguridad Informática del Uruguay (CERTuy).

[Dictamen 2/020 de la URCDP](#)

<https://www.gub.uy/unidad-reguladora-control-datos-personales/sites/unidad-reguladora-control-datos-personales/files/2020-03/Dictamen%202-020%20%2820-3%20Coronavirus%29.pdf>

[Ley 18.600](#) sobre firma y documento electrónico

<https://www.impo.com.uy/bases/leyes/18600-2009>

ANEXO NORMATIVO_Coronavirus en la Industria Financiera

Recopilación de Normas de Regulación y Control del Sistema Financiero

<https://www.bcu.gub.uy/Acerca-de-BCU/Normativa/Documents/Reordenamiento%20de%20la%20Recopilaci%C3%B3n/Sistema%20Financiero/RNRCSF.pdf>

ARTÍCULO 498 (PLAN DE CONTINUIDAD OPERACIONAL) Las instituciones deberán contar con un plan documentado que asegure la continuidad de las operaciones en caso de cualquier evento que afecte las instalaciones, equipos, datos o software o la prestación de los servicios tercerizados, imposibilitando la operativa normal. El mismo deberá ser permanentemente actualizado. Se deberá realizar pruebas - formales y debidamente documentadas- de la efectividad del mismo, como mínimo, una vez al año.

Comunicación 2020/038

<https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco20038.pdf>

Comunicación N° 2020/043

<https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco20043.pdf>

ANEXO NORMATIVO_Clausulas MAC en los contratos

Artículo 1343 del Código Civil Uruguayo

No se deben daños y perjuicios, cuando el deudor no ha podido dar o hacer la cosa a que estaba obligado o ha hecho lo que le estaba prohibido, cediendo a fuerza mayor o por caso fortuito. (Artículo 1549).

No se entienden comprendidos en la regla antedicha, los casos siguientes:

1°.- Si alguna de las partes ha tomado sobre sí especialmente los casos fortuitos o la fuerza mayor.

2°.- Si el caso fortuito ha sido precedido de alguna culpa suya, sin la cual no habría tenido lugar la pérdida o inejecución.

3°.- Si el deudor había caído en mora antes de realizarse el caso fortuito; debiéndose observar lo dispuesto en el Capítulo VI, Título III, Parte Primera de este Libro. (*)

Artículo 1549 del Código Civil Uruguayo

La obligación, sea de dar o de hacer o de no hacer, se extingue sin responsabilidad de daños y perjuicios, cuando la prestación que forma la materia de ella viene a ser física o legalmente imposible; salvo los casos ya designados en el artículo 1343 y lo que se dispone por los siguientes. (*)

ANEXO NORMATIVO_Flexibilización de condiciones de financiación – COVID-19

<https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco20040.pdf>

<https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco20049.pdf>

https://www.bcu.gub.uy/Servicios-Financieros-SSF/Paginas/Central_Riesgos_Categorias.aspx

<https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco06058.pdf>

<https://www.bcu.gub.uy/Comunicados/seggco14210.pdf>

ANEXO NORMATIVO_Coronavirus-Emergencia Agropecuaria y aspectos legales en cuanto a financiamiento

Artículo 207 de la Ley de Rendición de Cuentas N° 18.362:

“Créase, a partir de la promulgación de la presente ley, el Fondo Agropecuario de Emergencias, cuya titularidad y administración corresponderá al Inciso 07 "Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca", con destino a atender las pérdidas en las materias involucradas en la actividad productiva de los establecimientos afectados por emergencias agropecuarias, lo que podrá materializarse en apoyo financiero, infraestructuras productivas o insumos que contribuyan a recuperar las capacidades perdidas como resultado del evento ocurrido.

Se define como emergencia agropecuaria la derivada de eventos climáticos, sanitarios o fitosanitarios extremos que afecten decisivamente la viabilidad de los productores de una región o rubro.

La reglamentación dictada por el Poder Ejecutivo establecerá las formas y condiciones en que podrá requerir el reembolso total o parcial de los apoyos recibidos por los productores.

El Fondo creado se financiará con:

- A) El saldo disponible no comprometido al 31 de diciembre de 2007, de la recaudación del Impuesto Específico Interno al azúcar refinado en envases o paquetes de hasta 10 kilogramos: 10% (diez por ciento) en el año 2001; hasta 8% (ocho por ciento) en el año 2002; hasta 6% (seis por ciento) en el año 2003 y hasta 4% (cuatro por ciento) en el año 2004 (Ley N° 17.379, de 26 de julio de 2001, Fondo de Reconversión del Sector Azucarero).
- B) El saldo disponible no comprometido al 31 de diciembre de 2010 del Fondo de Compensación para la Industria Láctea.
- C) Los reembolsos derivados de la ejecución de los convenios que se celebren con organismos públicos o privados, nacionales o extranjeros, en cumplimiento del presente artículo.
- D) Las partidas asignadas por Rentas Generales.
- E) Herencias, legados y donaciones que reciba.
- F) Los otros ingresos que se le asignen por vía legal o reglamentaria.

Derógase la [Ley N° 17.379](#), de 26 de julio de 2001, Fondo de Reconversión del Sector Azucarero.

G) Los saldos disponibles no comprometidos al 31 de diciembre de 2013 del Programa Manejo de los Recursos Naturales y Desarrollo del Riego (PRENADER); Contrato de Préstamo N° 3697-UR entre la República Oriental del Uruguay y el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento (BIRF) Cuenta 240100176 del Banco Central del Uruguay; Programa de Servicios Agropecuarios, entre la República

Oriental del Uruguay y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) cuenta corriente especial 240100210 MEF/MGAP/BID Préstamo 1131/OC; Proyecto de Producción Responsable, cuentas del Banco de la República Oriental del Uruguay Nos. 1960014606 y 1960014585 en dólares americanos y cuentas Nos. 1960014593 y 1960014577 en pesos uruguayos; cuenta corriente Banco de la República Oriental del Uruguay en pesos uruguayos N° 1520034573 Subsidio a los Lizantes y la cuenta corriente del Banco de la República Oriental del Uruguay N° 1520036631 Proyecto de Asistencia de Emergencia para la Erradicación de la Fiebre Aftosa (PAEFA) República Oriental del Uruguay; Banco Mundial, Convenio de Préstamo 7070-UR"

- Reglamentación del artículo 207 por Decreto N° 829/008.

Artículo 1

Se entiende por Emergencia Agropecuaria la derivada de eventos climáticos, sanitarios o fitosanitarios extremos que originen pérdidas económicas no recuperables en el ejercicio agrícola y que afecten decisivamente la viabilidad de los productores de una región o rubro.

Artículo 2

El Fondo creado será utilizado para atender a los productores a través de apoyo financiero, infraestructura productiva o insumos, con el objeto de contribuir a recuperar las capacidades perdidas como resultado del evento

ocurrido. Los apoyos podrán ser de carácter total o parcialmente reembolsables; sobre la base de los criterios establecidos en el artículo 5° literal A, numeral 2 y artículo 6° inciso segundo de este decreto.

Artículo 3

Las emergencias agropecuarias tendrán que ser declaradas expresamente por el Ministro de Ganadería, Agricultura y Pesca, con el asesoramiento preceptivo de la Comisión de Emergencias Agropecuarias, delimitando expresamente el período, el o los rubros y las zonas de afectación.

Artículo 4

Créase la Comisión de Emergencias Agropecuarias que funcionará en la órbita de la Dirección General de Secretaría del Ministerio de Ganadería,

Agricultura y Pesca, y que estará integrada por el Director General de Secretaría de Estado, que la presidirá; el Director General de Desarrollo Rural, el Director General de Descentralización, un representante del Ministerio de Economía y Finanzas y un representante de la Dirección Nacional de Meteorología.

La Comisión podrá requerir el apoyo a las oficinas o técnicos que estime pertinente, según la emergencia.

Artículo 5

Serán funciones de la Comisión de Emergencias Agropecuarias, las siguientes:

A) Proponer al Ministro, de Ganadería, Agricultura y Pesca:

- 1.- la declaración de emergencia agropecuaria, delimitando expresamente el período, el o los rubros y las zonas de afectación,
- 2.- las características del beneficiario, el tipo de apoyo a brindar y la forma de reembolso.
- 3.- medidas complementarias cuando las circunstancias así lo aconsejen.

B) Establecer las directivas con las cuales se efectuarán las estimaciones de los daños y perjuicios.

C) Realizar ante los organismos públicos y privados las gestiones y consultas que sean necesarias para el logro de sus cometidos.

Artículo 6

Los recursos que se otorguen a los productores al amparo del artículo 207º de la ley N° 18.362 tendrán en cuenta en primera instancia el grado

de afectación, al que podrán efectuársele modificaciones en función de otros criterios de interés general tales como la disponibilidad de recursos, la cobertura más amplia de damnificados y otros criterios relacionados.

El carácter de total o parcialmente reembolsable será definido en base al carácter de productor empresarial o familiar de acuerdo a lo dispuesto por el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca y también al tamaño económico del mismo.

Artículo 7

El Ministro de Ganadería, Agricultura y Pesca establecerá por resolución fundada el apoyo a brindar a cada productor, la forma en que el mismo se efectivizará y la forma del recuperó.

Artículo 8

Para dar cumplimiento al artículo anterior el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca podrá realizar convenios con Instituciones gremiales o financieras, para la administración de los apoyos.

Artículo 9

Las ayudas a los beneficiarios se financiarán con los recursos establecidos en los artículos Nos. 39º y 207º de la ley N° 18.362, de 6 de octubre de 2008.

Artículo 10

Autorízase al Ministerio de Economía y Finanzas a transferir las partidas que financian el Fondo Agropecuario de Emergencias, a una cuenta que a esos efectos se abrirá en el Banco de la República Oriental del Uruguay.

Artículo 11

El seguimiento y evaluación del Fondo Agropecuario de Emergencias estará bajo la órbita de la Unidad Ejecutora 07, "Dirección de Desarrollo Rural".

- Resolución MGAP N° 518 del 2020 que decreta Emergencia Agropecuaria.
- Resolución MAGP N° 531 del 2020 que amplía Emergencia Agropecuaria.

ANEXO NORMATIVO_El Coronavirus (COVID-19) y su impacto en el Derecho Ambiental y Regulatorio

Resolución MVOTMA <http://www.mvotma.gub.uy/institucional/normativa-asociada/resoluciones/item/10013961-resolucion-direccion-general-de-secretaria-ad-24-2020>

[Decreto 260/07](#)

<https://www.impo.com.uy/bases/decretos/260-2007>

[Comunicado Emergencia Sanitaria MSP \(descarga en link\)](#)

<https://www.gub.uy/ministerio-salud-publica/comunicacion/noticias/informacion-sobre-funcionamiento-del-departamento-medicamentos>

[Ordenanzas MSP:](#)

<https://www.gub.uy/ministerio-salud-publica/institucional/normativa/ordenanza-173020-modificacion-formulario-terapeutico-medicamentos>

<https://www.gub.uy/ministerio-salud-publica/institucional/normativa/ordenanza-172020-modificacion-formulario-terapeutico-medicamentos>

<https://www.gub.uy/ministerio-salud-publica/comunicacion/noticias/empresas-habilitadas-para-comercializacion-productos-medicos> (descargar listas).

<https://www.gub.uy/ministerio-economia-finanzas/comunicacion/noticias/consumo-venta-responsable-contexto-emergencia-sanitaria-covid-19> (descargar comunicado)

ANEXO NORMATIVO_Transacciones electrónicas entre empresas (b2b) y con clientes

Ley 18.600

<https://www.impo.com.uy/bases/leyes/18600-2009>

Algunos artículos relevante:

Artículo 1 (Ambito de aplicación) Queda reconocida la admisibilidad, validez y eficacia jurídicas del documento electrónico y de la firma electrónica. ...

Artículo 3 (Principios generales) Sin que la enumeración tenga carácter taxativo, los actos y negocios jurídicos realizados electrónicamente, las firmas electrónicas o firmas electrónicas avanzadas y la prestación de los servicios de certificación, se ajustarán a los siguientes principios generales:

- A) equivalencia funcional;
- B) neutralidad tecnológica;
- C) libre competencia;
- D) compatibilidad internacional; y
- E) buena fe.

Dichos principios generales servirán también de criterio interpretativo para resolver las cuestiones que puedan suscitarse en la aplicación de las disposiciones pertinentes.

Artículo 4 (Efectos legales de los documentos electrónicos) Los documentos electrónicos satisfacen el requerimiento de escritura y tendrán el mismo valor y efectos jurídicos que los documentos escritos, salvo las excepciones legalmente consagradas.

El que voluntariamente transmitiere un texto del que resulte un documento infiel, adultere o destruya un documento electrónico, incurrirá en los delitos previstos por los artículos 236 a 245 del Código Penal, según corresponda.

Artículo 5 (Efectos legales de la firma electrónica). La firma electrónica tendrá eficacia jurídica cuando fuese admitida como válida por las partes que la utilizan o haya sido aceptada por la persona ante quien se oponga el documento firmado electrónicamente.

Se respetará la libertad de las partes para concertar de común acuerdo las condiciones en que aceptarán las firmas electrónicas, conforme a la presente normativa.

En caso de ser desconocida la firma electrónica por una de las partes, corresponde a la otra parte probar su validez.

Artículo 6 (Efectos legales de la firma electrónica avanzada). La firma electrónica avanzada tendrá idéntica validez y eficacia que la firma autógrafa consignada en documento público o en documento privado con firmas certificadas, siempre que esté debidamente autenticada por claves u otros procedimientos seguros que:

A) garanticen que la firma electrónica avanzada se corresponde con el certificado reconocido emitido por un prestador de servicios de certificación acreditado, que lo asocia con la identificación del signatario;

B) aseguren que la firma electrónica avanzada se corresponde con el documento respectivo y que el mismo no fue alterado ni pueda ser repudiado; y

C) garanticen que la firma electrónica avanzada ha sido creada usando medios que el signatario mantiene bajo su exclusivo control y durante la vigencia del certificado reconocido.

El documento electrónico suscripto con firma electrónica avanzada tendrá idéntico valor probatorio al documento público o al documento privado con firmas certificadas en soporte papel. El documento electrónico no hará fe respecto de su fecha, a menos que ésta conste a través de un fechado electrónico otorgado por un prestador de servicios de certificación acreditado.

ANEXO NORMATIVO_La industria cinematográfica y plataformas de streaming ante la aparición del COVID-19

[Decreto 144/018 con todas las modificaciones:](#)

https://medios.presidencia.gub.uy/legal/2018/decretos/05/mef_1835.pdf

[Resolución de la DGI N° 9270/2018](#)

<http://www.ccea.org.uy/docs/BTD%202018/BTD%202018%20N%2036/DGI%20RES%209270.pdf>

ANEXO NORMATIVO_Responsabilidad contractual (en contratos civiles y comerciales) y COVID 19.

Código Civil

<https://www.impo.com.uy/bases/codigo-civil/16603-1994>

Algunos artículos relevantes:

Artículo 1291 Los contratos legalmente celebrados forman una regla a la cual deben someterse las partes como a la ley misma.

Todos deben ejecutarse de buena fe y por consiguiente obligan, no sólo a lo que en ellos se expresa, sino a todas las consecuencias que según su naturaleza sean conformes a la equidad, al uso o a la ley.

