



PARLAMENTO

DEL URUGUAY

CÁMARA DE REPRESENTANTES

Secretaría

XLIX Legislatura

**DEPARTAMENTO
PROCESADORA DE DOCUMENTOS**

Nº 1543 de 2023

Carpeta Nº [3569](#) de 2023

Comisión de Hacienda

**DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES FRENTE
A LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**

Regulación

Versión taquigráfica de la reunión realizada
el día 20 de setiembre de 2023

(Sin corregir)

Preside: Señor Representante Gonzalo Mujica, Vicepresidente.

Miembros: Señores Representantes Gonzalo Civila López, Álvaro Lima, Álvaro Perrone Cabrera, Marcos Portillo, Iván Posada Pagliotti, Conrado Rodríguez y Álvaro Viviano.

Invitados: Por el Banco de Previsión Social: contadora Liliana Mella, Directora Técnica de la Asesoría Tributaria y Recaudación (ATyR); doctor Jorge Calvo, Gerente de Asesoría Letrada de ATyR; doctor Pablo Pazos, Gerente de Asesoría Técnica de ATyR, y contador Adolfo Venossa, Gerente de Fiscalización de ATyR.

Secretario: Señor Eduardo Sánchez.

Prosecretaria: Señora Patricia Fabra.

=====

SEÑOR PRESIDENTE (Gonzalo Mujica).- Habiendo número, está abierta la reunión.

(Es la hora 10 y 20)

—La Comisión da la bienvenida a la delegación del Banco de Previsión Social, compuesta por la directora técnica de la Asesoría Tributaria y Recaudación (ATyR), contadora Liliana Mella; el gerente de Asesoría Letrada de ATyR, doctor Jorge Calvo; el gerente de Asesoría Técnica de ATyR, doctor Pablo Pazos, y el gerente de Fiscalización de ATyR, contador Adolfo Venossa.

Como ustedes saben, el motivo de esta invitación es para recibir su opinión o la información que ustedes consideren pertinente acerca del [proyecto de ley](#) que se está tratando en esta Comisión sobre derechos y garantías de los contribuyentes frente a los organismos recaudadores del Estado.

Les daremos la palabra a los integrantes de la delegación, a quienes solicitamos que digan su nombre antes de comenzar su alocución, a fin de facilitar la toma de la versión taquigráfica.

SEÑORA MELLA (Liliana).- Buenos días a todos.

En primer lugar, les agradecemos que nos hayan invitado a esta Comisión. Voy a hacer una introducción muy breve.

A diferencia de otras administraciones tributarias, el BPS, en lugar de impuestos, recauda contribuciones especiales de seguridad social. Nosotros consideramos que eso no es nada menor porque quiere decir que buscamos un principio de congruencia y de beneficio contra la contribución que se va aportando. Esos beneficios son para los trabajadores, tanto para los activos como para los futuros pasivos. Y, adicionalmente, el dinero que recaudamos a través del cumplimiento voluntario, pero también de las determinaciones tributarias que son un objeto más de este proyecto, lo distribuimos a la cuenta de ahorro individual de cada uno de los trabajadores. Esto nos lleva a ser muy cuidadosos con nuestro accionar fiscalizador y a buscar un equilibrio entre las distintas acciones de control. Lo que quiere decir es que nosotros, más allá de que tenemos un porcentaje bastante alto de cumplimiento voluntario -el cual fomentamos mucho-, en nuestro plan anual de fiscalización se podría decir que tenemos tres grandes líneas de acción. La primera es el combate a la informalidad, pero más que nada de inclusión de los trabajadores al Sistema de Seguridad Social. La segunda es la protección de los derechos de los trabajadores en cuanto a que por ley tienen derecho a denunciar situaciones de no registro o de subdeclaración. Y una tercera es la que dedicamos a las actuaciones de percepción de riesgo en la sociedad.

Para que tengan una idea, este año tenemos previsto hacer 7.300 o 7.500 actuaciones, que se dividen de la siguiente manera: un 35 %, 37 % de inclusión; un 20 %, 25 % de protección de los trabajadores en función de las denuncias que presentan, y entre un 35 % o 40 % -va variando a lo largo del año- de percepción de riesgo.

