

LIBRO DE DOCUMENTACIÓN

COMERCIAL

2014

Autoras:

*Prof. T.A. Virginia Bonora Carnales
Prof. T.A. Susana Ravera Veira
Prof. T.A. Marianella Rodríguez Guerrero*

TRIBUTOS

Los tributos son una prestación obligatoria, pecuniaria, unilateral establecida por la ley a favor del Estado o de otro ente público no con carácter de sanción, sino con el fin de cubrir los gastos públicos (objetivos fiscalistas) y también en atención a objetivos de orden económico y social (objetivos finalistas o extra fiscales).

a) **OBLIGATORIEDAD.-**

El Estado y otros sujetos de derecho público (sujetos activos del impuesto), a quien la ley confiere la facultad de lanzar y cobrar determinado tributo, exigen la respectiva prestación de todos los ciudadanos (sujetos pasivos del impuesto) que se encuentren en las condiciones previstas en la ley para atenerse al impuesto.

b) **PRESTACION PECUNIARIA.-**

El impuesto se caracteriza por ser una prestación en dinero. En el pasado era normal realizar el pago de los mismos en especie. Esa característica de ser una prestación en dinero distingue al impuesto de otras prestaciones, igualmente coactivas que se traducen bajo ciertas circunstancias especiales y en determinados países en por ejemplo, las llamadas requisiciones administrativas como ser automóviles, casas, alimentos, animales, o también el servicio militar, etc.

c) **UNILATERALIDAD.-**

No corresponde al Estado u otro ente público una vez que recibe la prestación pecuniaria, dar a cambio nada, en forma directa e inmediata, sino que misma se desprende de la actuación normal, del desenvolvimiento de su gestión.

Cuando existe una prestación bilateral nos encontramos frente a las denominadas tasas, que al igual que los impuestos son obligatorios y pecuniarios. A cambio de las mismas se realiza una retribución en todo o en parte (generalmente en parte) un servicio individualmente prestado por determinados servicios públicos. Es el caso de las tarifas postales, servicios municipales, servicios médicos laborales, etc.

d) **PRESTACION ESTABLECIDA POR LA LEY.-**

Es la ley que confiere al Estado (Estado - Administración) el poder de tributar; la obligatoriedad del impuesto deriva de la ley.

e) **AUSENCIA DEL CARACTER SANCIONATORIO.-**

Esta característica es la que establece la diferencia entre los impuestos y las multas. Estas últimas se configuran cuando existe una infracción a determinadas normas legales impuestas por el Estado, característica que no se da en el caso del impuesto.

f) **ASPECTOS ECONOMICOS Y SOCIALES.-**

Se pone énfasis en las derivaciones que en el orden económico y social puedan tener los impuestos, como por ejemplo, el incentivo a determinadas actividades industriales o comerciales, o zonas geográficas donde desarrollar las mismas, así como la aplicación de variadas tasas de impuesto según la utilización en forma intensiva o extensiva de los factores tierra, mano de obra o capital.

CLASIFICACION DE TRIBUTOS DIRECTOS E INDIRECTOS

Esta clasificación además de ser la más tradicional y la utilizada en la mayoría de los presupuestos estatales resulta de interés para los fines del presente trabajo.

- ✓ **TRIBUTOS DIRECTOS** son aquellos para los cuales se verifica entre la ocurrencia del hecho generador del Tributo y su pago, una intervención directa del fisco, ejercida en las fases de identificación del sujeto pasivo del impuesto y la determinación de la materia imponible. Pensando en la capacidad contributiva del contribuyente sería directo un impuesto que tiene por base una manifestación inmediata o directa de la misma, como ser el beneficio o el patrimonio de los sujetos pasivos.

Tomando en consideración otro criterio generalmente utilizado como es el económico se puede decir que el impuesto directo es aquel que no sufre un proceso de traslación o repercusión fuera del sujeto pasivo. Este hecho tiene carácter absoluto ya que es conocido que el mismo puede sufrir un proceso de traslación, pero en general el mismo se da en menor grado que en los tributos indirectos, como se verá.

El fenómeno de la traslación del impuesto consiste en que el deudor del impuesto para la ley, transfiere para otro, que es el contribuyente de hecho, la carga del impuesto. La misma puede ser hacia adelante o hacia atrás en el círculo económico.

Ejemplos: Contribución inmobiliaria, impuesto al Patrimonio, Impuesto a la Renta.

- ✓ **TRIBUTOS INDIRECTOS** Son indirectos los tributos en los cuales el pago es hecho sin que previamente se efectúe la identificación del contribuyente. Son aquellos impuestos que se orientan a la riqueza en sus manifestaciones más mediatas, la riqueza estimada a través de la vía indirecta del consumo que de ella se realiza.

Como se mencionaba para el caso de los impuestos directos en el caso de los indirectos es donde se constata que se produce la traslación normal del impuesto tanto hacia adelante o hacia atrás.

Ejemplos: impuesto al Valor Agregado, Impuesto Específico Interno, Impuestos de sellos, etc.

a) **Distintos tipos de sujetos pasivos.**

El inciso primero del artículo 334 enuncia dos tipos de sujetos pasivos: las sociedades y las empresas unipersonales, y dentro de aquéllas comprende las que tienen personería jurídica y las que no tienen. También se verá que el Decreto Reglamentario considera sujetos pasivos a las sociedades por acciones y las sucursales, agencias o establecimientos de personas jurídicas del exterior, aunque sus rentas no provengan de dichas actividades.

Empresa es un concepto económico, frente que él de "sociedad" que es un concepto fundamentalmente jurídico. Puede existir "empresa" sin que haya "sociedad", puede existir "sociedad" sin que haya "empresa" y puede existir una "empresa" formada por varias sociedades o una sociedad integrada por varias "empresas".

A los efectos del Impuesto a la Rentas de la Actividad Empresarial se establece que solo puede haber sujeto pasivo "empresa" cuando ésta es unipersonal, es decir, cuando una persona física afecta en todo o en parte su patrimonio y su trabajo a una actividad gravada por dicho impuesto.

En propiedad, el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria (persona obligada al cumplimiento de la prestación pecuniaria correspondiente, de acuerdo con el artículo 16 del Código Tributario) no es la empresa sino el titular de la misma. el concepto de "empresa" es necesario en estos casos para circunscribir el campo de aplicación del gravamen, dejando fuera del misma los bienes y las actividades del titular que le sean ajenas, pero no debería recurrirse a él para designar el sujeto pasivo.

Nuevos conceptos en materia fiscal a partir de la reforma fiscal de Julio 2007

Establecimiento Permanente de entidades

- ✓ *No residentes. Se determina cuando un No residente efectúa actividades en el Uruguay por medio de un lugar fijo de negocios. Este concepto comprende entre otros; las sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, minas o pozos de petróleo o gas, canteras, obras o proyectos de construcción o instalación cuya duración sea mayor a tres meses y la prestación de servicios (incluidos los de consultoría) mediante la contratación de empleados en nuestro país y durante un período mayor a seis meses dentro de un período cualquiera de doce meses.*

- ✓ *Computarán en la liquidación del IRAE todas las rentas obtenidas en nuestro país. Están obligados a designar un representante por las obligaciones tributarias en nuestro país, el que será solidariamente responsable por dichas obligaciones.*

Precios de Transferencia (precio de venta)

- ✓ Las relaciones entre partes vinculadas, serán consideradas a todos los efectos, como celebradas entre partes independientes cuando sus prestaciones y condiciones se ajusten a las prácticas normales de mercado entre entidades independientes. Cuando la DGI pruebe que no se dan estas condiciones, los precios de las operaciones se ajustarán según el método más apropiado a la transacción realizada.
- ✓ La vinculación queda configurada cuando el sujeto pasivo de este impuesto realice operaciones con *un No residente o con entidades que operan 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.*
- ✓ Las operaciones realizadas con sujetos ubicados en países de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación no serán consideradas ajustadas a las prácticas o valores de mercado (no requiere vinculación).

Los métodos de ajustes que menciona la Ley son los siguientes (OCDE):

- ✓ *Precio comparable entre partes independientes*
- ✓ *Precio de reventa entre partes independientes*
- ✓ *Costos más beneficios*
- ✓ *División de ganancias*

GENERACION DE TRIBUTOS

El Estado, por intermedio de los tributos, para cumplir sus fines de satisfacer las necesidades públicas, obtiene recursos que administra, emplea y controla y a esos efectos dicta leyes que crean los mismos. A través del Código Tributario se determinaron los recursos del Estado citando: impuestos, contribuciones especiales y tasas.

Existen tres clases o tipos de tributos también definidos por el Código:

- **IMPUESTO:** Es el tributo cuyo presupuesto de hecho es independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente, es decir que no hay una prestación del estado con respecto al mismo. Los impuestos financian bienes de consumo colectivo, como la salud, la justicia, el orden interno, etc.
- **TASA:** Es el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por una actividad jurídica específica del Estado hacia el contribuyente. En este caso hay una identificación entre el servicio público ofrecido y lo que se paga al Estado, como ser la Tasa Bromatológica que se paga por el control de higiene de los alimentos.
- **CONTRIBUCIÓN ESPECIAL:** Es el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o actividades estatales como pueden ser caminos, puentes etc. Son contribuciones especiales los aportes patronales y obreros a la seguridad social.

Definiciones generales

- **Sujeto activo:** es el ente público acreedor del tributo (Estado).

