

# #27

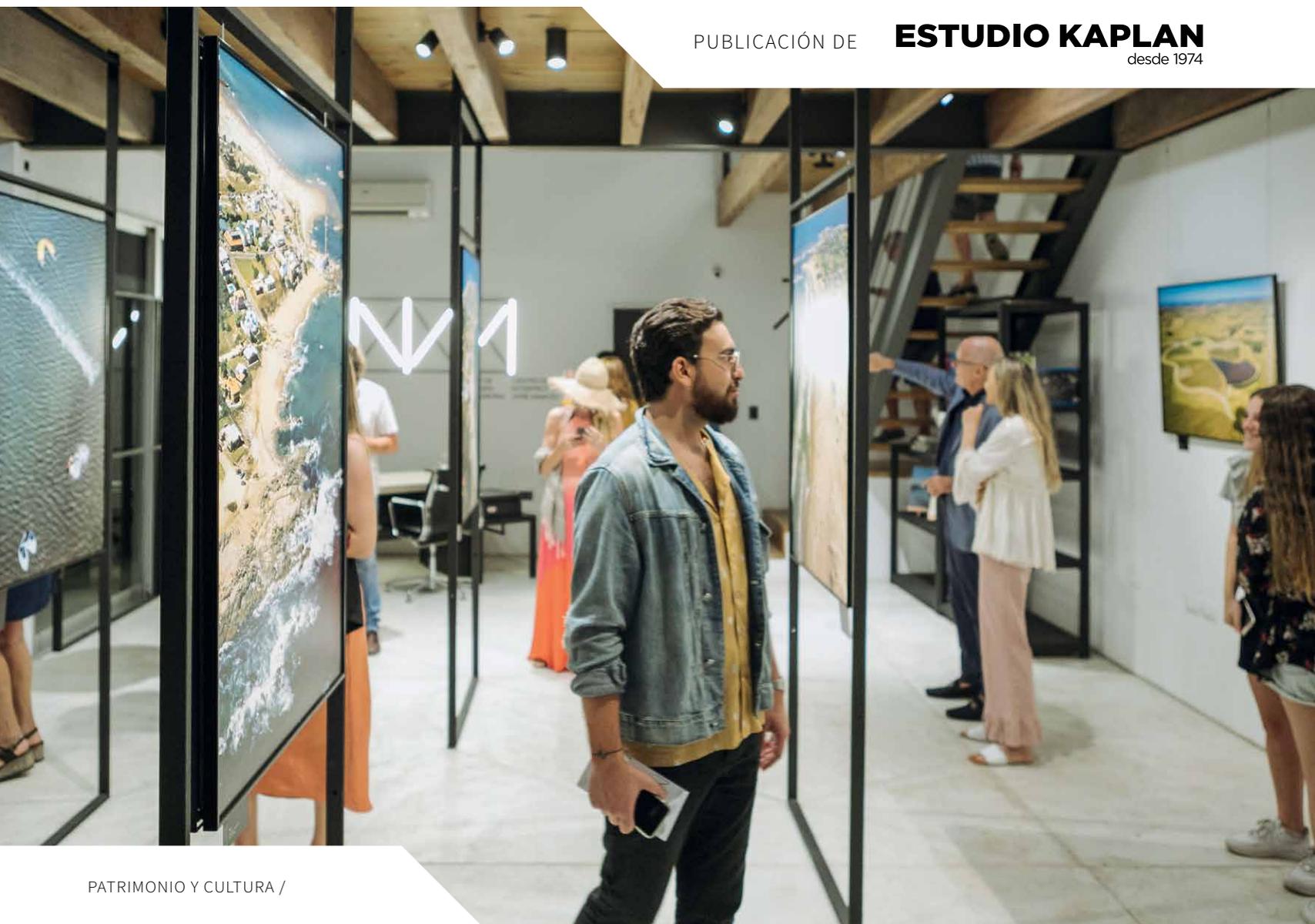
JUL 2022

Ed. en línea ISSN 2393-686X | Ed. impresa ISSN 2393-6851

# Panorama Económico & Empresarial

PUBLICACIÓN DE **ESTUDIO KAPLAN**

desde 1974



PATRIMONIO Y CULTURA /

## La cultura aporta un 100% de beneficio

Ley N.º 17.930 y decreto 364/07

Pág. 35

IMPUESTOS /

**Reestructuras societarias. Enajenación de establecimiento comercial**

Pág. 05

IMPUESTOS /

**Proyectos ANV. Tributación sobre los arrendamientos**

Pág. 09

AUDITORÍA /

**Entidades con moneda funcional distinta al peso uruguayo: Preparación de estados financieros**

Pág. 23

RECURSOS HUMANOS /

**El factor tiempo en la regulación del teletrabajo**

Pág. 30



## Consultoría en Recursos Humanos

- / Brindamos soluciones en la gestión de personas, realizamos reclutamiento y selección de personal, con candidatos alineados a las metas y valores de su organización.
- / Realizamos talleres ad-hoc, permitiendo que los equipos de trabajo vivencien ciertas experiencias que les permitan adquirir y retener el conocimiento necesario para el mejor desempeño individual y grupal en la organización.
- / Analizamos, describimos y valoramos cargos.
- / Diseñamos sistemas de gestión del desempeño y análisis de Clima Laboral para aumentar la eficiencia de sus colaboradores.

Por más información,  
consulte a nuestro Dpto. de Recursos Humanos  
y Relaciones Laborales:

[rrhh@estudiokaplan.com](mailto:rrhh@estudiokaplan.com) / 2623 2921\*

## Panorama Económico & Empresarial

Publicación de distribución gratuita  
Nº. 27 - JULIO 2022

### DIRECCIÓN

Cr. Alfredo Kaplan

### ANALISTAS

(En orden de aparición)

Cra. Magalí Píastri

Cr. Jorge Valdez

Cr. Agustín Rivero

Cr. Agustín Drago

Br. Facundo Argenta

Cr. Gonzalo Ferreiro

Lic. Javier Sosa

Lic. Dayhanna Sena

### PATRIMONIO Y CULTURA

(En orden de aparición)

Cr. Martín Colombo Palau

Dr. William Rey Ashfield

Arq. Nicolás Barriola

La dirección de la revista no se hace responsable por las opiniones vertidas en los artículos firmados.

### PRODUCCIÓN

BMR Productora Cultural

### COORDINACIÓN / EDICIÓN

Lic. Sabrina Cabeza

Lic. Daniela Kaplan

### DISEÑO / MAQUETACIÓN

Anabella Corsi

### FOTOGRAFÍA

BMR Productos Culturales

Fotografía del equipo: Carlos López

### CORRECCIÓN

Maqui Dutto

### IMPRESIÓN

Gráfica Mosca

Dep. Legal 000.000

### TAPA

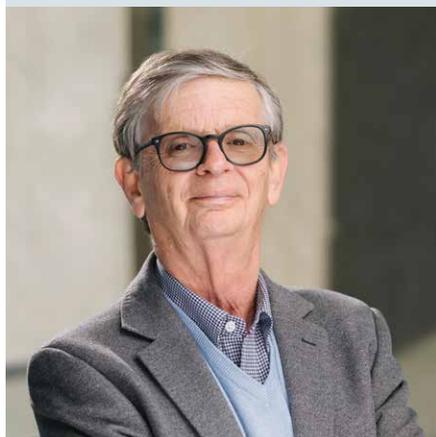
Inauguración del Museo de la Imagen y la Memoria de José Ignacio. BMR Productora Cultural, 2019.

Fotografía de Carlos López



# contenido

- 05 / Reestructuras societarias. Enajenación de establecimiento comercial**  
Cra. MAGALÍ PIASTRI
- 09 / Proyectos ANV. Tributación sobre los arrendamientos**  
Cr. JORGE VALDEZ
- 14 / Servicios profesionales prestados a usuario de zona franca. Tratamiento del IVA. Exportación de servicios**  
Cr. AGUSTÍN RIVERO
- 20 / ¿IRPF o IRAE? ¿Por cuál me conviene optar?**  
Cr. AGUSTÍN DRAGO
- 23 / Entidades con moneda funcional distinta al peso uruguayo. Preparación y presentación de estados financieros**  
Br. FACUNDO ARGENTA y  
Cr. GONZALO FERREIRO
- 27 / Factores que facilitan el éxito de las comunidades de práctica en las organizaciones**  
Lic. JAVIER SOSA
- 30 / El factor tiempo en la regulación del teletrabajo. Ley 19.998 y decreto 86/022**  
Lic. DAYHANNA SENA
- 33 / Inteligencia emocional para los líderes del cambio organizacional**  
Lic. JAVIER SOSA
- 35 / La cultura aporta un 100% de beneficio**  
Cr. MARTÍN COLOMBO PALAU
- 39 / ¿Por qué invertir en cultura?**  
Dr. WILLIAM REY ASHFIELD
- 43 / Hacer ciudad #1. Vivienda promovida y tejido urbano**  
Arq. NICOLÁS BARRIOLA



4

## Cr. Alfredo Kaplan

/

**Contador público y licenciado en Administración (Universidad de la República).**

Exprofesor grado 5 de Contabilidad de Costos en la Universidad de la República. Ha ejercido la docencia en universidades nacionales y extranjeras como profesor de Costos en carreras de grado, posgrado y maestría en Dirección de Empresas. Disertante en universidades del país y del exterior. Conferencista invitado en diversos foros de inversión y negocios.

Se ha desempeñado como consultor empresarial en sistemas de gestión, costos, contabilidad y planificación tributaria por más de 40 años.

Fundador y expresidente de la Asociación Uruguaya de Costos (AURCO). Expresidente del Instituto Internacional de Costos (IIC). Asesor financiero de la Asociación de Promotores Privados de la Construcción del Uruguay (APPCU).

Fundador y director de Estudio Kaplan.

[alfredo@estudiokaplan.com](mailto:alfredo@estudiokaplan.com)

# Presentación

En estas circunstancias de incertidumbre y de volatilidad de los mercados internacionales, inflación en Estados Unidos, guerra en Ucrania, altos precios de los *commodities*, etcétera, nos vamos a ubicar en Uruguay tratando de proponer, en este número de la revista, una serie de temas para el análisis de nuestros lectores.

Si bien cada artículo se explicita por sí mismo, simplemente a título de ejemplo, vale mencionar el planteo del Cr. Agustín Drago, quien analiza la conveniencia de tributar por IRPF o por IRAE. Cuando un profesional nos consulta qué le conviene más, si pagar su IRPF o pasarse al IRAE, corresponde evaluar las circunstancias familiares, el núcleo familiar, si la pareja tributa por separado, el volumen y la rentabilidad de su actividad profesional, etcétera, para brindar de este modo un *traje a medida*. Sin perjuicio de ello, para que el IRAE sea conveniente, en general, debería tratarse de una factura mayor de 6.000 dólares mensuales o 72.000 anuales.

Por otra parte, resulta interesante comparar la situación tributaria de la enajenación de establecimientos comerciales con la posible venta de acciones o cuentas sociales, tal como propone la Cra. Magalí Piastrri en su artículo. Esto sin perjuicio de los temas jurídicos de garantías que pueda plantear la parte compradora.

En otra línea, cabe mencionar que, por decreto del 17 de mayo de 2022, la presentación de megaproyectos que vencería el 31 de diciembre de 2022 y permitiría inversiones hasta el 30 de abril de 2025 se aplazó hasta el 31 de diciembre de 2023, y los plazos de obra ahora llegarían como máximo hasta el 30 de setiembre de 2026.

Para finalizar, queremos agradecer el valioso aporte de BMR Productora Cultural, especialmente a los Arqs. William Rey y Nicolás Barriola y al Cr. Martin Colombo, quienes a partir de este número nos acompañarán con contenidos de corte cultural. Esto suma una perspectiva diferente sobre temas que nos son comunes e interpelan nuestra responsabilidad empresarial —y también ciudadana— en lo relativo a promoción cultural y construcción de ciudad.

Deseamos que este material resulte de interés y utilidad a nuestros lectores. Quedamos, como siempre, atentos a sus inquietudes.

**Alfredo Kaplan**

Director

# Reestructuras societarias

## Enajenación de establecimiento comercial



### Cra. Magalí Piastri

**Contadora pública (Universidad de la República). Maestría y Especialización en Tributaria, opción Fiscalidad Internacional.**

Se ha desempeñado en los últimos doce años en el área tributaria.

Integra el Departamento de Consultoría e Impuestos de Estudio Kaplan.

[mpiastri@estudiokaplan.com](mailto:mpiastri@estudiokaplan.com)

**Existen distintas formas de reestructuras societarias: fusiones, escisiones, absorciones, enajenación de establecimiento comercial o venta de paquete accionario, por ejemplo.**

5

En esta ocasión comentaremos, desde el punto de vista fiscal, la reestructuración societaria como enajenación del establecimiento comercial total o parcial.

La enajenación total o parcial del establecimiento comercial tiene requerimientos formales, tales como:

- Publicación durante 20 días para convocar a los acreedores del enajenante, quien deberá responder solidariamente de todas las deudas contraídas por él antes de la enajenación y de las que contraiga mientras no se hagan las correspondientes publicaciones, incluso si aquellas no estuvieren asentadas en libros.
- Firma e inscripción de la promesa. El establecimiento comercial sigue siendo de propiedad del promitente vendedor hasta que se proceda a la enajenación definitiva; todos los embargos o interdicciones que le puedan sobrevenir le son inoponibles al promitente comprador con promesa inscrita.
- Con la firma de la promesa se traspasa la posesión del negocio al promitente comprador, quien comenzará a explotarlo bajo su riesgo y responsabilidad, aunque el comercio sigue siendo propiedad del promitente vendedor hasta tanto se firme la escritura definitiva.
- Una vez que se firma la promesa de compraventa y se hace entrega de la posesión del establecimiento, el vendedor tiene 15 días para solicitar certificados especiales ante la DGI y el BPS. Luego de solicitados los certificados, los organismos tienen un plazo de 180 días desde la solicitud para expedirse. Los certificados especiales garantizan al prominente comprador que se está al día con los pagos a cada organismo.

