



# Banco de Previsión Social

## Asesoría Tributaria y Recaudación

**A: Dirección Técnica.-**

**De: Comisión de Consultas.-**

Ref.: Empresa A – eventual transacción por adeudos laborales – APIA N° 201X-28-1-XXXXXX.-

Dictamen: N° 5/2014.-

Fecha: 17/06/2014.-

La empresa A efectúa consulta respecto a los efectos tributarios de una eventual transacción de créditos laborales.

Emite opinión entendiendo que en base al numeral 2° del Instructivo de aplicación para sentencias jurisdiccionales, aprobado por RD N° 12-39/2005, de 5 de mayo de 2005, de configurarse el acuerdo “no generarán obligaciones tributarias ante el BPS por lo que no deberán abonarse los aportes CESS del empleador y de los trabajadores sobre los rubros salariales transados”.

Cabe consignar que la transacción que podría llevarse a cabo se ubica temporalmente a posteriori de una sentencia de primera instancia.

### NUESTRA OPINIÓN

El artículo 71 del Código Tributario expresa que “Quien tuviere un interés personal y directo podrá consultar al organismo recaudador correspondiente sobre la aplicación del derecho a una situación de hecho real y actual. A tal efecto deberá exponer con claridad y precisión todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta y podrá asimismo, expresar su opinión fundada.”.

El caso planteado adolece del aspecto “real” que exige la norma, por cuanto precisamente se consulta una eventualidad: la posibilidad de una transacción.

El supuesto pues es precisamente contrario a la exigencia normativa.



# Banco de Previsión Social

## Asesoría Tributaria y Recaudación

Aun así, la Comisión entiende pertinente otorgar respuesta en virtud de la importancia del tema planteado, sin perjuicio de señalar que se trata de una problemática ya analizada y sobre la cual la Administración se ha pronunciado.

Precisamente, de los antecedentes de la Resolución citada por la consultante, surge la respuesta que se procura.

La RD N° 12-39/2005 no es sino la resultante de algunos ajustes de redacción dados a la 38-7/2002 de 13 de noviembre de 2002, norma madre en la materia.

Del informe que diera origen a la misma se extraen los elementos esenciales que permiten orientar la respuesta al caso planteado:

"En principio una sentencia o una transacción aún homologada, en las que el BPS no ha sido parte, no le son oponibles en virtud de los límites subjetivos de la cosa juzgada (art. 218 y 224 del CGP, art. 1293, 2147 y 2156 del Código Civil y el art. 4° del Reglamento de Procedimiento Administrativo). Sin embargo ello no es óbice para poder apreciar y valorar con criterio independiente las resultancias que surjan de un proceso judicial teniendo en cuenta que, a los efectos de la determinación del básico jubilatorio son computables los subsidios, asignaciones fictas y sueldos o salarios que en forma regular y permanente perciba el trabajador (art. 49, 50 y 51 del Acto 9 y concordantes), por lo que deben surgir probados los montos realmente percibidos."

(...)

3.3.- Desde que la transacción implica "recíprocas concesiones", puede contener elementos no ciertos, que sin embargo los contrayentes aceptan de conformidad con una valoración que les es privativa.-

3.4.- De esta manera la transacción puede referir a períodos laborales, o a salarios, o contener otros elementos aceptados por las partes en el ámbito de la recíproca concesión, que sin embargo no se ajustan a la realidad.-

**3.5.- En el ámbito previsional debemos estar a la verdad sustancial, para lo cual la transacción es un elemento, por supuesto que de utilidad, pero cuya valoración final surgirá del cotejo con el resto de los demás que sobre el punto a dilucidar puedan reunirse."**

(destacado añadido).



# Banco de Previsión Social

## Asesoría Tributaria y Recaudación

La Comisión hace suyos los conceptos allí vertidos en atención a lo preceptuado por el artículo 149 de la Ley N° 16.713, norma que mandata a la Administración a regirse por la verdad material de los hechos.

Por ende, esa verdad material no es objeto de transacción, lo que se transan son los montos atinentes a obligaciones laborales, no previsionales.

### HECHOS GENERADOR – OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Quizás la aparente confusión que guía a la consultante a la errónea conclusión de entender que no se generan obligaciones tributarias ante una transacción laboral, en apego literal al numeral 2° al inicio referido, pueda ser aclarada trayendo a colación simplemente las definiciones que el propio Código Tributario así como la Ley N° 16.713 brindan sobre el Hecho Generador del Tributo, el cual nada tiene que ver con su base de cálculo.

Artículo 13 CT. “(Contribución especial).- Contribución especial es el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o de actividades estatales; su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o actividades correspondientes.

(...) Son contribuciones especiales los aportes a cargo de patronos y trabajadores destinados a los organismos estatales de seguridad social.”

Artículo 148 Ley 16.713. “(Principio de actividad. Hecho generador). Las contribuciones especiales de seguridad social destinadas al Banco de Previsión Social, se generarán por el desarrollo de actividad personal remunerada de cualquier naturaleza, comprendida en el ámbito de afiliación del citado Banco.”

Del juego de ambas normas surge que desarrollándose una actividad personal remunerada que genere un beneficio para el trabajador (como activo o futuro pasivo), habrase configurado el Hecho Generador del Tributo.

Configurado ese Presupuesto Fático, nace la Obligación Tributaria:

Artículo 14 CT. “(Obligación tributaria).- La obligación tributaria es el vínculo de carácter personal que surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley.