Artículo 1342 El deudor es condenado al resarcimiento de daños y perjuicios, sea en razón de la falta de cumplimiento de la obligación o de la demora en la ejecución, aunque no haya mala fe de su parte, siempre que no justifique que la falta de cumplimiento proviene de causa extraña que no le es imputable.

Artículo 1343 No se deben daños y perjuicios, cuando el deudor no ha podido dar o hacer la cosa a que estaba obligado o ha hecho lo que le estaba prohibido, cediendo a fuerza mayor o por caso fortuito. (Artículo 1549).

No se entienden comprendidos en la regla antedicha, los casos siguientes:

1°.- Si alguna de las partes ha tomado sobre sí especialmente los casos fortuitos o la fuerza mayor.

2°.- Si el caso fortuito ha sido precedido de alguna culpa suya, sin la cual no habría tenido lugar la pérdida o inejecución.

3°.- Si el deudor había caído en mora antes de realizarse el caso fortuito; debiéndose observar lo dispuesto en el Capítulo VI, Título III, Parte Primera de este Libro.

Artículo 1431 La condición resolutoria se entiende implícitamente comprendida en todos los contratos bilaterales o sinalagmáticos, para el caso en que una de las partes no cumpla su compromiso.

En tal caso el contrato no se resuelve ipso jure como cuando se ha pactado la condición resolutoria. La parte a quien se ha faltado puede optar entre obligar a la otra a la ejecución de la convención, cuando es posible o pedir la resolución con daños y perjuicios.

La resolución debe reclamarse judicialmente; y según las circunstancias, pueden los Tribunales conceder un plazo al demandado. (Artículo 1740).

Ley de Relaciones de Consumo 17.250

<https://www.impo.com.uy/bases/leyes/17250-2000>

ANEXO NORMATIVO_El COVID-19 y los medios de prensa

Art. 29 de la Constitución: Artículo 29

Es enteramente libre en toda materia la comunicación de pensamientos por palabras, escritos privados o publicados en la prensa, o por cualquier otra forma de divulgación, sin necesidad de previa censura; quedando responsable el autor y, en su caso, el impresor o emisor, con arreglo a la ley por los abusos que cometieren.

Art. 13 de la Convención Americana de Derecho Humanos:

ARTÍCULO 13 LIBERTAD DE PENSAMIENTO Y DE EXPRESIÓN

Toda persona tiene derecho a la libertad de pensamiento y de expresión. Este derecho comprende la libertad de buscar, recibir y difundir informaciones e ideas de toda índole, sin consideración de fronteras, ya sea oralmente, por escrito o en forma impresa o artística, o por cualquier otro procedimiento de su elección.

El ejercicio del derecho previsto en el inciso precedente no puede estar sujeto a previa censura sino a responsabilidades ulteriores, las que deben estar expresamente fijadas por la ley y ser necesarias para asegurar:

el respeto a los derechos o a la reputación de los demás, o

la protección de la seguridad nacional, el orden público o la salud o la moral públicas.

No se puede restringir el derecho de expresión por vías o medios indirectos, tales como el abuso de controles oficiales o particulares de papel para periódicos, de frecuencias radioeléctricas, o de enseres y aparatos usados en la difusión de información o por cualesquiera otros medios encaminados a impedir la comunicación y la circulación de ideas y opiniones.

Los espectáculos públicos pueden ser sometidos por la ley a censura previa con el exclusivo objeto de regular el acceso a ellos para la protección moral de la infancia y la adolescencia, sin perjuicio de lo establecido en el inciso 2.

Estará prohibida por la ley toda propaganda en favor de la guerra y toda apología del odio nacional, racial o religioso que constituyan incitaciones a la violencia o cualquier otra acción ilegal similar contra cualquier persona o grupo de personas, por ningún motivo, inclusive los de raza, color, religión, idioma u origen nacional.

Ley 16.099 <https://legislativo.parlamento.gub.uy/temporales/leytemp5849341.htm>

Ley de Medios: <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/19307-2014>

ANEXO NORMATIVO - EL COVID-19 Y LOS PROCESOS JUDICIALES - "REBUS SIC STANTIBUS".

- **Artículo 347** del Código General del Proceso.

Recursos y proceso extraordinario posterior.

Contra la sentencia definitiva dictada en proceso extraordinario, caben los recursos previstos en las Secciones II, IV, V, VI y VII del Capítulo VII, del Título VI del Libro I, conforme con lo que disponen las reglas generales y propias de cada uno de ellos.

No obstante, en aquellos procesos en que se sentencia "rebus sic stantibus", como en el de alimentos o cuestiones relativas a menores, cuando se alegare el cambio de la situación ya resuelta, corresponderá el proceso extraordinario posterior para decidir la cuestión definida conforme con las nuevas circunstancias que la configuran

- **Artículo 1291** del Código Civil.

Los contratos legalmente celebrados forman una regla a la cual deben someterse las partes como a la ley misma.

Todos deben ejecutarse de buena fe y por consiguiente obligan, no sólo a lo que en ellos se expresa, sino a todas las consecuencias que según su naturaleza sean conformes a la equidad, al uso o a la ley.

ANEXO NORMATIVO_ El Coronavirus COVID-19 y Proyectos de Ley

[Links con todos los Proyectos de Ley presentados:](#)

<https://parlamento.gub.uy/documentosleyes/ficha-asunto/145769>

<https://parlamento.gub.uy/documentosleyes/ficha-asunto/145768>

<https://parlamento.gub.uy/documentosleyes/ficha-asunto/145756>

<https://parlamento.gub.uy/documentosleyes/ficha-asunto/145755>

ANEXO NORMATIVO – El sistema de videoconferencia en el derecho uruguayo en clave con el COVID-19

Ley de Fomento del Emprendedurismo N° 19.820:

Articulos relevantes:

Artículo 11

(Constitución). - La sociedad por acciones simplificada podrá constituirse por una persona física, una persona jurídica distinta de una sociedad anónima o varias personas físicas o jurídicas.

El acto constitutivo deberá otorgarse por escrito, en documento público o privado, e inscribirse en el Registro de Personas Jurídicas, Sección Registro Nacional de Comercio dentro de los treinta días siguientes al otorgamiento. La sociedad por acciones simplificada se considerará regularmente constituida con su inscripción en el Registro de Personas Jurídicas, Sección Registro Nacional de Comercio.

El Poder Ejecutivo implementará un procedimiento de constitución por medios digitales y con firma electrónica avanzada u otro mecanismo de autenticación que se prevea en la reglamentación, de forma que el proceso pueda realizarse completamente vía web. En estos supuestos, el instrumento constitutivo deberá ser remitido a los fines de su inscripción al Registro Público correspondiente en el formato de archivo digital que oportunamente se establezca y la calificación registral deberá ser realizada dentro del plazo de veinticuatro horas contadas desde el día hábil siguiente al envío de la documentación pertinente.

La Agencia de Gobierno Electrónico y Sociedad de la Información y Conocimiento (AGESIC), con el asesoramiento del Registro de Personas Jurídicas, Sección Registro Nacional de Comercio, determinará los procedimientos necesarios para su instrumentación digital y las demás disposiciones que se establezcan en la reglamentación del sistema electrónico de constitución.

La AGESIC establecerá los procedimientos necesarios para la interoperabilidad con los organismos recaudadores tributarios y previsionales, así como con las demás entidades involucradas.

Serán de aplicación en el acto de constitución de la sociedad y en sus posteriores reformas, así como en los aumentos y disminuciones de capital integrado, los controles previstos por las Leyes N° 19.210, de 29 de abril de 2014 y N° 19.574, de 20 de diciembre de 2017, y sus modificativas.

Artículo 23

(Reuniones por diferentes medios de comunicación simultánea).- Tanto las reuniones de asamblea, del órgano de administración o de control interno, en caso

de existir este, se podrán realizar en forma presencial, por videoconferencia o por cualquier otro medio de comunicación simultánea.

Las actas correspondientes a estas deliberaciones deberán elaborarse y asentarse en el libro respectivo dentro de los treinta días siguientes a aquel en que concluyó el acuerdo y deberán dejar constancia del medio de comunicación utilizado.

Las actas de asambleas serán suscritas por el representante legal de la sociedad o por el accionista participante en deliberación en que hubiera sido designado al efecto. Las actas del órgano de administración y del órgano de control en caso de que exista, serán suscritas por los asistentes.

Artículo 24

(Resoluciones por consentimiento escrito).- Podrán adoptarse válidamente resoluciones de asamblea, del órgano de administración o de control interno en caso de existir este, por consentimiento escrito de sus miembros que exprese el sentido de su voto, si así se dispone en el estatuto. El consentimiento podrá ser comunicado por medios electrónicos sin necesidad de autenticación.

Artículo 37

(Transformación). - Cualquier sociedad comercial, con excepción de las sociedades anónimas, podrá transformarse en sociedad por acciones simplificada cuando así lo decidan sus socios o accionistas en asamblea o reunión de socios por las mismas mayorías previstas por la ley o por su contrato o estatutos sociales para su reforma.

De igual forma, la sociedad por acciones simplificada podrá transformarse en una sociedad de cualquiera de los tipos previstos en la Ley N° 16.060, de 4 de setiembre de 1989, por la decisión de accionistas que representen la mayoría del capital integrado con derecho de voto.

Ley de Sociedades Comerciales N° 16.060.

Artículos relevantes:

Artículo 354

(Asamblea ordinaria. Quórum). La constitución de la asamblea ordinaria en primera convocatoria requerirá la presencia de accionistas que representen la mitad más uno de las acciones con derecho de voto.

En segunda convocatoria la asamblea se considerará constituida, cualquiera sea el número de accionistas presente.

Artículo 355

(Asamblea extraordinaria. Quórum). La asamblea extraordinaria se reunirá en primera convocatoria con la presencia de accionistas que representen el 60% (sesenta por ciento) de las acciones con derecho de voto, si el contrato no exigiese quórum mayor.

En segunda convocatoria se requerirá la concurrencia de accionistas que representen el 40% (cuarenta por ciento) de las acciones con derecho de voto, salvo que el contrato exija quórum mayor o menor.

No lográndose el último de los quórum, deberá ser convocada nueva asamblea, la que podrá constituirse para considerar el mismo orden del día, cualquiera sea el número de accionistas presentes, salvo que el contrato disponga otra cosa. (*)

ANEXO NORMATIVO_ IRAE

Titulo 4/2007 - IRAE

CAPÍTULO IV

RENTA NETA

ARTÍCULO 19

Principio general.- Para establecer la renta neta se deducirán de la renta bruta los gastos devengados en el ejercicio necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas, debidamente documentados.

Se considerará que los gastos se encuentran debidamente documentados cuando se cumplan las formalidades dispuestas por el artículo 80 del Título 10 del Texto Ordenado 1996. En los casos no comprendidos en dicho artículo, la Dirección General Impositiva establecerá las formalidades necesarias para el mejor control del impuesto, pudiendo hacerlo en atención al giro o naturaleza de las actividades.

Sólo podrán deducirse aquellos gastos que constituyan para la contraparte rentas gravadas por este Impuesto, por el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes o por una imposición efectiva a la renta en el exterior.

En el caso de los gastos correspondientes a servicios personales prestados en relación de dependencia que generen rentas gravadas por el IRPF, la deducción estará además condicionada a que se efectúen los correspondientes aportes jubilatorios.

Lo dispuesto precedentemente es sin perjuicio de las disposiciones especiales establecidas en la presente ley.

ARTÍCULO 20.

Deducción proporcional.- Cuando los gastos a que refiere el inciso tercero del artículo anterior constituyan para la contraparte rentas gravadas por el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, en la Categoría I de dicho impuesto (Rendimientos del Capital e Incrementos Patrimoniales), o rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes, la deducción estará limitada al monto que surja de aplicar al gasto el cociente entre la tasa máxima aplicable a las rentas de dicha categoría en el impuesto correspondiente y la tasa fijada de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 15 de este Título.

A tales efectos, la tasa máxima a considerar para las rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes, será del 12% (doce por ciento), salvo cuando sea de aplicación la tasa del 25% (veinticinco por ciento), en cuyo caso se considerará esta última.

En caso que los gastos constituyan para la contraparte rentas gravadas por una imposición a la renta en el exterior, la deducción será del 100% (cien por ciento) si la tasa efectiva fuera igual o superior a la fijada por el artículo 15 de este Título. Si la tasa efectiva fuese inferior, deberá realizarse la proporción correspondiente, sin perjuicio del límite a que refieren los incisos anteriores. Se presumirá que la tasa efectiva es igual a la tasa nominal, salvo que se verificara la existencia de regímenes especiales de determinación de la base imponible, exoneraciones y similares que reduzcan el impuesto resultante de la aplicación de dicha tasa nominal. La reglamentación establecerá los requisitos de documentación y demás condiciones en que operarán las disposiciones del presente artículo.

Lo dispuesto precedentemente es sin perjuicio de la aplicación del régimen de precios de transferencia a que refiere el Capítulo VII.

Cuando se trate de gastos incurridos con contribuyentes de este impuesto cuyas rentas netas se encuentren exoneradas parcialmente en función de la determinación de un cociente, la deducción estará limitada al monto que surja de aplicar a dichos gastos el porcentaje correspondiente a la renta no exonerada. El Poder Ejecutivo establecerá los términos y condiciones en los que aplicará esta disposición.

ARTÍCULO 21

Otras pérdidas admitidas.- Se admitirá, asimismo, deducir de la renta bruta, en cuanto correspondan al ejercicio económico:

A) Las pérdidas ocasionadas en los bienes de la explotación por caso fortuito o fuerza mayor, en la parte no cubierta por indemnización o seguro en la forma y condiciones que determine la reglamentación.

B) Las pérdidas originadas por delitos cometidos por terceros contra los bienes aplicados a la obtención de rentas gravadas, en cuanto no fueran cubiertas por indemnización o seguro, en la forma y condiciones que determine la reglamentación.

C) Los créditos incobrables en la forma y condiciones que determine la reglamentación. En los casos de concordatos preventivos, moratorias o concursos civiles voluntarios, los créditos de los acreedores, se considerarán incobrables a todos los efectos de los tributos recaudados por la Dirección General Impositiva, desde el momento de la concesión de la moratoria provisional. Igual tratamiento de incobrabilidad recibirán desde el auto declaratorio, los créditos respecto de cuyos deudores se haya decretado la quiebra, liquidación judicial o el concurso necesario.

D) Las amortizaciones por desgaste, obsolescencia y agotamiento.

E) Las amortizaciones de bienes incorpóreas, tales como marcas, patentes, privilegios y gastos de organización, siempre que importen una inversión real y se identifique al enajenante.

En el caso del software dichas amortizaciones serán deducibles en las condiciones requeridas por los artículos 19 y 20 de este Título.

F) Las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores devengadas a partir de la entrada en vigencia de este impuesto, siempre que no hayan transcurrido más de cinco años a partir del cierre del ejercicio en que se produjo la pérdida, actualizadas por la desvalorización monetaria calculada por aplicación del porcentaje de variación del índice de precios al productor de productos nacionales entre los meses de cierre del ejercicio en que se produjeron y el que se liquida. El resultado fiscal deberá ser depurado de las pérdidas de ejercicios anteriores que hubieran sido computadas, compensándose los resultados positivos con los negativos de fecha más antigua.