En el aspecto fiscal, esta operación se debe analizar en relación con el impuesto a las rentas de las actividades económicas (IRAE), el impuesto al patrimonio (IP) y el impuesto al valor agregado (IVA).

En cuanto al IRAE, de acuerdo con la normativa, el resultado de la operación constituirá una renta buta para el enajenante del establecimiento, la que se determinará como la diferencia entre el precio de venta menos el patrimonio transferido a valores fiscales (artículo 17, literal F, del Título 4, y artículo 18 del decreto 150/007).

Por ejemplo, si se transfieren vehículos, la transferencia se hará al valor fiscal del enajenante, no al valor en plaza de los bienes. Asimismo, si se transfieren saldos a cobrar y fiscalmente el valor es menor por haberse reconocido deudores incobrables fiscales, estos se deberán tomar en cuenta a los efectos de determinar el costo fiscal de la operación.

Entonces, del precio de venta de la operación menos el costo fiscal del patrimonio transferido se obtiene un resultado. Este resultado se denomina *valor llave* y podrá resultar una ganancia o una pérdida. En cualquier caso, será un resultado gravado o un gasto deducible para el IRAE desde la perspectiva del enajenante. En cambio, para el comprador será un activo

si es ganancia para el enajenante, o ganancia para el comprador si es pérdida para el enajenante.

Respecto al IP, como se mencionó, si para el enajenante es ganancia, para el comprador será un activo y estará gravado indefinidamente en el tiempo por el IP, ya que no se amortiza. Cabe recordar que el valor llave no se revalúa.

Los bienes que se transfieren deberán mantener su valor fiscal, los regímenes de valuación y de amortización, así como el cómputo de los plazos para el reconocimiento de deudores incobrables fiscales (artículo 72 del decreto 150/007).

Por su parte, el IVA se determinará como el precio más el pasivo transferido menos los activos no gravados por el IVA. En este punto es importante saber que los bienes estarán gravados a la tasa que les corresponda (mínima o básica). Si el resultado es positivo, el valor llave será una ganancia gravada por IVA a la tasa básica (22%); si es negativo, no corresponde IVA.

Veamos un ejemplo numérico en los cuadros [ 1 ] y [ 2 ]. En el ejemplo, el comprador tendrá en su activo, además de los activos y pasivos transferidos a valor fiscal, un valor llave por 40.000 y el IVA compras correspondiente, que descontará en función de su operativa.

Como se puede apreciar, esta operación implicará ganancias y pérdidas, cuyos respectivos impuestos deberán reconocerse y liquidarse en los momentos que correspondan según cada caso.



**Avenida 18 de Julio, tradicional eje comercial de la ciudad de Montevideo**

Fotografía de Marcos Mendizábal tomada desde el edificio San Felipe y Santiago

**Cuadro [ 1 ]  
Ejemplo numérico.**



<b>Precio de venta</b>	<b>60.000</b>
Activos	50.000
Créditos a cobrar	10.000
Mercadería TB	20.000
Activo fijo	20.000
<b>Pasivo</b>	<b>30.000</b>
Deudas comerciales	30.000
<b>Patrimonio</b>	<b>20.000</b>
<b>IRAE</b>	
Precio de venta	60.000
Patrimonio	(20.000)
<b>Resultado</b>	<b>40.000</b>
IRAE	10.000
<b>IVA</b>	
Precio de venta	60.000
Pasivos	30.000
(Activos exentos)	(10.000)
<b>Monto imponible</b>	<b>80.000</b>



**Cuadro [ 2 ]  
Ejemplo numérico.**



Activos gravados	MI	Tasa	IVA
<b>Mercadería TB</b>	20.000	22 %	4.400
<b>Activo fijo</b>	20.000	22 %	4.400
<b>Valor llave</b>	40.000	22 %	8.800
<b>Monto imponible</b>	80.000		17.600



Ahora bien, con el decreto 76/020, de febrero 2020, y sus posteriores modificaciones incorporadas al artículo 18 *ter* del decreto 150/007, se establece:

Las sociedades que resuelvan fusionarse o escindirse como consecuencia de un proceso de reestructura societaria, podrán optar por no computar el valor llave correspondiente, siempre que cumplan con las siguientes condiciones:

a) que los propietarios finales<sup>1</sup> de las sociedades que participen en las fusiones y escisiones sean íntegramente los mismos, manteniendo al menos el 95% (noventa y cinco por ciento) de sus proporciones patrimoniales y que no se modifiquen las

<sup>1</sup> Decreto 150/007, artículo 18 *ter*:

«A los efectos del presente artículo, se entenderá por propietarios finales:

»I. las personas físicas que cumplan con las condiciones dispuestas por el artículo 22 de la Ley N.º 19.484, de 5 de enero de 2017, aunque posean menos del 15% (quince por ciento) que dispone dicha norma.

»II. las sociedades que coticen en bolsas de valores nacionales, o bolsas de valores extranjeras de reconocido prestigio internacional siempre que dichos títulos estén a disposición inmediata para su venta o adquisición en los referidos mercados.

»III. las entidades y estructuras jurídicas que, a solicitud de parte, determine en cada caso el Poder Ejecutivo, tomando en consideración aspectos tales como su naturaleza, los modos de adquisición o integración de sus participaciones patrimoniales, la forma adoptada para su administración, el grado de vinculación y la cantidad de partícipes en su patrimonio o equivalente o el acceso a la identificación de los mismos, el grado de movilidad de sus participaciones u otros de naturaleza objetiva. En todos los casos, será condición que los estados financieros de las citadas entidades sean auditados por firmas de reconocido prestigio».

**«[...] si se prevé con tiempo tal movimiento y se escinde el negocio respetando los plazos y condiciones indicados, pasados los dos años se puede hacer una venta de acciones, con lo que se obtendrá una carga impositiva mucho menor.»**

mismas por un lapso no inferior a 2 (dos) años contados desde la fecha del contrato definitivo correspondiente [...];

b) que se haya comunicado al Registro que llevará a tales efectos la Auditoría Interna de la Nación, la información relativa a la totalidad de la cadena de propiedad, identificando a todos los propietarios finales. [...];

c) que mantengan el o los giros de las sociedades antecesoras durante el lapso referido en el apartado a).

En caso de incumplimiento de alguna condición de la operación de reestructura, esta tendrá el tratamiento tributario correspondiente al régimen general, por lo que deberán abonarse los tributos actualizados por la evolución de la unidad indexada entre la fecha de su acaecimiento y la de la configuración del incumplimiento.

¿Por qué mencionar esta opción de no cómputo de valor llave?

Supongamos que tenemos una empresa con dos giros muy diferentes y que genera mayores costos fiscales por su combinación. Es altamente probable que en un futuro próximo venda uno de los giros, y la forma de desvincularse del negocio es hacerlo mediante una enajenación de establecimiento comercial, lo que generará un valor llave con las cargas impositivas mencionadas. Ahora, si se prevé con tiempo tal movimiento y se escinde el negocio respetando los plazos y condiciones indicados, pasados los dos años se puede hacer una venta de acciones, con lo que se obtendrá una carga impositiva mucho menor. Cabe recordar que, al vender participaciones, si quien vende es una persona física, residente o no, o una persona jurídica del exterior, el precio de venta estará gravado al 2,4% (20% renta ficta × 12% tasa del IRPF o IRNR), y si es contribuyente de IRAE estará gravado por este impuesto al 25% sobre la diferencia de precio de venta menos el costo fiscal.

Siguiendo con el ejemplo, al ser el precio de venta \$ 60.000, el IRPF o IRNR sería \$ 1.440 (60.000 × 0,024); en cambio, como enajenación de establecimiento comercial, el costo del IRAE es de \$ 10.000 (véase el ejemplo), además del costo del IP que se genera por el valor llave para el comprador.

Como se puede apreciar, una planificación tributaria adecuada puede redundar en ahorros fiscales interesantes.

# Proyectos ANV

## Tributación sobre los arrendamientos



### Cr. Jorge Valdez

/

**Contador público (Universidad de la República). Master in Business Administration (Universidad de Montevideo). Posgrado en Especialización Tributaria (Universidad Católica del Uruguay).**

Dirección de Empresas Familiares (Centro de Empresas Familiares, Cámara de Comercio y Servicios del Uruguay).

Se ha desempeñado en importantes firmas nacionales e internacionales en Guatemala, Panamá, Ecuador, Paraguay, Bolivia, Nicaragua y República Dominicana.

Integra el Departamento de Consultoría e Impuestos de Estudio Kaplan.

[jvaldez@estudiokaplan.com](mailto:jvaldez@estudiokaplan.com)

**Con fecha 9 mayo de 2022 se publicó la respuesta de la Dirección General Impositiva (DGI) a una consulta relacionada con la retención de impuesto a la renta con motivo del arrendamiento de una vivienda amparada en el régimen de vivienda promovida ante la Agencia Nacional de Vivienda (ANV) —ley 18.795 y su decreto reglamentario, 355/011, y modificativos.**

9

Nos parece interesante compartir el caso del consultante, ya que plantea una duda sobre la vigencia y la aplicación de la nueva normativa de exoneraciones surgida a partir del decreto 129/020. Nos parece también una buena oportunidad para repasar las condiciones y exoneraciones vigentes que obtienen los poseedores de inmuebles bajo el régimen de vivienda promovida en el arrendamiento de inmuebles.

Tras explicar brevemente el contexto general del régimen de vivienda promovida ante la ANV, para aquellos lectores ajenos al tema, se resume el cambio normativo operado en abril de 2020 con relación a los arrendamientos, y por último se plantea el caso de la consulta 6414 y la respuesta dada por la DGI.

### Antecedentes

La ley 18.795, de 2011, fue una norma que podría considerarse innovadora para su época, ya que otorgó, en ciertas condiciones, importantes exoneraciones a los promotores inmobiliarios, prácticamente totales en lo referido al impuesto a la renta (IRAE) y al impuesto al patrimonio (IP), así como también la eliminación del IVA a la venta de las unidades, entre otros.

Por otro lado, otorgó también, en ciertas condiciones, exoneraciones a los adquirentes de las unidades, entre ellas la exoneración del impuesto a las transmisiones patrimoniales (ITP) a la adquisición de las unidades, así como la exoneración del IRAE por los ingresos por arrendamientos y la exoneración del IP.

Durante la vigencia de la ley se han realizado algunas modificaciones reglamentarias para ajustar el decreto vertebral (355/011) y los reglamentos emitidos por la ANV. Dichas modificaciones han afectado en mayor o menor medida aspectos tales como las zonas geográficas habilitadas para estos emprendimientos, las características constructivas, los topes en precios de venta y las condiciones de venta, entre otros.

Con estos antecedentes, existe prácticamente unanimidad en que fue una herramienta muy buena para el desarrollo inmobiliario en zonas donde por años no se había construido. Por otro lado, hay un debate sobre la



**«[...] existe prácticamente unanimidad en que fue una herramienta muy buena para el desarrollo inmobiliario en zonas donde por años no se había construido. Por otro lado, hay un debate sobre la renuncia fiscal del gobierno, en el cual quien escribe —como muchos— considera que esa renuncia es nula, por cuanto sin esta normativa seguramente no se habría realizado prácticamente ningún emprendimiento en las zonas determinadas.»**

Proyecto ANV Estrellas del Sur, de los arquitectos Fernando De Sierra, Daniel Christoff y Francesco Comerci

Fotografía de Marcos Mendizábal

10

Panorama Económico &amp; Empresarial / Julio 2022

renuncia fiscal del gobierno, en el cual quien escribe —como muchos— considera que esa renuncia es nula, por cuanto sin esta normativa seguramente no se habría realizado prácticamente ningún emprendimiento en las zonas determinadas.

## El cambio normativo de abril de 2020

En el transcurso de los años ha habido modificaciones reglamentarias en varios aspectos, no solo tributarios, y es interesante apreciar cómo dichas modificaciones han estimulado o desestimulado a los inversores. Esto se puede apreciar cuando se relacionan los cambios normativos con la mayor o menor presentación de proyectos ante la ANV. Este artículo se centra en la última modificación, el decreto 129/020,<sup>1</sup> y en particular en lo referido al régimen de exoneración en el IR a los arrendamientos.

La exoneración de IR por ingresos por alquileres de viviendas promovidas en el *régimen anterior a abril 2020* preveía:

- a. 100% de exoneración para las viviendas promovidas, *siempre que el precio del*

arriendo, durante la vigencia del contrato y hasta la efectiva desocupación de la vivienda, fuera igual o inferior a los precios máximos que fijara el Poder Ejecutivo, de acuerdo al área de promoción en que se encontrara la vivienda;

- b. 40% para los arrendamientos que superaran los precios máximos y las condiciones mencionados en el literal anterior.

La *normativa posterior a abril 2020*, vigente actualmente, modifica y establece los literales antes mencionados de la siguiente manera:

- a. 100% de exoneración para las viviendas promovidas ubicadas en las *zonas de promoción determinadas* por el Poder Ejecutivo o aquellas en las que el arrendamiento se efectúe a través del Fondo de Garantía de Alquileres (FGA) u otra garantía habilitada;
- b. 60% en los restantes arrendamientos.

Parece claro que la modificación elimina la discrecionalidad del Estado para intervenir en los precios de los alquileres entre particulares, como ocurre con el tope de precio a los alquileres, lo que también simplifica los controles administrativos a la hora de firmar los contratos de alquiler.

<sup>1</sup> En el boletín del estudio publicado en nuestra web el 27 de abril de 2020 se encuentra un resumen, preparado por el Cr. Andrés Segal, de todos los cambios comprendidos en el decreto 129/020.







Proyecto ANV  
Edificio Domini  
Roxlo, del  
arquitecto Pablo  
Szames

Fotografía de  
Pablo Rivara



13

## La consulta 6414

Una inmobiliaria consulta cuál es el régimen de exoneración que corresponde a las rentas devengadas en el año civil 2020 referentes a un arrendamiento de vivienda de interés social ubicada en el departamento de Montevideo, en la zona 02, con contrato firmado en 2019 que no fue otorgado con el aval del FGA del Ministerio de Vivienda y Ordenamiento Territorial (MVOT) u otra garantía habilitada, conforme a lo establecido en el artículo 4.º del decreto 129/020, de 16 de abril de 2020, que sustituye al artículo 12 del decreto 355/011, de 6 de octubre de 2011, en la redacción dada por el decreto 34/017, de 6 de febrero de 2017.