Por último, quiero decir que toda actuación inspectiva que realizamos desde nuestra parte, además de determinar adeudos, registra información en la historia laboral de los trabajadores. Esto es un insumo imprescindible para el otorgamiento de las prestaciones activas, futuras pasivas y también para la distribución a las cuentas de los trabajadores.

Luego de esta introducción, nos gustaría pasar al análisis del [proyecto](#) presentado por el diputado Mujica y contarles qué opinión nos merece el mismo.

En términos generales, este proyecto recoge normas que, en la práctica, el BPS aplica y respeta. Un aspecto que nos preocupa de este proyecto es que se interprete por parte de la ciudadanía que la administración tributaria avasalla o se excede ilegalmente en sus atribuciones. Entendemos que esto no es así y también creemos que, a nivel jurisprudencial, no es esa la percepción que tenemos.

Para entrar en detalle del articulado, cedo la palabra a los demás integrantes de la delegación que me acompañan.

Muchas gracias.

SEÑOR CALVO (Jorge).- Al abordar el proyecto, se nos generaron dos conclusiones que parecen ser opuestas, pero no lo son.

La primera de ellas, y tal como decía la contadora, es que todos los ítems que figuran en el proyecto de ley el BPS los cumple, o sea que no tendríamos que hacer grandes observaciones a lo que la norma está disponiendo, salvo algunos ajustes que explicará luego mi colega en aspectos relativos al cálculo de intereses y para reconstruir una actuación. Como decía la contadora: lo que está en el proyecto, lo cumplimos.

Una cosa que sí nos preocupa -un poquito lo adelantaba la directora-, desde el punto de vista técnico- jurídico, es que la norma tiene una fuerte impronta penal, es decir, tiene conceptos que son muy propios del derecho penal y es en relación a esto que sí les queremos dejar de manifiesto nuestra preocupación, aunque quizás nos excede a nosotros porque tal vez es más político.

Nos da la impresión de que hay una idea de un relacionamiento vertical entre la Administración y el administrado, en cuanto a que seríamos como una especie de Policía o Fiscalía que estamos combatiendo a personas que están en estado de ilicitud.

Queremos dejar en claro nuestra inquietud, o aun discrepancia, sobre dos o tres ítems que vimos en el texto. Por ejemplo: el artículo 2º, literal B), refiere al derecho que se presume la inocencia, y esa es una norma bien de tipo penal que, obviamente, en un sentido amplio, se cumple; no partimos de una presunción de culpabilidad porque no estamos persiguiendo a alguien que esté necesariamente en ilicitud.

Quiero aprovechar a ampliar algo que decía la directora, y es que, en materia de seguridad social, con los trabajadores dependientes e, incluso, con los no dependientes -los empleadores- somos como socios, estamos en una situación de equilibrio porque a todos nos interesa que estén cubiertos los trabajadores, la parte económica- financiera del Estado, porque el BPS no solo paga jubilaciones, sino que también cubre el Fonasa, paga asignaciones familiares, presta ayuda especial para personas con problemas en la vista o en la movilidad, es decir que todo lo que se recauda tiene un destino inmediatamente social.

Por lo dicho anteriormente es que vuelvo a reiterar nuestra preocupación con la parte penal del proyecto.

Otro elemento que quiero agregar está relacionado con el literal I), del artículo 2º, y con el artículo 4º, cuando se expresa que la persona tiene derecho a no declarar contra sí mismo. Eso también tiene una fuerte impronta penal, y se puede decir que se opone al deber de colaboración que el Código Tributario, con cuarenta y nueve años de aplicación -el año que viene se cumplen cincuenta años desde que se dictó el [Código Tributario](#)-, le impone al administrado: colaborar con nosotros en situaciones que podrían ser irregulares o no. Entonces, cuando en el último inciso del artículo 4º se establece que se le reconoce el derecho a permanecer callado, nosotros entendemos -respetuosamente- que colide con la imprescindible colaboración que nosotros siempre hemos tenido porque

no es que nosotros tenemos personas que se oponen a lo que les preguntamos; en general, podemos decir que, en ese sentido, nos ha ido bien.