Para ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2016, el porcentaje a que refiere el inciso anterior se determinará por la variación del Índice de Precios al Consumo (IPC).

La presente deducción estará limitada al 50% (cincuenta por ciento) de la renta neta fiscal obtenida luego de realizar la totalidad de los restantes ajustes de la renta neta.

G) Los sueldos fictos patronales de los titulares de empresas unipersonales o de los socios, cuando se liquide el impuesto al amparo del artículo 47 de este Título por la totalidad de las rentas, dentro de los límites y condiciones que establezca la reglamentación.

H) Las siguientes inversiones realizadas por quienes desarrollen actividades agropecuarias serán consideradas como gastos del ejercicio en que se realicen:

1. Los cultivos anuales.
2. Los de implantación de praderas permanentes.
3. Los alambrados.
4. Los de construcción y adquisición de tajamares, alumbramientos de agua, tanques Australianos, pozos surgentes y semisurgentes, bombas, molinos, cañerías de distribución de agua, bebederos y obras de riego.
5. Los de implantación de bosques protectores o de rendimiento.

Las pérdidas derivadas de instrumentos financieros derivados, serán admitidas siempre que la contraparte o intermediarios, no sean entidades residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación.

CAPÍTULO V

AJUSTE POR INFLACIÓN

ARTÍCULO 27

Configuración.- Quienes liquiden este impuesto por el régimen de contabilidad suficiente deberán incluir en la liquidación del tributo el resultado económico derivado de la variación del valor del signo monetario en la forma que se establece en los artículos siguientes.

No realizarán el ajuste los contribuyentes que no hayan obtenido ingresos provenientes de operaciones en el ejercicio.

El ajuste dispuesto en el presente artículo solamente se realizará en aquellos ejercicios en que el porcentaje de variación del Índice de Precios del Consumo (IPC) acumulado en los treinta y seis meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida supere el 100% (cien por ciento).

ARTÍCULO 28

Determinación.- El resultado emergente de los cambios de valor de la moneda nacional, será determinado por aplicación del porcentaje de variación del índice de precios al productor de productos nacionales entre los meses de cierre del ejercicio anterior y del que se liquida, aplicado sobre la diferencia entre:

A) El valor del activo fiscalmente ajustado a comienzo del ejercicio con exclusión de los bienes afectados a la producción de rentas no gravadas y del valor de los correspondientes a:

1. Activo fijo.
2. Semovientes.

B) El monto del pasivo a principio del ejercicio integrado por:

1. Deudas en dinero o en especie, incluso las que hubieran surgido por distribución de utilidades aprobadas a la fecha de comienzo del ejercicio en tanto la distribución no hubiera de realizarse en acciones de la misma sociedad.
2. Reservas matemáticas de las compañías de seguros.
3. Pasivo transitorio.

En el caso de los instrumentos financieros derivados, solo se considerarán los activos y pasivos resultantes de su liquidación. Los fondos de garantía vinculados a dichos instrumentos no se encuentran comprendidos en esta disposición.

En caso de existir activos afectados a la producción de rentas no gravadas, el pasivo se computará en la proporción que guarda el activo afectado a la producción de rentas gravadas con respecto al total del activo valuado según normas fiscales.

Cuando la variación del índice a que refiere el inciso primero sea positiva y los rubros computables del activo superen los del pasivo, se liquidará pérdida fiscal por inflación; en caso contrario, se liquidará beneficio por igual concepto. Por su parte, cuando dicha variación sea negativa se deberá computar ganancia y pérdida fiscal, respectivamente.

Cuando las variaciones en los rubros del activo y pasivo computables a los fines del ajuste por inflación operadas durante el ejercicio, hicieran presumir un propósito de evasión, la Dirección General Impositiva podrá disponer que, a los efectos de la determinación del ajuste, dichas variaciones se tengan por ocurridas al inicio del respectivo ejercicio.

El Poder Ejecutivo podrá fijar otros índices representativos distintos al referido en el inciso primero, que serán de aplicación opcional por parte del contribuyente. En caso de realizarse la opción, la misma no podrá ser alterada por el período mínimo que establezca la reglamentación.

Para ejercicios iniciados a partir del 1º de enero de 2016, el porcentaje a que refiere el inciso primero se determinará por la variación del Índice de Precios al Consumo (IPC).

ARTÍCULO 29

Compensación.- A los solos efectos de la realización del cálculo del ajuste por inflación, las sociedades personales considerarán como activo o pasivo el saldo que surja de la compensación de las siguientes cuentas:

- A) Saldos deudores de socios.
- B) Pérdidas incluidas en el activo, si los socios están obligados a restituirlas a la sociedad por expreso mandato del estatuto social.
- C) Saldos acreedores de socios.

El saldo acreedor resultante de la compensación referida se considerará pasivo fiscal, a los efectos dispuestos en el literal B) del artículo precedente. De resultar saldo deudor, sólo se considerará activo fiscal el monto que exceda los saldos de las:

- Utilidades no distribuidas, en la misma proporción en que corresponda a los socios, con exclusión de la parte que deba llevarse a fondos de reserva, de acuerdo con el contrato social o disposiciones legales en su caso.
- Reservas voluntarias.

ARTÍCULO 31

Valuación de inventarios.- Las existencias de mercaderías se computarán al precio de costo de producción, o al precio de costo de adquisición o al precio de costo en plaza en el día de cierre del ejercicio, a opción del contribuyente.

La Dirección General Impositiva (DGI) podrá aceptar otros sistemas de valuación de inventarios, cuando se adapten a las modalidades del negocio, sean uniformes, y no ofrezcan dificultades a la fiscalización. Los sistemas o métodos de contabilidad, la formación del inventario y los procedimientos de valuación no podrán variarse sin la autorización de la DGI. Las diferencias que resulten por el cambio de método serán computadas a fin de establecer la renta neta gravada del ejercicio que corresponda.

Las existencias de semovientes se computarán por el valor en plaza que establecerá la administración al 30 de junio de cada año, teniendo en cuenta los precios corrientes. Cuando quienes deban valorar semovientes cierren ejercicio en fecha distinta, valorarán sus existencias por su valor en plaza, el que podrá ser impugnado por la administración.

ARTÍCULO 34

Diferencias de cambio Ley N° 17.555, de 18 de setiembre de 2002.- Las sociedades comerciales y las empresas unipersonales que hayan tenido saldo neto negativo proveniente de diferencias de cambio, originadas por obligaciones en moneda extranjera concertadas con anterioridad al 30 de junio de 2002, podrán optar al cierre del ejercicio económico en curso a esa fecha y en el siguiente, por contabilizar dicho saldo, total o parcialmente en el activo, en una cuenta que se denominará "Diferencias de Cambio Ley N° 17.555". El saldo referido sólo incluirá las diferencias de cambio motivadas por las variaciones en la cotización de la moneda extranjera ocurridas entre el 1° de junio de 2002 y el cierre del ejercicio.

En el caso de hacer uso de la opción, cada saldo anual se amortizará en cuotas iguales en un plazo de tres, cuatro o cinco años a partir del ejercicio en que se originaron. Formulada la opción en cuanto al número de años, esta no podrá variarse.

No están comprendidas en el presente artículo las empresas referidas en el

[Decreto-Ley N° 15.322, de 17 de setiembre de 1982.](#)

ARTÍCULO 35

Diferencias de cambio Ley N° 17.555, de 18 de setiembre de 2002.- De existir utilidades contables en cualquiera de los ejercicios mencionados en el artículo anterior, luego de deducida la amortización correspondiente, dicha utilidad se destinará a disminuir el saldo de la cuenta "Diferencias de Cambio Ley N° 17.555", por orden de antigüedad, hasta su total cancelación, aunque ello implique abreviar el plazo de la opción. En caso de quedar un remanente no absorbido por dichas utilidades, el mismo continuará siendo amortizado por las cuotas fijadas inicialmente.

ARTÍCULO 36

Diferencias de cambio Ley N° 17.555, de 18 de setiembre de 2002.- Formulada la opción prevista en el artículo 34 de este Título, los contribuyentes de este impuesto podrán optar por activar y amortizar las referidas diferencias de cambio con arreglo a lo dispuesto por la presente ley o imputarlas como pérdida fiscal de acuerdo al régimen general.

ARTÍCULO 37

Normas de valuación. - Para todos aquellos rubros y operaciones que no tengan previsto un tratamiento tributario específico en este Título, el Poder Ejecutivo podrá establecer normas de valuación especiales a efectos de la liquidación de los tributos.

[Decreto 150/007](#)

Artículo 27°

Pérdidas por caso fortuito.- Las pérdidas sufridas en los bienes de la explotación por caso fortuito o fuerza mayor serán deducibles como gastos del ejercicio.

La deducción o la renta será la diferencia entre el valor fiscal de dichos bienes y el valor de lo salvado más las indemnizaciones y seguros percibidos.

Artículo 29º

Incobrabilidad.- Los créditos, cualquiera sea su naturaleza, deberán ser depurados eliminándose los que se consideren incobrables. Las pérdidas por este concepto estarán constituidas solamente por el monto de las cuentas que en el transcurso del ejercicio se vuelvan incobrables.

Se consideran créditos incobrables los comprendidos en alguna de las siguientes situaciones:

- a) Auto declaratorio de la quiebra, de la liquidación judicial o del concurso necesario.
- b) Concesión de la moratoria provisional en los concordatos preventivos, moratorios o concursos civiles voluntarios.
- c) Procesamiento del deudor por el delito de insolvencia fraudulenta.
- d) Pago con cheque librado por el deudor sin provisión suficiente de fondos, cuando se haya realizado la correspondiente denuncia penal y se haya trabado embargo por tal adeudo.
- e) El transcurso de dieciocho meses contados a partir del vencimiento de la obligación de pagar el adeudo. Cuando se trate de transmisión de créditos, el plazo referido se comenzará a computar desde la fecha de transferencia de los mismos.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, en el caso de los créditos transferidos en cumplimiento de contratos de fideicomisos financieros entre éstos y sus fideicomitentes, el plazo referido se computará desde el vencimiento original de la citada obligación.

Los fideicomisos financieros comprendidos en el párrafo anterior, serán aquellos que verifiquen simultáneamente las siguientes condiciones:

- 1) Que emitan sus valores en Bolsa de Valores habilitadas a operar en la República, mediante suscripción pública con la debida publicidad de forma de asegurar su transparencia y generalidad.
 - 2) Que dichos instrumentos tengan cotización bursátil en el país.
 - 3) Que el emisor se obligue, cuando el proceso de adjudicación no sea la licitación y exista un exceso de demanda sobre el total de la emisión, a adjudicarla a prorrata de las solicitudes efectuadas.
- f) Otras situaciones de análoga naturaleza a las previstas en los literales anteriores, que deberán ser justificadas a juicio de la Dirección General Impositiva.

Los tributos correspondientes deberán liquidarse por los acreedores a medida que estos cobren los referidos créditos. Las disposiciones de los literales c) a f) de este

artículo no se aplican a los créditos garantizados con derechos reales, excepto en la parte no satisfecha, luego de ejecutados los bienes afectados con dichas garantías.

Cuando en razón de la incobrabilidad el contribuyente pudiera deducir el monto de impuestos que gravan las ventas o los servicios, las pérdidas computables para el tributo que se reglamenta estarán constituidas por la diferencia entre el monto del adeudo y el impuesto recuperado.

En los casos en que existan normas fiscales específicas sobre malos créditos establecidas para determinados sujetos o actividades, los contribuyentes podrán optar por aplicar dichas normas o las dispuestas en el presente artículo.

Artículo 31°

Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.- Las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que se deducen de los resultados deberán ser individualizadas de acuerdo al ejercicio en que se originaron.

A tal efecto, el resultado fiscal deberá ser depurado de las pérdidas de ejercicios anteriores que hubieran sido computadas, compensándose los resultados positivos con los negativos de fecha más antigua dentro de los últimos cinco años, salvo que las pérdidas procedan de la liquidación del Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio (IRIC) y del Impuesto a las Rentas Agropecuarias (IRA), para las cuales el período de compensación será de tres años.

Las pérdidas así determinadas para cada ejercicio se actualizarán por aplicación del porcentaje de variación del índice de precios al productor de productos nacionales ocurrida entre el cierre del ejercicio en que se originaron y el que se liquida. Las actualizaciones a practicarse en ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2016 se realizarán aplicando la variación del Índice de Precios al Consumo (IPC), sobre los valores ajustados al cierre del ejercicio anterior.

La presente deducción estará limitada al 50% (cincuenta por ciento) de la renta neta fiscal obtenida luego de realizar la totalidad de los restantes ajustes de la renta neta, con excepción del referido en los artículos 114 a 121 (Exoneración por inversiones) del presente Decreto.

Artículo 33°

Sueldos de directores. - La deducción por retribuciones a directores de sociedades será admitida hasta el monto por el cual se realicen aportes jubilatorios. Se admitirá, asimismo, la deducción del salario vacacional de carácter obligatorio y de las remuneraciones abonadas según lo dispuesto por la Ley N° 16.713, de 3 de setiembre de 1995, por las cuales no corresponda cotizar aportes patronales jubilatorios, de acuerdo a la limitación del literal A) del artículo 14° de la citada ley.

Artículo 34°

Retribuciones personales, excluidas las remuneraciones a dueños, socios o directores.- Las retribuciones personales devengadas en el ejercicio integrarán los gastos fiscalmente admitidos en cuanto sean necesarias para obtener o conservar

las rentas, se originen en la prestación de servicios y se realicen los aportes de previsión social que correspondan.

Las sociedades que abonen retribuciones personales como consecuencia de la distribución de utilidades, podrán deducirlas de sus resultados fiscales dentro de las limitaciones establecidas en el inciso anterior.

En tal caso, se computarán en el ejercicio en cuyo transcurso lo hubiera dispuesto el órgano social competente.

No se admitirá la deducción de remuneraciones del personal por las cuales no se efectúen aportes jubilatorios, a menos que de acuerdo al régimen legal vigente no corresponda realizarlos.

Las remuneraciones abonadas en concepto de pasantías laborales reguladas por el Decreto N° 425/001 de 30 de octubre de 2001, serán deducibles íntegramente.

A efectos de demostrar la procedencia del beneficio será prueba suficiente la exhibición de los recibos de documentación de remuneraciones a que refiere el artículo 11° del Decreto mencionado.

Artículo 35°.- Condición necesaria.- Será condición necesaria para la deducción de los gastos referidos en los artículos 32, 33 y 34, que las retribuciones generen para la contraparte rentas gravadas para el Impuesto a las Rentas de los No Residentes o para el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas, excepto que se trate de partidas exentas en virtud de la aplicación del mínimo no imponible correspondiente o de las deducciones dispuestas por el inciso cuarto del citado.

Artículo 32

Asimismo estarán exceptuados del cumplimiento de la antedicha condición, los sueldos fictos patronales a que refiere el artículo 32, devengados a partir del 1° de enero de 2008, por la parte que se efectúen aportes jubilatorios.

Artículo 42°.- Otros gastos admitidos.- Se admitirá la deducción íntegra de los gastos que se enumeran a continuación, en tanto sean necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas, siempre que se cuente con documentación fehaciente: (...)