Dicho de un modo simple: nos encontramos ante rentas generadas durante el ejercicio 2020 por un contrato firmado en 2019 y con un cambio normativo producido en abril de 2020. La duda es si corresponde aplicar a este caso la nueva normativa o la vieja, y desde cuándo.

No nos detendremos a analizar lo referido a la zona geográfica en que se encuentra el inmueble. Entenderemos que el consultante,

bajo el régimen anterior, estaría comprendido en la exoneración del 40%, mientras que con el nuevo reglamento podría estar comprendido en el régimen de exoneración del 100%.

Antes de abordar la respuesta de la DGI debemos agregar que el Poder Ejecutivo emitió, en agosto de 2021, el decreto 283/021. Esta norma es fundamental a la hora de dilucidar la respuesta, ya que agrega que el cambio establecido en el literal *a* correspondiente a la normativa de abril 2020 «[...] aplica a todas las viviendas que se destinen a arrendamiento, con independencia de la normativa vigente al momento de la declaratoria promocional de las viviendas promovidas».

En síntesis, la DGI responde que la normativa vigente se aplicará para los arrendamientos a partir de la vigencia del cambio normativo. En consecuencia, para el caso en cuestión, las rentas se encuentran exoneradas de IR y por tanto no corresponde a la inmobiliaria retener el impuesto a partir de abril de 2020, con independencia de cuándo se haya celebrado el contrato o cuándo haya sido emitida la resolución por el Poder Ejecutivo.

# Servicios profesionales prestados a usuario de zona franca

Tratamiento del IVA  
Exportación de servicios



**Cr. Agustín Rivero**

**Contador Público (Universidad de la República). Posgrado en Especialización Tributaria, opción Planificación y Gestión Tributaria. Maestría en curso.**

Integra el Departamento de Consultoría e Impuestos de Estudio Kaplan.

[arivero@estudiokaplan.com](mailto:arivero@estudiokaplan.com)

**Una reciente consulta a la Dirección General Impositiva (DGI), identificada con el número 6444, muestra que algunos contribuyentes siguen teniendo dudas acerca de los servicios prestados a usuarios de zona franca y sobre su gravabilidad en el impuesto al valor agregado (IVA), en particular en cuanto a su consideración como *exportación de servicios* a efectos del IVA.**

Aprovecharemos esta consulta para analizar y revisar el tema. Es importante hacer un repaso de la normativa histórica, de las dificultades que se han planteado para estos casos y de cómo se fue legislando al respecto.

En principio, la ley 15.921 (Ley de Zonas Francas en Uruguay), de 1987, consideraba específicamente los servicios prestados desde territorio nacional no franco e introducidos en las zonas francas, aplicando las normas generales para la exportación que regían en ese momento.

La ley de IVA entonces vigente otorgaba al Poder Ejecutivo la potestad de determinar qué operaciones se encuadraban en el concepto de *exportación de servicios*. Estas operaciones no fueron consideradas como tales hasta 1988.

Ese año, mediante el decreto 454/988 (reglamentario de la Ley de Zonas Francas), los servicios en o desde territorio nacional —no franco— a usuarios de zonas francas pasaron a considerarse *exportaciones* a los efectos de la liquidación del IVA. Al mismo tiempo, se confirió a la DGI el poder para establecer los requisitos y formalidades correspondientes.

Por lo tanto, todo servicio prestado a usuarios de zonas francas, sin ninguna limitación, era considerado *exportación de servicios* a efectos del IVA.

Esta normativa fue derogada en 1991 por el decreto 733/991. Con ello, volvió a aplicarse a los servicios prestados a usuarios de zonas francas el tratamiento previsto para las exportaciones por las normas legales y reglamentarias del IVA. En consecuencia, estos servicios volvieron a

estar reglamentados por el Poder Ejecutivo por decreto del IVA, de modo que no quedan comprendidos por la lista taxativa del decreto de IVA como exportación de servicios y, por lo tanto, son gravados.

En 1994, mediante el decreto 566/994, a fin de adecuar la normativa para evitar la acumulación de impuestos internos en operaciones de exportación y establecer condiciones de igualdad con operaciones en exclaves, los servicios prestados *exclusivamente* en zonas francas pasaron a ser considerados como *exportación de servicios*, siempre que deban prestarse *necesariamente* en dichas áreas. Los conceptos de exclusividad y necesidad son desde entonces fundamentales para dilucidar si se está ante una exportación de servicios a una zona franca.

La consulta 6444, publicada por la DGI en mayo de 2022, es de una empresa unipersonal que consulta sobre honorarios por servicios de análisis y seguimiento de mercados y comisiones por negocios realizados. La actividad se lleva a cabo en una zona franca y el único cliente es una empresa ubicada en dicha área.

El contribuyente entiende que puede ampararse en los numerales 7 y 11 del artículo 34 del decreto 220/998 para considerar que la actividad configura una exportación de servicios.

#### **Artículo 34°. Exportación de servicios.**

Las operaciones comprendidas en el concepto de exportación de servicios son:

[...]

#### **7. Los servicios prestados exclusivamente en:**

a) Recintos aduaneros y depósitos aduaneros definidos por los artículos 7.º y 95.º del Código Aduanero, respectivamente.

b) Recintos aduaneros portuarios definidos por los artículos 8.º del Decreto N.º 412/992 de 1.º de setiembre de 1992 y 1.º del Decreto N.º 455/994 de 6 de octubre de 1994.

c) Zonas Francas definidas por el artículo 1.º de la Ley N.º 15.921 de 17 de diciembre de 1987.

Será condición necesaria para que los citados servicios sean considerados exportación, que los mismos deban prestarse necesariamente en dichas áreas.

Los servicios prestados por despachantes de aduana en relación a mercancías que circulan en régimen de tránsito internacional se consideran comprendidos en este numeral.

[...]

#### **11. Los siguientes servicios prestados a personas del exterior:**

a) Los servicios de asesoramiento prestados en relación a actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera de la República.

Quedan comprendidos en este literal los servicios de carácter técnico, prestados en el ámbito de la gestión, administración, técnica o asesoramiento de todo tipo, y los servicios de consultoría, traducción, proyectos de ingeniería, diseño, arquitectura, asistencia técnica, capacitación y auditoría.

b) Los servicios prestados para el diseño, desarrollo o implementación de soportes lógicos específicos, entendiéndose por tales aquéllos que se produzcan previa orden del usuario.

c) La licencia del uso de soportes lógicos por un período o a perpetuidad.

d) La cesión total de los derechos de uso y explotación de soportes lógicos.

En todos los casos a que refieren los literales anteriores, se requerirá que los citados servicios sean aprovechados exclusivamente en el exterior.

Asimismo, se consideran exportaciones los servicios referidos en los literales b), c) y d) del presente numeral, cuando sean prestados desde territorio nacional no franco a personas físicas o jurídicas instaladas en zonas francas.

Tanto en esta consulta como en otras anteriores, la DGI se ha expedido en el sentido de no considerar este tipo de actividad como exportación de servicios. Se basa en que, para ser contemplada de ese modo en el análisis del IVA, la actividad debe ser prestada «exclusivamente» en zonas francas y también «necesariamente» en dichas áreas.

Como vimos, esto fue incluido *a posteriori* en la normativa, que carecía de reglamentación al respecto.

La exclusividad implica que se descarta la posibilidad de incluir actividades que puedan realizarse parcialmente fuera de la zona franca, considerando el servicio como un todo, un conjunto indivisible.

Para ser considerada exportación de servicios, a su vez, la actividad deberá satisfacer la otra condición indispensable: prestarse «necesariamente» dentro de una zona franca. El concepto de necesidad, extensamente analizado en la doctrina, define en este caso que la actividad no puede llevarse a cabo fuera del territorio franco.

En consecuencia, será preciso analizar la naturaleza de la actividad para juzgar si cumple simultáneamente con ambas condiciones.

A nuestro entender, con base en la normativa existente, las actividades referidas no pueden considerarse exportación de servicios, dado que no se prestan necesaria y exclusivamente en territorio franco.

Este tema ya había sido consultado a la DGI en ocasiones anteriores. Por ejemplo:

→ En la consulta 4865, de febrero de 2008, se preguntó si determinados servicios prestados por un contador público a una empresa instalada en zona franca constituían exportación de servicios a efectos del IVA, alegando exclusividad con el usuario de zona franca y necesidad de que el servicio fuera prestado en el lugar porque allí disponía de sistemas, equipos, personal asistente y se reunía con el cliente.

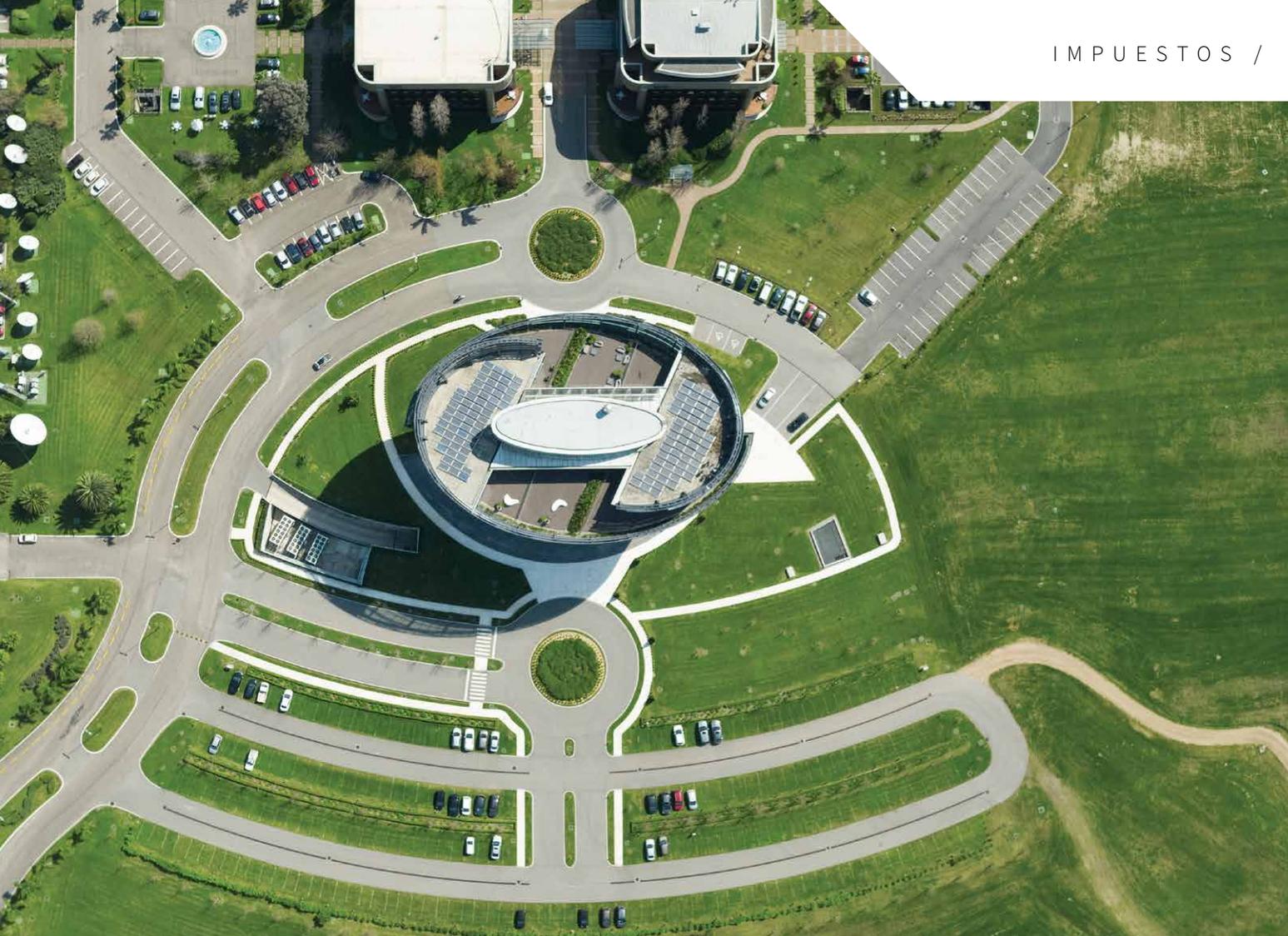
La DGI no compartió el criterio y se expidió en contrario. Consideró que la norma excluye por completo la posibilidad de otorgar el régimen de exportación a prestaciones que puedan realizarse parcialmente fuera de la zona franca. El hecho de que el consultante tenga un contrato de exclusividad con el usuario no implica que las tareas deban prestarse en forma exclusiva en dichas áreas; los servicios comprendidos en la franquicia son aquellos que *por su naturaleza*

Vista aérea de  
Zonamérica

Fotografía de Diego  
Zalduondo

→

**«Para ser considerada exportación de servicios, a su vez, la actividad deberá satisfacer la otra condición indispensable: prestarse “necesariamente” dentro de una zona franca. El concepto de necesidad, extensamente analizado en la doctrina, define en este caso que la actividad no puede llevarse a cabo fuera del territorio franco.»**



no puedan ser prestados de ninguna forma desde fuera. Cerró así la puerta al tratamiento de las características específicas de la contratación o situación especial de la actividad desarrollada.

La DGI entiende que actividades como «liquidación de sueldos, contabilidad, impuestos, llevar libros de comercio, entre otras», no requieren ser prestadas de forma exclusiva y necesaria dentro de la zona franca, dado que pueden desarrollarse total o parcialmente desde fuera.

→ La consulta 4935, de junio de 2008, planteó una actividad de similares características: servicios de contador público que se llevaban a cabo exclusivamente para un usuario de zona franca. La DGI reiteró el criterio de actividad «exclusivamente» y «necesariamente» prestada en zona franca

y denegó su inclusión como exportación de servicios.