- **Sujeto pasivo:** es la persona obligada al cumplimiento de la obligación de pago correspondiente en La condición común a todos los sujetos pasivos es la realización de actividades gravadas; es decir, actividades industriales, comerciales, o similares de cualquier naturaleza, que impliquen la utilización conjunta de capital y trabajo con fines de lucro: la persona obligada al cumplimiento de la prestación económica correspondiente, sea en calidad de contribuyente o de responsable calidad de contribuyente o de responsable.
- **Contribuyente:** es la persona respecto de la cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Dicha calidad puede recaer en personas físicas (I.V.A., Imp. Patrimonio) o en personas jurídicas y demás entes a los cuales el derecho les atribuye esa calidad.
- **Responsable:** es la persona que, sin asumir la calidad de contribuyente, debe por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones de pago y los deberes formales que correspondan a aquél (ej. declaraciones juradas que deben presentar los generadores del impuesto al valor agregado).
- **Hecho generador:** Es el presupuesto de hecho establecido por la ley para configurar el tributo y cuya aparición origina la existencia de la obligación (ej. la venta para el Impuesto al valor agregado).
- **Balance Comercial:** Surge de un conjunto de operaciones destinadas a obtener la situación patrimonial y de resultados de las empresas por cierto período de tiempo.
- **Balance Fiscal:** Es el balance que debe hacerse teniendo en cuenta las normas legales que regulan los impuestos.

Modos de extinción de la relación tributaria según el Código Civil:

- **Pagos** efectuados por el contribuyente o responsable.
- **Compensación** por crédito a favor del contribuyente. Cuando el contribuyente es acreedor del Estado podrá abonar sus adeudos fiscales con los créditos de referencia.
- **Confusión**, es decir, en una herencia recibida por el estado en cuyo pasivo hay deuda con el mismo, acreedor y deudor se confunden en una misma persona.
- **Remisión.** Cuando la ley determina expresamente la extinción de la obligación tributaria.
- **Prescripción.** La obligación tributaria prescribe (termina) por inacción del Estado en cierto tiempo (5 años) excepto el caso en que exista defraudación (10 años).

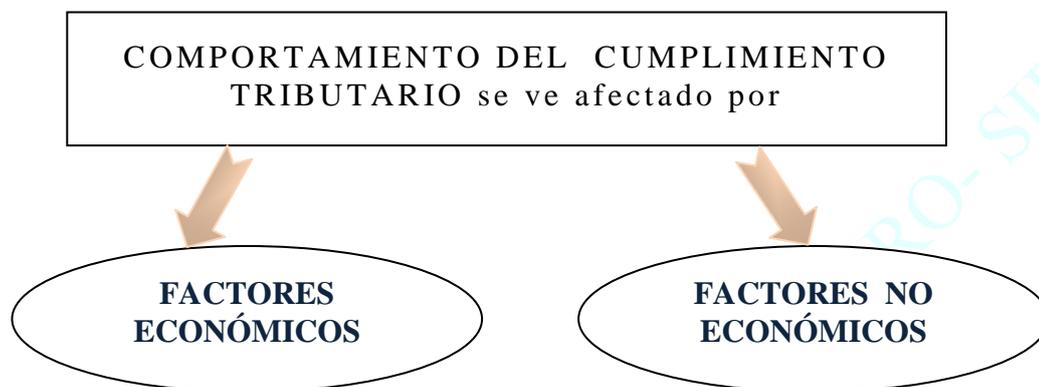
Infracciones Tributarias

- **Mora:** Se configura con el no pago de la deuda en el momento y lugar que corresponde.
- **Contravención:** Es la violación de leyes o reglamentos en sus deberes formales.
- **Omisión de Pago:** Todo acto comprendido en los anteriores que signifique una disminución de los créditos por tributos. Es la evasión de un tributo, omisión culposa de pago, por ejemplo el Contrabando.
- **Defraudación:** Es todo acto realizado con la intención de emplear para si o para otro un enriquecimiento indebido.
- **Sanciones**, de acuerdo a la ley 15294/82 las sanciones son acumulables y se aplican por:
 - ✓ Presentación de declaración jurada fuera de plazo. El recargo se cobrará según el atraso.
 - ✓ Mora. Se aplica una multa del 20% del importe del tributo , más un 8% mensual capitalizable.
 - ✓ Defraudación. Se aplican de 6 meses de prisión a 6 años de penitenciaría.
 - ✓ Omisión de pago. Se cobrará entre 1 y 5 veces el tributo omitido.

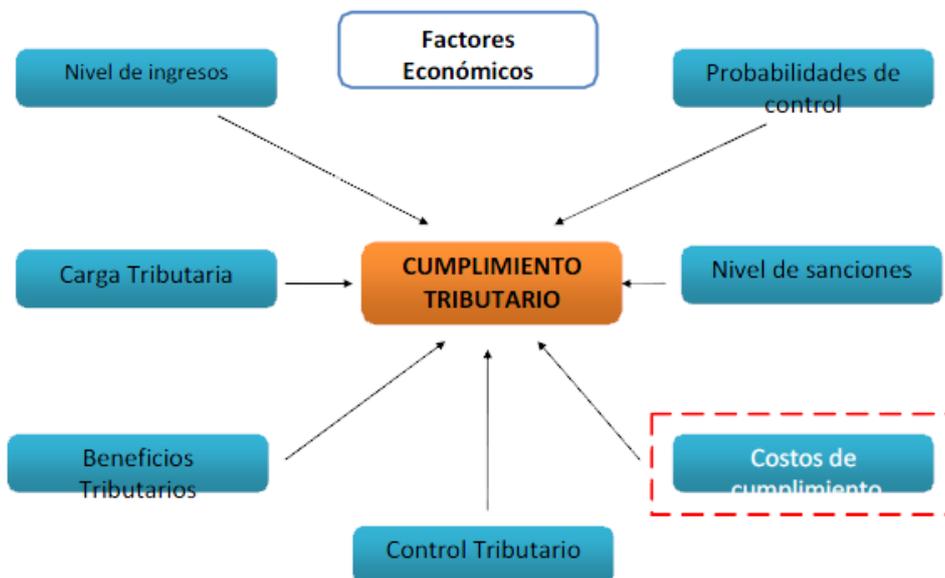
Costo de las transacciones tributarias.

El cumplimiento de los contribuyentes se puede ver afectado por diferentes actitudes de los mismos, estos muchas veces son influenciados por su conducta. El comportamiento tributario muchas veces se ve afectado por factores económicos y otros que no son económicos.

Generalmente la conducta se explica a través de los diferentes instrumentos que se utilizan en el castigo o penalidad, como el tamaño de la sanción impuesta (observar lo que paso con el jugador Suárez en cuanto a la sanción, que si bien era pecuniaria, había otra sanción mucho más rígida); en el caso de la D.G.I, la sanción generalmente es económica, pero puede tener otro tipo de sanción fiscal o legal.



1 Los Costos de Transacción Tributarios son un factor determinante en el Cumplimiento Tributario



Si observamos el cuadro anterior, podemos ver que los factores económicos inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y son.

El nivel de ingreso, la carga tributaria, los beneficios tributarios, y como contrapartida dependerá del control tributario que ejerza el organismo competente

Pero según el control¹, y las probabilidades del control, esto se reflejará en el nivel de sanciones a aplicar cuando no se cumple con la normativa y los costos que implican para empresa, muchas veces esto lleva a que el contribuyente no quiera o trate en lo posible de no fallar en el cumplimiento de sus obligaciones.

¹ Material extraído de página Web, del cumplimiento de los contribuyentes.

Es complejo el sistema tributario y sus costos, esto lleva a que muchos contribuyente prefieren estar en la informalidad, y como consecuencia el Estado no recauda, y su gestión se ve resentida. Si analizamos el sistema tributario, si todos pagamos, es más fácil distribuir esa riqueza.

DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

A partir del 2011 surge la Carta del contribuyente donde establece como primer tema los derechos y obligaciones tributarias, las cuales son:

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE	OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE
A un trato cordial, considerado y respetuoso	Cumplir con las obligaciones de inscribirse y documentar sus operaciones.
A ser considerado un contribuyente que cumple correctamente sus obligaciones	Conservar la documentación con relevancia tributaria.
Que se le brinde un servicio profesional y lo ayudemos a entender y cumplir con sus obligaciones tributarias.	Ser veraz en su trato con D.G.I.
Ser representado y asesorado por una persona a su elección	Presentar sus declaraciones juradas de impuestos completas.
Mantener la privacidad y confidencialidad de la información que tenemos sobre usted.	Presentar sus declaraciones juradas de impuestos y la información que se le requiera.
Ser oído y presentar recursos administrativos.	Pagar sus impuestos en plazo.
Recibir un servicio que no implique mayores costos.	Cooperar con D.G.I.

En el folleto que establece sus derechos y obligaciones los explica, el mismo podemos extraerlo o consultarlo en la página web de D.G.I.

Dentro de sus derechos podemos resaltar que en su definición hace hincapié en valores que se define el organismo como legalidad, integridad, eficiencia, profesionalismo, transparencia, vocación de servicio, imparcialidad, equidad y justicia. Que el interlocutor de D.G.I., cuenta con formación técnica, actualizada en la función que desempeña. Que el órgano estima que se pague por tributos los correspondientes según la normativa vigente.

Al tomar la decisión en cuanto a los impuestos, se explicará la decisión, informando los derechos y obligaciones frente a la misma.

SE hace referencia expresa que el sujeto pasivo es el responsable de sus impuestos, aunque elija obtener asesoramiento especializado, o tener a alguien que actúe en su nombre.