13. La indemnización por despido. Se considerará que esta partida constituye un gasto necesario.

24. Las gratificaciones e incentivos, de carácter retributivo, y los retiros incentivados, abonadas al personal dependiente, excluidos los socios, directores y síndicos, cuyo origen no sea una norma legal, siempre que constituyan rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas. En tanto se cumplan dichas hipótesis, se considerará que las partidas a que refiere el presente numeral son gastos necesarios.

Sección V - Ajuste por inflación

Artículo 58°.

Ajuste por inflación: bienes a excluir.- A los efectos de determinar el resultado de la desvalorización monetaria, se excluirán del activo los bienes que no determinen rentas computables, los que producen rentas de fuente extranjera, y los afectados a la producción de rentas exentas. Los importes a excluir del activo serán los correspondientes a los saldos representativos de las operaciones o actividades no gravadas.

Quienes obtuvieran rentas exentas que se determinan en forma porcentual, calcularán el ajuste por inflación sin excluir la actividad que determina rentas exentas, de modo que el porcentaje de exoneración que se aplique sobre el resultado fiscal incluya la proporción del ajuste por inflación que corresponda.

Artículo 58° bis.

Ajuste por inflación.- Índices.- El resultado emergente de los cambios de valor de la moneda nacional se calculará aplicando a la diferencia referida en el artículo 28 del Título 4, el porcentaje de variación ocurrida entre los meses de cierre del ejercicio anterior y del que se liquida, del índice de Precios al Productor de Productos Nacionales.

Los contribuyentes podrán optar, a efectos de la realización del referido ajuste, por aplicar la variación del índice de Precios al Consumo en el referido lapso. En caso de realizarse la opción prevista en este inciso, la misma deberá ser mantenida por tres ejercicios. (*)

Para ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2016, el porcentaje a que refiere el inciso primero, se determinará únicamente por la variación del Índice de Precios al Consumo (IPC).

(*) NOTA: De acuerdo al artículo 2° del Decreto N° 492/008 será de aplicación para ejercicios finalizados a partir del 30 de junio de 2008 inclusive.

ARTÍCULO 58 ter.

El ajuste por inflación regulado en los artículos precedentes se realizará únicamente cuando el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumo (IPC) acumulado en los 36 (treinta y seis) meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, supere el 100 % (cien por ciento).

Lo dispuesto en este artículo rige desde el 14 de octubre de 2016.

Artículo 80°

Valuación de inventario.- Los inventarios de mercaderías deberán consignar en forma detallada, agrupados por clase o concepto, las existencias de cada artículo con su respectivo precio unitario y número de referencia si lo hubiera. Las existencias de mercaderías en los inventarios se valuarán siguiendo un método uniforme, a opción del contribuyente, que podrá ser:

a) Costo de producción.- Este sistema podrá ser adoptado por quienes elaboren mercaderías. Los intereses del capital invertido por los dueños de la explotación no

podrán ser computados a los efectos de la determinación del costo. Las mercaderías semielaboradas se valuarán de acuerdo a su estado de elaboración a la fecha de inventario y las materias primas al precio de costo de producción o de adquisición.

b) Costo de adquisición. - Para su determinación deberá adicionarse al precio de compra los gastos incurridos hasta poner los bienes en condiciones de venta (acarreo, fletes, acondicionamiento u otros).

Cualquiera sea el procedimiento adoptado para avaluar las mercaderías compradas (costo de la última compra, precio promedio de las compras u otro) deberá ser aplicado uniformemente en todos los inventarios.

c) Costo de plaza.- Corresponde al valor de reposición de las mercaderías en existencia al cierre del ejercicio. Los inventarios confeccionados de acuerdo a este sistema serán admitidos cuando se basen en precios por operaciones en cantidades y condiciones normales de acuerdo al negocio del contribuyente, y siempre que puedan verificarse con elementos de apreciación claros y fehacientes.

La Dirección General Impositiva podrá aceptar otros métodos de valuación siempre que fueran técnicamente admisibles y de fácil fiscalización conforme con la naturaleza y características de la explotación.

Una vez que se haya optado por un procedimiento de valuación de costo de ventas y de existencias, no podrá cambiarse sin autorización de la Dirección General Impositiva y previos los ajustes que ésta determine.

ANEXO NORMATIVO_Seguros de desempleo y medidas especiales ante el COVID-19

Resoluciones del MTSS:

<https://www.gub.uy/ministerio-trabajo-seguridad-social/comunicacion/noticias/subsidio-especial-para-actividad-privada-efectos-covid-19>

Decreto Ley-Seguro de Desempleo:

<https://www.impo.com.uy/bases/decretos-ley/15180-1981>

Adelanto de licencia:

<https://www.gub.uy/ministerio-trabajo-seguridad-social/institucional/normativa/resolucion-55020-autorizando-adelanto-licencia-covid-19>

Licencia Especial Construcción:

<https://www.gub.uy/ministerio-trabajo-seguridad-social/comunicacion/noticias/construccion-licencia-especial-comienza-24-marzo>

Teletrabajo:

https://medios.presidencia.gub.uy/legal/2020/decretos/03/cons_min_19.pdf

Anexo Normativo – Covid 19 y Agro

Ley 19.595

Artículo 1°

Facúltase al Poder Ejecutivo a otorgar a los productores de leche, de arroz y de flores, frutas y hortalizas, que no tributen el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en sus adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de las referidas actividades productivas.

La mencionada facultad podrá hacerse efectiva a partir del 1° de marzo de 2018 por el plazo de un año.

El Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca determinará, en coordinación con la Dirección General Impositiva, el universo de productores que podrán ampararse a lo dispuesto precedentemente. A tales fines, facúltase al Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca a utilizar la información de sus registros así como también la de organismos como el Instituto Nacional de la Leche, el Instituto Nacional de Vitivinicultura, el Fondo de Financiamiento y Desarrollo Sustentable de la Actividad Lechera, el Fondo de Financiamiento y Recomposición de la Actividad Arrocería y el Instituto Nacional de Colonización.

Artículo 2°

El límite máximo del beneficio a que refiere el artículo anterior se determinará aplicando a los ingresos originados en las ventas de cada uno de los productos agropecuarios, correspondientes al último ejercicio fiscal cerrado, los porcentajes que a continuación se detallan:

Productos	Porcentaje de ventas anuales
Arroz	4,00%
Leche	1,10%
Hortícolas y frutícolas	1,50%
Citrícolas	1,30%
Flores	0,40%

Facúltase al Poder Ejecutivo a establecer montos fictos de ingresos, para aquellos contribuyentes de los que no se disponga la información a que refiere el primer

inciso de este artículo. Dichos montos fijos de ingresos oficiarán como mínimos para el caso de contribuyentes que hayan registrado ventas menores a dichos límites.

Artículo 3°

La correspondiente devolución podrá realizarse, una vez efectuados los controles pertinentes, en efectivo, de acuerdo al procedimiento que establezca la Dirección General Impositiva.

Artículo 4°

Para las adquisiciones de gasoil a que refiere el artículo 1° sean computables a efectos del beneficio a que refiere la presente ley, será condición que las mismas se documenten por parte de las estaciones de servicio o distribuidores, en comprobantes fiscales electrónicos y en forma separada a las adquisiciones de otros productos.

El Poder Ejecutivo podrá autorizar, en forma transitoria, el cómputo de las enajenaciones que no se encuentren documentadas en comprobantes fiscales electrónicos, en tanto los enajenantes las informen en la forma y condiciones que establezca la Dirección General Impositiva.

Cúmplase, acúcese recibo, comuníquese, publíquese e insértese en el Registro Nacional de Leyes y Decretos, la Ley por la que se dispone la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la adquisición de gasoil a productores rurales

Ley 19.602

Artículo 1°

Facúltase al Poder Ejecutivo a otorgar a los productores de ganado bovino y ovino que no tributen el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en sus adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de la cría o engorde de ganado bovino y ovino en los mismos términos dispuestos en la Ley N° 19.595, de 16 de febrero de 2018.

A tales efectos, facúltase al Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca a utilizar la información de sus registros, así como también la de los organismos especializados.

El límite máximo del beneficio no podrá superar el 0,4% de los ingresos originados en la venta de ganado bovino y ovino, correspondientes al último ejercicio fiscal cerrado, facultándose al Poder Ejecutivo a establecer montos fictos de ingresos para aquellos contribuyentes de los que no se disponga información.

Artículo 2°

Facúltase al Poder Ejecutivo a prorrogar el plazo establecido en el artículo 1° de la Ley N° 19.595, de 16 de febrero de 2018, por el término de un año.

Artículo 3°

Facúltase al Poder Ejecutivo a incluir a otros sectores productivos en el mecanismo de devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) establecido en [la Ley N° 19.595](#),

de 16 de febrero de 2018, en los términos y condiciones allí establecidos. El límite máximo del beneficio será fijado por el Poder Ejecutivo y en ningún caso podrá superar los establecidos para los contribuyentes del Impuesto a las Rentas de Actividades Económicas (IRAE).

Decreto 88/020

ARTÍCULO 1º

Operaciones comprendidas.- Otórgase a los productores de ganado bovino y ovino, que no tributen el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) por las referidas actividades productivas, la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en sus adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de las mismas.

El presente régimen resultará aplicable a aquellas adquisiciones realizadas a partir del 1º de marzo de 2020, por el plazo de 1 (un) año, en tanto las mismas sean informadas por quienes efectúen las correspondientes enajenaciones, de acuerdo a lo que disponga la Dirección General Impositiva.

El Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca determinará, en coordinación con la Dirección General Impositiva, el universo de productores que podrán ampararse a lo dispuesto precedentemente. A tales efectos, se considerará su situación al 30 de junio de 2019 y al 30 de junio de 2020.

No obstante, si en los ejercicios en que accediera al beneficio que se reglamenta, el contribuyente tributara el IRAE por las referidas actividades, no podrá computar como crédito en la liquidación de dicho impuesto, el importe que le hubiera sido devuelto en aplicación del presente régimen.

ARTÍCULO 2º

Límites y montos fictos.- El límite máximo del beneficio a que refiere el artículo anterior no podrá superar el 0,4% (cero con cuatro por ciento) de los ingresos originados en las ventas de ganado bovino y ovino, correspondientes al último ejercicio fiscal cerrado antes del 1º de julio de 2019.

Los ingresos a considerar serán aquellos estimados ya sea en función de las retenciones informadas a la Dirección General Impositiva por los respectivos responsables, o en función de los montos informados por los Gobiernos Departamentales, correspondientes al Crédito Fiscal producto del Impuesto a la Enajenación de Semovientes, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley N° 18.910 de 25 de mayo de 2012, sus modificativas y complementarias.

A efectos de determinar el límite máximo de beneficio a que refiere el inciso primero de este artículo, los ingresos a considerar no podrán superar los 2:000.000 UI (dos millones de unidades indexadas), tomadas a la cotización del 30 de junio de 2019.

Cuando los ingresos estimados a partir de lo establecido en el inciso segundo sean inferiores a los efectivamente devengados, los contribuyentes podrán presentarse a los efectos de solicitar el beneficio por la diferencia, siempre que cuenten con la documentación fehaciente a juicio de la Dirección General Impositiva.

Fíjase en \$ 250.000 (pesos uruguayos doscientos cincuenta mil), el monto ficto de ingresos anuales, sobre el que se calculará el monto mínimo del beneficio que se reglamenta.

ARTÍCULO 3º

Contribuyentes de IRAE por actividades no agropecuarias.- Quienes resulten contribuyentes de IRAE por actividades no agropecuarias podrán acceder al beneficio a que refiere el presente Decreto, siempre que no tributen el referido impuesto por la actividad agropecuaria.

Asimismo, podrán acceder al régimen previsto en el presente Decreto los contribuyentes a que refiere el segundo inciso del literal d) del artículo 9º del Decreto N° 150/007 de 26 de abril de 2007.

ARTÍCULO 4º

Devolución.- a correspondiente devolución se realizará mensualmente, una vez efectuados los controles pertinentes, en efectivo, de acuerdo al procedimiento que establezca la Dirección General Impositiva.

ARTÍCULO 5º

Documentación. - Para que las adquisiciones de gasoil a que refiere el artículo 1º sean computables a efectos del beneficio a que refiere el presente Decreto, será condición que las mismas se documenten por parte de las estaciones de servicio o distribuidores, en comprobantes fiscales electrónicos y en forma separada a las adquisiciones de otros productos .

Autorízase el cómputo de las enajenaciones que no se encuentren documentadas en comprobantes fiscales electrónicos, en tanto los enajenantes las informen en la forma y condiciones que establezca la Dirección General Impositiva.

ARTÍCULO 6º.

Vigencia.- El presente Decreto regirá a partir del 1º de marzo de 2020.

ARTÍCULO 7º

Comuníquese, publíquese y archívese.gasoil.

[Decreto 89/020](#)

ARTÍCULO 1º

Operaciones comprendidas.- Otórgase a los productores de leche, de arroz, de flores, frutas y hortalizas, y a los productores apícolas, que no tributen el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) por las referidas actividades productivas, la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en sus adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de las mismas.

El presente régimen resultará aplicable a aquellas adquisiciones realizadas a partir del 1º de marzo de 2020, por el plazo de 1 (un) año, en tanto las mismas sean

informadas por quienes efectúen las correspondientes enajenaciones, de acuerdo a lo que disponga la Dirección General Impositiva (DGI).

El Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca determinará, en coordinación con la DGI, el universo de productores que podrán ampararse a lo dispuesto precedentemente. A tales efectos, se considerará su situación al 30 de junio de 2019 y al 30 de junio de 2020.

No obstante, si en los ejercicios en que accediera al beneficio que se reglamenta, el contribuyente tributara el IRAE por las referidas actividades, no podrá computar como crédito en la liquidación de dicho impuesto, el importe que le hubiera sido devuelto en aplicación del presente régimen.

ARTÍCULO 2º

Límites y montos fictos.- El límite máximo del beneficio a que refiere el artículo anterior se determinará aplicando a los ingresos originados en las ventas de cada uno de los productos agropecuarios, correspondientes al último ejercicio fiscal cerrado antes del 1º de julio de 2019, los porcentajes que a continuación se detallan:

Productos	Porcentaje de ventas anuales
Arroz	4,00%
Leche	1,10%
Hortícolas y frutícolas	1,50%
Citrícolas	1,30%
Flores	0,40%
Apícolas	1,10%

Los ingresos a considerar serán aquellos estimados en función de las retenciones informadas a la Dirección General Impositiva por los respectivos responsables. Cuando los ingresos a partir de dichas retenciones sean inferiores a los efectivamente gravados por el IMEBA (Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios); los contribuyentes podrán presentarse a los efectos de solicitar el beneficio por la diferencia.

A efectos de determinar el límite máximo de beneficio a que refiere el inciso primero de este artículo los ingresos a considerar no podrán superar los 2:000.000 UI (dos millones de unidades indexadas), tomadas a la cotización del 30 de junio de 2019.