→ También en la sentencia 839, de 2011, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo (TCA) falló a favor de la DGI al considerar las actividades de contador público excluidas de la exportación de servicios para el IVA, por cuanto no deben realizarse necesaria y exclusivamente en zona franca. Se basó para ello en la naturaleza del servicio prestado, con independencia de la forma contractual. Similares conclusiones podrían inferirse claramente para otras profesiones, como abogados y escribanos, y para arquitectos o ingenieros deberían analizarse los aspectos de exclusividad y necesidad en forma particular.

En la consulta 6444, base de este artículo, la DGI también desestimó que los servicios prestados se encontraran

amparados en el numeral 11 del artículo 34 del decreto 220/998, por cuanto, si bien algunas actividades que desarrolla el contribuyente pueden incluirse en el literal *a*, antes citado, la norma explicita que esos servicios deben ser prestados a personas del exterior, condición *sine qua non* para ampararse en este numeral de exportación de servicios.

Solamente se considerarían exportación de servicios si fuesen actividades incluidas en los literales *b*, *c* o *d*, destinadas a personas físicas o jurídicas instaladas en zona franca, que no es el caso que plantea el contribuyente en la consulta.

# ¿En qué áreas podemos brindarle la calidad de servicios que Ud. merece?

## Representación Internacional

Somos miembros de "CPA Associates International, Inc.", una de las más tradicionales asociaciones de Estudios Contables a nivel global, con sede en Estados Unidos y fundada en 1957, con presencia en todo el mundo contando con más de 150 firmas asociadas.

Ser miembro de este grupo nos permite contar con un flujo permanente de intercambio profesional y tecnológico, de manera de lograr una actualización continua en todas las áreas claves de interés de nuestros Clientes.



A member of  
**cpaai**



### **Impuestos. Asesoramiento tributario**

En una materia siempre tan sensible, ofrecemos una experiencia sólida y una trayectoria de más de 30 años, sumadas a un conocimiento profundo de las leyes y reglamentaciones.



### **Proyectos de inversión**

Preparación y evaluación de proyectos dirigidos a lograr la declaratoria de interés nacional, con el fin de acceder a los beneficios tributarios correspondientes, para optimizar la inversión realizada.



### **Proyectos de Vivienda Promovida (VIS)**

Asesoramiento en la presentación y puesta en marcha de proyectos de vivienda de interés social (hoy Vivienda Promovida).



### **Asesores en Real Estate**

Contamos con una larga trayectoria en la industria de la construcción y con profesionales altamente especializados en el tema, que brindan servicios de consultoría, planificación tributaria y auditoría a las empresas desarrolladoras y constructoras más importantes del país y el exterior.

Somos asesores financieros de la Asociación de Promotores Privados de la Construcción (APPCU).



### **Consultoría en Costos Control de gestión**

Existe una máxima que plantea "Nadie se hace rico por manejar sus costos, sin embargo cualquiera podría ir a la bancarrota por no conocerlos. Es nuestra misión en esta área de especialización, lograr que nuestros clientes obtengan el mayor grado de eficiencia en el manejo de su información de costos para la adecuada y eficiente toma de decisiones.



## Outsourcing y finanzas

Estos servicios permiten no solo el registro oportuno de las transacciones de su compañía, sino que también contribuyen a medir y administrar su salud financiera, incluyendo flujo de efectivos y presupuestos.



## Recursos humanos

Brindamos soluciones en la gestión de personas, realizamos reclutamiento y selección. Creamos talleres ad-hoc. Analizamos, describimos y valoramos cargos. Diseñamos sistemas de gestión del desempeño y análisis de clima laboral para aumentar la eficiencia de sus colaboradores. Realizamos coach individual y de equipos. Tributarias nacionales y de la región.



## Auditoría del sistema de prevención de LA/FT

Evaluación del sistema integral que la institución tiene para prevenirse de ser utilizada para el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo y detectar en tiempo y forma las transacciones que puedan estar relacionadas con el LA/FT, así como dar cumplimiento de los requerimientos del BCU en lo que se refiere al registro de operaciones y su documentación, conocimiento de los clientes, etc.



## Precios de transferencia

Asimismo, podemos ayudarlo en el análisis de sus precios de transferencia con partes relacionadas y del cumplimiento de las disposiciones tributarias en la materia. Este examen es independiente de la preparación del informe de precios de transferencia requerido por la DGI.



## Control del cumplimiento de la Ley de tercerización

Si una entidad contratante realiza en forma correcta y oportuna los controles establecidos en la ley, su responsabilidad ante posibles incumplimientos será subsidiaria y no solidaria. El objetivo de nuestro servicio de consultoría en esta área es ayudar a las entidades a cumplir los requisitos legales para transformar la responsabilidad solidaria en subsidiaria.



## Consultoría y servicio de cumplimiento normativo de LA/FT

Asesoramiento e implementación de políticas y procedimientos para la administración del riesgo y de debida diligencia para la prevención del lavado de activos y el financiamiento del terrorismo para los sujetos obligados del sector no financiero.



## Auditoría interna y controles

Nuestros servicios de Auditoría Interna incluyen entre otros, los siguientes aspectos: evaluación de los riesgos críticos de la empresa, preparación del Plan de Tareas de Auditoría Interna, tercerización total o parcial de la ejecución de las tareas, auditoría de los sistemas de información, revisión de las Mejoras Prácticas, reingeniería y proyectos específicos destinados a evaluar y mejorar la eficiencia y el desempeño operativo.



## Negocios globales Servicios de Asesoría de negocios

Nuestra firma ofrece dominio en asesoría de negocios de nivel mundial y amplia experiencia con la innovación, el progreso y la calidad que nuestros clientes esperan.



## DUE DILIGENCE Análisis por compra de sociedades

En las fusiones, adquisiciones, alianzas estratégicas o inversiones de capital, el comprador realiza un proceso de investigación detallada sobre la empresa o inversión objetivo denominado "Due Diligence" con el objetivo de evaluar los riesgos y debilidades que presenta la empresa objetivo. Esto demanda la conformación de equipos multidisciplinarios integrados por especialistas financieros, contables, legales y tributarios.



## Auditorías contables y trabajos de revisión

La Auditoría agrega credibilidad a las manifestaciones de la Dirección incluídas en los Estados Contables y proporciona una seguridad razonable de que los mismos no contienen errores significativos. Por otra parte la Revisión Limitada tiene por objetivo expresar una seguridad limitada con respecto a los estados contables. Servicios de auditoría y revisión limitada que cubren además el cumplimiento de contratos o de reglamentaciones específicas a que esté sujeta su compañía así como la auditoría de Estado Contables Projectados.



## Asesoramiento Jurídico / Notarial

Contamos con un equipo de profesionales que nos permite brindar un servicio integral en esta área, ajustado a la medida de las necesidades de cada cliente.

[estudiokaplan.com](http://estudiokaplan.com)

Edificio First Tower, Bvar. 26 de Marzo 3438, piso 9.  
Montevideo, Uruguay. Tel: +598 2623 29 21\* Fax: +598 2623 29 21 ext. 229

[estudio@estudiokaplan.com](mailto:estudio@estudiokaplan.com) / 2623 2921\*



## Cr. Agustín Drago

/

**Contador público (Universidad ORT).**

Se ha desempeñado en importantes firmas internacionales del sector en los departamentos de asesoramiento legal y tributario, así como en el área de *outsourcing*.

Integra el Departamento de Consultoría e Impuestos de Estudio Kaplan.

[agustin@estudiokaplan.com](mailto:agustin@estudiokaplan.com)

# ¿IRPF O IRAE? ¿Por cuál me conviene optar?

**Las personas físicas residentes que presten servicios personales fuera de la relación de dependencia, sean estos profesionales o no profesionales, tributarán, en principio, el impuesto a las rentas de las personas físicas (IRPF). No obstante, podrán quedar comprendidos en el impuesto a las rentas de las actividades económicas (IRAE), ya sea por opción o por inclusión preceptiva.**

## IRPF

El cálculo del IRPF es anual y deberá liquidarse al 31 de diciembre de cada año, excepto en caso de fallecimiento del contribuyente, en que deberá realizarse una liquidación a dicha fecha.

Los anticipos del impuesto deberán efectuarse en forma bimestral. Deberán calcularse para cada mes en forma independiente, utilizando las escalas de ingresos mensualizadas previstas para las personas físicas. La suma de los dos meses determina el monto del anticipo bimestral.

El cálculo del anticipo deberá considerar todas las rentas computables, excluido el impuesto al valor agregado (IVA), de lo que corresponderá deducir un 30% en concepto de gastos.

Por otra parte, se deberán computar las deducciones previstas, que dependerán de la situación particular de cada contribuyente (aportes a los organismos previsionales, prestación destinada al Fondo de Solidaridad y su adicional, ficto por hijos menores a cargo, préstamos por créditos hipotecarios con destino a la adquisición de vivienda única y permanente, entre otros).

En el cuadro [ 1 ] se presenta un esquema resumen del cálculo del IRPF correspondiente a los trabajadores independientes con ingresos exclusivamente fuera de la relación de dependencia.

Por otra parte, quienes obtengan rentas por servicios personales fuera de la relación de dependencia tendrán la opción de tributar el IRPF o el IRAE. Solo quedarán obligados a tributar IRAE aquellos cuyas rentas superen los 4.000.000 de unidades indexadas (UI).

## Inclusión en el IRAE por opción

Quienes hayan optado por tributar el IRAE deberán liquidarlo por un mínimo de tres ejercicios.

## Inclusión preceptiva en el IRAE

Cuando el monto de las rentas supere el límite de UI 4.000.000, se deberá liquidar obligatoriamente el IRAE a partir del primer mes del ejercicio siguiente. A diferencia de lo que sucede cuando el contribuyente opta, la inclusión preceptiva no lo obliga a permanecer en el IRAE por más de un ejercicio. En caso de que las rentas no superen el límite establecido, al año siguiente podrá volver a tributar el IRPF.

Tanto aquellos contribuyentes que hayan optado por tributar el IRAE como los que hayan quedado incluidos en el impuesto en forma preceptiva deberán liquidarlo conforme a las normas establecidas al efecto.

En lo que respecta a la mecánica de liquidación del IRAE, debajo, en el cuadro [ 2 ], se exponen las franjas correspondientes a los ingresos y las tasas aplicables según el esquema de liquidación de IRAE ficto.

Ingresos	
+	Ingresos fuera de la relación de dependencia (excluido el IVA)
-	Gastos fictos (30 % de los ingresos, excluido el IVA)
=	<b>Total de ingresos computables</b>
x	Tasas progresivas (0% a 36 %)
=	<b>IRPF Ingresos</b>
Deducciones admitidas	
+	Caja de Profesionales, Caja Notarial
+	Aportes FONASA, Fondo Sistema Notarial de Salud
+	Fondo de Solidaridad y su adicional
=	<b>Total de deducciones admitidas</b>
x	Tasa proporcional (8 % o 10 %, según corresponda según el nivel de ingresos)
=	<b>IRPF Deducciones</b>
+	IRPF Ingresos
-	IRPF Deducciones
=	<b>IRPF Trabajo independiente</b>
-	Retenciones efectuadas
=	<b>IRPF Crédito / IRPF saldo a pagar</b>

21

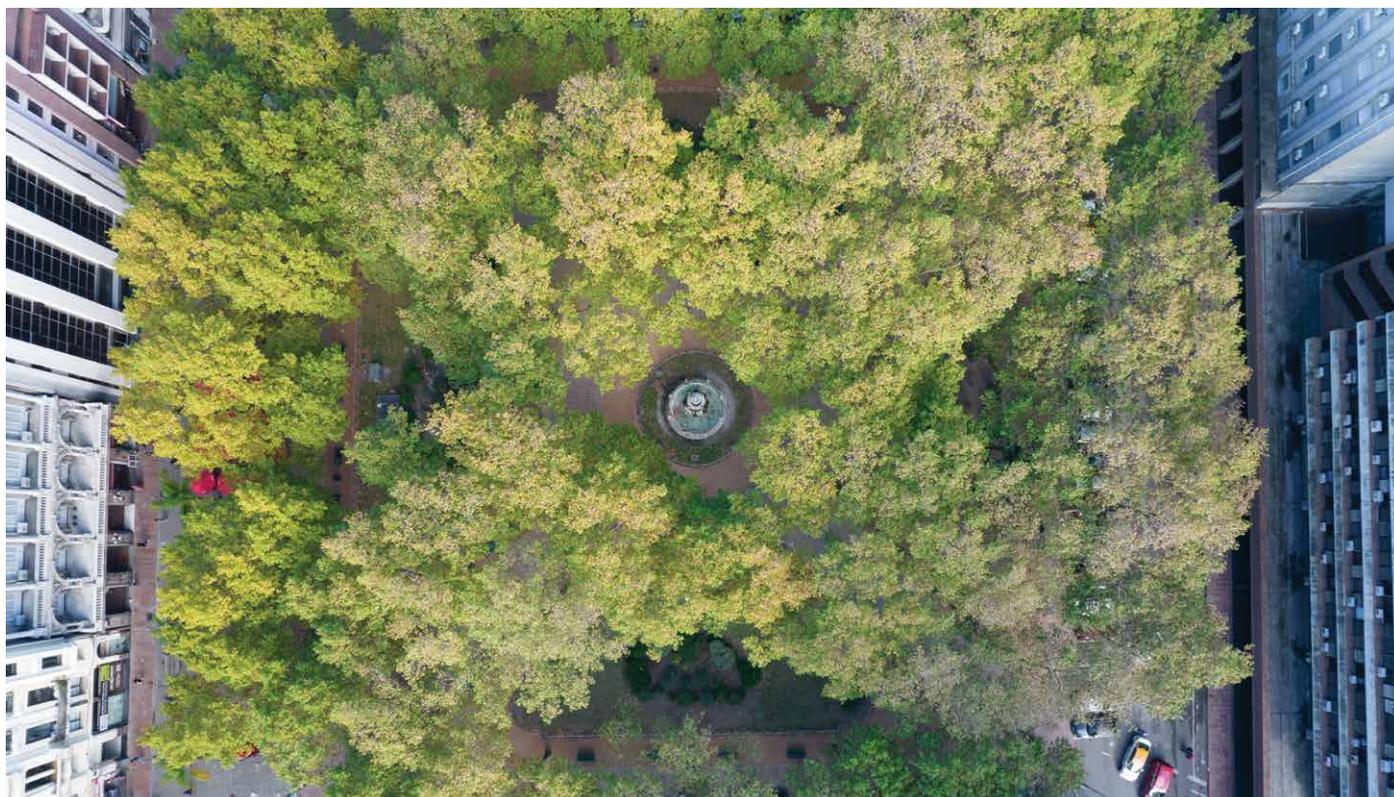
↑

Cuadro [ 1 ]

Cuadro [ 2 ]

↓

UI Unidades indexadas		UI	\$ Pesos uruguayos		Renta ficta	Tasa de IRAE	Porcentaje sobre ingresos
Desde	Hasta		Desde	Hasta			
-	2.000.000	5,1608	-	10.321.600	48 %		12 %
2.000.000	3.000.000		10.321.600	15.482.400	60 %	25%	15 %
3.000.000	4.000.000		15.482.400	20.632.200	72 %		18 %



↑ Fotografía cenital de la plaza Matriz / Fotografía de Diego Zalduondo

## Ejemplos numéricos

En virtud de lo expuesto, se presentan algunos casos prácticos a los efectos de que se pueda visualizar la conveniencia o inconveniencia de liquidar el IRAE.

