



Herramientas estratégicas para la
exportación de Software:

- Aspectos Impositivos y
Legales

UADE

Abril de 2019

Agenda



Tratamiento Impositivo de las Exportaciones



Aspectos legales de las Exportaciones



Aspectos cambiarios



Ley Pyme



Tratamiento impositivo

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuestos generales

- Impuesto a las Ganancias
- Impuesto al Valor Agregado
- Derechos de exportación de servicios
- Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancario
- Impuesto sobre los Ingresos Brutos
- Impuesto de Sellos

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto a las Ganancias

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Residentes en Argentina



Renta Mundial

(Fuente Argentina + Fuente extranjera)



Autodeterminación y pago
del Impuesto mediante DJ

Residentes en el Exterior



Renta de Fuente Argentina



Retención del impuesto en
oportunidad del pago

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Residentes en Argentina



ALÍCUOTA SOCIEDADES DE CAPITAL	
2018-2019	2020 y siguientes
30%	25%

DIVIDENDOS Y UTILIDADES ASIMILABLES (PARA ACCIONISTA)	
2018-2019	2020 y siguientes
7%	13%

Residentes en el Exterior



Presunciones fijas de ganancia neta sujeta a impuesto (en general no admiten prueba en contrario)

Alícuota: 35%

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Clasificación de las Ganancias Según su Fuente de Origen

Fuente Argentina

Provenientes de:

- **Bienes situados, ubicados o utilizados económicamente en Argentina**
- **Realización de actos o actividades en Argentina.**
- **Exportaciones de bienes al exterior**

Fuente extranjera

Provenientes de:

- **Bienes situados, ubicados o utilizados económicamente en el exterior**
- **Realización de actos o actividades en el exterior**
- **Importaciones de bienes desde el exterior**

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Métodos para evitar la doble imposición

Cómputo crédito por pago de impuestos en el exterior



Sólo contra impuesto generado por rentas de fuentes extranjeras

Convenios internacionales para evitar la doble imposición



Entre otros mecanismos, pueden disponer:

- **Cómputo de crédito por pago de impuestos en el exterior**
- **Alícuotas reducidas**
- **Imputación especial de las rentas entre los países firmantes**

Crédito por Impuestos Pagados en el Exterior

Requisitos legales para que se admita su cómputo:

- Deben ser gravámenes *nacionales y análogos*, originados en renta neta de fuente extranjera (son los que gravan las ganancias de fuente extranjera, en tanto graven la renta neta)
- Tope legal para su cómputo: el incremento del impuesto originado por la incorporación de las ganancias de fuente extranjera
- Deben estar *efectivamente pagados*

Convenios para evitar la Doble Imposición. Regalías

Argentina	12,25%	3,5%	28%/31,5%	21%/31,5%	17,5%/31,5%	
País	Derechos de autor	Derecho uso noticias	Marcas Patentes Know-how	Asistencia técnica	Demás casos	Método para evitar la doble imposición (Exención/Crédito)
Alemania	15%		15%			Alemania: E y C / Argentina: C
Francia	18%	18%	18%	18%		Francia: E / Argentina: C
Brasil	10%/15%		10%/15%	10%/15%		Brasil: C / Argentina: C
Chile	10%	3%	10%	10%	15%	C
México	10%	10%	10%	10%	15%	C
Bolivia	LIG		LIG	LIG		E
Italia	10%		18 %	18%		Italia: E y C / Argentina: C

Convenios para evitar la Doble Imposición. Regalías

Argentina	12,25%	3,5%	28%/31,5%	21%/31,5%	17,5%/31,5%	
País	Derechos de autor	Derecho uso noticias	Marcas Patentes Know-how	Asistencia técnica	Demás casos	Método para evitar la doble imposición (Exención/Crédito)
Australia	5%	3%	10%	10%	15%	C
Bélgica	5%	3%	10%	10%	15%	B: E y C Arg: C
Canadá	5%	3%	10%	10%	15%	C
Dinamarca	5%	3%	10%	10%	15%	C
España	5%	3%	10%	10%	15%	C
Finlandia	5%	3%	10%	10 %	15%	C
Holanda	5%	3%	10%	10%	15%	H: E y C Arg.: C
Noruega	5%	3%	10%	10%	15%	C
Suecia	5%	3%	10%	10%	15%	C
Suiza	5%	3%	10%	10%	15%	S: E - Arg.: C
UK	5%	3%	10%	10%	15%	C
Rusia			15%	15%	15%	C

Exportación de Software. Un caso en concreto

Ganancias. Software. Contrato de licencia y utilización. Empresa del exterior. Pagos. Dict 68/2011

I. La renta proveniente en razón del pago de una licencia de uso de un software suscripto con una firma del exterior (...) configuran rentas de fuente argentina en razón de que las mismas derivan del ejercicio de la actividad empresarial que es desarrollada íntegramente en el país.