Fíjense los siguientes montos fictos de ingresos anuales, para aquellos contribuyentes de los que no se disponga la información a que refiere el inciso anterior:

Productos	Monto ficto de ingresos (en pesos uruguayos)
Arroz	1:000.000
Leche	1:000.000
Hortícolas y frutícolas	250.000
Citrícolas	200.000
Flores	250.000
Apícolas	250.000

Asimismo, los montos fictos dispuestos, en el inciso anterior oficiarán como mínimos para el caso de contribuyentes que hayan registrado ventas menores a dichos montos. En caso que los ingresos anuales sean superiores a los montos fictos, los productores agropecuarios podrán solicitar el beneficio correspondiente, en los términos y condiciones que determine la Dirección General Impositiva.

ARTÍCULO 3°

Contribuyentes de IRAE por actividades no agropecuarias.- Quienes resulten contribuyentes de IRAE por actividades no agropecuarias podrán acceder al beneficio a que refiere el presente Decreto, siempre que no tributen el referido impuesto por la actividad agropecuaria.

Asimismo, podrán acceder al régimen previsto en el presente Decreto los contribuyentes a que refiere el segundo inciso del literal d) del artículo 9° del Decreto N° 150/007 de 26 de abril de 2007 y aquellos productores artesanales de quesos comprendidos en el régimen del Monotributo.

ARTÍCULO 4°

Devolución.- La correspondiente devolución se realizará mensualmente, una vez efectuados los controles pertinentes, en efectivo, de acuerdo al procedimiento que establezca la Dirección General Impositiva.

ARTÍCULO 5°

Documentación.- Para que las adquisiciones de gasoil a que refiere el artículo 1° sean computables a efectos del beneficio a que refiere el presente Decreto, será condición que las mismas se documenten por parte de las estaciones de servicio o distribuidores, en comprobantes fiscales electrónicos y en forma separada a las adquisiciones de otros productos.

Autorízase el cómputo de las enajenaciones que no se encuentren documentadas en comprobantes fiscales electrónicos, en tanto los enajenantes las informen en la forma y condiciones que establezca la Dirección General Impositiva.

ARTÍCULO 6°

Vigencia.- El presente Decreto regirá a partir del 1° de marzo de 2020 .

ARTÍCULO 7°

Comuníquese, publíquese y archívese.

[Resolución de DGI 537/020](#)

1°) Durante la vigencia del régimen previsto en los Decretos N° 88/020 y N° 89/020, de 11 de marzo de 2020, las estaciones de servicio y distribuidores de combustible, deberán informar mensualmente el Impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en las enajenaciones de gasoil que no estuvieran destinadas al consumo final y en tanto no hubieran sido documentadas mediante Comprobantes Fiscales Electrónicos (CFE).

Los mencionados contribuyentes que sean emisores electrónicos y se encuentren en período de transición, también deberán presentar la referida información por la totalidad de sus enajenaciones de gasoil comprendidas en el inciso anterior.

2°) Publíquese en el Diario Oficial. Insértese en la página Web. Cumplido, archívese.

ANEXO NORMATIVO_Los Proyectos de Inversión en el marco del COVID-19

CONSTANCIA DE ESTAR AL DÍA - COMAP

Suspensión transitoria del requisito ante la declaración de emergencia sanitaria. Se informa que durante el periodo que durase la declaración de emergencia sanitaria por la infección (COVID-19) por el nuevo coronavirus SAR-CoV-2, no se exigirá como requisito de presentación para la realización de cualquier trámite en el marco de la Ley N° 16.906 capítulo III, la constancia de estar al día regulada por Circular 4/18.

No obstante, no se declarará promovido aquel proyecto de inversión que no cumpla dicho requisito. Es por ello, que durante el proceso de evaluación se deberá dar estricto cumplimiento al requisito mencionado.

Fuente: <https://www.mef.gub.uy/28642/7/areas/constancia-de-estar-al-dia---comap.html>

Fecha de la consulta 31-03-2020

ANEXO NORMATIVO_COVID-19 y su impacto en materia de precios de transferencia

Texto Ordenado 1996 – Título 4

CAPÍTULO VII

PRECIOS DE TRANSFERENCIA

ARTÍCULO 38

Operaciones realizadas entre partes vinculadas.- Las operaciones que los sujetos pasivos de este impuesto realicen con personas o entidades vinculadas, serán consideradas a todos los efectos, como celebradas entre partes independientes cuando sus prestaciones y condiciones se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entidades independientes, sin perjuicio de los casos que se hayan establecido limitaciones a la deducción de gastos para determinar la renta neta.

Quedan sujetos a las mismas condiciones establecidas en el inciso anterior, las operaciones que los sujetos pasivos realicen con sus filiales extranjeras, sucursales, establecimientos permanentes u otro tipo de entidades no residentes vinculados a ellos.

Cuando las prestaciones y condiciones referidas en el presente artículo no se ajusten a las prácticas del mercado entre entidades independientes, lo que deberá ser probado fehacientemente por la Dirección General Impositiva, las mismas se ajustarán de conformidad con lo establecido en el artículo 41 de este Título.

ARTÍCULO 39

Configuración de la vinculación.- La vinculación quedará configurada cuando un sujeto pasivo de este impuesto realice operaciones con un no residente o con entidades que operen en exclaves aduaneros y gocen de un régimen de nula o baja tributación, y ambas partes estén sujetas, de manera directa o indirecta, a la dirección o control de las mismas personas físicas o jurídicas o éstas, sea por su participación en el capital, el nivel de sus derechos de crédito, sus influencias funcionales o de cualquier otra índole, contractuales o no, tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de los mencionados sujetos pasivos.

ARTÍCULO 40

(Países, jurisdicciones y regímenes de baja o nula tributación). Las operaciones que los sujetos pasivos realicen con entidades residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación, se presumirán, sin admitir prueba en contrario, realizadas entre partes vinculadas y no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los valores normales de mercado entre partes independientes; en tal caso deberá aplicarse lo dispuesto por el artículo siguiente.

Quedan incluidas en el inciso anterior las operaciones realizadas con entidades que operen en exclaves aduaneros y se beneficien de un régimen de nula o baja tributación.

ARTÍCULO 41

Métodos de ajuste.- Para la determinación de los precios de las operaciones a que aluden los artículos anteriores serán utilizados los métodos que resulten más apropiados de acuerdo con el tipo de transacción realizada.

A los efectos previstos en el inciso anterior, serán de aplicación los métodos de precios comparables entre partes independientes, de precios de reventa fijados entre partes independientes, de costo más beneficios, de división de ganancias y de margen neto de la transacción, en la forma que determine la reglamentación, la cual podrá establecer otros métodos con idénticos fines.

Con la finalidad de determinar que los precios se ajustan razonablemente a los de mercado, el contribuyente deberá suministrar la información que la reglamentación disponga, la cual podrá incluir entre otras, la asignación de costos, márgenes de utilidad y demás datos que considere conveniente para la fiscalización de las operaciones.

A los mismos efectos dispuestos en el inciso anterior, la reglamentación determinará la información y documentación que deberá suministrar el contribuyente relativa a las entidades no residentes vinculadas, correspondiente al informe maestro previsto en el artículo 46 del Título 4 del presente Texto Ordenado.

ARTÍCULO 42

Operaciones de importación y exportación.- Para las operaciones de importación y exportación, que tengan por objeto bienes respecto de los cuales pueda establecerse el precio internacional de público y notorio conocimiento a través de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, deberán utilizarse dichos precios a los fines de la determinación de la renta neta de fuente uruguaya, salvo prueba en contrario.

Lo dispuesto en este inciso, regirá para operaciones de importación y exportación, relativas a mercaderías embarcadas a partir de la vigencia de la presente ley.

ARTÍCULO 43

Operaciones de importación y exportación realizadas a través de intermediarios.- Sin perjuicio de lo establecido precedentemente, cuando se trate de operaciones realizadas entre sujetos vinculados, que tengan por objeto productos primarios agropecuarios y, en general, bienes con cotización conocida en mercados transparentes, en las que intervenga un intermediario en el exterior que no sea el destinatario efectivo de la mercadería, se aplicará preceptivamente el método de precios comparables entre partes independientes, considerándose tal, a los efectos de este artículo, el valor de cotización del bien en el mercado transparente del día de la carga de la mercadería, cualquiera sea el medio de transporte utilizado, sin considerar el precio al que hubiera sido pactado con el intermediario.

El método dispuesto en el inciso anterior no será de aplicación cuando el contribuyente demuestre fehacientemente que el intermediario reúne, conjuntamente, los siguientes requisitos:

A) Tener residencia en el exterior y real presencia en dicho territorio, contar allí con un establecimiento comercial donde sus negocios sean administrados y cumplir con los requisitos legales de constitución e inscripción y de presentación de estados contables. Los activos, riesgos y funciones asumidos por el intermediario deben resultar acordes a los volúmenes de operaciones negociados.

B) Su actividad principal no debe consistir en la obtención de rentas pasivas, ni la intermediación en la comercialización de bienes desde o hacia la República o con otros miembros del grupo económicamente vinculado.

C) Sus operaciones de comercio internacional con otros sujetos vinculados al importador o exportador, en su caso, no podrán superar el 30% (treinta por ciento) del total anual de las operaciones concertadas por la intermediaria extranjera.

La Dirección General Impositiva (DGI) podrá prescindir de la aplicación del método que se instrumenta en los párrafos anteriores, cuando considere que hubieren cesado las causas que originaron su introducción.

También podrá aplicarse dicho método a otras operaciones internacionales cuando la naturaleza y características de las mismas así lo justifiquen.

No obstante la extensión del citado método a otras operaciones internacionales sólo resultará procedente cuando la DGI hubiere comprobado en forma fehaciente que las operaciones entre sujetos vinculados se realizaron a través de un intermediario que, no siendo el destinatario de las mercaderías, no reúne conjuntamente los requisitos detallados en el inciso segundo del presente artículo.

ARTÍCULO 44

Régimen opcional de determinación de la renta.- Facúltase al Poder Ejecutivo a establecer con carácter general, para la determinación de la renta de fuente uruguaya de las operaciones a que refiere el presente capítulo, regímenes especiales de utilidad presunta en atención, entre otras, a las modalidades de las operaciones, giro o explotación, a los cuales podrán ampararse los contribuyentes.

ARTÍCULO 44 bis.

El Poder Ejecutivo podrá disponer la aplicación de un régimen de acuerdos anticipados de precios con los contribuyentes en el marco del régimen de Precios de Transferencia establecido por el presente Capítulo.

Tales acuerdos deberán suscribirse con anterioridad a la realización de las transacciones que comprendan, y no podrán exceder de tres ejercicios fiscales.

El Poder Ejecutivo también podrá disponer la aplicación del referido régimen en acuerdo con administraciones tributarias de otras jurisdicciones, en el marco de convenios internacionales para evitar la doble imposición ratificados por la República que se encuentren vigentes.

ARTÍCULO 45

Secreto de las actuaciones.- La restricción establecida por el artículo 47 del Código Tributario, no será aplicable respecto de la información vinculada a terceros que resulte necesaria para la determinación de los precios referidos en los artículos anteriores, cuando la Administración deba oponerla como prueba en causas que tramiten en sede administrativa o judicial.

ARTÍCULO 46

Declaraciones juradas especiales.- La Dirección General Impositiva con el objeto de realizar un control periódico de las operaciones entre sujetos pasivos vinculados con personas físicas, jurídicas o cualquier otro tipo de entidad domiciliada, constituida o ubicada en el exterior, podrá requerir la presentación de declaraciones juradas especiales que contengan los datos que considere necesarios para analizar, seleccionar y proceder a la verificación de los precios convenidos, sin perjuicio de la realización, en su caso, de inspecciones simultáneas con las autoridades tributarias designadas por los Estados con los que se haya suscrito un acuerdo bilateral que prevea el intercambio de información entre fiscos.

Adicionalmente, en los casos que se configuren las hipótesis de vinculación establecidas en el inciso segundo del artículo 46 ter, la Dirección General Impositiva podrá requerir la presentación de declaraciones juradas especiales que contengan los datos relativos al informe país por país, de conformidad con lo previsto en dicho artículo así como la información y documentación relativa al informe maestro del grupo multinacional que integra la entidad.

Se entenderá por informe maestro aquel que contenga información del grupo multinacional, relativa a la estructura organizacional, las actividades realizadas, las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por cada una de las entidades integrantes del grupo multinacional, los intangibles, la forma de financiamiento, y la situación financiera y fiscal de dicho grupo.

Un grupo multinacional comprende a un conjunto de dos o más entidades vinculadas en virtud de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 46 ter, residentes en diferentes jurisdicciones; así como también a la casa matriz y sus establecimientos permanentes.

ARTÍCULO 46 bis.

Quien incumpliera cualquiera de los deberes formales establecidos en el marco del régimen de precios de transferencia dispuesto por el presente Capítulo y su respectiva reglamentación, será sancionado en forma graduada de acuerdo con la gravedad del incumplimiento y demás circunstancias previstas en el artículo 100 del Código Tributario, bajo el régimen de multa establecido en el inciso cuarto del artículo 469 de la Ley N° 17.930, de 19 de diciembre de 2005, en la redacción dada por el artículo 68 de la Ley N° 18.083, de 27 de diciembre de 2006.

ARTÍCULO 46 ter.

(Informe país por país).- Los sujetos pasivos del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) que integren un grupo multinacional de gran dimensión económica, cuando se configuren los supuestos de vinculación establecidos en el inciso siguiente, quedarán sujetos a las disposiciones relativas al informe país por país que regula el presente artículo. Quedan asimismo sujetos a esta disposición, cuando integren un grupo multinacional de gran dimensión económica, las casas matrices con sus establecimientos permanentes, cuando alguno de ellos sea sujeto pasivo del IRAE; y otras entidades residentes que integren un grupo multinacional con sus filiales extranjeras, sucursales, establecimientos permanentes u otro tipo de entidades no residentes vinculados a ellos.

La vinculación quedará configurada cuando las partes estén sujetas, de manera directa o indirecta, a la dirección o control de las mismas personas físicas o jurídicas o estas, sea por su participación en el capital, el nivel de sus derechos de crédito, sus influencias funcionales o de cualquier otra índole, contractuales o no, tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de las partes.

Dicho informe podrá ser utilizado por la Dirección General Impositiva (DGI) para el cumplimiento de sus cometidos y para el intercambio de información con autoridades competentes de Estados extranjeros en el marco de acuerdos o convenios internacionales ratificados por la República y sus respectivos protocolos de entendimiento, que aseguren reciprocidad y confidencialidad.

Los grupos multinacionales de gran dimensión económica a que refiere el inciso primero serán aquellos cuyos ingresos consolidados superen el límite que a tales efectos fije el Poder Ejecutivo.

Los sujetos comprendidos en el inciso primero del presente artículo, deberán presentar anualmente el informe país por país en la forma, condiciones y plazos que determine la DGI, excepto cuando el mismo deba ser presentado por una entidad integrante del grupo multinacional obligada a informar ante una administración tributaria de una jurisdicción con la que nuestro país tenga vigente un acuerdo de intercambio de información con autoridades competentes de Estados extranjeros en el marco de acuerdos o convenios internacionales, y dicho informe pueda ser efectivamente intercambiado con la DGI.