El sujeto pasivo tiene derecho y debe ser notificado de las actuaciones del organismo, en la forma y plazos dispuestos por la normativa vigente, pero el contribuyente tiene que cumplir con sus obligaciones.

Cuando habla del último punto en los derechos estos se da por que el organismo está comprometido a gestionar el sistema tributario de forma que alivie los gastos al momento de cumplir con sus obligaciones tributarias, para esto brinda una serie de herramientas, y procesos digitales que permitan facilitarle la gestión al contribuyente dentro del organismo.

El contribuyente al ser empresa en cualquiera de sus tipos, debe cumplir con la principal obligación que es estar registrado e inscripto en el organismo, comunicar sus modificaciones y datos necesarios, además cumplir con la normativa vigente desde su punto de vista de contribuyente.

Como rasgo fundamental se debe ser honesto, abierto y actuar dentro de la ley. Por lo tanto, deberá cumplir con los plazos de sus declaraciones juradas y brindar toda la información necesaria.

SE establece que se lo debe tratar con cordialidad, consideración y respeto, y se solicita lo mismo para los representantes de la D.G.I.

En el mismo documento el organismo se informa que los derechos y obligaciones surgen de las normativas vigentes referidas a la Administración y a los sujetos pasivos relacionados, además le informa que toda la reglamentación y normas correspondientes a la D.G.I. en la página web del mismo a disposición de quien la quiera consultar

TRIBUTACIÓN DESDE 1/7/2007

1. IMPOSICIÓN A LA RENTA

- *Impuesto a la Renta de Actividades Económicas (IRAE)*
- *Impuesto a los Ingresos de las Compañías de Seguros*
- *Impuesto a la enajenación de bienes agropecuarios/IRAE*
- *IRAE*

2. IMPOSICIÓN AL CONSUMO

- *Impuesto al Valor Agregado*
- *Impuesto Específico Interno*

3. IMPOSICIÓN AL CAPITAL

- *Impuesto al Patrimonio*
- *Tasa de Control del Sistema Financiero*

PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES

A partir de la Ley N° 18.083 de 27/12/2006 se establece tributación sobre personas físicas residentes como Impuesto a la Renta y Patrimonio.

PERSONAS NO RESIDENTES

A partir de la Ley N° 18.083 de 27/12/2006 se establece tributación sobre personas físicas residentes como Impuesto a la Renta, al Valor Agregado y Patrimonio.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.)

Este impuesto grava:

- la circulación interna de bienes (compra-venta de bienes y servicios)
 - Se entiende por esto toda operación que tenga por objeto la entrega de bienes con transferencia del derecho de propiedad o que dé a quien los recibe la facultad de disponer económicamente de ellos como sí fuera su propietario.

- la prestación de servicios dentro del territorio nacional (profesionales en ejercicio liberal de su profesión)
- Por servicios se entiende toda prestación a título oneroso que, sin constituir enajenación, proporcione a la otra parte una ventaja o provecho que constituya la causa de la contraprestación (comisionistas, despachantes de aduana, profesionales, etc.).
- la introducción de bienes al país (Importación).
- Importación es la introducción definitiva del bien al mercado interno.
- La agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles²
- Se entenderá a las construcciones que se realicen por Administración y que las mismas no sean empresas.

El hecho gravado³ queda configurado por:

Cuando el contrato o acto equivalente tenga ejecución mediante la entrega o la introducción de los bienes o la prestación de los servicios

Las entregas de bienes y prestaciones e servicios se presumirán realizadas en la fecha de la factura respectiva, sin perjuicio de las facultades de la Administración de fijar la misma, cuando existiera omisión, anticipación o retardo en la facturación.

Independientemente del régimen precedente, la Administración podrá autorizar con carácter general, en todas las operaciones del contribuyente, la determinación del impuesto en base a la fecha de los contratos.

En todos los casos en que la contraprestación no se haga efectiva total o parcialmente por insolvencia del deudor, prescripción, mandato judicial, rescisión del contrato, devolución de mercaderías, bonificación, descuentos o ajuste posterior de precio o por cualquier otra causa ajena a la voluntad del contribuyente, este tendrá derecho a la deducción del impuesto facturado.

En los casos de prestaciones de servicios de tracto sucesivo, tales como los seguros y los reaseguros, el hecho generador se considerará configurado mensualmente.

En caso de **IMPORTACIONES** solo están gravadas las importaciones realizadas directamente por contribuyentes, Importaciones por terceros a nombre de esto pero por cuenta ajena ,contribuyente o no. Las importaciones realizadas directamente por personas que no sean contribuyentes cualquiera sea su destino, salvo que trate de bienes que aquellos hayan afectado a su uso personal con anterioridad a la importación.

Territorialidad.

Estarán gravadas las entregas de bienes y las prestaciones realizadas en el territorio nacional y la introducción efectiva de bienes, independientemente del lugar en que se haya celebrado el contrato y del domicilio, residencia o nacionalidad de quienes intervengan en las operaciones no lo estarán las exportaciones de bienes

Sujeto pasivo:

1. Quienes estén gravados por las actividades comprendidas en el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.

² Según el artículo 15 de la Ley 18.083 Se entenderá la realización de obras bajo la modalidad de administración, cuando tales inmuebles no se hallen afectados a la realización de actividades que generen ingresos gravados por el Impuesto al Valor Agregado ni rentas computables para el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) y el Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA) por parte del titular de la obra"

³ Extraído del texto ordenado 1996 Título 10 – IVA – Actualizado según la Ley 18.083 y sus instrumentaciones. Fuentes Ley 14100 del 29/12/1972 art. 81; y Ley 16736 de 5/1/96 art. 656

2. Quienes perciban retribuciones por servicios personales prestados fuera de la relación de dependencia no comprendidos en otros ítems
3. Quienes realicen los actos gravados y sean contribuyentes del Impuesto a las Rentas de los No Residentes.
4. Los entes autónomos y servicios descentralizados que integran el dominio industrial y comercial del Estado.
5. Los que introduzcan bienes gravados al país y no se encuentren comprendidos en los apartados anteriores.
6. Los Gobiernos Departamentales por las actividades que desarrollen en competencia con la actividad privada, salvo la circulación de bienes y prestación de servicios realizados directamente al consumo, que tengan por objeto la reducción de precios de artículos y servicios de primera necesidad.
7. Las cooperativas de ahorro y crédito.
8. La Caja Notarial, la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios y la Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias.
9. Quienes tributen el Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios por frutas, flores y hortalizas".

TASAS (a partir del 1/7/07 de la reforma tributaria)

Mínima = 10%

Básica = 22%

La ley N° 19.191 del 26/3/14 cambia algunas exoneraciones de IVA.

Ventajas y desventajas del IVA⁴ Según Cr. Sebastián Pérez.	
Ventajas	Desventajas
<p>Características técnicas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Existe oposición de intereses entre los contribuyentes de las distintas etapas del proceso. • Resulta de fácil control para la administración. • Es un instrumento más idóneo para asegurar la desgravación de las exportaciones. 	<p>La tributación directa presenta mayores ventajas en el terreno de la equidad.</p> <p>Un aspecto comúnmente criticado del IVA es su regresividad esto grava mayor porción de la renta de quienes perciben menores ingresos y menores porciones de la renta⁵ de quienes obtienen mayores ingresos.</p>
<p>Respecto a la imposición de la renta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Incentiva el ahorro, y por consiguiente la inversión, en tanto grava el ahorro recién cuando se consume. • Permite establecer mecanismos de devolución de impuestos a los exportadores. Es más difícil de cuantificar la incidencia de impuestos directos a los efectos 	<p>Las exenciones, principalmente en los sectores primarios, y los números regímenes especiales, crean complicaciones en la administración del tributo y graves perturbaciones en el funcionamiento normal del sistema.</p>

⁴ Material extraído de página web: <http://www.ciu.com.uy> , en la misma página informa que el autor de esta clasificación es el Cr. Sebastián Pérez - Departamento de Estudios Económicos de la CIU

⁵ Renta se entiende por beneficio o utilidad que produce algo periódicamente.

Ventajas y desventajas del IVA⁴ Según Cr. Sebastián Pérez.	
Ventajas	Desventajas
<p>de establecer reintegros para no “exportar impuestos”.</p> <p>Respecto a impuestos específicos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se puede establecer una tasa más baja que en impuestos monofase⁷ a la importación y producción, desestimando la evasión. • La incidencia en el consumo final es la prevista cuando se fija la tasa correspondiente, al no existir distorsiones que dificultan los cálculos de incidencia económica. • Permite neutralidad del comercio y las formas de producción dado que su incidencia no cambia en función del grado de concentración vertical de actividades por parte de las empresas. 	<p>Existe dificultad a la hora de introducir diferenciación entre las alícuotas⁶ de los productos o sectores. En ese sentido, es de difícil aplicación a la producción agropecuaria.</p> <p>SE generan problemas para identificación de cuáles importes pueden descontarse.</p>

Exoneraciones

El I.V.A., que graba la circulación de bienes y prestación de servicios dentro del país, es la fuente de recursos más importantes del tesoro nacional, fue creado por la Ley N° 14.100 del 29/12/72 y entró en vigor el 1 de diciembre del año siguiente.

En Uruguay este impuesto comenzó a aplicarse a una tasa del 14% y 5%. Desde su creación registro seis cambios de los cuales solamente uno fue una reducción (en 1978 de 20% a 18%); a partir de la implantación de la reforma tributaria en julio 2007, se disminuye la tasa del IVA del 23% al 22% y del 14% al 10%, pero cambian algunos productos su tributación.