# Banco de Previsión Social

## Asesoría Tributaria y Recaudación

Le son aplicables las normas propias o específicas en la materia, correspondiendo las del derecho privado, en caso de disposición expresa o subsidio.

**Su existencia no será afectada** por circunstancias relativas a la validez de los actos o contratos o a la naturaleza del objetivo perseguido por las partes en éstos, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas, **ni por los convenios que celebren entre sí los particulares.**” (énfasis añadido)

De la mera transcripción de la disposición surge la respuesta que se procura: el acuerdo transaccional que se pueda efectuar no afectará en nada la Obligación Tributaria pues ya se configuró el Hecho Generador del Tributo.

Por ende, la referencia que se esgrime como base para la posición de quien consulta conduciría a una posición ilegal por parte de la Administración, cuál sería, que la mera transacción de haberes laborales haría “desaparecer” los tributos que ya se generaron.

Obviamente, dicha referencia no hace sino únicamente excluir del instructivo que oportunamente se confeccionara a las transacciones, porque en esos casos la base de cálculo no fue determinada por la sede judicial en base a la realidad acaecida, sino que la Administración deberá ingresar en el estudio de otros elementos –entre los que están los que surjan de la demanda y contestación por ejemplo – para dilucidar la base de cálculo.

Precisamente este aspecto también corresponde ser aclarado: la dificultad que pueda presentarse en determinar una base de cálculo no puede conducir a entender que no hay obligaciones como pretende sostener la consultante. Ambos aspectos pertenecen a estadios bien diferentes: una cosa es el Hecho Generador (fuera de toda duda) y otra es la base de cálculo. Excesivo resulta sostener que la dificultad en este aspecto haga considerar inexistente el primero. Tal conclusión es claramente ilegal.

### HECHO GENERADOR – SEGURIDAD SOCIAL

Finalmente un aspecto nada menor y que guarda relación con la primera disposición legal transcrita: en el tema planteado hay aspectos previsionales de ineludible consideración y que parecen haber sido soslayadas al tiempo de plan-



# Banco de Previsión Social

## Asesoría Tributaria y Recaudación

tearse la consulta: la determinación de la materia gravada está asociada al otorgamiento de derechos de seguridad social.

La Ley 16.713 establece:

“Artículo 11.- (Asignaciones computables).- A los efectos de lo previsto en el Artículo 7º de la presente Ley, se entiende por asignaciones computables aquellos ingresos individuales que, provenientes de actividades comprendidas por el Banco de Previsión Social, constituyen materia gravada por las contribuciones especiales de seguridad social.”

“Artículo 146.- (Principio de congruencia). Todas las asignaciones computables a los efectos de las prestaciones de pasividad constituyen materia gravada por las contribuciones especiales de seguridad social.”

Por ende, el análisis de la existencia o no de materia gravada no es sino dilucidar la existencia o no de derechos de los trabajadores.

Aceptar la posición sostenida supondría ni más ni menos que a través de una transacción podría vulnerarse derechos jubilatorios y como trabajadores activos. Más aún: renunciarse a ellos.

La Seguridad Social brinda protección ante las diferentes contingencias que tengan los trabajadores (tanto dependientes como no dependientes), y es precisamente a partir de ese beneficio (Aspecto Material del Hecho Generador del tributo) que se genera la consiguiente obligación tributaria. Por tanto, presente el derecho, se genera automáticamente la obligación prevista por el artículo 14 del Código Tributario.

Por tanto, este tipo de cuestiones impone un abordaje contemplativo tanto de los intereses de las empresas (en ajustar sus obligaciones tributarias a las prescripciones legales) como del estatuto protector de la seguridad social en lo relativo a los trabajadores desplazados temporalmente, en cuyo mérito, ninguna solución que derive en períodos sin cobertura efectiva (ya sea por períodos prolongados o aún reducidos), resultará satisfactoria.

### En conclusión

La Comisión rechaza la interpretación efectuada por la consultante, la cual deberá ceñir su accionar a los elementos que surgen del presente informe, así co-



# Banco de Previsión Social

## Asesoría Tributaria y Recaudación

mo del plexo normativo vigente en materia de seguridad social, su declaración y el pago de tributos correlativo.

### PRECISIÓN FINAL

En oportunidad de presentarse la consulta se hizo llegar a la Secretaría Técnica copia del expediente. En esa copia se adjuntó copia de mail que se adjunta, en el que se hace referencia a que para obtenerse respuesta de la Administración debía efectuarse la misma en forma aseverativa, “porque en caso contrario no la contestan pese a lo que dicen las normas”.

Tal aseveración no puede dejarse pasar por alto.

Huelga señalar que no ha sido ni es práctica de esta Administración el incumplimiento de normas jurídicas que rigen su accionar, ni mucho menos en materia de consultas. Precisamente en este punto la ley otorga 90 días porque toda calificación de situaciones que al ser consultadas –va de suyo – poseen notas de complejidad que requieren un plazo especial para su respuesta, pero ello dista de la afirmación del accionar irregular que se afirma.

Con los elementos que se expresan en el presente informe, se entiende que corresponde dar respuesta a la consultante.

Cra. Liliana Mella Salomón

Dr. Jorge Calvo Larre

Dr. Javier Sanguinetti Gemino

-Dr. Luis Picardo Viegas