Se entiende por entidad obligada a informar a aquella que deba presentar el informe país por país ante la DGI o, en su defecto, ante la administración tributaria extranjera en nombre del grupo multinacional al cual pertenece. A estos efectos, la entidad obligada a informar podrá ser una entidad comprendida en el inciso primero del presente artículo, la entidad controlante final del grupo multinacional o una entidad designada por dicho grupo a tales efectos. El Poder Ejecutivo establecerá las condiciones en que opere dicha presentación.

Los sujetos comprendidos en el inciso primero de este artículo deberán informar a la DGI, cuál es la entidad del grupo multinacional obligada a informar y su residencia fiscal, en la forma, condiciones y plazos que esta establezca.

Dicho informe deberá contener información del grupo multinacional, país por país, relativa a:

i) Identificación de cada una de las entidades que integran el grupo multinacional, su país de residencia fiscal, o el país de constitución cuando difiera de su país de residencia, y las actividades que estas desarrollan.

ii) Ingresos brutos consolidados, distinguiendo entre los obtenidos con entidades vinculadas e independientes, resultado del ejercicio antes del impuesto sobre las rentas, impuesto sobre las rentas pagado en el ejercicio, impuesto sobre las rentas devengado en el ejercicio, capital social, resultados acumulados, número de empleados y activos tangibles.

Lo dispuesto en el presente artículo regirá para ejercicios iniciados a partir del 1º de enero de 2017.

ARTÍCULO 46 quater.

Los usuarios de zonas francas serán solidariamente responsables por las obligaciones tributarias que le correspondan a los sujetos pasivos de este impuesto que no revistan calidad de usuarios, derivadas de los ajustes a practicar de conformidad con lo establecido en el presente Capítulo, en caso que las prestaciones y condiciones de las operaciones efectuadas entre los mismos no se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entidades independientes.

Lo dispuesto precedentemente se aplicará siempre que las partes referidas estén sujetas, de manera directa o indirecta, a la dirección o control de las mismas personas físicas o jurídicas o estas, sea por su participación en el capital, el nivel de sus derechos de crédito, sus influencias funcionales o de cualquier otra índole, contractuales o no, tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de los mencionados sujetos pasivos.

A los únicos efectos de la determinación de la responsabilidad solidaria, la actividad derivada de contratos de exclusividad como distribuidores, concesionarios o proveedores de bienes, servicios o derechos, celebrados con los usuarios de zonas francas, no configura en sí misma las hipótesis establecidas en el inciso anterior, en tanto la misma no represente la actividad principal de los sujetos pasivos de este impuesto que no revistan calidad de usuarios. En tal caso se presumirá que la actividad califica como principal, cuando el nivel de los ingresos generados por la misma, represente al menos el 50% (cincuenta por ciento) del total de los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo de este impuesto que no revista la calidad de usuario de zonas francas, en el ejercicio correspondiente.

Cuando se cumplan las condiciones dispuestas en el presente artículo, el ajuste en los precios de las operaciones se determinará efectuando el análisis en forma integrada, considerando la situación del sujeto pasivo de este impuesto que no revista la calidad de usuario, y la situación del usuario.

Lo dispuesto en el presente artículo será aplicable, en lo pertinente, a las entidades que realicen las actividades a que refiere el literal 1) del artículo 52 del presente

Título, con relación a las operaciones realizadas con contribuyentes de este impuesto.

[Decreto 56/009](#)

VISTO: los artículos 38 a 46 del Título 4 del Texto Ordenado 1996.

RESULTANDO: que los artículos mencionados establecen un régimen de precios de transferencia.

CONSIDERANDO: necesario reglamentar la aplicación del referido régimen.

ATENTO: a lo expuesto.

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

DECRETA:

ARTÍCULO 1º

Sujetos comprendidos. Los contribuyentes y responsables que a continuación se detallan quedan comprendidos en las disposiciones del Capítulo VII del Título 4 del Texto Ordenado 1996:

- a) Quienes realicen operaciones con entidades vinculadas constituidas, domiciliadas, radicadas, residentes o ubicadas en el exterior; y estén comprendidos en el artículo 3º del Título 4 del Texto Ordenado 1996.
- b) Quienes obtengan rentas por servicios personales fuera de la relación de dependencia alcanzadas por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas por opción o inclusión preceptiva de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 5º del Título 4 del Texto Ordenado 1996, y realicen operaciones con entidades vinculadas constituidas, domiciliadas, radicadas, residentes o ubicadas en el exterior;
- c) Quienes efectúen operaciones con entidades constituidas, domiciliadas, radicadas, residentes o ubicadas en países de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación. Quedan incluidas en lo dispuesto en el presente literal, las operaciones realizadas con entidades que operen en exclaves aduaneros, incluidos los radicados en territorio nacional, y se beneficien de un régimen de baja o nula tributación.

ARTÍCULO 2º

Empresas independientes. Se considerará que dos o más empresas son independientes, cuando no se verifiquen entre ellas los supuestos de vinculación establecidos en el artículo 39 del Título 4 del Texto Ordenado 1996.

ARTÍCULO 3º

Países, jurisdicciones y regímenes de baja o nula tributación .- A los efectos de lo dispuesto en el Capítulo VII del Título 4 del Texto Ordenado 1996, se consideran países, jurisdicciones y regímenes de baja o nula tributación, a los que verifiquen las siguientes condiciones:

I) sometan las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en la República, a una tributación efectiva a la renta inferior a la tasa del 12% (doce por ciento); y

II) no se encuentre vigente un acuerdo de intercambio de información o un convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información con la República o, encontrándose vigente, no resulte íntegramente aplicable a todos los impuestos cubiertos por el acuerdo o convenio.

Asimismo estarán comprendidos en el presente numeral aquellos países o jurisdicciones que no cumplan efectivamente con el intercambio de información.

Encomiéndase a la Dirección General Impositiva la elaboración de una lista de países, jurisdicciones y regímenes especiales que cumplan las referidas condiciones.

ARTÍCULO 3º Bis.

Exclaves aduaneros con regímenes de baja o nula tributación. De acuerdo con lo dispuesto por el último inciso del artículo 40 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, constituyen exclaves aduaneros las zonas francas, puertos francos y otras áreas geográficas donde las disposiciones aduaneras no son aplicables, ubicados en territorio nacional o en el exterior. Los regímenes de baja o nula tributación referidos en dicha norma, son aquellos cuya tasa de imposición efectiva sobre la renta, es inferior al 40% (cuarenta por ciento) de la establecida por el artículo 15 del Título 4 del Texto Ordenado 1996.

Quedan excluidas del régimen que se reglamenta, las operaciones de venta de bienes y prestaciones de servicios realizados desde territorio aduanero nacional a entidades que operen en los exclaves a que refiere el inciso anterior ubicados en territorio nacional, destinados a ser utilizados exclusivamente en dichos ámbitos geográficos

ARTÍCULO 4º

Métodos de ajuste. A efectos de la utilización de los métodos que resulten más apropiados de acuerdo con el tipo de transacción realizada, para la determinación del precio de las operaciones, se entiende por:

a) Precio comparable entre partes independientes, al precio que se hubiera pactado con o entre partes independientes en transacciones comparables.

b) Precio de reventa fijados entre partes independientes, al precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, que se determinará multiplicando el precio de reventa o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate fijado entre partes independientes en operaciones comparables por el resultado de disminuir de la unidad, el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. A tal efecto, el porcentaje de utilidad bruta resultará de relacionar la utilidad bruta con las ventas netas.

c) Costo más beneficios, al precio de venta de un bien, un servicio u otras transacciones, entre partes relacionadas, que se determinará multiplicando el costo de los bienes, servicios o de la operación de que se trate, por el resultado de adicionar a la unidad el porcentaje de ganancia bruta aplicado con o entre partes independientes en transacciones comparables, determinándose dicho porcentaje relacionando la utilidad bruta con el costo de ventas.

d) División de ganancias, a la que resulte de aplicar para la asignación de las ganancias obtenidas entre partes vinculadas, la proporción en que hubieran sido asignadas entre partes independientes, de acuerdo con el siguiente procedimiento:

1. Se determinará una ganancia global mediante la suma de las ganancias asignadas a cada parte vinculada involucrada en la o las transacciones.

2. Dicha ganancia global se asignará a cada una de las partes vinculadas en la proporción que resulte de considerar elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de ellas, con relación a las transacciones que hubieran realizado entre las mismas.

e) Margen neto de la transacción, al margen de ganancia aplicable a las transacciones entre partes vinculadas que se determine para ganancias obtenidas por alguna de ellas en transacciones no controladas comparables, o en transacciones comparables entre partes independientes. A los fines de establecer dicho margen, podrán considerarse factores de rentabilidad tales como retornos sobre activos, ventas, costos, gastos o flujos monetarios.

ARTÍCULO 5°

Análisis de partes intervinientes. Para la aplicación de los métodos a que refiere el artículo anterior, el análisis de comparabilidad y justificación de los precios de transferencia, podrá realizarse indistintamente sobre la situación del sujeto local o del sujeto del exterior.

En caso de optarse por la situación del sujeto del exterior, a los efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, se exigirá prueba documentada certificada en el país de origen por auditor independiente de reconocido prestigio, debidamente traducida y legalizada.

ARTÍCULO 6°

Transacciones comparables. A efectos de lo previsto en los artículos anteriores, serán consideradas comparables aquellas transacciones analizadas entre las que no existan diferencias que afecten el precio, el margen de ganancias o el monto de la contraprestación a que se refieren los métodos establecidos, y cuando, en su caso, tales diferencias se eliminen en virtud de ajustes que permitan un grado sustancial de comparabilidad.

A los fines del ajuste de las mencionadas diferencias, deberán tomarse en cuenta aquellos elementos o circunstancias que reflejen en mayor medida la realidad económica de la o las transacciones, a partir de la utilización del método que mejor

se adapte al caso, considerando, entre otros elementos o circunstancias, los que se indican a continuación:

a) Las características de las transacciones, incluyendo:

1. En el caso de transacciones financieras, elementos tales como el monto del capital o préstamo, plazo, garantías, solvencia del deudor, capacidad efectiva de repago, tasa de interés, monto de las comisiones, cargos de orden administrativo y cualquier otro pago o cargo, acreditación o, en su caso, débito que se realice o practique en virtud de las mismas.

2. En prestaciones de servicios, elementos tales como su naturaleza y la necesidad de su prestación para el tomador del o los servicios, así como también si éstos involucran o no información concerniente a experiencias industriales, comerciales o científicas, asistencia técnica o, en su caso, la transferencia o la cesión de intangibles.

3. En transacciones que impliquen la venta o pagos por el uso o la cesión de uso de bienes tangibles, se deberá atender a las características físicas del bien, su relación con la actividad del adquirente, arrendatario o usuario, su calidad, confiabilidad, disponibilidad y, entre otros, volumen de la oferta.

4. En el supuesto de la explotación o transferencia de intangibles, elementos tales como la forma asignada a la transacción (venta, cesión del uso o derecho a uso) su exclusividad, sus restricciones o limitaciones espaciales, singularidad del bien (patentes, fórmulas, procesos, diseños, modelos, derechos de autor, marcas o activos similares, métodos, programas, procedimientos, sistemas, estudios u otros tipos de transferencia de tecnología), duración del contrato o acuerdo, grado de protección y capacidad potencial de generar ganancias (valor de las ganancias futuras).

b) Las funciones o actividades, tales como diseño, fabricación, armado, investigación y desarrollo, compra, distribución, comercialización, publicidad, transportes, financiación, control gerencial y servicios de posventa, incluyendo los activos utilizados (uso de intangibles, ubicación, etc.) y riesgos asumidos en las transacciones (riesgos comerciales, como fluctuaciones en el costo de los insumos; riesgos financieros, como variaciones en el tipo de cambio o tasa de interés), de cada una de las partes involucradas en la operación.

c) Los términos contractuales que puedan llegar a influir en el precio o en el margen involucrado, tales como forma de distribución, condiciones de pago, compromisos asumidos respecto de los volúmenes de productos comprados o vendidos, duración del contrato, garantías, existencia de transacciones colaterales.

d) Las circunstancias económicas (entre otras, ubicación geográfica, dimensión y tipo de los mercados, niveles de oferta y demanda, alcance de la competencia).

ARTÍCULO 7º

Eliminación de diferencias. A los fines de la eliminación de las diferencias resultantes de la aplicación de los criterios de comparabilidad, enunciados en el artículo anterior, deberán tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes elementos:

a) Plazo de pago. La diferencia de los plazos de pago será ajustada considerando el valor de los intereses correspondientes a los plazos concedidos para el pago de las obligaciones, con base en la tasa utilizada por el proveedor, comisiones, gastos administrativos y todo otro tipo de monto incluido en la financiación.

b) Cantidades negociadas. En las cantidades negociadas, el ajuste deberá ser efectuado sobre la base de la documentación de la empresa vendedora u otra empresa independiente, de la que surja la utilización de descuentos o bonificaciones por cantidad.

c) Propaganda y publicidad. Cuando el precio de los bienes, servicios o derechos adquiridos a un sujeto vinculado, involucre el cargo por promoción, propaganda o publicidad, el precio podrá exceder al del otro sujeto que no asuma dicho gasto, hasta el monto pagado, por unidad de producto y por este concepto.

A efectos de lo expuesto precedentemente, en el caso de publicidad y propaganda, se procederá según sea la finalidad de la promoción:

1. Si lo es del nombre o de la marca de la empresa: los gastos deberán ser prorrateados entre todos los bienes, servicios o derechos vendidos en el territorio de la República, en función de las cantidades y respectivos valores de los bienes, servicios o derechos.

2. Si lo es de un producto: el prorrateo deberá realizarse en función de las cantidades de éste.

d) Costo de intermediación. Cuando se utilicen datos de una empresa que soporte gastos de intermediación en la compra de bienes, servicios o derechos y cuyo precio fuera parámetro de comparación con una empresa vinculada no sujeta al referido cargo, el precio del bien, servicio o derecho de esta última podrá exceder al de la primera, hasta el monto correspondiente a ese cargo.

e) Acondicionamiento, flete y seguro. A los fines de la comparación, los precios de los bienes o servicios deberán ajustarse en función de las diferencias de costos de los materiales utilizados en el acondicionamiento de cada uno, del flete y seguro que inciden en cada caso.

f) Naturaleza física y de contenido. En el caso de bienes, servicios o derechos comparables, los precios deberán ser ajustados en función de los costos relativos a la producción del bien, la ejecución del servicio o de los costos referidos a la generación del derecho.

g) Diferencias de fecha de celebración de las transacciones. Los precios de las transacciones comparables deberán ser ajustados por eventuales variaciones en los tipos de cambio y en el índice de precios al productor de productos nacionales, ocurridos entre las fechas de celebración de ambas transacciones. Para ejercicios

iniciados a partir del 1º de enero de 2016 será de aplicación el Índice de Precios al Consumo (IPC).

En el caso de que las transacciones utilizadas como parámetro de comparación se realicen en países cuya moneda no tenga cotización en moneda nacional, los precios deberán ser convertidos en primer término a dólares estadounidenses y luego a aquella moneda, tomándose como base los respectivos tipos de cambio utilizados en la fecha de cada operación.

Asimismo, cuando no resulte de aplicación el método establecido en el artículo 43 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, deberán considerarse las variaciones accidentales en los precios de los bienes con cotización conocida en mercados transparentes, comprobados mediante la presentación de cotizaciones de bolsa o de mercados de valores producidas durante el o los períodos bajo análisis.