1. Profesional independiente, sin hijos a cargo, que aporta a la Caja de Profesionales en la sexta categoría: cuadro 1.
2. Profesional independiente, con hijos y cónyuge a cargo, que aporta a la Caja de Profesionales en la sexta categoría: cuadro 2.
3. Persona física no profesional, con hijos a cargo, que aporta al Banco de Previsión Social (BPS) en la máxima categoría (60 BFC): cuadro 3.

Como se advierte en los ejemplos numéricos —si bien pueden existir realidades diferentes—, *a priori* es posible concluir que cuando se factura un monto mayor de \$ 250.000 mensuales (excluido el IVA), aproximadamente, comienza a ser conveniente tributar IRAE.

Cuadro [ 1 ]

→

	IRPF	IRAE
Ingresos mensuales	250.000	250.000
Ingresos anuales	3.000.000	3.000.000
<b>Saldo a pagar</b>	<b>336.000</b>	<b>332.800</b>

Cuadro [ 2 ]

→

	IRPF	IRAE
Ingresos mensuales	250.000	250.000
Ingresos anuales	3.000.000	3.000.000
<b>Saldo a pagar</b>	<b>337.800</b>	<b>361.600</b>

Cuadro [ 3 ]

→

	IRPF	IRAE
Ingresos mensuales	260.000	260.000
Ingresos anuales	3.120.000	3.120.000
<b>Saldo a pagar</b>	<b>352.100</b>	<b>349.200</b>

**Es importante considerar que los ejemplos planteados son meramente ilustrativos. Solo el análisis en profundidad de cada caso particular permitirá elegir la opción más conveniente para el contribuyente.**

# Entidades con moneda funcional distinta al peso uruguayo.

## Preparación y presentación de estados financieros

23



### Br. Facundo Argenta

/

Estudiante avanzado de la carrera de Contador Público (Universidad de la República). Paralelamente cursa la Licenciatura en Economía (Universidad de la República). Ha dictado charlas internas sobre auditoría y contabilidad.

Integra el Departamento de Auditoría de Estudio Kaplan.

[facundo@estudiokaplan.com](mailto:facundo@estudiokaplan.com)



### Cr. Gonzalo Ferreiro

/

Contador público (Universidad de la República).

Exdocente de unidades académicas contables en la Universidad de la República y la Universidad de la Empresa. Certificación internacional en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) ante la Association of Chartered Certified Accountants (ACCA).

Integra el Departamento de Auditoría de Estudio Kaplan.

[gonzalo@estudiokaplan.com](mailto:gonzalo@estudiokaplan.com)

El pasado 4 de abril de 2022 se publicó el decreto 108/22, que regula diversos aspectos relacionados con la presentación de los estados financieros.

Su aplicación es obligatoria para los ejercicios contables iniciados a partir del 1 de enero de 2022; no obstante, se autoriza su adopción voluntaria de forma anticipada.

A modo de introducción, es necesario definir la moneda funcional y la moneda de presentación de los estados financieros.

La *moneda funcional* es la unidad de medida en la que los estados financieros se elaboran, y debe representar fielmente la sustancia económica de los eventos y las circunstancias relevantes de la entidad.

La *moneda de presentación*, como su nombre indica, es aquella en la que se expresa la información incluida en los estados financieros. Puede coincidir o no con la moneda funcional, lo que depende de múltiples factores, como las regulaciones a las que esté sujeta la entidad, los requerimientos de los destinatarios y las inversiones en otras entidades, entre otros. A diferencia de la primera, esta no es la unidad de medida sobre la que se elaboran los estados.

**De acuerdo a las Normas Contables Adecuadas en el Uruguay, los estados financieros deben ser preparados en su moneda funcional. No obstante, las entidades que el decreto 291/14 considera emisoras de estados financieros de menor importancia relativa podrán optar por establecer el peso uruguayo como su moneda funcional.**

Los principales aspectos incluidos en el decreto que deberán ser considerados en la presentación de los estados financieros de los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2022 son los siguientes:

1. Las entidades que, de conformidad con las Normas Contables Adecuadas en el Uruguay, elaboren y presenten sus estados financieros en una moneda diferente al peso uruguayo deberán

presentarlos también en la moneda nacional. En otros términos, si la moneda funcional que establece la entidad difiere del peso uruguayo, será necesario que los estados financieros estén acompañados por la presentación adicional en moneda nacional. En conclusión, todas las entidades presentarán sus estados financieros al menos en moneda nacional.

Este es un cambio considerable. Hasta ahora, la única disposición estipulada por las Normas Contables Adecuadas en el Uruguay en cuanto a la moneda de presentación de los estados era que esta debía coincidir con la moneda funcional. El motivo de tal disposición estaba relacionado con la comparabilidad y la uniformidad de los estados financieros formulados por los diversos emisores, factor clave para la toma de decisiones de los receptores.

2. La segunda disposición establecida en el decreto referido es que ambas presentaciones deberán ser incluidas de forma conjunta y estarán sujetas a la aprobación por los socios o accionistas de la entidad. Cabe mencionar que en la presentación conjunta puede optarse por su exposición en un único cuerpo o en diferentes cuerpos.
3. A los efectos de la ley 16.060, los estados financieros que deberán ser considerados, por ejemplo, para determinar los montos por los que se deben constituir reservas o las exigencias de capital son aquellos presentados en la moneda funcional, en la cual fueron preparados.
4. Se establecen también criterios de exposición de los rubros patrimoniales, así como el efecto que se genera en dichos componentes por la conversión de los estados financieros de las entidades que se encuentren alcanzadas en la situación referida en el punto 1. Es importante destacar que esta disposición aplica para las entidades comprendidas en las disposiciones del decreto 291/14, es decir, las que se rigen por lo estipulado en la Norma Internacional de Información

Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Los capítulos que integran el patrimonio son los siguientes:

- **Capital integrado.** Es el monto de capital que emite la entidad según su forma jurídica.
- **Aportes a capitalizar.** Se componen del capital integrado que aprobó el órgano social correspondiente y que no se ha capitalizado, por exceder el monto del capital social, y los aportes irrevocables de capital, es decir, los aportes que los accionistas o socios efectúen a cuenta de futuras integraciones.
- **Primas de emisión.** Son primas o descuentos de emisión según lo dispuesto en la ley 16.060.
- **Acciones propias en cartera.** Son aquellas acciones que fueron emitidas y adquiridas por la propia entidad.
- **Reservas de utilidades.** Refieren a las ganancias retenidas por la disposición voluntaria, contractual y/o reglamentaria que corresponda. Se deben discriminar en líneas separadas de acuerdo a su naturaleza.
- **Otras reservas.** Son las partidas derivadas de otros resultados integrales y de las transacciones realizadas entre la entidad y sus socios o accionistas. Deben ser separadas de acuerdo a su naturaleza.
- **Resultados acumulados.** Son los resultados sin asignación definida. Deben ser expresados de acuerdo al período de origen, diferenciando en líneas separadas aquellos originados en el propio ejercicio. En caso de distribuirse utilidades de forma anticipada (de conformidad con la ley 16.060), el resultado del ejercicio o período deberá presentarse deduciéndolas.

Aquellas entidades comprendidas en el punto 1 del decreto deberán presentar, de forma separada para cada capítulo del patrimonio mencionado en el punto 4, el efecto de la conversión (mediante el método previsto por las Normas Contables Adecuadas) de los estados financieros desde la moneda funcional a la moneda de presentación. Sin perjuicio de ello, el decreto también establece que las diferencias de cambio que surgen de



**Casa Central del Banco República**

Fotografía de Marcos Mendizábal



LAS INSTRUCCIONES DEL AÑO XIII  
PROCLAMAN EL CREDO CIVICO DE ARTICAS  
Y DE SU PUEBLO REUNIDO  
EN ASAMBLEA SOBERANA  
INDEPENDENCIA REPUBLICA CONSTITUCION





↑ Casa Central del Banco República  
Fotografía por Marcos Mendizábal

**El objetivo del decreto 108/22 es promover la fiel representación de la situación patrimonial y el resultado de las operaciones de la entidad en los estados financieros, ya sea que se presenten en su moneda funcional o en otra moneda.**

la conversión del resultado del propio ejercicio, desde la moneda funcional a la de presentación, serán reconocidas como *otros resultados integrales* del ejercicio, y a partir del ejercicio siguiente serán reclasificadas a *resultados acumulados*.

En conclusión, esta disposición está destinada a regular la forma en que se incluyen los resultados por conversión de cada rubro patrimonial, con lo que elimina la libre opción de exposición de dichos resultados.

5. Las disposiciones detalladas pueden ser aplicadas de forma voluntaria por las entidades comprendidas en el decreto 124/11, es decir, aquellas que tienen la

obligación de rendir cuentas públicas y, por lo tanto, se rigen por las Normas Internacionales de Información Financiera, dado que no son alcanzadas por la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

El objetivo del decreto 108/22 es promover la fiel representación de la situación patrimonial y el resultado de las operaciones de la entidad en los estados financieros, ya sea que se presenten en su moneda funcional o en otra moneda. Independientemente de este factor, su interpretación no debería verse afectada ni alterar la toma de decisiones de los receptores.

# Factores que facilitan el éxito de las comunidades de práctica en las organizaciones

27



## Lic. Javier Sosa

/

Licenciado en Recursos Humanos y Relaciones Laborales (Universidad Católica del Uruguay). Posgrado en Cambio Organizacional (Universidad Católica del Uruguay). Maestría en Estudios Organizacionales (Universidad Católica del Uruguay).

Experto universitario en Reclutamiento 2.0 y Selección por Competencias (Universidad Tecnológica de Buenos Aires). Programa de Gestión Humana Estratégica (ISEDE, actual Escuela de Negocios de la Universidad Católica del Uruguay). Docente en la Universidad Católica del Uruguay.

Responsable del Departamento de Recursos Humanos en Estudio Kaplan.

[rrhh@estudiokaplan.com](mailto:rrhh@estudiokaplan.com)

**El conocimiento organizacional es considerado un bien común y no solo un activo individual. La creación y el intercambio de conocimientos son procesos sociales, en los que el rol más importante lo desempeñan los individuos y sus relaciones con los demás.**

Las personas eligen a otras con quienes cooperar, más allá de las estructuras y los vínculos formales (es decir, departamentos, divisiones, etcétera), y así crean redes informales que se superponen a las formales y a las estructuras diseñadas de arriba abajo dentro de una organización.

Entre los tipos de redes informales, las *comunidades de práctica* son uno de los más relevantes desde el punto de vista de la gestión del conocimiento.

## Una breve historia

Durante el siglo pasado, en los años ochenta, el «monopolio» de la empresa Xerox en el sector de fotocopias se vio amenazado. Importa recordar que la presencia de Xerox en esa época era tan grande que el término *hacer una Xerox* era sinónimo de *hacer una fotocopia*.

Otras empresas, como Fuji y Canon, habían inventado las minifotocopiadoras, con lo que ganaron una parte importante del mercado. Xerox debía reaccionar, competir con ese producto y además reducir sus costos. Dentro de esos costos estaba la capacitación —que en esa época era presencial— de sus 25.000 reparadores de fotocopias, quienes se encontraban distribuidos en todo el mundo. La formación tenía un costo aproximado de unos 200 millones de dólares al año (la mayor parte se destinaba a transporte y estadía) y se llevaba adelante en el centro de formación de Xerox en Estados Unidos.

La empresa le encomendó a su director científico, John Seely Brown, la creación de un sistema de formación más económico. Entre muchas ideas,



**Taller con la comunidad  
de emprendedores  
turísticos de Conchillas,  
Colonia**

Fotografía de  
Carlos López

Brown consideró la digitalización de los manuales y los cursos a distancia (aunque no existía Internet, sí había sistemas informatizados para la formación a distancia), pero concluyó que esas ideas no funcionarían y decidió analizar en profundidad la tarea de los reparadores. Contrató para ello

a un grupo de antropólogos y juntos se dedicaron a observar el trabajo.

Luego de varios meses, el resultado del estudio fue que los reparadores no seguían los manuales de procedimientos ni utilizaban el manual de reparaciones. Cuando se encontraban en la empresa, se reunían para desayunar, comer o contarse historias de reparaciones junto a la cafetera. Cuanto más compleja era la reparación, mejor era la historia. Las llamaban *war stories* ('historias de guerra') y los mejores reparadores eran llamados *warriors* ('guerreros'). En ocasiones tomaban notas de lo que se decía y el número de teléfono de los mejores para contactarlos en caso de necesidad.