Para terminar, voy a leer un párrafo muy pequeño de una sentencia del TCA, que es ajeno a nosotros. Dice así: "El actor se agravió postulando la vulneración de las garantías relativas al derecho de defensa por no haber sido advertido de su derecho a no autoincriminarse y a contar con asistencia letrada, y por la omisión en formularle la denominada Advertencia Miranda".

Quiero aclarar que en el folleto con derechos y obligaciones, que les entregamos a todos los que inspeccionamos, hay un párrafo que dice: "Derechos de los contribuyentes: contar con sus asesores durante todo el procedimiento". Por tanto, eso se cumple.

El TCA termina diciendo: "Entiende el Cuerpo que la solución parte de armonizar razonablemente el deber constitucional de contribuir con las cargas públicas [...], los deberes de colaboración del contribuyente [...] y los correlativos poderes del Fisco [...], con las garantías del contribuyente".

Más adelante, continúa: "[...] al ámbito de fiscalización tributaria, no se puede considerar como una de las garantías del contribuyente" no declarar "[...] porque significaría la inutilización de la estructura sobre la que se basa el sistema tributario". Entonces, la Corporación considera excesivo entender que el contribuyente se agravie, que tenga que declarar lo que nosotros le consultamos.

Esto fue un abordaje general.

A continuación, el doctor Pazos se encargará de hacer alguna aclaración más puntual.

Muchas gracias.

SEÑOR PAZOS (Pablo).- Buenos días a todos.

Les agradezco por la invitación a comparecer hoy aquí, lo que no solo habla del interés de la Comisión de Hacienda de mejorar este proyecto de ley, sino también de la capacidad de escuchar a todos los actores involucrados lo que, en definitiva, inexorablemente, va a redundar en lo que nosotros consideramos una mejora en la calidad democrática en el tratamiento de este [proyecto de ley](#).

Como decían mis compañeros que me precedieron en el uso de la palabra, para el Banco de Previsión Social este proyecto de ley no implica grandes cambios o impactos. Verdaderamente, mucho de lo que viene propuesto en el proyecto nosotros ya lo cumplimos; no podríamos estar en *desintonía* con esto.

Para ser específico, si nos referimos al artículo 2º, que es el más extenso en cuanto a la descripción de los derechos, los literales A), B), C), D), E), F), H), J), K), L), M), N), O), P), Q) y R) se cumplen porque, en definitiva, son derechos y garantías que se encuentran consagrados en otros textos normativos legales o, incluso, en la Constitución.

Para nosotros, que somos profesionales del derecho y estamos aplicando estos derechos cotidianamente en nuestros lugares de trabajo, paradigmas como el del debido proceso, el derecho a la defensa, el derecho a ser asistido, el derecho de la imparcialidad, el derecho a producir prueba, el derecho a valorar prueba, el derecho a estar asistido por un profesional, el derecho a una duración razonable del término del procedimiento administrativo son términos que usualmente estamos acostumbrados a utilizar y los consideramos preceptos; no nos podríamos apartar de estas nociones.

La posición de la Administración tributaria en este sentido es clara. Estamos absolutamente comprometidos con estos derechos.

Sin embargo, y porque sospechamos que el interés de la Comisión es que esta delegación tenga una valoración crítica de este proyecto de ley, sí queremos subrayar cinco o seis puntos que nos llaman la atención. Además de lo que refirió mi colega de teorización de algunos preceptos desde una perspectiva penal que nos preocupan, identificamos puntualmente algunos artículos sobre los cuales queremos conversar con ustedes.

En primer lugar, en cuanto al artículo 2º, literal G), que refiere al derecho a ser informado de los períodos de los tributos que serán objeto de una auditoría, la verdad es que nos inquieta posicionarnos en una situación en donde, de antemano, el Banco de Previsión Social tenga que saber cuáles son los períodos que va a fiscalizar. Imaginen que nuestros Cuerpos inspectivos, cuando llegan a las empresas a determinar si hay alguna defraudación, evasión o elusión, ciertamente, no saben cuál es el período y, honestamente, muchas veces, ni siquiera se sabe si hay una omisión tributaria. Limitar ese período de antemano puede llevar a soluciones que son reprochables, como puede ser determinar períodos superabundantes, que hoy por hoy no se establecen en el inicio de la actuación inspectiva.