Los servicios prestados por Hoteles, relacionados con hospedaje en temporada baja.

TASA MINIMA

Están gravados a la tasa mínima:

- A. Plan blanco común, galleta de campaña, pescado, carnes, menudencias (frescos, congelados o enfriados), aceites comestibles, arroz, harina de cereales y subproductos de su molienda,

⁶ El concepto literal es que es proporcional, que esta comprendido un número de veces en un todo. Fuente Wordreference.com

⁷ Los impuestos monofase afectan una sola etapa de la producción o comercialización y se trasladan hacia delante en las etapas posteriores. El IMESI en Uruguay revista esas características.

- pastas, fideos, sal para uso doméstico, azúcar, yerba⁸, café, té, jabón común, grasas comestibles, transporte de leche.⁹
- B. Medicamentos y especialidades farmacéuticas, materias primas denominadas sustancias activas para la elaboración de los mismos e implementos a ser incorporados al organismo humano de acuerdo a técnicas médicas.
 - C. Los servicios prestados por Hoteles, relacionados con hospedaje en temporada alta y baja, estableciéndolo el Poder Ejecutivo.
 - D. Los servicios prestados fuera de relación de dependencia vinculados con la salud de los seres humanos. El servicio de transporte mediante ambulancia tendrá el mismo tratamiento que el asignado a los referidos a la salud.¹⁰
 - E. Venta de paquetes turísticos locales organizados por agencias o mayoristas, locales, o del exterior. El Poder Ejecutivo determinará que entienda por paquetes turísticos.
 - F. El suministro de energía eléctrica a las Intendencias Municipales con destino al alumbrado público T. 10 – IVA – Actualizado en abril 2014.
 - G. Gasoil La Ley 18.109 de 02.04.007. reduce el Imesi a cero peso por impuesto, pero lo grava a la tasa básica.
 - H. Frutas, flores, hortalizas en su estado natural, en tanto cumplan simultáneamente las siguientes condiciones: que el enajenante no sea contribuyente de IRAE e IVA y no se encuentre comprendido en el Monotributo, ni en el régimen de Monotributo Social Mides.

Por ejemplo están gravados a la tasa mínima la circulación de carne y menudencias, fresca, congelada y enfriada. Pero el producto "hamburguesa" no es solamente carne, aunque su principal ingrediente sea este, y como tiene proceso productivo se encuentra gravado a la tasa básica.

Por ejemplo Están gravados a la tasa mínima, entre otros, la circulación de carne y menudencias, fresca, congelada y enfriada, pero el producto "hamburguesa"¹¹ no es carne, aunque ésta sea su principal ingrediente, por lo que se encuentra gravada a la tasa básica.

I.

EXONERACIONES

Las enajenaciones de:

- a) Frutas, verduras y productos hortícolas en su estado natural.
- b) Moneda extranjera, metales preciosos amonedados o en lingotes, títulos y cédulas, públicos y privados y valores mobiliarios análogos.
- c) Bienes Inmuebles
- d) Cesiones de crédito
- e) Máquinas agrícolas y sus accesorios
- f) Tabacos, cigarros y cigarrillos.
- g) Combustibles derivados del petróleo, excepto fuel-oil.
- h) Leche pasteurizada, vitaminizada, descremada, en polvo y con sabor.
- i) Bienes a emplearse en la producción agropecuaria y sus materias primas.
- j) Diarios, periódicos, revistas, libros y folletos de cualquier naturaleza, con excepción del pornográfico. Material educativo determinado por el Poder Ejecutivo.

⁸ Declárase por vía interpretativa que, a efectos de lo establecido en el literal A) del artículo 28 del Decreto-Ley N° 14.948, de 7 de noviembre de 1979, se considera que el concepto 'yerba', incluye aquellas mezclas formadas por yerba mate (*ilex paraguayensis*) y otras hierbas hasta 15% (quince por ciento).

⁹ Este literal fue sustituido por la Ley N° 18.910 de 25.05.012, art. 7° (D.Of. 15.06.012)

¹⁰ Interpretase que la exoneración genérica dispuesta por el artículo 9° del Título 3 del Texto Ordenado 1996 (artículo 13 del Decreto-Ley N° 15.181, de 21 de agosto de 1981) para las instituciones de asistencia médica colectiva previstas en el Decreto-Ley N° 15.181, de 21 de agosto de 1981, no es aplicable al Impuesto al Valor Agregado.

Nota: El inciso 2° del literal D fue agregado por Ley N° 18.172 de 31.08.007, art. 311° (D. Of. 07.09.007). Vigencia: 31.08.007.

¹¹ FUENTE: Literal A), Artículo 18, Título 10 Texto Ordenado 1996 - Consulta 3429 realizada a D.G.I.

- k) Suministro de agua
- l) Pescado. Rige cuando lo dispone el Poder Ejecutivo.

El régimen consagra, además, exoneraciones genéricas que alcanzan a determinadas instituciones o empresas, entre las cuales se encuentran:

- * Instituciones de enseñanza, culturales y religiosas
- * Asociaciones o federaciones deportivas
- * Partidos políticos
- * Sociedades financieras de inversión
- * Las empresas comprendidas en la Lye de Aviación Nacional
- * Las “pequeñas empresas” y “monotributistas” (ventas menores a \$)
- * Las empresas de prensa escrita del interior

Cuando decimos que los productos agropecuarios en su estado natural están exentos, nos referimos a el estado natural de los mismos es en el caso bienes primarios, animales y vegetales, tal como se obtienen en los establecimientos productivos. No se aplica cuando estos han sufrido manipulación o transformación que implique un proceso industrial, con excepción que sea necesario para su preservación. En este concepto quedan establecidos solo para los efectos de la liquidación del IVA, los rolos descortezados y los frutos de país en su estado natural¹².

Las prestaciones de servicio:

- a) Las retribuciones que perciban los agentes de papel sellado y timbres, y agentes y corredores de la Dirección de Loterías y Quinielas.
- b) Transporte de pasajeros
- c) Arrendamiento de inmuebles
- d) Las retribuciones personales obtenidas fuera de la relación de dependencia vinculadas a la salud de los seres humanos.
- e) Los intereses de préstamos concedidos a empresas declaradas de interés nacional para financiar proyectos de promoción industrial, mientras no se reciba la financiación comprometida de instituciones financieras, ya sean nacionales o extranjeras.
- f) Las de arrendamiento de cámaras de frío prestadas por cooperativas agrarias a sus asociados.
- g) Las retribuciones personales obtenidas fuera de la relación de dependencia, cuando las mismas se originen en actividades culturales desarrolladas por artistas residentes en el país.
- h) Las comisiones derivadas por la intervención en la compra-venta de valores públicos.
- i) Las de arrendamiento de maquinaria agrícola y otros servicios relacionados con la utilización de las mismas, realizados por cooperativas de productores, asociaciones y agremiaciones de productores a sus asociados.

Las importaciones de:

1. Petróleo crudo.
2. Bienes cuya enajenación se exonera por el presente artículo.

TASA BASICA

¹² Extraído de la DGI de Artículo 141, Decreto 220/998

El resto de los productos estarán gravados por la tasa básica. A partir del 1 de mayo 2007 los siguientes bienes y servicios pasan a tributar tasa básicas: el gas oil, los intereses de los préstamos que se concedían a personas físicas, las operaciones bancarias efectuadas por Bancas y Casas Bancarias, la energía eléctrica.

IMPUESTO A LA RENTAS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS (I.R.A.E.)

Se sustituye el IRIC, IRA e Impuesto a las Comisiones, por este nuevo Impuesto a las Rentas de Actividades Económicas. Se mantiene el principio de la fuente territorial, en la medida que sólo se gravarán las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en Uruguay. Se mantienen básicamente los criterios de “renta” y otros aspectos fundamentales del tributo como ser “renta neta”, el criterio de lo devengado, etc. La tasa del impuesto será del 25% sobre la renta neta fiscal

ASPECTO MATERIAL

Se crea un impuesto anual sobre rentas de fuente uruguaya de actividades económicas de cualquier naturaleza. Se gravan:

- las rentas empresariales,
- las asimiladas a empresariales por la habitualidad en la enajenación de inmuebles
- las rentas comprendidas en el IRPF que sean obtenidas por quienes optaron por tributar el IRAE o por quienes deban tributarlo preceptivamente por superar el monto de **Unidades Indexadas 4.000.000** (a Tipo de cambio al 06/05/2014 \$ 2.8523 es de \$ 11.409.200) de ingresos anuales.

RENTAS EMPRESARIALES:

Las obtenidas por los siguientes sujetos, cualquiera sean los factores utilizados:

- 1) Sociedades anónimas y sociedades en comandita por acciones.
- 2) Restantes sociedades comerciales reguladas por la Ley 16.060.
- 3) Asociaciones agrarias, sociedades agrarias y las sociedades civiles con objeto agrario.
- 4) Establecimientos permanentes de entidades no residentes en la República.
- 5) Entes Autónomos y Servicios Descentralizados.
- 6) Fondos de inversión cerrados de crédito.
- 7) Fideicomisos, con excepción de los de garantía.
- 8) Sociedades de hecho y las sociedades civiles con excepción de:
 - a) las que estén integradas exclusivamente por personas físicas residentes,
 - b) las que perciban únicamente rentas puras de capital y estén integradas exclusivamente por personas físicas residentes y por entidades no residentes.