Así fue como los reparadores desarrollaron sus propias prácticas, para tender un puente entre la manera en que Xerox veía «oficialmente» su trabajo y las prácticas exitosas. Crearon un modelo propio de las máquinas, distinto del modelo que tenían los formadores —que no les servía porque estaba basado en los procedimientos «oficiales»—, incluso distinto del modelo de fotocopidora que tenían los ingenieros —que no era accesible a los reparadores por su sofisticación técnica—. Con el intercambio, trabajando juntos y sobre todo discutiendo acerca de sus problemas, los reparadores compartieron e hicieron circular el conocimiento necesario para reparar las fotocopadoras. Así fue la creación de

**Los avances en comunicación y tecnología han permitido expandir el alcance y las capacidades de las CdP, mediante diversas plataformas electrónicas, sincrónicas y asincrónicas, para facilitar la participación y el compromiso de los actores.**

lo que hoy se conoce con el nombre de *comunidades de práctica* (en adelante, CdP).

## **Entonces, ¿qué son las CdP?**

Las CdP son grupos de personas que comparten una preocupación, un conjunto de problemas o una pasión por un tema, y que profundizan su conocimiento y experiencia en esta área interactuando de forma continua.

Comenzaron siendo grupos informales y autodirigidos, pero su interés ha ido en aumento y actualmente, para muchas organizaciones,

se han convertido en un activo relevante, que es necesario gestionar y promover.

Los avances en comunicación y tecnología han permitido expandir el alcance y las capacidades de las CdP, mediante diversas plataformas electrónicas, sincrónicas y asincrónicas, para facilitar la participación y el compromiso de los actores.

## **¿Qué factores facilitan las CdP?**

Los miembros de las CdP ejecutan o inhiben el compartir conocimiento en función de aspectos relacionados con:

- sus propias características y creencias o expectativas personales (factores personales),
- las relaciones que se establecen entre los miembros (factores interpersonales),
- el entorno comunitario de referencia (factores contextuales) y
- el entorno tecnológico en el que se lleva a cabo la comunicación (factores tecnológicos).

## **Comportamiento de intercambio de conocimiento**

En primer lugar, el intercambio de conocimiento en las CdP depende en gran medida de factores personales, como motivaciones internas, creencias, confirmación de las expectativas de resultados (positivas o negativas), y de la experiencia de los miembros con participación comunitaria.

Además, la intención de continuar compartiendo conocimiento depende de la satisfacción con la calidad de la información, de su utilidad práctica, de la reciprocidad de los intercambios y de su capacidad para ayudar a otros con su conocimiento.

En segundo lugar, se encuentra el contexto sociotécnico y sociocultural

de las CdP. Los elementos personales convergen en una red de relaciones interpersonales que son fundamentales para impulsar la intención de compartir conocimiento. Asimismo, la existencia de lazos personales aumenta las conductas altruistas y la percepción de la eficacia del propio saber para ayudar a los demás, de modo que las relaciones personales intervienen decisivamente en la construcción y el desarrollo de la comunidad.

En tercer lugar, los resultados respaldan el papel destacado de los factores contextuales como determinantes del comportamiento para compartir conocimiento. En consecuencia, las políticas institucionales (normas, procedimientos y valores), las políticas de recursos humanos (sistemas de reconocimiento y promoción) y el estilo de liderazgo son elementos clave en la creación de una cultura de intercambio de conocimiento.

En cuarto lugar, como parte de la cultura institucional, el empoderamiento de los miembros y de la propia comunidad otorga una especial relevancia en la creación de una cultura de participación y compromiso de sus miembros con la mejora individual y organizacional.

En quinto lugar, el uso de redes sociales (como Twitter o Facebook), medios digitales (como foros, wikis, intranets o plataformas de videoconferencia) u otras tecnologías emergentes (como Immersive Virtual Worlds [IVW]) facilita la creación de CdP que trascienden las fronteras de tiempo y espacio de las comunidades tradicionales y generan nuevas formas de participación, aprendizaje y colaboración.

En el futuro analizaremos los aspectos culturales en la organización que facilitan y promueven el compartir conocimiento, así como los elementos culturales de diferentes contextos organizacionales y sociales.

# El factor *tiempo* en la regulación del teletrabajo

Ley 19.978 y decreto 86/022

30

Panorama Económico &amp; Empresarial / Julio 2022



## Lic. Dayhanna Sena

/

**Licenciada en Relaciones Laborales (Universidad de la República). Posgrado en Derecho del Trabajo Aplicado (Universidad de Montevideo).**

Ha realizado diversos cursos de actualización en la materia.

Integra el Departamento de Recursos Humanos y Relaciones Laborales de Estudio Kaplan.

[dayhanna@estudiokaplan.com](mailto:dayhanna@estudiokaplan.com)

## Introducción

**El teletrabajo que regula la ley 19.978 es aquel que se circunscribe a las relaciones de trabajo que se desenvuelven en un régimen de subordinación, cuando el empleador es una persona privada o de derecho público no estatal.**

La normativa define al *teletrabajo* como «la prestación de trabajo total o parcial (régimen híbrido), fuera del ámbito físico proporcionado por el empleador, utilizando preponderantemente las tecnologías de la información y de la comunicación, ya sea en forma interactiva o no (*online-offline*)».

En este sentido, estaremos frente a esta modalidad de empleo —y, por lo tanto, serán aplicables las disposiciones legales— cuando se presenten en forma simultánea los siguientes elementos:

- haya prestación de trabajo subordinado;
- el trabajador desarrolle sus tareas, total o parcialmente, fuera de las instalaciones proporcionadas por el empleador, y
- se utilicen, preponderantemente, las tecnologías de la información y de la comunicación (TIC) para desarrollar la labor y transmitir su resultado.

Las normas refieren a la *preponderancia* en el uso de las TIC, pero no determinan su alcance. La Real Academia Española define el adjetivo *preponderante* como: «que prevalece o tiene cualquier tipo de superioridad respecto a aquello con lo cual se compara». Esto da la pauta de que, si bien el trabajo a distancia deberá realizarse mediante el uso significativo de este tipo de tecnologías, podrán utilizarse otras herramientas o equipos de trabajo. Lo que se debe valorar es la intensidad del uso y la necesidad de las TIC.

Con respecto al teletrabajo parcial o híbrido, la reglamentación no incluye una ponderación cuantitativa mínima de trabajo a distancia para determinar cuándo queda comprendido en el ámbito de aplicación de la norma. El decreto dispone que habrá teletrabajo híbrido cuando el trabajador y el empleador así lo establezcan de común acuerdo, con independencia de la cantidad de días que se trabaje a distancia.

## Jornada de trabajo, descansos y desconexión

Los artículos que regulan la jornada laboral y el derecho a la desconexión son muy novedosos en cuanto a su contenido, dado que no encuentran precedentes en el ordenamiento jurídico uruguayo.

Los teletrabajadores no cuentan con una limitación diaria de la jornada de trabajo, sino que se les estipuló y jerarquizó un límite semanal, el que variará según la actividad que desarrolle la empresa a la cual pertenezcan (44 horas semanales si se trata de establecimientos comerciales o de servicios, o 48 horas si se trata de establecimientos industriales) y la regulación especial de la actividad, si corresponde (por ejemplo, *call centers*). A su vez, los límites semanales también pueden pactarse por contrato de partes o convenio colectivo, siempre que se respeten los límites legales aplicables.

La ley le confiere al teletrabajador la potestad de distribuir libremente su jornada de trabajo en los horarios que mejor se adapten a sus necesidades. Sin embargo, el decreto incorpora un matiz que atenúa dicha libertad al indicar que se considerarán el horario de funcionamiento y las necesidades de la empresa, en función del tipo de servicio o actividad que desarrolle el empleador, sin perjuicio de las particularidades que se establezcan en el contrato de trabajo acerca del horario laboral. En este sentido, se podrían fijar horarios o rangos horarios, ya sea para definir ciertas franjas donde se debe prestar el servicio o para excluirlas e impedir que se trabaje a ciertas horas (por ejemplo, en horario nocturno).

La norma declara que el exceso de trabajo diario no constituirá trabajo extraordinario y, por lo tanto, no dará lugar al pago de horas extras. Si bien no existe el límite diario de labor, el concepto subyace a los efectos de la

**El decreto dispone que habrá teletrabajo híbrido cuando el trabajador y el empleador así lo establezcan de común acuerdo, con independencia de la cantidad de días que se trabaje a distancia.**



compensación del tiempo de trabajo. Las horas que efectivamente se trabajen en demasía y superen el límite legal o convencional diario se compensarán con horas no trabajadas en otros días de la misma semana. Las horas que no fueron compensadas no podrán trabajarse en la semana siguiente; en todo caso, la empresa podrá optar por descontarlas del salario. La compensación de horas es simple, es decir, opera una a una, sin incluir ningún tipo de recargo; si un día se trabaja una hora de más, otro día, dentro de la misma semana, se trabajará una hora de menos. Es importante destacar que las horas que se pueden compensar son aquellas que no superan el límite semanal legal o convencional.

Las horas de labor que superen el límite semanal legal o contractual aplicable al teletrabajador se abonarán como horas extra, con las tasas de recargo que correspondan. En un principio, la ley había establecido un único recargo del 100% para el trabajo semanal extraordinario; sin embargo, la redacción del decreto genera cierta confusión y da a entender que podrían aplicarse distintas tasas de recargo, según si las horas excedentes se cumplen en día hábil o en día inhábil.

Cuando exista teletrabajo parcial o mixto, con acuerdo de aplicación del sistema legal de teletrabajo, estas disposiciones serán aplicables a la totalidad de las jornadas trabajadas (presenciales y a distancia).

Por otro lado, se reconoce el derecho al descanso intermedio, entre jornadas y semanal, así como el derecho a la desconexión. Estos se plantean como dos derechos distintos.

El derecho a la desconexión se define como «[...] el pleno ejercicio del derecho de todo trabajador a la

## **Es importante destacar que las horas que se pueden compensar son aquellas que no superan el límite semanal legal o convencional.**

desconexión de los dispositivos digitales y del uso de las tecnologías, y el derecho a no ser contactado por su empleador, lo cual implica que el teletrabajador no estará obligado a —entre otros— responder comunicaciones, órdenes u otros requerimientos del empleador, a fin de garantizar su tiempo de descanso [...]». El tiempo mínimo de desconexión será de ocho horas continuas entre una jornada y la siguiente. El trabajador y el empleador deberán acordar el horario de desconexión y establecerlo en el contrato de trabajo.

## **Por otro lado, se reconoce el derecho al descanso intermedio, entre jornadas y semanal, así como el derecho a la desconexión. Estos se plantean como dos derechos distintos.**

Este derecho permite al trabajador resguardar su vida privada, separándola del tiempo de trabajo, de manera de garantizar efectivamente el tiempo destinado al descanso o al esparcimiento. El teletrabajador no podrá ser sancionado por el ejercicio de su derecho a oponerse a cumplir tareas durante el período de desconexión.

Para finalizar, la ley determina que las partes podrán establecer un sistema de registro de asistencias para determinar la cantidad de horas semanales ocupadas por el teletrabajador. Esto se plantea como una potestad, no como un deber. En la modalidad *online* es más sencillo realizar el control porque existe variedad de programas informáticos capaces de controlar el tiempo de trabajo. Considero que sería positivo establecer algún mecanismo de fiscalización, pues ayudaría a minimizar las dudas y los reclamos. Asimismo, en caso de un litigio, habría prueba cierta sobre el tiempo efectivamente trabajado. El control del empleador no podrá ejercerse a través de dispositivos que invadan la vida privada o la intimidad del teletrabajador y su grupo familiar. El método utilizado debe resultar idóneo a tal fin, es decir, debe ser necesario y proporcional en sentido estricto.

En caso de acordar un sistema de registro, este deberá ser incluido en el contrato de trabajo o, en su caso, en el acuerdo de teletrabajo. No se establece qué sucede ante la inexistencia de un acuerdo, pero, si bien se prioriza el consenso entre las partes, no se prohíbe que el empleador instaure algún método de control, fundado en su poder de dirección y de fiscalización, siempre que cumpla con los requisitos mencionados y sea comunicado al trabajador.

# Inteligencia emocional para los líderes del cambio organizacional

33



## Lic. Javier Sosa

/

Licenciado en Recursos Humanos y Relaciones Laborales (Universidad Católica del Uruguay). Posgrado en Cambio Organizacional (Universidad Católica del Uruguay). Maestría en Estudios Organizacionales (Universidad Católica del Uruguay).

Experto universitario en Reclutamiento 2.0 y Selección por Competencias (Universidad Tecnológica de Buenos Aires). Programa de Gestión Humana Estratégica (ISEDE, actual Escuela de Negocios de la Universidad Católica del Uruguay). Docente en la Universidad Católica del Uruguay.

Responsable del Departamento de Recursos Humanos en Estudio Kaplan.

[rrhh@estudiokaplan.com](mailto:rrhh@estudiokaplan.com)

La necesidad de sobrevivencia de las organizaciones impulsa cambios cada vez más relevantes. En consecuencia, la responsabilidad del éxito recae en los líderes del siglo XXI.

Los procesos de cambio implican la renuncia a la comodidad del *statu quo*. El desafío para los líderes del cambio es gestionar de la mejor forma los efectos que provocan en las personas, y allí crece el enfoque de la *inteligencia emocional* —en adelante, IE— para llevar a cabo todo el proceso.

Cuando el cambio afecta los valores, los supuestos, las creencias y, en gran medida, las identidades de los individuos, puede hacer que los receptores de ese cambio se muestren reacios a aceptar el estatus propuesto.

La IE es un conjunto de habilidades importante en el liderazgo; por lo tanto, los líderes identificados como efectivos tienen un nivel apreciable de ese conjunto de habilidades. La IE distingue a los líderes que tienen éxito en las organizaciones, para quienes las habilidades técnicas son un factor menos significativo.

Además, para que cualquier «líder tenga éxito al reflexionar sobre las experiencias, interpretar las señales ambientales, relacionarse con los seguidores y desarrollar relaciones, las competencias emocionales inteligentes»<sup>1</sup> son una necesidad.

## Aspectos de la IE

Entendemos a la IE como «la capacidad de (a) percibir emociones, (b) usar emociones para facilitar el pensamiento, (c) comprender emociones y (d) manejar emociones, para promover el crecimiento emocional e intelectual». Del mismo modo, Goleman<sup>2</sup> definió la IE como «la capacidad de ser consciente y manejar las propias emociones en diversas situaciones».