ARTÍCULO 8º

Criterios de ajuste. Cuando por aplicación de alguno de los métodos a que refieren los artículos anteriores, se determinen dos o más transacciones comparables, se deberán determinar la mediana y el rango intercuartil de los precios, de los montos de las contraprestaciones o de los márgenes de utilidad.

Si el precio, el monto de la contraprestación o el margen de utilidad fijado por el contribuyente se encuentra dentro del rango intercuartil, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados entre partes independientes.

En su defecto, se considerará que el precio, el monto de la contraprestación o el margen de utilidad que hubieran utilizado partes independientes, es el que corresponde a la mediana disminuida en un 5% (cinco por ciento), para el caso en que el precio o monto de la contraprestación pactados o el margen de la utilidad obtenida sea menor al valor correspondiente al primer cuartil, o la mediana incrementada en un 5% (cinco por ciento), para el caso en que el precio o monto de la contraprestación pactados o margen de utilidad obtenida sea mayor al valor correspondiente al tercer cuartil.

Sin perjuicio de ello, cuando el primer cuartil fuere superior al valor de la mediana disminuida en un 5% (cinco por ciento), este último valor sustituirá al del primer cuartil y cuando el tercer cuartil fuere inferior a la mediana incrementada en un 5% (cinco por ciento), el valor que resulte en consecuencia reemplazará al del tercer cuartil.

ARTÍCULO 9º

Precios comparables entre partes independientes. El método de precios comparables entre partes independientes, no será aplicable cuando los productos no sean análogos por naturaleza, calidad y, además, cuando los mercados no sean comparables por sus características o por su volumen, cuando existan notorias diferencias en el volumen de las transacciones, cuando las condiciones financieras y monetarias no sean susceptibles de ser ajustadas y en el supuesto de que los bienes intangibles objeto de la transacción no sean iguales o similares.

ARTÍCULO 9º Bis.-

Operaciones de importación y exportación entre partes vinculadas. El método establecido por el artículo 42 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, será de aplicación exclusivamente cuando las operaciones de importación o exportación se realicen entre partes vinculadas.

A tales efectos:

a) para las operaciones de importación se tomará la mayor cotización del bien en un mercado transparente de reconocido prestigio internacional, cuando el precio al que se hubiera pactado con la parte vinculada fuera superior;

b) para las operaciones de exportación, se tomará la menor cotización, cuando el precio al que se hubiera pactado con la parte vinculada fuera inferior.

En caso que el contrato no estuviera registrado de acuerdo a lo establecido en el artículo 13 Bis del presente decreto, deberá tomarse la cotización a que refiere el inciso segundo, a la fecha de expedición del conocimiento de embarque o documento equivalente.

El valor de cotización referido en el presente artículo, podrá ser razonablemente ajustado a los valores de la mercadería puesta en el mercado local, en lo relativo a los importes correspondientes a seguros y fletes.

ARTÍCULO 10º

Operaciones de importación y exportación realizadas a través de intermediarios. El método previsto en el artículo 43 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, se aplicará a todas las operaciones de importación o exportación en las que intervenga un intermediario internacional, siempre que se verifique alguna de las siguientes situaciones:

a) vinculación entre el operador local y el intermediario internacional, ya sea en virtud de las hipótesis generales de vinculación establecidas en los artículos 39 y 40 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, o por el incumplimiento de las condiciones establecidas en los literales A) a C) del artículo 43 del citado Título;

b) vinculación entre el operador local y el destinatario efectivo de la mercadería, de acuerdo a lo establecido en los artículos 39 y 40 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, aún cuando el intermediario cumpla las condiciones establecidas en el segundo inciso del artículo 43 del referido Título.

La información a considerar en lo establecido por los literales A), B) y C) del inciso segundo del artículo referido, es la correspondiente al año fiscal que se liquida por el sujeto pasivo importador o exportador. Si la fecha de cierre del ejercicio anual del intermediario internacional no coincidiera con la del importador o exportador, se considerará la información que resulte del último ejercicio anual del intermediario finalizado con anterioridad al cierre del año fiscal del importador o exportador; no obstante, cuando la Dirección General Impositiva lo estime justificado, podrá

requerir que la información anual del intermediario abarque igual período a la del importador o exportador.

ARTÍCULO 11°

Intermediarios. La prueba de la acreditación de los requisitos previstos en los literales A), B) y C) del artículo 43 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, deberá fundarse en comprobantes fehacientes y concretos, careciendo de valor toda apreciación o fundamentación de carácter general o basadas en hechos generales.

Asimismo, para establecer si la actividad principal del intermediario consiste en la comercialización de bienes desde y hacia la República, deberán relacionarse las compras y ventas realizadas con sujetos pasivos importadores y exportadores, con las respectivas compras y ventas totales de dicho intermediario.

A su vez, para el cálculo del porcentaje establecido en el referido literal C), deberán relacionarse los ingresos y egresos totales devengados por operaciones con los restantes integrantes del mismo grupo económico, con los ingresos y egresos totales del intermediario deducidos los ingresos y egresos por operaciones con el operador local integrante del grupo económico de que se trate.

ARTÍCULO 11° Bis.

Régimen opcional de utilidad presunta. La Dirección General Impositiva podrá establecer un régimen especial de determinación de la utilidad presunta de las operaciones de importación o exportación, que tengan por objeto los bienes referidos en los artículos 42 y 43 del Título 4 del Texto Ordenado 1996. Dicho régimen será de carácter opcional, y su período de aplicación no podrá exceder de los tres ejercicios fiscales. El referido plazo se aplicará a los ejercicios cerrados a partir de aquel en que entre en vigencia el régimen.

ARTÍCULO 12°

Rentas pasivas. A efectos de lo dispuesto en el literal B) del artículo 43 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, se considerarán rentas pasivas aquellas que provengan de actividades tales como:

- alquiler de inmuebles
- préstamos
- enajenación o participación en el rendimiento de acciones, cuotas o participaciones sociales, cuotas partes de fondos de inversión o entidades de otra denominación que cumplan iguales funciones
- colocaciones en entidades financieras o bancarias, en títulos públicos, en instrumentos y/o contratos derivados que no constituyan una cobertura de riesgo explotación de regalías.

El alquiler de inmuebles a que se refiere el inciso anterior no será considerado una renta pasiva, cuando el mismo derive de una actividad empresarial habitual que comprenda el arrendamiento y administración de dichos bienes.

ARTÍCULO 13°

Precio internacional de público y notorio conocimiento a través de mercados transparentes. De acuerdo con lo establecido por el artículo 43 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, para las operaciones de importación se tomará la mayor cotización del bien en un mercado transparente de reconocido prestigio internacional, correspondiente a la fecha de expedición del conocimiento de embarque o documento equivalente, cuando el precio al que se hubiera pactado con la parte vinculada fuera superior; para las operaciones de exportación, se tomará la menor cotización, cuando el precio al que se hubiera pactado con la parte vinculada fuera inferior.

El valor de cotización referido en el presente artículo, podrá ser razonablemente ajustado a los valores de la mercadería puesta en el mercado local, en lo relativo a los importes correspondientes a seguros y fletes.

Si el contrato fuera registrado de acuerdo a lo establecido en el artículo 13° Bis del presente decreto, deberá tomarse la cotización a que refieren los incisos anteriores del presente artículo, a la fecha del contrato.

ARTÍCULO 13° Bis.

Registro de contratos de compraventa. La Dirección General Impositiva instrumentará un registro de contratos de compraventa de los bienes comprendidos en las disposiciones de los artículos 42 y 43 del Título 4 del Texto Ordenado 1996. Dicha Dirección podrá celebrar acuerdos con entidades gremiales nacionales de reconocido prestigio, con la finalidad de que estas desarrollen total o parcialmente las referidas tareas registrales."

El registro de los referidos contratos tendrá carácter opcional para los contribuyentes, y serán oponibles a la Administración Tributaria, siempre que se registren dentro de los cinco días hábiles del mes siguiente al de su celebración.

A los efectos dispuestos precedentemente, se considerará nula la inscripción de aquellos contratos en los que la identidad de productos, fechas o partes vinculadas, hagan presumir que los mismos modifican negocios previamente pactados, no reflejando la realidad de la operativa.

ARTÍCULO 14°

Declaración jurada. Los contribuyentes y responsables comprendidos en el artículo 1° del presente decreto, que determine la Dirección General Impositiva, deberán presentar declaraciones juradas especiales en las condiciones que ésta determine.

ARTÍCULO 15°

Documentación. La Dirección General Impositiva, podrá requerir a los sujetos referidos en el artículo 1°, la presentación de los comprobantes y justificativos de los precios de transferencia, así como de los criterios de comparación utilizados, a efectos de analizar la correcta aplicación de los precios, los montos de las

contraprestaciones o los márgenes de ganancia consignados en la declaración jurada especial a que refiere el artículo anterior.

Para la presentación de la documentación referida, los contribuyentes y responsables dispondrán de un plazo no menor a 8 (ocho) meses, contados desde la fecha de cierre del ejercicio económico considerado.

ARTÍCULO 15° Bis.

Acuerdos anticipados de precios. La Dirección General Impositiva podrá celebrar acuerdos de precios con los contribuyentes, los cuales deberán suscribirse con anterioridad a la realización de las transacciones que comprendan, y no podrán exceder de tres ejercicios fiscales. El referido plazo se aplicará a los ejercicios cerrados a partir de aquel en que entre en vigencia el régimen. La Dirección General Impositiva establecerá las condiciones y formalidades exigidas para la suscripción de dichos acuerdos.

Asimismo, la Dirección General Impositiva podrá aplicar el régimen a que refiere el inciso anterior en acuerdo con administraciones tributarias de otras jurisdicciones, en el marco de convenios internacionales para evitar la doble imposición ratificados por la República que se encuentren vigentes.

ARTÍCULO 16°

Vigencia. Las disposiciones del presente decreto que establecen obligaciones o cargas para el contribuyente, regirán para operaciones realizadas en ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2009.

Resolución DGI 2084/009

VISTO: los artículos 38 a 46 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, y los Decretos N° 56/009 y N° 392/009 de 26 de enero y 24 de agosto de 2009 respectivamente.

RESULTANDO: que las referidas normas establecen el marco regulatorio general del régimen de Precios de Transferencia, cometiendo a la Dirección General Impositiva el dictado de normas complementarias.

CONSIDERANDO: necesario precisar algunos aspectos del mencionado régimen, así como establecer las obligaciones formales que deben cumplir las entidades comprendidas.

ATENTO: A lo expuesto y a que se cuenta con la conformidad del Ministerio de Economía y Finanzas,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1º) Configuración de la vinculación.- A los efectos de lo dispuesto en el artículo 39 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, y sin perjuicio de otras situaciones, se considerará configurada la vinculación entre partes cuando se realicen operaciones entre sí y se verifique alguno de los supuestos que se detallan a continuación:

a) Una entidad posea una participación igual o mayor al 10% (diez por ciento) del capital de otra.

b) Una entidad ejerza sus influencias funcionales sobre otra entidad.

c) Dos o más entidades tengan indistintamente:

c.1) Una entidad en común que posea una participación igual o mayor al 10% (diez por ciento) en sus capitales.

c.2) Una entidad en común que posea una participación igual o mayor al 10% (diez por ciento) en el capital de una o más entidades, e influencias funcionales en una o más de las otras entidades.

c.3) Una entidad en común que posea influencias funcionales sobre ellas simultáneamente.

d) Una entidad posea los votos necesarios para formar la voluntad social o prevalecer en el órgano social competente de otra.

e) Dos o más entidades tengan una entidad en común que posea los votos necesarios para formar la voluntad social o prevalecer en el órgano social competente de ellas.

f) La actividad principal de una entidad derive de contratos de exclusividad como agente, distribuidor, concesionario o proveedor, de bienes, servicios o derechos, celebrados con otra entidad.

A tales efectos se considerará que una actividad califica como principal, cuando el nivel de los ingresos generados por la misma, representa al menos el 50% (cincuenta por ciento) del total de los ingresos obtenidos por la entidad en el ejercicio correspondiente.

g) Una entidad participe en la fijación de políticas empresariales, de aprovisionamiento de materias primas, de producción y/o de comercialización de otra.

h) Dos o más entidades tengan una entidad en común que participe en la fijación de políticas empresariales, de aprovisionamiento de materias primas, de producción y/o de comercialización de ellas.

i) Una entidad se haga cargo de pérdidas o gastos de otra.

2º) Influencias funcionales.- De acuerdo al artículo 39 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, se considerará que existen influencias funcionales, entre otras situaciones, cuando:

a) Dos o más entidades posean directores, funcionarios o administradores comunes, con poder de decisión para orientar o definir las actividades de las mismas.

b) Una entidad provea a otra la propiedad tecnológica o conocimiento técnico que constituya la base de las actividades de esta última.

c) Dos o más entidades acuerden cláusulas contractuales que asuman el carácter de preferenciales con relación a las otorgadas a terceros en similares circunstancias, tales como descuentos por volúmenes negociados, financiación de las operaciones o entrega en consignación.

d) Una entidad desarrolle una actividad de importancia sólo con relación a otra, o su existencia se justifique únicamente con relación a otra, verificándose situaciones tales como relaciones de único proveedor o único cliente.

e) Una entidad provea en forma sustancial los fondos requeridos para el desarrollo de las actividades comerciales de otra, mediante la concesión de préstamos o el otorgamiento de garantías de cualquier tipo en los casos de financiación provista por un tercero.

Se considerará que una entidad provee fondos a otra de manera sustancial, cuando el monto del endeudamiento neto supere el patrimonio de esta última, valuado según el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.

f) Los directores, funcionarios, o administradores con poder de decisión en una entidad, reciban instrucciones o actúen en interés de otra.

g) Existan acuerdos, circunstancias o situaciones por las que se otorgue la dirección a una entidad cuya participación en el capital social sea minoritaria.

3º) Bienes y servicios destinados a consumirse en exclaves aduaneros. No se considerarán comprendidas en la presunción establecida en el artículo 40 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, aquellas operaciones de venta de bienes y prestaciones de servicios realizados desde territorio aduanero nacional a entidades que operen en las zonas francas, puertos francos y otras áreas geográficas ubicadas en el territorio nacional donde las disposiciones aduaneras no son aplicables, siempre que sean destinados a ser utilizados exclusivamente en dichos ámbitos geográficos y no se verifiquen hipótesis de vinculación.

4º) Registro de Contratos.- La Cámara Mercantil de Productos del País será la entidad encargada del registro de los contratos a que refiere el artículo 13) Bis del Decreto N° 56/009 de 26 de enero de 2009.

5º) Plazo para el registro de contratos.- Quienes se encuentren incluidos en los artículos 42 y 43 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, podrán optar por aplicar el mecanismo previsto en el artículo 13) Bis del Decreto N° 56/009, exclusivamente en relación a los contratos de compraventa de bienes cuyo plazo no exceda 240 días.

6º) Precio internacional de público y notorio conocimiento a través de mercados transparentes.- Efectuada la opción establecida en el artículo 13) Bis del Decreto N° 56/009, solamente se considerará la cotización en el mercado transparente a la fecha del contrato.