Las que no se encuentran en el literal anterior y se deriven de:

1. Actividades lucrativas industriales, comerciales y de servicios, realizadas por empresas. *Se considera empresa toda unidad productiva que combina capital y trabajo para producir un resultado económico, intermediando para ello en la circulación de bienes o en la prestación de servicios.*
2. Actividades agropecuarias destinadas a obtener productos primarios, vegetales o animales. Se incluyen las enajenaciones de activo fijo, los servicios agropecuarios prestados por los propios productores y las actividades de pastoreo, aparcería, medianería y similares, realizadas en forma permanente, accidental o transitoria.
3. Enajenación o promesa de venta de inmuebles que deriven de loteos superiores a 25

4. Enajenación o promesa de venta de inmuebles siempre que el número de ventas exceda de 2 en el año fiscal y que el valor fiscal de los bienes enajenados exceda el doble del Monto no Imponible individual para el Impuesto al Patrimonio.

RENTAS INCLUIDAS EN EL IRPF – OPCIÓN POR IRAE

Quienes obtengan rentas comprendidas en el IRPF podrán optar por tributar dicho impuesto o el IRAE. Dicha opción podrá realizarse para:

- La totalidad de las rentas del contribuyente, con exclusión de las originadas en jubilaciones y pensiones y de las obtenidas en relación de dependencia.
- La totalidad de rentas derivadas del factor capital.
- La totalidad de rentas derivadas del factor trabajo, con exclusión de las originadas en jubilaciones y pensiones y de las obtenidas en relación de dependencia.

Una vez hecha la opción de tributar IRAE deberá liquidarse obligatoriamente este impuesto por un número mínimo de tres ejercicios.

Inclusión preceptiva: : Deberán tributar IRAE quienes obtengan rentas comprendidas en el IRPF por servicios personales fuera de la relación de dependencia, y siempre que el monto de ingresos supere la suma de Unidades Indexadas 4.000.000 anuales (aprox. \$ 11.409.200. Tipo de Cambio al 06/05/14 de la Unidad Indexada \$ 2.8523).

RENTAS AGROPECUARIAS – IRAE / IMEBA:

Quienes obtengan rentas agropecuarias, ya no podrán optar libremente por tributar IRAE o IMEBA. Existe la obligatoriedad de tributar IRAE en los siguientes casos:

- Las empresas conformadas jurídicamente como: Sociedades Anónimas y Sociedades en Comandita por Acciones, Establecimientos permanentes de no residentes, Entes Autónomos y Servicios Descentralizados que integren el dominio industrial y comercial del Estado, Fondos de Inversión Cerrados de Crédito y Fideicomisos, con excepción de los de garantía.
- Los restantes contribuyentes, cuando el monto de los ingresos anuales que generen rentas agropecuarias supere las UI 2.000.000 (aprox. \$ 5.704.600. . Tipo de Cambio al 06/05/14 de la Unidad Indexada \$ 2.8523).
- Los restantes contribuyentes (idem anterior) que realicen explotaciones en predios que la superficie sea mayor a 1.500 Hectáreas - Índice Coneat 100. Este límite se reducirá para ejercicios iniciados a partir del 1/07/09.
- Una vez ejercida la opción del IMEBA, deberá liquidarse este impuesto por al menos tres ejercicios. Dicha opción será ejercida cuando no se presente la declaración jurada del IRAE. Los contribuyentes de IMEBA que obtengan rentas derivadas de enajenación de bienes de activo fijo afectados a la explotación agropecuaria, pastoreo, aparcerías y actividades análogas, y de servicios agropecuarios, liquidarán preceptivamente el IRAE por tales rentas, siempre que dichas rentas excedan el monto de UI 300.000 (aprox. \$ 855.690. Tipo de Cambio al 06/05/14 de la Unidad Indexada \$ 2.8523). Se considerarán rentas exentas cuando las mismas no superen dicho monto.
- El IRAE sustituyó a los impuestos Rentas de la Industria y Comercio (I.R.I.C.), Renta Agropecuarias (I.R.A.), Impuesto a las Comisiones.

Hecho generador:

- Las rentas empresariales.
- Las asimiladas a rentas empresariales por la habitualidad en la enajenación de inmuebles.

- Las comprendidas en el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), obtenidas por quienes opten por quienes opten por liquidar este impuesto o por quienes deban tributarlo preceptivamente por superar el límite de ingresos que determine el Poder Ejecutivo.

Rentas comprendidas:

- a) Las derivadas de actividades lucrativas obtenidas por empresas industriales y comerciales. *Se entiende por empresa toda unidad productiva que combina capital y trabajo para producir un resultado económico.* No estarán gravadas las rentas derivadas de actividades realizadas en el ejercicio de su profesión por profesionales universitarios con título habilitante.
- b) Las derivadas del arrendamiento, cesión de uso o de la enajenación de marcas, patentes, modelos industriales, siempre que sean realizados por Titulares domiciliados en el exterior o sujetos pasivos de este impuesto.
- c) La asistencia técnica prestada a los sujetos pasivos de este impuesto por personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior, cuando se hallen gravadas en el domicilio del titular y exista crédito fiscal por impuesto abonado en el mismo.
- d) Dividendos o utilidades acreditados o pagados por los sujetos pasivos de este impuesto, a personas físicas y jurídicas domiciliadas en el exterior.
 - *En realidad en lugar de "actividades lucrativas" habría sido más apropiada la expresión de "actividades realizadas con fines de lucro", ya que es la finalidad del lucro la que caracteriza la actividad, aunque ésta no resulte lucrativa.*
 - *El Adjetivo "regulares" pretende subrayar que actos aislados, accidentales, o incluso reiterados pero no realizados con el ánimo de ejercer una "actividad", aunque requieran la utilización conjunta de capital y trabajo y resulten lucrativos, no están comprendidos en el tributo.*

Sujetos pasivos:

- a) Las sociedades con o sin personería jurídica.
- b) Los Titulares de empresas unipersonales
- c) Las asociaciones y fundaciones por las actividades gravadas que sean específicas de las mismas.

IMPUESTO AL PATRIMONIO

Hecho generador: ser titular de un patrimonio. El patrimonio todos los bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República y se determina por la diferencia entre Activo y Pasivo ajustados fiscalmente de acuerdo a la ley y a la reglamentación.

Sujeto pasivo:

1. Personas físicas, núcleos familiares e sucesiones indivisas.
2. Sujetos pasivos del Impuesto a Renta de Industria y Comercio comprendidos en literales a, b y e del artículo 6 del Título IV del Texto Ordenado de 1996. Con excepción de los incluidos en el literal e) del artículo 33 del mismo título. (Tributan Pequeña Empresa)
3. Titulares de explotaciones agropecuarias siempre que el patrimonio afectado a dichas explotaciones, exceda el 50% del monto mínimo no imponible correspondiente a personas físicas y sucesiones indivisas fijado por artículo 43 del título 14.

4. Cuentas bancarias con denominación especial. Sus Titulares no computarán en sus respectivos patrimonios los saldos de las mismas.
5. Las sociedades anónimas y Sociedades en Comandita por Acciones y personas jurídicas constituidas en el extranjero estarán gravadas por el impuesto en todos los casos.

IMPUESTO ESPECIFICO INTERNO (IM.ES.I.)

Grava en base a precios fictos de acuerdo a los cuales se fijan las tasas a aplicar a los diferentes artículos.

- bebidas nacionales y extranjeras
- cigarros, cigarrillos y tabacos
- todos los vehículos de dos ruedas con motor
- etc.

La D.G.I. deberá ajustar bimestralmente los precios fictos básicos de bienes gravados por el IM.ES.I. en función de la variación del índice de precios al consumo de los citados bienes en bimestre anterior.

IMPUESTO A LAS SOCIEDADES FINANCIERAS DE INVERSIÓN

A partir de la vigencia de la ley no podrán iniciarse tramites de aprobación de estatutos ni constituciones de SAFIS

A partir del 1/1/2011 las SAFIS deberán adecuarse preceptivamente al régimen general de tributación en las condiciones que determine el PE

Las SAFIS cuyos estatutos se encontraran en tramite de aprobación por parte de la AIN a la fecha de entrada en vigencia de la Ley, tienen un plazo de 180 días para finalizarlo. En caso de no hacerlo deberán adecuarse al régimen general de tributación.

IMPUESTO A LA PEQUEÑA EMPRESA

A partir de la Ley 18.083 este impuesto pasó a denominarse IVA MINIMO, el cual se estableció que el Poder Ejecutivo podía cambiar su tributación.

En la actualidad las pequeñas empresas se definen en función de sus ingresos menores a \$ 836.402 anuales y como tales deben de pagar un monto fijo en concepto de IPEQ de aproximadamente \$ 2.500. (Valores a partir del 01/01/2014) por mes.

A partir de la reforma se les designa como contribuyentes del IVA y pasan a tributarlo como único impuesto. La particularidad es que deben pagar como mínimo un monto aproximado a los \$ 2.500 que se pagan hoy y en caso de que el monto del IVA sea mayor deberán pagar el mayor.

Es importante destacar que el adquiriente de productos o servicios a una pequeña empresa no puede descontar el IVA compras.

Es un impuesto que normativamente está dentro del IRAE, funciona como alternativa a la tributación del IVA, y está previsto para aquellas empresas que dado su reducido nivel de actividad o dimensión económica no llegan a un nivel de ingresos determinado por el Poder Ejecutivo.