En segundo término, como adelantaba mi colega, en el artículo 4º se detalla el derecho a no declarar contra sí mismo. Parecería que si este tenor de este derecho -que tiene repercusiones penales- se aplica en la Administración tributaria, puede estar contradiciendo algunas particularidades del Código Tributario. El artículo [70](#) de dicho Código refiere al deber de colaborar; en esto, que es la relación jurídica- tributaria, justamente, se trata de una relación horizontal, no de poder, en donde las dos partes -la Administración tributaria y el contribuyente- se encuentran en un plano de igualdad. El deber de colaborar parece ser hasta de sentido común. Reitero: el deber de colaborar con estas prestaciones que son para generar derechos, beneficios, parece ser de sentido común. El derecho de no autoincriminarse, que es un derecho de otro derecho, valga la redundancia, parecería que no se ajusta tanto a nuestra idiosincrasia, a nuestra cultura institucional del Banco de Previsión Social, que además es una administración tributaria.

En tercer lugar, el artículo 5º, que consagra que el acta final de inspección tiene que ser firmada por el funcionario de mayor jerarquía en la División -en este caso está presente en sala, el gerente de Fiscalización, el contador Venossa-, parece de muy difícil práctica, por no decir imposible. Es imposible que el gerente del área de Fiscalización pueda firmar cada una de las actas finales de inspección porque eso no solo implica el acto de firmar en sí, sino también tener un conocimiento cabal de cada uno de los preceptos que sustentan o que generan esa acta final de inspección. Esto torna a esa obligación en un precepto que es impracticable.

En cuarto lugar, lo referido a los plazos del artículo 6º, queremos decirles que el Banco de Previsión Social cumple con estos plazos; el promedio actual entre el inicio de una actuación inspectiva y el acta final de inspección son cincuenta y cuatro días. Verdaderamente, para nosotros este artículo no tiene un impacto significativo; no nos cambia nada. Sin embargo, nos preguntamos: ¿cuál es la necesidad real que tenemos de pautarnos estos plazos si nosotros cumplimos con ellos? ¿Cuál es la necesidad de estar autolimitándonos a los plazos que pueden ser perjudiciales para las dos partes, tanto para el contribuyente que puede llegar a tener la imposibilidad de proponer pruebas, como para el Banco de Previsión Social en la formulación de la prueba?

Queremos dejar sentado y decirle a la Comisión que estos plazos los cumplimos. Por tanto, no vemos la necesidad ni la motivación de este artículo.

En quinto lugar, el artículo 9º, que está calificado como una norma de interpretación, para nosotros no se trata de una norma que refiera a una interpretación, sino que lo

consideramos claramente como una norma de corte retroactivo. Les queremos advertir con claridad que, en caso de aplicarse esta norma de carácter retroactivo a todas las instrucciones que ya se han iniciado, podemos llegar a colocarnos en una situación de nulidad de múltiples procedimientos administrativos que no cumplan con algunos de los preceptos que trae la norma. Por ejemplo, que el acta general de inspección no sea firmada por el gerente de Fiscalización o que no se le haya entregado copia de la ley en la inspección, porque todavía no tenemos ley, a procedimientos que ya existen y que ya nos preceden, y que si no cumplen con esto, si la norma se aplica de manera retroactiva, puede llegar a anularse si no se prevén estos preceptos.

Finalmente -para no aburrir más-, me referiré al sexto punto que tenemos para advertirles. Se trata del artículo 10, referido a la recomposición de las determinaciones tributarias que hayan sido anuladas tanto por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo como de oficio. Eso implica la suspensión del cómputo de los recargos desde el momento en que se produce el vicio hasta que se notifique nuevamente el acto de determinación tributaria. Queremos advertir que esos recargos que no se van a generar van a afectar directamente a los trabajadores porque esos recargos están directamente direccionados a las cuentas de ahorro individual de los trabajadores. Por esta razón, nos parecía de orden advertir a la Comisión que los perjudicados por el cobro de estos recargos serán los trabajadores, que no van a ver cristalizada esa demora en sus cuentas de ahorros previsionales, en la administradoras de fondos previsionales, quizás, a veces, por un error de la propia administración.

