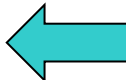




Tratamiento Tributario del Software

Cr. Felix Abadi /Cra. Pierina De León
Noviembre 2018

- Plan **BEPS**: combate a estructuras artificiales y al traslado de los beneficios, plantea alinear la imposición con la localización de las actividades económicas.
- **Acción 5** “*Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia*”: se enfoca en que si hay regímenes preferenciales se otorguen condicionados a la existencia de **actividad sustancial** y a la creación de valor.

- Régimen fiscal preferencial – **Propiedad intelectual**
- Enfoques de evaluación de actividad sustancial:
 - 1) Creación de valor en I+D
 - 2) Perspectiva de Precios de Transferencia (funciones, riesgos y activos)
 - 3) Nexos entre gastos y actividad sustancial 

- Adhesión de Uruguay al “Convenio Multilateral” (6/2017).
- Compromiso de adoptar estándares mínimo de BEPS (Acciones 5,6,13 y 14).
- Sujeto a revisiones de cumplimiento.
- Foro Global consideró como *eventualmente* nocivo en Uruguay el tratamiento fiscal de los intangibles.

Calificación económica y fuente territorial de las operaciones en materia de software

(A)	DESARROLLO NO REGISTRADO POR EL DESARROLLADOR, INCLUYENDO PERSONALIZACIÓN (GAPS), IMPLEMENTACIÓN EN EL CLIENTE, ACTUALIZACIÓN Y CORRECCIÓN DE VERSIONES, PRUEBAS Y CERTIFICACIÓN DE CALIDAD, Y SERVICIO DE MANTENIMIENTO DEL SOPORTE LÓGICO DESARROLLADOS POR EL PRESTADOR O POR TERCEROS, Y CAPACITACIÓN PARA SOPORTES DESARROLLADOS POR CAPACITADOR O VINCULADA A OTROS SERVICIOS PRESTADOS POR CAPACITADOR SOBRE SOPORTES DESARROLLADOS POR TERCERO
(B)	OTROS SERVICIOS PERSONALES VINCULADOS A SOPORTES LÓGICOS DESARROLLADOS POR EL PRESTADOR O POR TERCEROS: INTEGRACIÓN, SOPORTE TÉCNICO, CORRECTIVO Y EVOLUTIVO, CONVERSIÓN Y MIGRACIÓN DE DATOS, RIESGO INFORMÁTICO, SEGURIDAD, INVESTIGACIÓN, INNOVACIÓN, ANÁLISIS, DISEÑO, CONSTRUCCIÓN, HOMOLOGACIÓN, ADECUACIÓN Y PARAMETRIZACIÓN
(C)	CAPACITACIÓN NO COMPRENDIDA EN (A)

IVA		IMPUESTOS A LA RENTA			
TIPO DE INGRESO	FUENTE TERRITORIAL	TIPO DE RENTA	FUENTE TERRITORIAL	ACTIVABLE PARA DESARROLLADOR /REVENDEDOR? (¿BAJO QUÉ RUBRO?)	CATEGORÍA DE BIEN/GASTO PARA EL ADQUIRENTE
SERVICIO PERSONAL	LUGAR FÍSICO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS (POSIBILIDAD DE EXPORT DE SERVICIOS)	SI EL ACTIVO FIJO ES APORTADO EXCLUSIVAMENTE POR PRESTATARIO: RENTA DE TRABAJO	LUGAR DE DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD	N/A	A GASTO, O ACTIVACIÓN A COSTO DE ADQUISICIÓN COMO BIEN INTANGIBLE (AUNQUE POR REALIDAD ECONÓMICA EN ALGUNOS CASOS – POR EJEMPLO, CUANDO ES DESARROLLADO PARA REVENTA – SERÍA MÁS ADECUADO CALIFICAR COMO BIEN DE CAMBIO, PERO DGI NO ACEPTARÍA ESTA POSTURA, CONS. 4837)
		OTROS CASOS: RENTA EMPRESARIAL	LUGAR DE RADICACIÓN DE LOS FACTORES DE PRODUCCIÓN		

Calificación económica y fuente territorial de las operaciones en materia de software