1 Daniel Goleman, «¿Qué hace a un líder?», *Harvard Business Review*, vol. 82, n.º 1, 2004.

2 Idem.



**Líderes del emprendimiento  
turístico Cuatro Elementos en  
Conchillas, Colonia**  
**@cuatroelementos.turismo**

Fotografía de Fefo Bouvier

## Liderazgo e IE

En cualquier situación de cambio, un determinante clave del nivel de éxito es el grado en que el líder es capaz de comunicar la necesidad del cambio a los miembros de la organización. Entre las condiciones de cambio identificadas se encuentra la «insatisfacción con el *statu quo*» y, por lo tanto, la capacidad del líder para comunicar efectivamente la necesidad de cambio.

La etapa inicial del proceso de cambio desencadena la sensación de miedo, ansiedad y emociones de los receptores del cambio. En esta etapa, las habilidades sociales del líder son fundamentales para comunicar

eficazmente el cambio a los colaboradores. Los líderes emocionalmente inteligentes crean un ambiente de comunicación abierta para que aquellos que se vean afectados por el cambio contribuyan a analizar la situación presente de la organización y compartan el estado futuro deseado. El cambio generalmente ocurre dentro de un entorno organizacional en el que existen caos, incertidumbres individuales y reacciones psicológicas adversas al cambio. Por lo tanto, el liderazgo efectivo es central para un cambio organizacional exitoso.

Los líderes emocionalmente inteligentes pueden facilitar el cambio y manejar las emociones involucradas en él. Además, la IE les permite identificar los talentos necesarios para construir un equipo ganador y la capacidad de superar la resistencia al cambio. «La inteligencia emocional es el ingrediente más importante que contribuye a aumentar la moral, la cooperación, el trabajo en equipo, la motivación y un ambiente de trabajo positivo».

## En suma

En vista de los desafíos que enfrentan las organizaciones del siglo XXI, capacitar a los líderes para que desarrollen la IE contribuirá en gran medida a prepararlos adecuadamente para facilitar un cambio efectivo.

Los líderes no pueden esperar que otros cambien si ellos mismos no están dispuestos a hacerlo. Al mostrar adaptabilidad, autoconfianza, innovación e iniciativa y al servir como catalizadores del cambio, los líderes emocionalmente inteligentes demuestran voluntad y capacidad para cambiar. Al dar ese ejemplo, ganan credibilidad, lo cual es fundamental para lograr que los seguidores acepten los cambios propuestos.

Los líderes emocionalmente inteligentes podrán aplicar el conjunto de habilidades necesarias para brindar apoyo y aliento durante el proceso de cambio de los participantes.

# La cultura aporta un 100% de beneficio

## Fomento a la inversión cultural (ley 17.930 y decreto 364/07)

35



### Cr. Martín Colombo Palau

/

Es contador público por la Facultad de Ciencias Económicas y Administración de la Universidad de la República.

Ha asesorado a empresas privadas, aspecto que, sumado a la participación en obras públicas como la Torre de las Telecomunicaciones de ANTEL, le brindan una valiosa experiencia en la gestión de proyectos complejos. Hace diez años trabaja administrando y gestionando proyectos culturales.

[martin@bmr.uy](mailto:martin@bmr.uy)

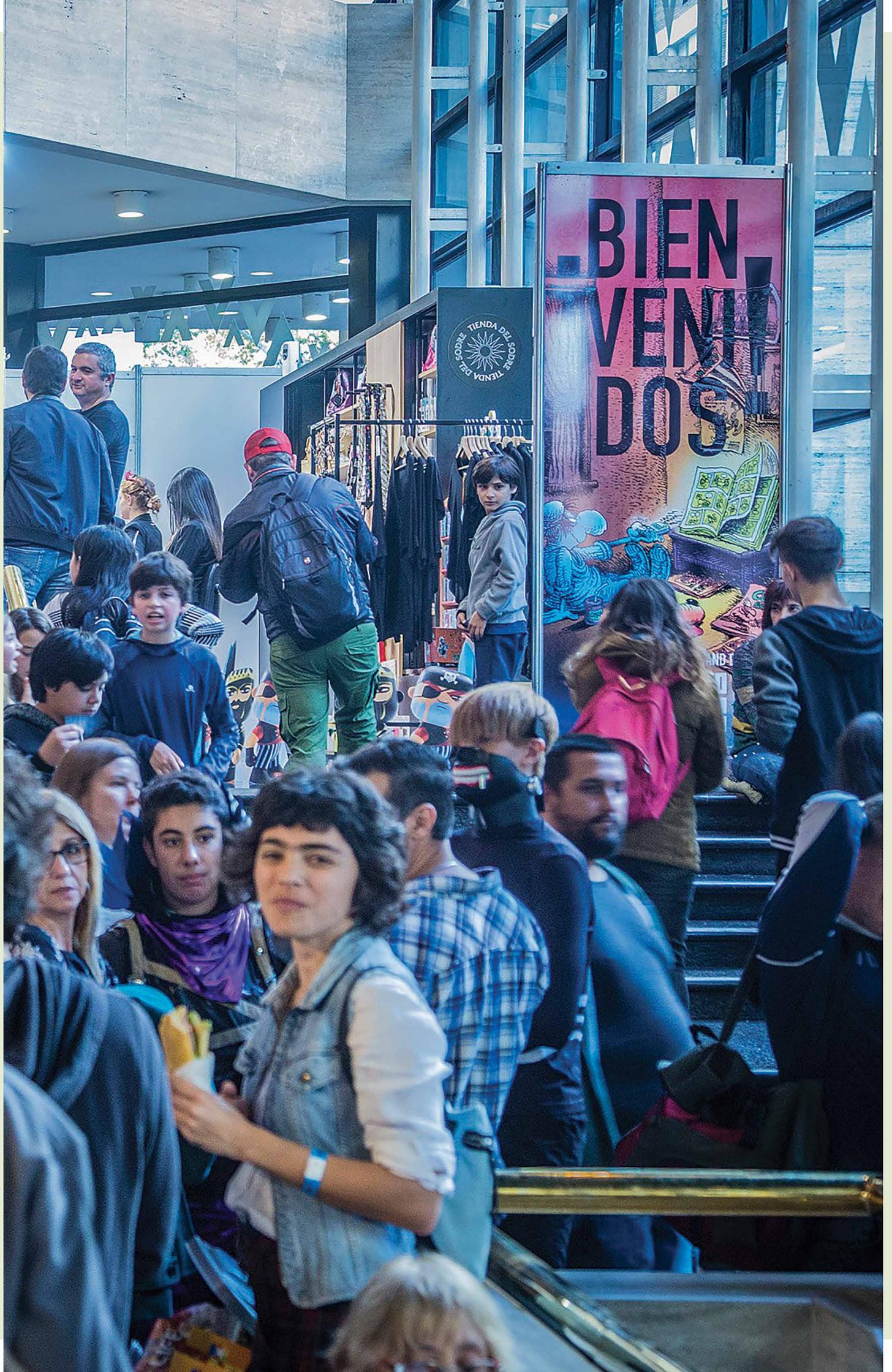
La ley de fomento a la inversión cultural o la «promoción de proyectos de Fomento Artístico Cultural», como la denomina el texto en sus artículos 235 al 250, es un muy buen instrumento para la financiación nacional de proyectos culturales, que tiene más de diez años de vigencia en el país.

Los proyectos culturales aprobados pueden conseguir su financiación en el sector empresarial mediante aportes de empresas —públicas o privadas— contribuyentes de impuesto a la renta de las actividades económicas (IRAE) e impuesto al patrimonio (IPAT).

### ¿Cómo funciona?

El proceso descrito en la normativa y expresado cada año en las bases del llamado consta de varias etapas:

1. Anualmente el Ministerio de Educación y Cultura (MEC), a través del Consejo Nacional de Evaluación y Fomento de Proyectos Artístico Culturales (CONAEF), abre un llamado público a proyectos de interés cultural en diferentes categorías: audiovisual, artes visuales, fotografía y diseño, artes escénicas y arte circense, producción literaria y editorial cultural, museos, espacios y eventos culturales, música y turismo cultural y patrimonial.
2. Los jurados calificados analizan y asesoran al CONAEF sobre la aprobación de los proyectos culturales y la declaración de fomento artístico cultural.
3. Los proyectos aprobados son destinatarios de contribuciones económicas de empresas aportantes o donantes.
4. Las empresas contribuyentes de IRAE e IPAT depositan sus aportes (donaciones) en el Fideicomiso de Inversión Cultural, administrado por el CONAEF.

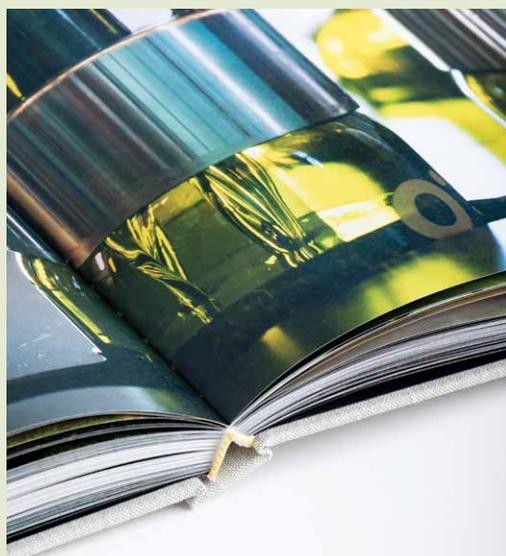




El reconocido festival de historietas, animación y juegos Montevideo Comics es un proyecto FIC

Fotografía de Juma Fodde

*Queso oliva y vid y Arte, oliva y vid son dos proyectos FIC editoriales que recogen aspectos productivos y artísticos de la zona de José Ignacio*



37

5. Por sus aportes a proyectos, las empresas contribuyentes reciben los siguientes beneficios fiscales según el destino:

- a. Proyectos oficiales: 35 %
- b. Proyectos sectoriales de Montevideo: 55 %
- c. Proyectos sectoriales del interior: 65 %
- d. Fondo global o fondo común: 75 %.

Además, en todos los casos, el 25 % de la suma depositada podrá ser imputado a todos los efectos fiscales como gasto de la empresa.

6. El promotor cultural recibe los importes aportados por las empresas para la ejecución del proyecto.

7. Al finalizar el proceso, el titular del proyecto (promotor) rinde cuentas al CONAEF por los fondos recibidos y la ejecución del proyecto aprobado.

## ¿Quiénes pueden presentarse al llamado público?

Pueden presentarse las personas físicas mayores de 18 años, las personas jurídicas nacionales públicas o privadas debidamente inscriptas y las asociaciones o consorcios de personas físicas o jurídicas.

## Montos

Existen diferentes limitaciones a los proyectos de fomento artístico cultural.

1. **Límite por proyecto.** Cada proyecto tiene un monto máximo anual de \$ 3.300.000, independientemente de la disciplina, excepto los proyectos postulados en la categoría audiovisual, cuyo monto asciende a \$ 6.600.000 (valores de 2021).



Proyecto FIC significa que está aprobado por el MEC e inscripto en el Registro de Proyectos de Fomento Artístico Cultural.

2. **Límite general.** El Poder Ejecutivo, a través del Ministerio de Economía y Finanzas, determina el monto máximo de espacio fiscal anual para la totalidad de la herramienta administrada por la presente ley. En el 2022, el espacio fiscal asciende a un poco más de \$ 42.000.000.

Los proyectos vigentes a la fecha suman un monto diez veces mayor que lo aprobado por las autoridades, lo que muestra la aidez del mercado cultural por esta herramienta. En este contexto, resulta necesario rever la autorización del espacio fiscal anual para poder ejecutar la mayor cantidad de proyectos aprobados.

\*\*\*

Ampliaremos sobre la herramienta en futuras ediciones.

Fuente: [www.fondosdeincentivocultural.gub.uy](http://www.fondosdeincentivocultural.gub.uy)



**Cacería de dibujos en el marco del proyecto FIC Conchillas Patrimonio Vivo. Junto con la dibujante argentina Josefina Jolly, los niños hicieron una recorrida por el pueblo lápiz en mano**

Fotografía de Eduardo Davit

# ¿Por qué invertir en cultura?

39



## Dr. William Rey Ashfield

/

**Arquitecto (Universidad de la República). Doctor en historia del arte y gestión del patrimonio cultural.**

Es catedrático de Historia de la Arquitectura Uruguaya y ha desarrollado actividad académica en países como España, Argentina, México y Canadá. Cuenta con diversas publicaciones en el campo de la historia urbana, la arquitectura y el patrimonio.

Es actualmente consultor de la Organización de Estados Americanos (OEA) y director de la Comisión del Patrimonio Cultural de la Nación.

[william@bmr.uy](mailto:william@bmr.uy)

Si recorremos la historia del país, desde los tiempos coloniales hasta hoy, podemos observar períodos de muy escaso desarrollo cultural, con mínima intervención del Estado en la formación de su población, al tiempo que identificamos también otros procesos realmente ricos en materia de cultura.

Es importante detenerse, sin embargo, en aquellos momentos marcados por la pobreza cultural, casi siempre unida a un escaso desarrollo educacional. Es en esos períodos cuando se perciben los embrionarios efectos que puede alcanzar una actividad cultural primaria, al tiempo que se valoran la acción y el protagonismo de aquellos que buscan fomentarla, producirla y desarrollarla. Se trata de actores individuales —en singular y con nombres propios— que, en determinados momentos de la historia, asocian el empobrecimiento general de la población y la falta de crecimiento económico como un factor directamente atado a la ausencia de un aparato cultural activo. Es interesante esto último porque en gran medida permite entender que los efectos del empobrecimiento cultural envuelven de manera directa a la dinámica económica, fundamentalmente a través de un proceso de crisis social, familiar y personal de todos los trabajadores del país.