Nosotros pensamos que en sede de administración tributaria, para estructurar un sistema de derechos y garantías a los contribuyentes, inexorablemente tenemos que atender la pata de las obligaciones. Si pensamos -como dije hace un momento- en una relación tributaria de dos sujetos, de un sujeto activo y de un sujeto pasivo que se encuentran en una relación de horizontalidad, todo precepto normativo que consagre derechos también debería consagrar obligaciones. Todas nuestras comunicaciones con los contribuyentes, toda nuestra asistencia hacia el contribuyente, nuestra folletería y todo nuestro rigor comunicacional tienen que ver con derechos, pero también con obligaciones, porque así es como consideramos nosotros la relación jurídica tributaria, una relación de dos partes que se encuentran en una situación de equidad. Nosotros entendemos que la mejor manera de asegurar garantías a los contribuyentes es asegurar el cumplimiento de las obligaciones que el legislador previó para la administración; el cumplimiento de las obligaciones que generan los ingresos públicos que el legislador prevé para que la administración pública pueda cumplir con sus fines es la mejor manera de garantizar derechos y garantías a los contribuyentes; fortalecer el cumplimiento voluntario, fortalecer los índices de cumplimiento voluntario -que nunca van a ser absolutos-, nos parece que es la única manera de hacerlo.

Muchas gracias por la atención.

SEÑOR VENOSSA (Adolfo).- Buenos días. Muchas gracias por esta recepción. Me parece muy interesante que escuchen nuestra opinión sobre el [proyecto de ley](#).

Yo voy a hablar de temas más operativos; mis compañeros ya abordaron en profundidad la parte técnica.

La contadora Mella habló sobre la conformación del plan de fiscalización de ATyR, que se compone de tres grandes rubros que se fiscalizan. Uno es la inclusión de los trabajadores, que se hace a través de auditorías que son muy sencillas; se llaman Operativos Zonales. Básicamente, se saca la foto de la situación de la empresa en ese momento y se trata de incorporar trabajadores. Son procedimientos de auditoría de escasa profundidad.

La segunda vertiente consiste en la atención a las solicitudes, lo que son las denuncias y asuntos jubilatorios. Es un procedimiento muy puntual; directamente se solucionan caso a caso. Diría que se resuelve casi con una actuación de oficina.

Pienso que esos dos tipos de procedimientos no estarían encuadrados en este proyecto, que apunta a otro tipo de auditorías.

No obstante, la letra fría implicaría, por ejemplo, que yo, como gerente de área, tendría que hacerme cargo de firmar seis mil o siete mil actuaciones. Para ello, tendría que estar convencido de lo que firmo y en conocimiento de todas las actuaciones, lo cual prácticamente es inviable. Ahora, lo que sí hago, en mi carácter de gerente de fiscalización y con las atribuciones que tengo delegadas, es firmar el acto de determinación tributaria; son alrededor de tres mil o tres mil quinientos al año.

Me queda mencionar la vertiente principal: el riesgo fiscal. En ese caso, hablamos de dos mil o dos mil quinientas actuaciones al año. Si fuéramos perfectos, nuestra aspiración sería fiscalizar una vez, en el período de prescripción, a cada contribuyente. Eso es inviable por la cantidad de recursos que tenemos y porque no sería eficiente. Para eso nosotros tenemos un sistema de gestión de riesgos que se basa en tecnología que ha recibido premios a nivel internacional y que, incluso, ha sido adoptada por otros organismos del Estado. O sea, los contribuyentes que se seleccionan para inspeccionar con auditorías un poco más profundas pasan por un análisis por parte de un sistema que conforma seiscientas variables. Quiere decir que cuando yo estoy inspeccionando, auditando a esos contribuyentes no solamente estoy asegurando derechos de los trabajadores, prestaciones de los trabajadores -en el caso en que se detecten irregularidades-, sino que también estoy asegurando un principio fundamental en el ámbito tributario: la equidad. En cierta forma, estoy protegiendo a los contribuyentes que cumplen cien por ciento con sus obligaciones. Esa es la explicación del sistema. Quiere decir que ese pequeño porcentaje de actuaciones, de fiscalizaciones por año con este sistema, que es del 1 % de los contribuyentes, que hace un filtro y un análisis, me permite presumir hipótesis de evasión. Ahora, esto no quiere decir que decidamos en base a lo que nos ofrece el sistema; no; simplemente, el sistema nos ofrece las variables y las hipótesis para seleccionar a qué contribuyente fiscalizar y así tender a asegurar eso que es tan importante en el sistema tributario, la equidad, es decir, que todos los que tienen la misma capacidad contributiva tributen de la misma forma.