(D)		CESIÓN PARCIAL DE DERECHOS DE USO (RENTA DERIVADA DE LA EXPLOTACIÓN DE “ACTIVO”)			
IVA		IMPUESTOS A LA RENTA			
TIPO DE INGRESO	FUENTE TERRITORIAL	TIPO DE RENTA	FUENTE TERRITORIAL	ACTIVABLE PARA DESARROLLADOR/RE VENDEDOR? (¿BAJO QUÉ RUBRO?)	CATEGORÍA DE BIEN/GASTO PARA EL ADQUIRENTE
SERVICIO NO PERSONAL	LUGAR DE APROVECHAMIENTO ECONÓMICO (POSIBILIDAD DE EXPORT DE SERVICIOS)	RENTA PASIVA: RENDIMIENTO CAPITAL MOBILIARIO	LUGAR APROVECHAMIENTO ECONÓMICO	ART. 94 DEL DEC. 150/007 ARTÍCULO 247 DE LA LEY 19.637: ACTIVO NIC 38: I & D	A GASTO, O ACTIVACIÓN A COSTO DE ADQUISICIÓN COMO BIEN INTANGIBLE (AUNQUE POR REALIDAD ECONÓMICA EN ALGUNOS CASOS – POR EJEMPLO, CUANDO LA LICENCIA ES ADQUIRIDA PARA REVENTA – SERÍA MÁS ADECUADO CALIFICAR COMO BIEN DE CAMBIO, PERO DGI NO ACEPTARÍA ESTA POSTURA, CONS. 4837)
		RENTA ACTIVA: RENTA EMPRESARIAL	LUGAR DE RADICACIÓN DE LOS FACTORES DE PRODUCCIÓN (INCLUYENDO, A NUESTRO JUICIO, CONSIDERACIÓN DEL LUGAR DE APROVECHAMIENTO ECONÓMICO)		

(E)		CESIÓN TOTAL DE DERECHOS DE USO (VENTA IN TOTUM) (RENTA DERIVADA DE LA EXPLOTACIÓN DE “ACTIVO”)			
IVA		IMPUESTOS A LA RENTA			
TIPO DE INGRESO	FUENTE TERRITORIAL	TIPO DE RENTA	FUENTE TERRITORIAL	ACTIVABLE PARA DESARROLLADO R/REVENDEDOR? (¿BAJO QUÉ RUBRO?)	CATEGORÍA DE BIEN/GASTO PARA EL ADQUIRENTE
CIRCULACIÓN DE BIEN (INTANGIBLE) (CFE CONSULTA DGI N° 3879)	LUGAR DONDE EL BENEFICIARIO TOMA DISPONIBILIDAD DEL INTANGIBLE	SI NO HAY HABITUALIDAD: INCREMENTO PATRIMONIAL (POR ENAJENACIÓN DE BIEN INCORPORAL)	LUGAR DESDE DONDE SE CONCIERTA LA OPERACIÓN DE VENTA EN FORMA SIMÉTRICA A LA VENTA DE BIENES TANGIBLES	ART. 94 DEL DEC. 150/007 ARTÍCULO 247 DE LA LEY 19.637: ACTIVO NIC 38: I & D	A GASTO, O ACTIVACIÓN A COSTO DE ADQUISICIÓN COMO BIEN INTANGIBLE (AUNQUE POR REALIDAD ECONÓMICA EN ALGUNOS CASOS – POR EJEMPLO, CUANDO LA LICENCIA ES ADQUIRIDA PARA REVENTA – SERÍA MÁS ADECUADO CALIFICAR COMO BIEN DE CAMBIO, PERO DGI NO ACEPTA ESTA POSTURA, CONS. 4837)
	(EN CASO DE VENTA AL EXTERIOR: EXPORT DE BIEN INCORPORAL)	SI HAY HABITUALIDAD: RENTA EMPRESARIAL	LUGAR DE RADICACIÓN DE LOS FACTORES DE PRODUCCIÓN RELEVANTES (SIMÉTRICAMENTE CON LA VENTA DE BIENES TANGIBLES, EL LUGAR DE DESTINO NO INCIDIRÍA EN ESTA PONDERACIÓN)		

(F)	SERVICIOS NO PERSONALES VINCULADOS AL SW (HOSTING, CALL CENTER, TERCERIZACIÓN DE PROCESOS DE NEGOCIOS, COMERCIALIZACIÓN)
------------	---