Dicho impuesto se establece en el artículo 61 del Título IV del Texto Ordenado de 1996, (artículo 61 “Los contribuyentes por cada empresa comprendida en el literal e) del artículo 33 de este Título, pagarán un monto mensual que se actualizará de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 99 del Código Tributario”).

Dicho impuesto se recauda a partir de la aprobación de la Ley 16.170 de 28 de diciembre de 1990, y rige desde el 1° de enero de 1991. A partir del 1/7/07 sufre una variación.

- **HECHO GENERADOR:** *El impuesto deberá ser pagado por las empresas incluidas en el literal E) del artículo 33 del Título 4 del T.O. 1996 o aquellas que al iniciar actividades estimen que sus ingresos en el ejercicio no superarán el referido límite.*
Los contribuyentes del Impuesto a Pequeña Empresa, están exonerados de tributar el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a las Rentas de Actividades Económicas, y el Impuesto al Patrimonio, mientras no superen el monto de sus ingresos los fijados por el Estado.
- **CONTRIBUYENTES :** Son las empresas comprendidas en el literal e) del artículo 33 del Título IV del Texto Ordenado de 1996.
- **INGRESOS** a los efectos del IPE, se considera a las ventas brutas menos devoluciones, bonificaciones y descuentos, el valor en plaza de los bienes adjudicados o dados en pago a socios o accionistas y las ganancias por diferencia de cambio.

IMPUESTO A LAS RENTAS DE LAS PERSONAS FÍSICAS

NATURALEZA DEL IMPUESTO: Se crea un impuesto anual de carácter personal y directo, que gravará las rentas de fuente uruguaya obtenidas por personas físicas residentes en Uruguay.

- **ASPECTO ESPACIAL:** (Se gravan exclusivamente las rentas de fuente uruguaya). Estarán gravadas por este impuesto las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en la República. Instrumentos financieros del exterior o depósitos constituidos en el exterior, no están gravados por el impuesto.
- **ASPECTO SUBJETIVO.**

SUJETOS PASIVOS son:

- contribuyentes: personas físicas residentes en el territorio nacional.
- responsables: Se otorga al Poder Ejecutivo la facultad de designar agentes de retención y de percepción, responsables por obligaciones tributarias de terceros y responsables sustitutos de este impuesto.
- El Decreto 148/07 designa varios agentes de retención, entre ellos empresas, bancos, inmobiliarias, rematadores, etc.

DEFINICIÓN DE RESIDENTES

Se entiende que existe residencia habitual en el territorio nacional, cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias, entre otras:

- que permanezca más de 183 días durante el año civil, en territorio uruguayo. Se computarán las ausencias esporádicas en las condiciones que establezca la reglamentación, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país.
- que radique en el territorio nacional el núcleo principal o la base de sus actividades o de sus intereses económicos o vitales.
- Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene sus intereses vitales en territorio nacional, cuando residan habitualmente en Uruguay el cónyuge y los hijos menores de edad que dependan de él.

RENTAS DE LA CATEGORÍA I: Serán rentas gravadas, las obtenidas de:

1. Rendimientos de capital.
2. Rendimientos del capital inmobiliario

3. Rendimientos del capital mobiliario
4. Incrementos patrimoniales.
5. Enajenación de inmuebles
6. Otras transmisiones patrimoniales

RENTAS DE LA CATEGORÍA I : RENDIMIENTOS DEL CAPITAL

Rendimientos del capital inmobiliario: Comprende a las rentas derivadas de bienes inmuebles, por el arrendamiento, subarrendamiento, constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de los mismos, cualquiera sea su denominación y siempre que no sea una transmisión patrimonial.

En el caso del arrendamiento se permitirán deducir:

- La comisión de la administradora de propiedades, los honorarios profesionales vinculados a la suscripción y renovación de los contratos y el IVA correspondiente.
- Los pagos por Contribución Inmobiliaria e Impuesto de Enseñanza Primaria.
- En los casos de subarrendamiento se podrá deducir además el monto de arrendamiento pagado.
- También se podrán deducir los créditos incobrables que establezca la reglamentación. En el caso del arrendamiento se considerará que un crédito es incobrable transcurridos los tres meses desde el vencimiento del plazo pactado para el pago. Para iniciar acciones judiciales referentes a un contrato de arrendamiento debe justificarse el pago del impuesto.

Rendimientos del capital mobiliario: Comprende a las rentas en dinero o en especie provenientes de depósitos, préstamos y en general de toda colocación de capital o de crédito de cualquier naturaleza, con excepción de las originadas en participaciones en el patrimonio de los contribuyentes del IRAE y del IMEBA. También están incluidas las rentas obtenidas por el arrendamiento, subarrendamiento, así como la constitución o cesión de derechos de bienes corporales muebles y de bienes incorporeales tales como marcas, llave, patentes, modelos industriales, derechos de autor, derechos federativos de deportistas, regalías y similares y las procedentes de la cesión del derecho de explotación de imagen.

Dividendos y utilidades: Constituyen rentas del capital mobiliario los dividendos y utilidades distribuidos por los contribuyentes del IRAE, y siempre que correspondan a rentas gravadas por IRAE y devengadas a partir del 1.7.07. Se considerarán distribuidos cuando el órgano social competente lo haya resuelto.

El impuesto se aplicará hasta el monto de la renta neta fiscal gravada por el IRAE. Para el caso de rescate de capital se considerará dividiendo la parte del precio del rescate que exceda el valor nominal de las acciones.

Rentas vitalicias y de seguros: No quedan comprendidas en este impuesto las rentas correspondientes a las indemnizaciones, en dinero o en especie, provenientes de contratos de seguros de vida, prestaciones vitalicias y temporarias, que hayan sido obtenidas como resultado de una cobertura de fallecimiento del asegurado y las indemnizaciones, en dinero o en especie, que hayan sido obtenidas como resultado de un seguro de invalidez, accidentes personales o cualquier otro seguro de naturaleza indemnizatoria.

Cuando exista una cuenta individual de ahorro, las rentas correspondientes a esa cuenta estarán gravadas por el impuesto.

Incrementos patrimoniales: Constituirán rentas por incremento patrimoniales las originadas en la transferencia de bienes corporales e incorporeales. También se incluye el resultado de comparar el valor en plaza con el valor fiscal de los bienes donados, siempre que aquel fuera mayor a éste.

Se entiende que NO existe incremento patrimonial en la disolución de la sociedad conyugal o partición, las transferencias por el modo de sucesión y la disolución de las sucesiones indivisas, los condominios, las sociedades civiles y demás entidades con personería jurídica, siempre que éstas no obtengan rentas alcanzadas por el IRAE, IMEBA o el Impuesto a los No Residentes.

Base Imponible para las rentas de la CATEGORÍA I: La suma de las rentas computables correspondientes a los rendimientos del capital y las de igual naturaleza, con la deducción de los gastos correspondientes a los inmuebles dados en arrendamiento y de los créditos incobrables.

La suma de las rentas computables correspondientes a los incrementos patrimoniales y las de igual naturaleza, con la deducción de las pérdidas originadas en las transmisiones patrimoniales de inmuebles y de vehículos automotores que hayan sido inscritos en el registro y de los créditos incobrables que admita la reglamentación, pero en el caso de que dicha suma diese un resultado negativo, este no podrá compensarse con el resultado del punto anterior.

Tasas:

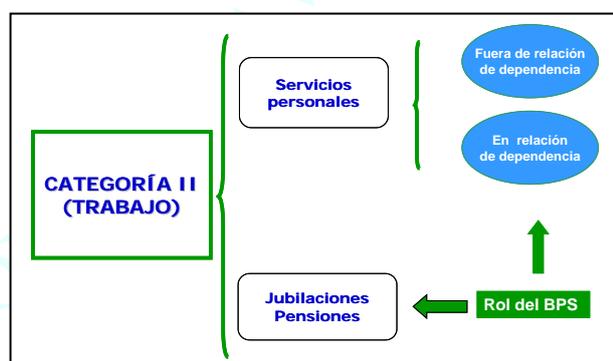
- General: 12% (por ejemplo, arrendamiento de inmuebles y la ganancia por venta de los mismos).
- Dividendos o utilidades pagados o acreditados por contribuyentes del IRAE: 7%
- Intereses de depósitos a más de un año en Instituciones de Intermediación Financiera, en moneda nacional o en Unidades Indexadas: 3%
- Intereses de obligaciones y otros títulos de deuda, emitidos a plazos mayores a tres años mediante suscripción pública y cotización bursátil: 3%

Exoneraciones:

- Intereses y otros resultados generados por los Títulos de Deuda Pública
- Resultados de los Fondos de Ahorro Previsional
- Utilidades y dividendos distribuidos, derivados de la tenencia de participación de capital, con excepción de los pagados o acreditados por los contribuyentes del IRAE correspondientes a rentas gravadas por dicho tributo, devengados en ejercicios iniciados a partir de la vigencia de la reforma.
- Utilidades distribuidas por los sujetos prestadores de servicios personales fuera de la relación de dependencia que hayan quedado incluidos en el IRAE.
- Utilidades distribuidas por las sociedades personales cuyos ingresos no superen en el ejercicio UI 4.000.000 ((a Tipo de cambio al 6/5/2014 \$ 2,8523 es de \$ 11.409.200)

Impuesto a la Renta de las Personas Físicas Categoría II Rentas de Trabajo

Renta del Trabajo - Rol del B.P.S Recaudar a través de A.T. y R. el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas derivadas del trabajo, “en relación de dependencia” de los afiliados activos al BPS.