SEÑOR REPRESENTANTE POSADA PAGLIOTTI (Iván).- Creo que a través de la participación de la delegación del Banco de Previsión Social se advierten una serie de dificultades que eventualmente se plantean en el texto que está a consideración de la Comisión. Me parece que sería muy oportuno, en la medida en que ya han hecho un estudio del [proyecto](#) y han planteado algunas reflexiones sobre varios artículos, que nos hicieran llegar por escrito una redacción alternativa.

También sugiero, ya que acá se ha puesto de manifiesto la importancia de que el texto normativo -cuyo autor es el presidente de la comisión- se refiera no solamente a los derechos sino también a las obligaciones de los administrados, por aquello de que el que habla, trabaja, que le solicitemos a la delegación su colaboración con la Comisión a efectos de enriquecer el proyecto que tenemos a estudio.

SEÑORA MELLA (Liliana).- Si están todos de acuerdo, nosotros con mucho gusto les haremos llegar un proyecto, digamos, alternativo -no sé cómo llamarlo-, que considere estos puntos, para que lo estudien. No tenemos ningún problema con eso; se lo haremos llegar encantados.

SEÑOR PRESIDENTE.- Considero que sería de mucha utilidad.

SEÑOR REPRESENTANTE PORTILLO URCELAY (Marcos Antonio).- Agradezco su participación; realmente, da gusto trabajar en este ambiente.

Sabemos que es diferente la posición de la DGI respecto a los impuestos que la de ustedes, por el tipo de recaudación que hacen. No obstante, apoyo hasta el final el proyecto del compañero diputado Gonzalo Mujica en lo que respecta a los plazos, porque no solo estamos hablando de la masa de los contribuyentes actuales, ya que entiendo que un país que tiende a buscar inversores, para desarrollarse, necesita claridad. Por eso, los procesos de investigación, de auditoría, de revisión -como gusten llamarlos- deben tener plazo. Se podrán hacer categorizaciones diferentes de acuerdo a la dimensión del contribuyente, pero más allá de los cincuenta y cuatro días que ustedes mencionaban, me parece que mantener el artículo 6º da una garantía a quien viene a trabajar pues sabe que eso se va a dilucidar en ese plazo, y creo que al organismo no lo afecta.

Era cuanto quería decir. En lo que refiere a otros temas, mis compañeros saben más.

SEÑOR PRESIDENTE.- Como autor del [proyecto](#), quiero agradecer su presencia y los aportes que nos han hecho.

Efectivamente, hay aspectos del artículo 4º que tal vez sea conveniente aclarar. La intención es que la no declaración no sea tenida en cuenta a los efectos de la graduación de las sanciones. Si hay que ampliar un poco el concepto para que quede claro que el derecho está garantido, pero al mismo tiempo tiene una salvaguarda con respecto a la reacción de la institución que hace la inspección, se puede hacer.

Respecto al artículo 5º, el planteo que ustedes hacen relativo a la inconveniencia de que el máximo jerarca tenga que firmar todas las actuaciones, parecería razonable.

El artículo 9º requiere, sin duda, alguna aclaración o ampliación para que no genere las dudas que ha generado entre las dos instituciones que se han presentado en la Comisión hasta ahora.

De modo que eso y los otros aportes que puedan surgir a partir del pedido que les hace el señor diputado Iván Posada, que creo que es muy pertinente, se los vamos agradecer y los vamos a tener en cuenta a la hora de darle forma final al proyecto.

Si no hay más intervenciones, les agradecemos mucho su presencia.

(Se retira de sala una delegación del BPS)

—Quedaban dos temas para tratar: el de usura y el de promoción y protección de inversiones, para los cuales se había pedido prórroga.

Como veo que estamos todos de acuerdo en mantenerla, se levanta la reunión.

(Es la hora 10 y 55)

≠