IVA		IMPUESTOS A LA RENTA			
TIPO DE INGRESO	FUENTE TERRITORIAL	TIPO DE RENTA	FUENTE TERRITORIAL	ACTIVABLE PARA DESARROLLADOR/REVENDEDOR? (¿BAJO QUÉ RUBRO?)	CATEGORÍA DE BIEN/GASTO PARA EL ADQUIRENTE
SERVICIO NO PERSONAL	COMBINACIÓN DE CRITERIOS (EVENTUALMENTE CONVENCIONALES) APLICABLES A LOS FACTORES FÍSICOS Y TRABAJOS APLICADOS (POSIBILIDAD DE EXPORT DE SERVICIOS)	RENTA DE COMBINACIÓN DE CAPITAL Y TRABAJO	LUGAR DE RADICACIÓN DE LOS FACTORES DE PRODUCCIÓN	N/A	A GASTO, O ACTIVACIÓN A COSTO DE ADQUISICIÓN COMO BIEN INTANGIBLE

Tratamiento de rentas obtenidas por desarrollo desde el país de actividades vinculadas al software

ACTIVIDAD	IRAE (EN CASO DE CORRESPONDER U OPCIÓN) (1)	IRPF (EN CASO DE CORRESPONDER)
(A)	EXONERADAS 100% BAJO CONDICIÓN DE “SERVICIOS” SIEMPRE QUE SE TRATE DE SOC COMERCIALES (LEY 16.060), ASOCIACIONES AGRARIAS, SOC AGRARIAS, SOC CIVILES CON OBJETO AGRARIO, EP, EA Y SD COMERCIALES, FONDOS DE INVERSIÓN CERRADOS DE CRÉDITO, FIDEICOMISOS (CON EXCEPCIÓN DE LOS DE GARANTÍA) Y SOC DE HECHO Y CIVILES SALVO QUE ESTÉN INTEGRADAS EXCLUSIVAMENTE POR PF RESIDENTES O QUE PERCIBAN ÚNICAMENTE RENTAS PURAS DE CAPITAL INTEGRADAS EXCLUSIVAMENTE POR PF RESIDENTES Y ENTIDADES NO RESIDENTES.	EXONERADAS 100% SIEMPRE QUE LOS SERVICIOS PRESTADOS <u>SEAN APROVECHADOS ÍNTEGRAMENTE EN EL EXTERIOR</u> ; LA PORCIÓN NO EXONERADA SE ENCUENTRA GRAVADA BAJO RÉGIMEN GENERAL
(B)	EN CASO CONTRARIO GRAVADAS 100% BAJO RÉGIMEN GENERAL (EN ALGUNOS CASOS PODRÍAN TRIBUTAR BAJO RÉGIMEN FICTO)	ÍDEM (A) BAJO CATEGORÍA “OTROS SERVICIOS” MENCIONADA EN DEC. 148/007?
(C)	GRAVADAS BAJO RÉGIMEN GENERAL (EN ALGUNOS CASOS PODRÍAN TRIBUTAR BAJO RÉGIMEN FICTO)	ÍDEM (A)
(D)	EXONERADAS TOTAL O PARCIALMENTE BAJO CONDICIÓN DE “ACTIVOS” SIEMPRE QUE SE TRATE DE MISMAS ENTIDADES QUE CASO (A). POR RENTAS NO EXONERADAS DEBEN TRIBUTAR EL IRAE BAJO RÉGIMEN GENERAL (EN ALGUNOS CASOS PODRÍAN TRIBUTAR BAJO RÉGIMEN FICTO)	
(E)		
(F)	ÍDEM (C)	

(1): los adquirentes locales deben aplicar “regla candado”

- El principio de la fuente.
- Países exportadores de capital- Principio de residencia.
- Identificar y localizar los factores productores de la renta serán aspectos trascendentes.
- Aplicabilidad del concepto de renta internacional.

- Distinción entre rentas provenientes de actividades desarrolladas y rentas provenientes de bienes situados y derechos utilizados.
- No hay linealidad en la categorización de la fuente en relación al software (parcialmente desarrollo del intelecto y parcialmente explotación comercial).
- Fuente de la renta del software y Ley N° 19.637