- Retener IRPF en lo que refiere a: Prestaciones de Activos - por cargas salariales de Construcción y Trabajo a Domicilio **Renta del Trabajo**

Concepto: Las que se obtienen por Servicios personales, dentro o fuera de la relación de dependencia y los subsidios de inactividad compensada

Excepciones:

- Seguro Desempleo y Subsidio Maternidad = BPS

- Subsidio Enfermedad = B.P.S y Cajas de Auxilio o Seguros Convencionales
- Indemnización temporal por accidentes laborales = BSE

Rentas de Trabajo En Relación de Dependencia

Responsables sustitutos en el ámbito de B.P.S.

- Por los afiliados activos: sus empleadores

- Por los sueldos reales o fictos de sus integrantes: las empresas (unipersonales, sociedades y demás entidades)

Agentes de Retención: AFAP – por los reintegros en exceso abonados a sus afiliados por haber superado tope de aportación

Principio de lo devengado:

Excepciones:

- Los montos correspondientes a aguinaldo, salario vacacional y similares se imputan en el mes en el cual deban pagarse conforme a la normativa en la materia.
- Otras partidas que se caractericen por imputarse al mes de pago efectivo, tendrán igual tratamiento que para la determinación de la C.E.S.S.
- Licencia y aguinaldo generados antes del 1/7/2007: se efectuará la retención en el mes que deban pagarse, ajustándose al cierre del ejercicio (en instrumentación).

Impuesto: Se realizará por retenciones o anticipos mensuales, ajuste anual al cierre del ejercicio y /o liquidación final, en caso de corresponder.

Base Imponible: Tiene una base imponible propia; incluye partidas que no están gravadas para las C.E.S.S (Contribuciones Especiales de la Seguridad Social), también considera los ingresos regulares o extraordinarios, en dinero o en especie, sean éstos retributivos o indemnizatorios. Para rentas en especie utiliza criterios de valuación contenidos en la Ley 16.713 y Decretos Reglamentarios. Si no estuviese establecido se determinará de acuerdo al criterio del IRAE (valor de mercado). Los ingresos computables no pueden ser menor que los montos gravados para Seguridad Social. Computa fictos de aportación de no dependientes.

Incluye por ejemplo:

- a. Sueldo, jornal, destajo, horas extras
- b. Comisiones, pagos por productividad y antigüedad.
- c. Ticket alimentación, canasta alimentos
- d. Gratificaciones, regulares y no regulares
- e. Transporte que el empleador asuma su pago
- f. Salario vacacional
- g. Licencia no gozada
- h. Propina igual que Contribuciones Especiales de la Seguridad Social (C.E.S.S).
- i. Vivienda en especie igual que Contribuciones Especiales de la Seguridad Social (C.E.S.S)..
- j. Viáticos sin rendición: 50% y 25%, según se utilice dentro o fuera del país, igual que Contribuciones Especiales de la Seguridad Social (C.E.S.S).
- k. Herramientas y ropa de trabajo

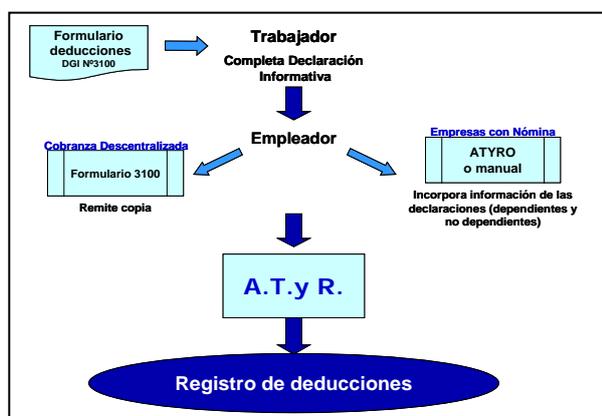
Situaciones especiales

Indemnización por Despido

- 1) Constituyen renta computable los importes que excedan el mínimo legal
 - a) Se entiende por **mínimo legal**: Absoluto; Tarifado (embarazadas o trabajador en seguro por enfermedad) y No son mínimo legal los que surjan de convenios, ni despidos abusivos **Cooperativas**: Constituyen renta los ingresos de socios cooperativistas de todo tipo, incluyendo reparto de utilidades, retiros o reembolsos de capital aportado, regulares o extraordinarios, en dinero o en especie
 - c) **Premio** Multa Art. 10 Ley 16.244 por denuncia: Constituyen renta los ingresos que por este concepto perciban los trabajadores, debiendo el BPS efectuar la retención en el momento del pago (en instrumentación)
- 2) **Personal de embajada**: Con cobertura previsional en el ámbito del BPS, tributarán el IRPF, por rentas de dencia, al igual que los restantes trabajadores y en caso de ser no

beneficiario de nuestro sistema previsional podrán optar por tributar Impuesto a las Rentas Persona Física o Impuesto a las Rentas No Residentes (ambos casos con anticipo en DGI).

- 3) **Trabajadores con retiros incentivados:** Constituyen renta de trabajo en relación de dependencia los ingresos que perciban los funcionarios con retiro incentivado. Los



		En caso de
Calculadas automáticamente por el sistema	Aportes personales BPS (Montepío, Seg. por Enf., FRL)	corresponder: 15% 3%
Declaradas por el trabajador	Atención médica de personas a cargo	0,125% 6,5 BPC anuales
	Incapacitados o discapacitados	13 BPC anuales
	Aportes CJP	Categorías 1 a 10
	Reintegros CJP	Importe
Declaradas por la empresa	Fondo de Solidaridad	1/2, 1 o 5/3 BPC
	Adicional Fondo de Solidaridad	Si o No
	Aportes personales a cajas de auxilio o seguros convencionales	Importe de c/u
	Aportes a Fondos complementarios de Seguridad Social	Importe de c/u

responsables de las retenciones serán los organismos que abonan dicho concepto.

- 4) **Trabajadores de Construcción:** Por la actividad en obra es el empleador el responsable de efectuar la retención sobre el ingreso en todas sus obras. Por la liquidación de las cargas salariales es BPS el responsable por la retención.

Base Imponible No dependientes: Las actividades con cobertura previsional en el ámbito de afiliación del BPS, llevan el tratamiento de las “rentas de trabajo dependiente”

En virtud de las modificaciones introducidas se presentan de los no dependientes dos situaciones diferentes, alcanzando esta situación a titulares de unipersonales, cónyuges colaboradores, socios o Directores y Síndicos de S.A. (con vínculos funcionales de no dependientes):

- Los que cotizan al BPS sobre la bases de categorías de fictos o por el máximo salario de los trabajadores de la empresa o por otros valores mínimos o fictos (caso sector rural) dejan de tributar este impuesto sobre dicha base.
- Los Socios o Directores y Síndicos de S.A. que generen cobertura previsional en el ámbito del BPS sobre la base de **remuneraciones reales**, considerarán dichos importes como rentas de trabajo gravadas por el IRPF.

La declaración de Materia Gravada IRPF se realiza a través de la Nómina y por esa situación se determinaron nuevos conceptos para presentar la misma.

- Nuevos conceptos: 5 - Materia gravada adicional a efectos de I.R.P.F. - 6 - Retroactividad de materia gravada adicional a efectos de I.R.P.F.
- Modalidades: Menos de 5 trabajadores (Formulario Manual) - Más de 5 trabajadores (Programa ATYRO)

Declaración de Materia Gravada IRPF, la misma se realiza por medio de la presentación de la declaración, es responsabilidad de la empresa empleadora:

- Fecha de presentación - en los vencimientos fijados para los aportes a la Seguridad Social según la aportación
- Control de validación, se verifica la existencia del concepto 1, aún con importe cero, para permitir el ingreso de los nuevos conceptos (5 y 6) Servicio doméstico
- Se ingresará la información de igual forma que el salario (utilizando el Sistema de Datos Fijos SDF)
- Construcción y Trabajo a Domicilio El BPS tendrá la responsabilidad por las cargas salariales

Deducciones – Concepto: Es el importe que el contribuyente (trabajador) puede descontar del IRPF, aplicando los porcentajes previstos en la reglamentación, de acuerdo a las franjas

correspondientes. Si el trabajador cumple con el requisito de presentación del formulario de deducciones, éstas se tendrán en cuenta al momento de la retención mensual

Proceso Deducciones Tabla Deducciones –Activos

Formulario de Deducciones – Trabajador Declaración Informativa DGI N° 3100

Rubro 1 – Identificación: a) Trabajador - b) Vigencia desde: mes/año - c) Empleador

Rubro 2 – Atención Médica de personas a cargo: a) % de atribución (100% cuando aplica a uno de los padres o de no haber acuerdo se podrá deducir por partes iguales, es decir 50 %) – b) Discapacidad (si/no) c) Régimen: público/privado d) Relación: hijo/tutela/curatela d) Declaración Informativa DGI N° 3100

Rubro 3 – Deducciones de Profesionales: a) Aportes jubilatorios a CJP; b) Reintegros de aportes CJP; c) Fondo de Solidaridad; d) Adicional Fondo de Solidaridad

Rubro 4 – Contribuyentes con más de un ingreso: a) Multi ingreso, No aplicación del MNI

Rubro 5 – Datos del cónyuge

Rubro 6 y 7 – Firmas y constancias

- Fechas de presentación: a) Previo al inicio de este régimen b) Al iniciar una nueva relación laboral c) En oportunidad de cada modificación;
- Opción del trabajador: Si opta por no informar las deducciones al empleador, podrá hacerlo ante la DGI al momento de la liquidación final.
- Período de la deducción: Los conceptos de la deducción sólo se aplicarán si corresponden al período de liquidación
- Cómputo de la deducción: a) Atención médica personas a cargo; b) Criterio del mes simple – mes completo independientemente del día que se produce el hecho (nacimiento, mayoría de edad, etc.); c) Valor de la Base Prestación de Contribución que establezca el Poder Ejecutivo; d) Fondo de solidaridad: Se aplica mensualmente un doceavo del monto anual independientemente de la forma de pago (Ej: 1 BPC anual equivale a 1/12 BPC mensual). Valor de la BPC a enero del año en ejercicio. Unicidad. El mismo concepto de deducción puede aplicarse en una única fuente, por lo tanto si se tiene más de un ingreso, deberá optar donde presentarla
- Altas, Bajas y Modificaciones: a) Se realizan por sustitución; b) Mediante nuevo formulario con la totalidad de los datos estableciendo en “Vigencia” el mes desde el cual corresponde su aplicación; c) La nueva declaración sustituye la anterior, por lo que no debe omitirse ningún dato que se mantenga vigente.
- Cambio de fuente de una empresa a otra, deberá: a) Empresa anterior: presentar formulario con la nueva situación, de no aplicar ninguna deducción será en blanco y firmado; b) Nueva empresa: presentar el formulario con las deducciones que correspondan.