En los tiempos coloniales, la enseñanza quedaba reducida a la práctica asistida en cada familia —solo las que podían contar con los medios necesarios— o bien se obtenía mediante el ingreso de los hijos a la milicia o a los cuadros activos de la Iglesia. Actores como Cipriano de Melo, connotado comerciante portugués y creador de la Casa de Comedias, o José M. Pérez Castellano y Dámaso A. Larrañaga, fundadores ambos de la primera biblioteca pública en tiempos de Artigas, comprendieron en forma temprana la necesidad de nuevos espacios para la cultura, ya fuera para ocupar el tiempo de ocio de quienes trabajaban, ya para fortalecer un crecimiento intelectual que era indispensable, a su vez, para el crecimiento social y político. La imprenta, asimismo, más allá de su rol propagandístico y político, jugaría un papel importante en la difusión cultural dentro de la Banda Oriental a partir de la llegada del segundo mecanismo de impresión, donado por la reina de Portugal, para entonces instalada en el Brasil.

No es casual tampoco que en tiempos de la Guerra Grande haya madurado una clara conciencia de lo necesario que sería ampliar la formación educacional y cultural, motivo por el que ambos bandos en pugna fundaron institutos universitarios, dando así inicio a lo que sería luego nuestra casa mayor de estudios.



←

Detalle del monumento a José Pedro Varela diseñado por el escultor catalán Miquel Blay i Fàbregas e inaugurado en 1918

Fotografía de Carlos López

→

Revista *Número*, un proyecto de BMR Productora Cultural orientado a la promoción de la actividad cultural uruguaya en términos divulgativos, reflexivos y críticos

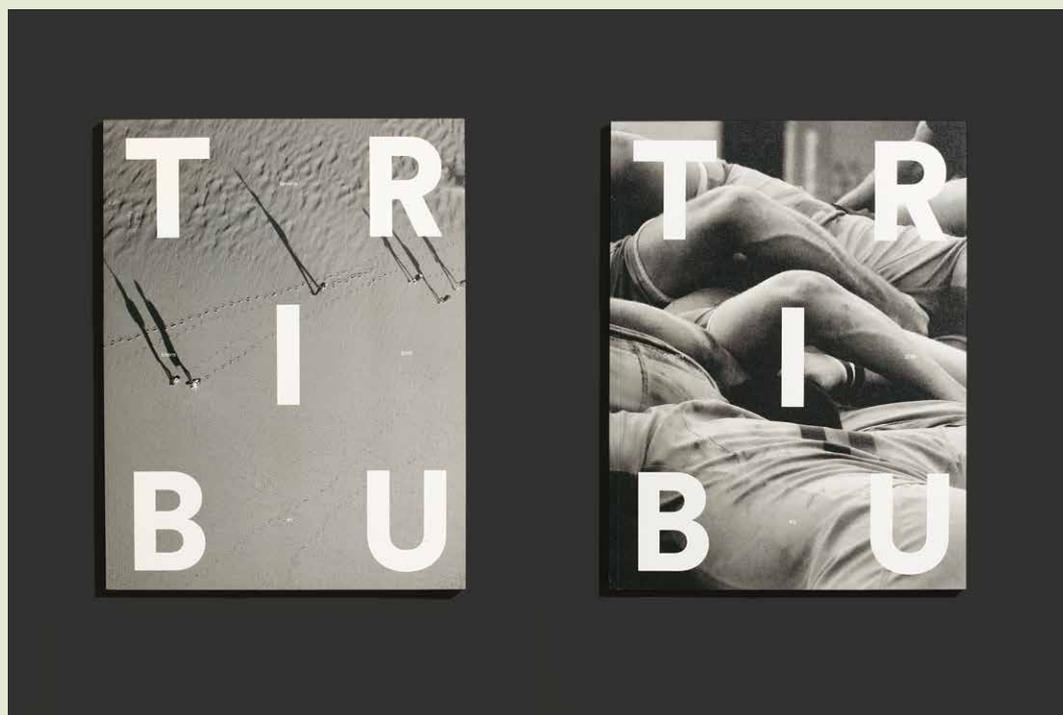


En tiempos del militarismo —y aun antes— se procesó la modernización productiva del país, y nuestras élites dirigentes entendieron que dicho proceso solo sería posible si estuviera acompañado de un fortalecimiento educacional y cultural. Ejemplo de esto es la reforma vareliana, pero también la creación de espacios de producción cultural e intelectual como el Museo Pedagógico y la Escuela de Artes y Oficios.

Podríamos escribir un largo alegato acerca de la promoción de la cultura en los primeros años del siglo xx, pero se trata de tiempos en que la dirigencia política y las élites intelectuales habían establecido ya una importante intersección de intereses. Era el inicio de un largo y fermental proceso de crecimiento cultural en el Uruguay,

factor fundamental en el diferencial que se daría con relación a las demás naciones latinoamericanas.

Para explicar ese rico proceso, la narrativa histórica ha reparado más en la consolidación de la escuela pública y en la posterior formación secundaria —también pública— que en la divulgación de la cultura y en el desarrollo de un muy calificado hilo de producción de bienes y servicios culturales. El rápido crecimiento de la industria editorial, la consolidación de una infraestructura museística en todo el territorio del país, la llegada a los centros más lejanos de calificados espectáculos líricos o teatrales —hay que recordar que el propio Caruso cantó en San José, además de Montevideo, que Carlos Gardel lo hizo en una variada gama de



teatros del interior y que Margarita Xirgu recorrió distintos departamentos representando diferentes obras— han sido parte esencial en el crecimiento del capital social.

Los tiempos contemporáneos nos invitan a pensar nuevamente en cultura. En momentos en que arrecian los homicidios y las rapiñas, cuando las ciudades más grandes del país albergan en sus periferias a jóvenes permanentemente tentados por el narcotráfico y el delito, la cultura no es un factor ajeno o suplementario. Algunas experiencias ya desarrolladas en países como Colombia imponen una reflexión a este respecto. La creación en Medellín de importantes y potentes centros cívicos, bien equipados en materia cultural —bibliotecas y ludotecas, áreas de cultura interactiva, exposiciones y espacios de juego—, acompañados de inteligentes y apropiadas gestiones culturales, fueron claves en la reversión del estigma de la ciudad como centro de un cartel internacional de la droga.

De esa experiencia es necesario aprender. Tenemos los instrumentos necesarios para que quienes cuentan con capital económico apuesten al capital social e inviertan en capital cultural. El Ministerio de Educación



**Revista *Tribu*, un proyecto editorial de BMR Productora Cultural orientado a construir una «cultura de lo sano» a través de cuatro aspectos específicos: medio ambiente, formas variadas de vida sana, consumo cultural y alimentación saludable**

y Cultura administra esos instrumentos: los Fondos de Incentivo Cultural, con amplios beneficios fiscales para las empresas. También hay que agrandar la cancha y ampliar ese fondo, al tiempo que importa ingresar nuevos temas, como la preservación del patrimonio cultural.

Pero lo que es evidente es que invertir en cultura implica apostar a un país mejor. Por eso es necesario informarnos acerca de las posibilidades reales de hacerlo.

# Hacer ciudad #1

## Vivienda promovida y tejido urbano

43



### Arq. Nicolás Barriola

/

**Arquitecto (Universidad de la República).**

Trabaja desde 1997 en el campo de la arquitectura y ha participado en diversos proyectos de recuperación de edificios patrimoniales.

En el año 2010 fundó BMR Productora Cultural junto a su colega William Rey Ashfield y el fotógrafo Marcos Mendizábal, con el objetivo de difundir el acervo cultural del Uruguay.

[nicolas@bmr.uy](mailto:nicolas@bmr.uy)

En el año 2011, con la firma del presidente José Mujica, el gobierno promulgó la ley 18.795, conocida entonces como de Ley de Vivienda de Interés Social (o Ley VIS) y hoy, luego del decreto firmado por el actual presidente, Luis Lacalle Pou, como Ley de Vivienda Promovida.

Con más de diez años de vigencia, durante tres gobiernos que incluyen el cambio de orientación en la última elección, puede decirse con justicia que se trata de una política de Estado, con diversas manifestaciones desde el punto de vista urbano.

En este primer ensayo de la serie que denominamos «Hacer ciudad» nos interesa abordar el impacto de los proyectos de escala mediana y pequeña en barrios de tejido consolidado como Centro, Sur y Palermo.

Si observamos el mapa VIS para Montevideo (en pág. 44) podremos ver que el área 3 —marcada en amarillo— es la más extensa e incluye barrios con tejidos residenciales consolidados, como los citados Sur y Palermo. No por casualidad, se trata de las zonas que, según el texto de la ley, reciben uno de los mayores beneficios para la inversión privada en vivienda.

Quien transite por la avenida Gonzalo Ramírez podrá fácilmente notar el cambio de escala de las edificaciones de construcción reciente. Donde casi no existían nuevos edificios de altura media posteriores a los años sesenta, hoy se ven edificios de cinco y seis pisos que acompañan en armonía la escala del corredor, así como de los adyacentes.

### El delicado equilibrio densidad/sustentabilidad

Si se ingresa en las calles paralelas, como la emblemática Isla de Flores —por donde cada año, en Carnaval, circulan comparsas y lubolos—, puede notarse la recuperación, en clave de vivienda colectiva, de algunos padrones que se van incorporando al régimen de *vivienda promovida*. Si bien este se hecho conocido y mayormente aprovechado por la vivienda en altura —como apunta el Cr. Alfredo Kaplan—, otorga los mismos beneficios para cualquier propiedad horizontal de más de dos unidades.

Un factor significativo en cuanto al valor urbanístico de la mencionada ley y es el potencial de inyectar densidad en áreas que poseen una amplia oferta de servicios, tanto aquellos visibles —como escuelas, liceos, universidades, supermercados y otros comercios— como los que no se ven, pero resultan esenciales y considerablemente onerosos

**Edificio Palermo del  
arquitecto Pablo Varesi**Fotografía de  
Carolina Güida**Mapa vis de Parque  
Rodó a la Ciudad Vieja /  
Fuente: MVOT**

de implementar en aquellas áreas donde no existen: tendido eléctrico, saneamiento, agua potable, redes, etcétera.

Es bien sabido a esta altura que las ciudades extendidas resultan difíciles de sostener, y la experiencia de la Ciudad de la Costa, donde el saneamiento corre detrás de la expansión urbana e incluso se queda corto frente a los nuevos proyectos, debe servir como lección.

Un aspecto para corregir, quizás, es la *visión salomónica* de la ley, que en su

aplicación sobre el territorio considera una calle o avenida como límite, ignorando las unidades ambientales. Si se aplican beneficios diferenciales en una acera y en otra, probablemente se produzcan asimetrías, como ya se advierte de manera contundente en la mencionada Gonzalo Ramírez entre Petrarca —límite este del Cementerio Central— y Eduardo Acevedo. En este tramo, todos los proyectos promovidos hasta la fecha se encuentran en la acera con mayores beneficios, la norte.





La importancia de los *amenities* habilitados por la ley *vis*.

Render de la obra Domini Constituyente, del arquitecto Pablo Szames



## Lo bueno estimula lo bueno

Algunos promotores se encuentran explorando la interacción con arquitectos del *star system* regional e internacional, como el chileno Mathias Klotz y su compatriota Alejandro Aravena (premio Pritzker 2016) con su estudio Elemental, los holandeses de MVRDV, el español Carlos Ferrater o el reconocido uruguayo Carlos Ott. Sin duda este fenómeno, más notorio en la zona Centro —donde a las buenas arquitecturas del siglo pasado se suman nuevos proyectos de gran calidad arquitectónica—, repercute en el ecosistema local, que cuenta también con profesionales con la formación

y la madurez necesarias para crear arquitecturas que aporten valor a la ciudad.

En este sentido es saludable constatar que parte de los beneficios otorgados por la ley se invierten en la calidad de los proyectos resultantes, los cuales, al estar compitiendo por un mercado acotado, se ven obligados a incorporar valores estéticos diferenciales —y no solo metros cuadrados— como parte de la oferta inmobiliaria. También ha jugado a favor otro de los cambios introducidos a instancias del actual gobierno (en el decreto del 16 de abril de 2020): la posibilidad de que los proyectos incorporen *amenities*, tales como espacios deportivos, recreativos o de *co-work*.



**ESTUDIO KAPLAN**  
desde 1974

# Soluciones en Sistemas

## FACTURACIÓN ELECTRÓNICA

- / Estudio Kaplan concretó una alianza con SICFE —primer proveedor habilitado por la DGI en estos temas— lo que nos permite brindar soluciones integrales en Facturación Electrónica.
- / Nos ocupamos de facilitarle el pasaje de su empresa al régimen de facturación electrónica, de manera rápida, fácil y sin sorpresas, acompañándolo durante todo el proceso.
- / Evite multas y sanciones.

**Conozca más de estas propuestas. Consulte a:**

**sistemas@estudiokaplan.com / 2623 2921\***

## EK RECIBOS DE SUELDOS DIGITALES:\*

- / Al momento de la liquidación de sueldos, muchas veces surge el inconveniente de no poder coordinar para que el empleado firme el recibo, o sin intención se deja pasar el tiempo.
- / Este pequeño detalle puede conllevar futuras consecuencias. Ante la frecuente consulta de un mecanismo para evitar dicha complicación, desarrollamos una solución informática para resolver este tema, que se adapta a cada empresa.

(\* ) Mediante el Decreto 278/017 se regularizó la utilización de recibos en formato electrónico.

**estudiokaplan.com**

## Your Strategic Partner in Uruguay

Do you want to set up your business in Uruguay and do not know how to do it? Let us help you

### WE OFFER:

- / Advice on legal structure.
- / Global advice on where to situate/set up your company (locally or Free Trade Zone).
- / Migration formalities.
- / Registration to operate.

### ONCE YOUR COMPANY IS INSTALLED WE OFFER A COMPLETE SERVICE THAT INCLUDES:

- / Financial, taxation and accounting services (inclusive of payroll, annual audits and bookkeeping).
- / Consulting services.
- / And any other professional service your investment requires.

### Contact us. We support your business

"First Tower" Building. 26 de marzo 3438 Blvd. 9th floor  
Montevideo, Uruguay. Phone: +598 2623 2921\*  
Email: estudio@estudiokaplan.com

[estudiokaplan.com](http://estudiokaplan.com)



A member of  
**cpaai**