



Reventa de licencia de software a clientes del exterior - Consulta DGI 6.209

Reventa de software desarrollado en el exterior y servicios adicionales a clientes del exterior

Consulta DGI N° 6.209

Una sociedad anónima ha contratado un centro de desarrollo de software en la República Argentina para crear programas y páginas web especiales para agencias de viajes.

Es intención de dicha sociedad ofrecer los mencionados desarrollos a clientes del exterior bajo la siguiente modalidad. En algunos casos se adquieren licencias de software de una empresa extranjera las cuales se facturan a la consultante. Este software adicional puede incorporarse al original o venderse como un producto separado, el cual se parametriza y se pone a punto en el cliente para dejarlo pronto para su uso. Asimismo se capacita al personal del cliente en su propia sede. Al cliente se le factura la licencia y los servicios adicionales.

La facturación que recibe la empresa uruguaya comprende licencias y mantenimiento por cierto plazo. El término mantenimiento comprende las actualizaciones que se hagan sobre el software licenciado en el período indicado, y si fuera necesario dar respuesta a alguna consulta puntual que sea requerida.

Todos los clientes son del exterior, por lo que en Uruguay solamente existe un mínimo servicio administrativo de facturación, contabilidad y liquidaciones fiscales brindado por un tercero local.

Adelanta opinión indicando que la operativa descripta se aparta de las últimas normativas en materia de exoneración en sede de Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) para clientes locales, pero dada la extraterritorialidad de la misma, se considera que se puede aplicar el tratamiento debido a que se trata de rentas de fuente extranjera no alcanzadas por dicho impuesto.

Se consulta sobre la posible aplicación de la Resolución DGI N° 51/1997 de 19.03.997 para la reventa de la licencia del software, considerando que los servicios adicionales generarían renta de fuente extranjera. En relación a la posible renta de fuente uruguaya se remiten a la Sentencia N° 969/010 del TCA, que entiende que la actividad del servicio administrativo local no sería fuente generadora de rentas.

Adicionalmente se solicita que se confirme que las operaciones mencionadas no estarían gravadas por Impuesto al Valor Agregado (IVA) al ser brindadas en el exterior. Asimismo se requiere indicar cuál sería la situación de la consultante en relación a la obligación de la facturación electrónica, si se encontraría incluida en la citada obligación por la cifra de facturación o se mantendría dentro del régimen opcional de exportación de servicios.

Respuesta



El artículo 161 bis del Decreto N° 150/007 de 26.04.007 establece que estarán exoneradas del IRAE las rentas derivadas de la actividad de producción de soportes lógicos y servicios vinculados a que refiere el literal S) del artículo 52° del Título 4 del T.O. 1996, bajo ciertas condiciones las cuales se encuentran establecidas en los literales i) e ii) del citado artículo.

Conforme surge de la operativa descripta por la consultante, la misma no cumple con las condiciones establecidas en los referidos literales por lo que no le es aplicable la exoneración allí establecida, en la medida que no se cumple el requisito que se desarrolle en Uruguay.

Ahora bien, en cuanto a la adquisición de la licencia del software a un no residente para su posterior reventa a clientes del exterior, esta Administración ya se ha expedido en Consulta N° 4.633 de 20.03.007 (Bol. N° 406), la cual se transcribe parcialmente:

"Cabe señalar que la Resolución DGI N° 51/997 de 19.03.997 no es de aplicación en el caso consultado. En efecto dicha Resolución fue prevista para la compra venta de mercaderías y servicios que luego de comercializados agotaban la fuente productora de rentas, o sea que no seguían en condiciones de continuar produciendo rentas en cabeza del revendedor.

En el caso que nos ocupa, se trata de un intangible que se podrá comercializar reiteradas veces, quedando, luego de cada operación, la fuente productora de la renta habilitada para seguir generando rentas, por lo que no resulta posible aplicar la mencionada Resolución.

.....

El contribuyente deberá determinar la renta neta real atribuible de fuente uruguaya, en función de los factores productivos utilizados, mediante la aplicación de algún procedimiento técnico adecuado, el que desde luego, estará sujeto al control previo o posterior de la Administración (Consulta 3.410, Bol. 252)."

En cuanto al IVA los ingresos provenientes de la reventa de la licencia no se encuentran alcanzados por el mencionado impuesto, dado que se trata de una operación extraterritorial.

En referencia a los servicios adicionales, los mismos no se encuentran alcanzados ni por IRAE ni por IVA en la medida que los mismos son prestados en el exterior.

Por otra parte, respecto a la facturación electrónica, el inciso tercero del numeral 1° de la Resolución DGI N° 3.012/2015 de 30.07.015 establece:

"Los sujetos pasivos de impuestos administrados por la Dirección General Impositiva, cuyas ventas superen las 305.000 U.I. (trescientas cinco mil Unidades Indexadas) en los ejercicios económicos cuyo cierre se produzca a partir del 1° de enero de 2019, dispondrán de 180 días desde el referido cierre para postularse al régimen de documentación fiscal electrónica reglamentado por el Decreto N° 36/012 de 8 de febrero de 2012".

No obstante, el numeral 9° de la Resolución DGI N° 10.403/2018 de 28.11.018 establece:

"Las entidades que comiencen a desarrollar actividades que cumplan con el alcance objetivo y subjetivo de las exoneraciones dispuestas por el artículo 161 bis del Decreto N° 150/007 de 26 de abril de 2007, dispondrán de 90 días desde el inicio de tales actividades, para postularse al régimen de comprobantes fiscales electrónicos".



Conforme a lo expuesto, se desprende que el término de 90 días comprende a todas aquellas actividades mencionadas en el artículo 161 bis del Decreto N° 150/007 que sean realizadas por los sujetos allí citados, aún cuando tales actividades no se encuentren exoneradas, como es el caso en consulta.

20/06/019 - El Sub Director General de la DGI, acorde.