7º) Transitorio.- Los contratos que verifiquen la condición establecida por el numeral 5º) y hubieran sido celebrados con anterioridad a la creación del registro a que refiere el numeral 4º), podrán ampararse a la opción prevista por el artículo 13) Bis del Decreto 56/009, en tanto sean inscriptos en el registro en un plazo de 30 días contados desde la creación del mismo.

Lo dispuesto en el inciso anterior, comprende las operaciones contratadas a partir de la vigencia dispuesta por el artículo 16) del Decreto N° 56/009. En el caso de las operaciones a que refiere el artículo 42 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, comprende las contratadas a partir del 1º de julio de 2007.

8º) Operaciones incluidas en el artículo 42 del Texto Ordenado 1996.- Se encuentran incluidas en el artículo 42 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, las operaciones que tengan por objeto bienes respecto de los cuales pueda establecerse el precio internacional de público y notorio conocimiento a partir de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, que simultáneamente verifiquen las siguientes condiciones:

a) sean realizadas entre contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas que no sean usuarios de Zona Franca de acuerdo a la Ley N° 15.921 de 17 de diciembre de 1987, y entidades constituidas, domiciliadas, radicadas, residentes o ubicadas en el exterior, o en países de baja o nula tributación; y

b) fueran efectuadas desde y hacia zonas francas, puertos francos y otras áreas geográficas ubicadas en el territorio nacional donde las disposiciones aduaneras no resulten aplicables.

9º) Mercados Transparentes.- A los efectos del presente régimen, se consideran mercados transparentes, sin perjuicio de otros que puedan acreditarse como de reconocido prestigio internacional, los que se detallan a continuación:

a) ACEITES DE LINO, NABO, ALGODON Y MANI:

- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.
- Cotización en otros mercados exportadores e importadores de aceites.

b) ACEITES DE SOJA Y GIRASOL:

- Bolsa de Chicago.
- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.
- Mercados FOB en los puertos de Brasil.

c) ARROZ:

- Bolsa de Chicago, en la plaza FOB en el Golfo de Méjico.
- FOB Bangkok.
- Cotización en el mercado brasileño.

d) CEBADA Y MALTA :

- Bolsa de Winnipeg.
- Precios de exportación de malta en Canadá y Australia

e) GIRASOL, LINO, NABO Y COLZA

- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.

f) HARINA DE TRIGO

- Precios de importación en el mercado de Brasil.

g) LEGUMBRES

- Cotización en el mercado brasileño.
- Cotizaciones en mercados europeos.

h) MANI

- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.

i) MAIZ Y SORGO:

- Bolsa de Chicago y en la plaza FOB en el Golfo de Méjico.

j) SOJA

- Bolsa de Chicago y en la plaza FOB en el Golfo de Méjico.
- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.

- Mercados FOB en los puertos de Brasil.

k) SUBPRODUCTOS (HARINA, PELLETS Y EX-PELLERS) DE SOJA

- Bolsa de Chicago

- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.

- Mercados FOB en los puertos de Brasil.

l) SUBPRODUCTOS (HARINA, PELLETS Y EX-PELLERS) DE GIRASOL, LINO, NABO Y MANI

- Cotización C&F en el puerto de Rotterdam y Hamburgo.

m) TRIGO:

- Bolsa de Kansas y en la plaza FOB en el Golfo de Méjico.

- Bolsa de Chicago y en la plaza FOB en el Golfo de Méjico, así como en los puertos de embarque en la Unión Europea.

- Precios de importación en los diferentes mercados consumidores del MERCOSUR.

10º) Obligados a informar anualmente.- Los sujetos pasivos comprendidos en el artículo 1º del Decreto N° 56/009, estarán obligados a presentar información anual, cuando verifiquen alguna de las siguientes condiciones:

a) realicen operaciones comprendidas en el presente régimen por un monto superior a las UI 50.000.000 (cincuenta millones de unidades indexadas) en el período fiscal correspondiente. Exceptúese del presente apartado a las operaciones que realicen los usuarios de zona franca de acuerdo a la Ley N° 15.921 de 17 de diciembre de 1987, siempre que no se encuentren gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.

b) hubieran sido notificados por la Dirección General Impositiva;

La información referida en el inciso anterior deberá contener:

a) Una declaración jurada informativa donde se consigne el detalle y cuantificación de las operaciones del período incluidas en el régimen de Precios de Transferencia.

b) Una copia de los estados contables del ejercicio fiscal correspondiente, cuando no estuvieran obligados a presentarlos por otras disposiciones.

c) El Estudio de Precios de Transferencia con el contenido mínimo según el numeral siguiente.

El plazo para la presentación de la referida documentación, vencerá el noveno mes contado desde la fecha de cierre del ejercicio fiscal correspondiente, según los cuadros de vencimientos dispuestos para cada grupo de contribuyentes.

A tales efectos se deberá considerar el cuadro de vencimientos dispuesto para cada grupo de contribuyentes según el mes correspondiente.

11º) Contenido del Estudio de Precios de Transferencia: El Estudio de Precios de Transferencia deberá incluir- como mínimo- los siguientes aspectos:

- a) El detalle de las actividades y funciones desarrolladas.
- b) Los riesgos asumidos y los activos utilizados para realizar dichas actividades y funciones.
- c) El detalle de los elementos, documentación, circunstancias y hechos valorados para el referido estudio.
- d) Detalle y cuantificación de las operaciones incluidas en el régimen de Precios de Transferencia.
- e) Identificación de las entidades con las que se realizaron las operaciones incluidas en el régimen de Precios de Transferencia.
- f) Método utilizado para la determinación de los precios de las operaciones, con indicación de las razones y fundamentos que lo justificaron como el más apropiado, así como los motivos por los cuales se descartaron aquellos no utilizados.
- g) Identificación de cada uno de los comparables seleccionados para la justificación de los precios de transferencia.
- h) Identificación de las fuentes de información de las que se obtuvieron los comparables.
- i) Detalle de los comparables seleccionados que se desecharon con indicación de los motivos que se tuvieron en consideración.
- j) La cuantificación y metodología utilizada para practicar los ajustes necesarios sobre los comparables seleccionados.
- k) La determinación de la mediana y el rango intercuartil.
- l) Descripción de la actividad empresarial, las características del negocio, y otros elementos relevantes de las entidades comparables.
- m) Las conclusiones del estudio.

Cuando el análisis de comparabilidad y justificación de los precios de transferencia se realice sobre la situación de una entidad del exterior, el mismo deberá cumplir con las condiciones establecidas en el artículo 5º del Decreto N° 56/009 de 26 de enero de 2009.

12º) Documentación y justificativos del Estudio de Precios de Transferencia.- Quienes tengan que presentar la documentación a que refiere el numeral 10º), deberán conservar por el período de prescripción de los tributos, los documentos y comprobantes que justifiquen el Estudio de Precios de Transferencia.

13º) Otros obligados a conservar documentación.- Los sujetos pasivos del artículo 1º del Decreto N° 56/009, que no se encuentren obligados presentar la información anual a que refiere el numeral 10º), deberán conservar por el período de prescripción de los tributos, los comprobantes y justificativos de los precios de transferencia y de los criterios de comparación utilizados, a los efectos de demostrar y justificar la correcta determinación de dichos precios, los montos de las contraprestaciones o los márgenes de ganancia declarados.

14º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese

ANEXO NORMATIVO-Coronavirus e incentivos tributarios

Resolución DGI 550/020

<https://www.impo.com.uy/bases/resoluciones-dgi/550-2020?tipoServicio=11>

PRORROGA DE VENCIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS ESTABLECIDOS POR LA RESOLUCION 4.310/019. 27 DE MARZO DE 2020

Documento Actualizado

Promulgación: 20/03/2020

Publicación: 23/03/2020

Sección: Ultimo Momento

-El Registro Nacional de Leyes y Decretos del presente semestre aún no fue editado.

VISTO: la declaración de estado de emergencia nacional sanitaria como consecuencia de la pandemia originada por el virus COVID - 19, establecida por el artículo 1° del Decreto 93/020, de 13 de marzo de 2020, y la Resolución N° 4310/2019, de 18 de diciembre de 2019.

RESULTANDO: que la referida pandemia ha provocado que los sujetos pasivos de los tributos administrados por la Dirección General Impositiva vean dificultado el normal cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

CONSIDERANDO: I) la facultad de esta Administración Tributaria, de conceder prórrogas cuando a juicio del organismo recaudador existan causas que impidan el normal cumplimiento de las obligaciones;

II) la pertinencia, en las actuales circunstancias, de una prórroga en el vencimiento de las obligaciones tributarias cuyos plazos han sido establecidos en la Resolución de la Dirección General Impositiva N° 4310/2019, de 18 de diciembre de 2019.

ATENTO: a lo expuesto, a lo dispuesto por el artículo 32 del Código Tributario y el artículo 70 del Decreto 597/988, de 21 de setiembre de 1988, y a que se cuenta con la conformidad del Ministerio de Economía y Finanzas;

LA DIRECTORA GENERAL DE RENTAS

RESUELVE:

1

Prorróganse los vencimientos de las obligaciones tributarias establecidos por la Resolución de la Dirección General Impositiva N° 4310/019, de 18 de diciembre de 2019, entre el 23 y el 26 de marzo de 2020, hasta el 27 de marzo del corriente año.

Lo dispuesto en el presente numeral no será de aplicación para los contribuyentes comprendidos en el ordinal 1 del numeral 1° de la Resolución N° 4310/2019, de 18 de diciembre de 2019.

2

Los contribuyentes comprendidos en el literal E) del artículo 52 del Título 4 del TO 1996, podrán abonar sus obligaciones correspondientes a los meses de cargo febrero y marzo de 2020, en seis cuotas iguales y consecutivas a partir del mes de mayo del presente año.

Lo dispuesto en el inciso anterior incluye las cuotas correspondientes a facilidades de pago, cuyo vencimiento tenga lugar en los meses de marzo y abril.

3

Publíquese en el Diario Oficial. Insértese en la página Web. Cumplido, archívese.

[Decreto del PE 11.03.2020](#)

https://medios.presidencia.gub.uy/legal/2020/decretos/03/mef_13.pdf

[Decreto 88/020 - 11/3/2020](#)

Fecha de publicación: 18/3/2020

ARTÍCULO 1º

Operaciones comprendidas.- Otórgase a los productores de ganado bovino y ovino, que no tributen el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) por las referidas actividades productivas, la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en sus adquisiciones de gasoil destinadas al desarrollo de las mismas.

El presente régimen resultará aplicable a aquellas adquisiciones realizadas a partir del 1º de marzo de 2020, por el plazo de 1 (un) año, en tanto las mismas sean informadas por quienes efectúen las correspondientes enajenaciones, de acuerdo a lo que disponga la Dirección General Impositiva.

El Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca determinará, en coordinación con la Dirección General Impositiva, el universo de productores que podrán ampararse a lo dispuesto precedentemente. A tales efectos, se considerará su situación al 30 de junio de 2019 y al 30 de junio de 2020.

No obstante, si en los ejercicios en que accediera al beneficio que se reglamenta, el contribuyente tributara el IRAE por las referidas actividades, no podrá computar como crédito en la liquidación de dicho impuesto, el importe que le hubiera sido devuelto en aplicación del presente régimen.

ANEXO NORMATIVO - COVID - 19, Aislamiento obligatorio y consecuencias de su incumplimiento en el derecho penal

[Decreto N° 093/2020](#) por el que se decreta emergencia sanitaria en el Uruguay.

- Delito de Desacato - Artículo 173 del Código Penal del Uruguay.

Se comete desacato menoscabando la autoridad de los funcionarios públicos de alguna de las siguientes maneras:

1) Por medio de ofensas reales ejecutadas en presencia del funcionario o en el lugar en que éste ejerciera sus funciones.

2) Por medio de la desobediencia abierta al mandato legítimo de un funcionario público.

El delito se castiga con tres a dieciocho meses de prisión.

Nadie será castigado por manifestar su discrepancia con el mandato de la autoridad.

Cuando se incumpliera una medida cautelar impuesta judicialmente en procesos de protección ante la violencia basada en género, doméstica o sexual el delito se castiga con tres meses de prisión a dos años de penitenciaría.

- Delito de daño por violación de las disposiciones sanitarias- Artículo 224 del Código Penal del Uruguay.

El que mediante violación a las disposiciones sanitarias dictadas y publicadas por la autoridad competente para impedir la introducción o propagación en el territorio nacional de enfermedades epidémicas o contagiosas de cualquier naturaleza, causare daño a la salud humana o animal, será castigado con tres a veinticuatro meses de prisión.

Será circunstancia agravante especial de este delito si del hecho resultare un grave perjuicio a la economía nacional.

- Proyecto de Ley que propone la modificación del artículo 224 del Código Penal.

- Homicidio culpable - Artículo 314 del Código Penal del Uruguay.

El homicidio culpable será castigado con seis meses de prisión a ocho años de penitenciaría.

La aplicación del máximo se considerará especialmente justificada -salvo circunstancias excepcionales- cuando de la culpa resulte la muerte de varias personas o la muerte de una y la lesión de varias.

- Delito de lesiones personales- Artículo 316 del Código Penal del Uruguay

El que, sin intención de matar causare a alguna persona una lesión personal, será castigado con pena de prisión de tres a doce meses.

Es lesión personal cualquier trastorno fisiológico del cual se derive una enfermedad del cuerpo o de la mente.

- Delito de Lesiones graves Artículo 317 del Código Penal del Uruguay.

La lesión personal prevista en el artículo anterior es grave, y se aplicará la pena de veinte meses de prisión a seis años de penitenciaría, si del hecho se deriva:

1. Una enfermedad que ponga en peligro la vida de la persona ofendida, o una incapacidad para atender las ocupaciones ordinarias, por un término superior a veinte días.

2. La debilitación permanente de un sentido o de un órgano.

3. La anticipación del parto de la mujer ofendida.

- Delito de Lesiones gravísimas - Artículo 318 del Código Penal del Uruguay.

La lesión personal es gravísima y se aplicará la pena de veinte meses de prisión a ocho años de penitenciaría, si del hecho se deriva:

1. Una enfermedad cierta o probablemente incurable.

2. La pérdida de un sentido.

3. La pérdida de un miembro o una mutilación que le torne inservible o la pérdida de un órgano, o de la capacidad de generar, o una grave y permanente dificultad de la palabra.

4. Una deformación permanente del rostro.

5. El aborto de la mujer ofendida.



El material aquí contenido es meramente informativo y no debe ser considerado como un asesoramiento, recomendación u opinión legal. Cualquier decisión o acción que Ud. tome con base en la información aquí contenida es de su exclusiva responsabilidad.

Toda información aquí contenida puede ser modificada de tanto en tanto y sin previo aviso.

A los efectos de obtener asesoramiento sobre cualquiera de los aspectos abordados en el presente y que considere su particular situación y necesidades, contáctese con alguno de nuestros profesionales.

Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembros de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, sociedad privada limitada por garantía en el Reino Unido y su red de firmas miembros, cada una como una entidad única e independiente y legalmente separada. DTTL (también conocida como "Deloitte Global") no provee servicios a clientes. Por favor ver en www.deloitte.com/about una descripción más detallada acerca de DTTL y sus firmas miembro.

© 2020 Deloitte S.C. Todos los derechos reservados.