Cálculo de las Retenciones: La empresa, deberá efectuar mensualmente el cálculo y la retención a los trabajadores. Asesoría Tributaria y Recaudación, a partir de la información proporcionada, realizará el cálculo de la retención por persona/empresa/aportación, es decir de forma independiente de el/los ingresos que el trabajador pueda tener en otra/s empresa/s.

Impuesto sobre ingresos: a) Determinar monto imponible de IRPF de la persona cotizante en una empresa/aportación, b) sumando los ingresos de todos sus conceptos y sus acumulaciones laborales, c) Aplicar la escala mensual de tasas progresional para cálculo de impuesto sobre ingresos.

VALOR B.P.C. en el 2014 _ \$ 2.598

Escala tasas Cálculo de Impuestos/ ingresos mensual 2014			
Rangos en B.P.C.	Desde	Hasta	Tasa
Hasta 7 BPC	0	19.733	0%
+ de 7 a 10 BPC	19.733	28.190	10 %
+ de 10 a 15 BPC	28.190	42.285	15 %
+ de 15 a 50 BPC	42.285	140.950	20 %

+ de 50 a 75 BPC	140.950	211.425	22 %
+ de 75 a 115 BPC	211.425	324.185	25 %
+ de 115 BPC	324.185		30 %
Escala mensual para deducciones mensuales.			
Rangos en B.P.C.	Desde	Hasta	Tasa
Hasta 3 BPC	0	8.457	10 %
+ de 3 a 8 BPC	8.457	22.552	15 %
+ de 8 a 43 BPC	22.552	121.217	20 %
+ de 43 a 68 BPC	121.217	191.692	22 %
+ de 68 a 108 BPC	191.692	304.452	25 %
+ de 108 BPC	304.452		30 %

Cálculo de las Retenciones

Deducciones: a) Determinar monto total pasible de deducción (suma de los conceptos deducibles);
b) Aplicar la escala mensual de tasas progresionales para cálculo de deducciones. *Multi ingreso*
Si el contribuyente (trabajador/pasivo) supera mediante la suma de sus ingresos el mínimo no imponible mensualizado (7 BPC * \$ 19.733). Deberá optar por la o las empresas en las que NO será aplicable dicho mínimo.

La empresa por la que opta tendrá en cuenta la declaración del trabajador desde la fecha que se instrumente: A los efectos de la retención; Inclusión del concepto 7 en la nómina.

Si en la liquidación final que el trabajador deberá realizar en la D.G.I obtiene como resultado un saldo deudor es de responsabilidad del mismo el pago correspondiente

En el mes de diciembre el empleador debe liquidar el impuesto en forma anual, el monto gravado a estos efectos es todos las partidas remunerativas percibidas dentro del año fiscal, para esto la DGI estableció en la normativa, las escalas a tomarse en cuenta para el cálculo del impuesto, lo mismo sucede con los montos a deducir, la diferencia es que en este caso, pueden deducirse también hasta 3 UR mensuales por el concepto de préstamo o hipoteca sobre la vivienda habitacional,

Si el sujeto pasivo arrienda la vivienda puede descontar el 6% de los alquileres pagos en el mismo periodo.

El Sujeto pasivo podrá optar por tributar el impuesto como núcleo familiar, lo cual el organismo de competencia dicto normas para esa situación.

Monotributo Generalidades

Tributo unificado

- Sustituye contribuciones especiales de seguridad social por actividad patronal y todos los impuestos nacionales vigentes (excluidos los que gravan importación)
- Pueden optar aquellas empresas que:
- Sean de reducida dimensión económica
- Activos no superen en el ejercicio 50% del literal E)
- Desarrollen actividad empresarial en puestos ambulantes o estables (en la vía pública o espacios públicos) o pequeños locales (sitio cerrado o cercado en predio público o privado)
- Sin explotar más de un puesto o pequeño local simultáneamente.
- El área o superficie ocupada no supere los 15 mts cuadrados.
- Se faculta al MEF de ampliar en caso de verificar situación similar
- Cumplan con las condiciones establecidas

Alcance Subjetivo

Están comprendidos los siguientes sujetos:

- Empresas unipersonales, con o sin cónyuge o concubino colaborador, hasta con un dependiente.
- Sociedades de hecho, máximo 2 socios y sin dependientes
- Sociedades de hecho familiares, máximo 3 socios exclusivamente familiares (dentro del 4to grado de consanguinidad o un 2do de afinidad) sin dependientes

El número de dependientes podrá elevarse hasta 3 en el período comprendido entre el 1/12 de cada año y el 6/1 del año inmediato siguiente. Se faculta al MEF a incluir actividades zafrales fuera del período establecido.

Alcance Objetivo

Podrán optar si cumplen simultáneamente:

- Los ingresos del ejercicio no pueden superar en el año el límite del literal E) en el siguiente porcentaje:
 - unipersonales 60% (\$ 501.841)
 - sociedades de hecho 100% (\$ 836.402)
- Actividad en un único “puesto” o pequeño local (solo hasta 15 metros cuadrados).
- Única actividad de afiliación patronal (salvo productores rurales que complementen los ingresos derivados de su producción con la venta accesoria de otros bienes agropecuarios en estado natural o artesanal)
- La venta de bienes y prestación de servicios es exclusiva a consumidores finales con excepción de venta a organismos estatales y empresas que tributen IVA o IMESI. Excepto bijoutería, textiles, artesanías en madera, etc, siempre que no sea de fabricación en

Excluidos.

- Los titulares de empresas unipersonales, sus cónyuges o concubinos colaboradores y socios que tengan calidad de socio o director de una S.A., aún cuando permanezcan inactivos.
- Quienes presten servicios personales fuera de la relación de dependencia, ya sea en forma individual o societaria.

Cálculo del Monotributo

- Sueldo ficto equivalente a 5 BFC (\$ 3,418.50, base ficta de contribución al enero/08 \$ 683.70): Se aplica la suma de las alícuotas de los tributos recaudados por B.P.S., con exclusión del complemento de cuota mutual
- El Poder Ejecutivo podrá aumentar el sueldo ficto en una escala de 6 a 10 BFC, según las actividades desarrolladas, la dimensión del local y otros índices similares.
- De existir cónyuge o concubino colaborador, se efectuará una aportación patronal adicional idéntica por la actividad de cada uno de tales integrantes.

Las actividades establecidas originalmente son los servicios prestados en la vía pública o espacios públicos como el cuidado de automóviles, motos y otros automotores, limpieza de parabrisas y otros de similar naturaleza que determine el Ministerio de Economía y Finanzas, previo informe favorable del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, del Banco de Previsión Social y la Dirección General Impositiva.

Y luego con el Decreto N° 66 del 2011 se agregan:

- 1) Limpieza de vidrios inmuebles.
- 2) Guías de turismo, aún cuando se desempeñen parcialmente su labor en espacios cerrados.
- 3) Paradas de taxis.
- 4) Paseadores de perros, y entrenadores de mascotas, que desempeñen parcialmente su labor en espacios cerrados.
- 5) Los servicios de utilización de espacios radiales en radioemisoras del interior del país con un máximo de 5 horas semanales.
- 6) Los servicios de apoyo a pescadores artesanales, los que pueden ser de lavado de embarcaciones o arreglo de artes de pesca.
- 7) Servicios sexuales.

Opción Cuota Mutua

Unipersonales:

- El titular y su cónyuge o concubino indistintamente pueden optar en cualquier momento en caso de contar con hasta un dependiente. Si realizaron la opción, la misma no se modificará durante el período de zafra.
- Sociedades de Hecho: Los integrantes de sociedades no tendrán posibilidad de ejercer dicha opción.

Aportación Dependientes

Los aportes de los dependientes tanto patronales como personales, se realizarán por el Régimen General sobre el SALARIO REAL

Contralor

- BPS y DGI podrán requerir de Entes Autónomos y Servicios Descentralizados, información que permita calificar la capacidad contributiva
- Emisores de tarjetas de crédito deberán informar mensualmente a BPS y a DGI sobre operaciones realizadas por contribuyentes de monotributo

BIBLIOGRAFÍA:

Código de Comercio

Código Tributario

Ley de Reforma Tributaria N° 18.083

Texto Ordenado de D.G.I. actualizado.