II. Si la legislación del país en el cual reside el cliente prestatario de los servicios prevé que los pagos en cuestión efectuados a la firma local constituyen rentas cuya fuente se encuentra ubicada en su jurisdicción, sometiéndolas a imposición mediante la retención de un tributo análogo al impuesto a las ganancias, éste no resulta computable como pago a cuenta para el prestador argentino constituyéndose así en un mayor costo para el prestador argentino.

Recapitulando

- Prever que las ganancias originadas en operaciones de exportación pueden sufrir retenciones.
- Analizar si se cumplen los requisitos para su cómputo como crédito de impuestos.
- Determinar las retenciones sufridas que son o pueden transformarse en costo
- Considerar la posibilidad de reducción de retención en la fuente a través de la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto al Valor Agregado

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto al Valor Agregado

Objeto del Impuesto

- Venta de cosas muebles situadas en el país
- Obras, locaciones y prest. de servicios realizadas en el país
- Importaciones definitivas de cosas muebles
- Importaciones de servicios por Responsables Inscriptos
- **Servicios digitales prestados por un sujeto del exterior a Consumidores Finales, con utilización en el país. (Ley 27.430)**
- Alícuota General : 21%
- Mecánica: sustracción de débitos y créditos

IMPORTACION DE SERVICIOS

Servicios realizados en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean responsables inscriptos

EXPORTACION DE SERVICIOS

Servicios realizados en el país cuya utilización o explotación económica se lleva a cabo en el exterior

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto al Valor Agregado

Argentina ha adoptado el criterio de imposición “País de Destino” que implica:

- No se grava en el país exportador (no se exportan impuestos)
- Se reconoce potestad tributaria al país comprador
- Los bienes y servicios son gravados donde se utilizan

En suma: *liberar de impuestos a las exportaciones y gravar las importaciones*

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto al Valor Agregado

- La neutralidad es perfeccionada a través de:
 - Gravar los bienes y servicios importados: El IVA ingresado por el comprador / prestatario no es costo; constituye crédito fiscal.
 - No gravar las exportaciones de bienes y servicios: no se calcula el débito fiscal sobre el valor de venta de las exportaciones
 - Permitir el recupero de los créditos fiscales ya pagados vinculados con las exportaciones a través de la acreditación, devolución o transferencia

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto al Valor Agregado

¿Qué se entiende por servicio utilizado económicamente en el exterior? Art. 1 LIVA

UTILIZACIÓN ECONÓMICA – Ley 27.430

Se considera que existe utilización o explotación efectiva en la jurisdicción en que se verifique la utilización inmediata o el primer acto de disposición del servicio por parte del prestatario aun cuando, de corresponder, este último lo destine para su consumo.

Recapitulando

- Para determinar la efectiva utilización económica resultaría necesario considerar el lugar de aplicación inmediata, y no los efectos potenciales o remotos de los servicios exportados, máxime cuando, de acuerdo con las disposiciones vigentes, un servicio que se presta a un sujeto del exterior, que lo integra a otro servicio que luego ese sujeto del exterior exporta a nuestro país, se encuentra gravado por calificar como una importación de servicios.
- Es oportuno recordar que la doctrina, en general, interpreta que un servicio prestado se considera utilizado en el lugar donde quien lo reciba, lo aplique a su actividad. El servicio es aplicado donde se realice, obtenga u origine el potencial beneficio del prestatario.

Recapitulando

Elementos esenciales para el negocio y definir si existe exportación:

- el lugar de realización de la prestación,
- la individualización del prestatario interviniente en la operación
- su consecuente ubicación real en el desarrollo de sus propios negocios y
- el objeto que persigue la transacción a los fines del prestatario para determinar el lugar de explotación o utilización del servicio.

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Derechos de exportación

Derechos de exportación

- Ley 27.467 – Ley de Presupuesto 2019 – B.O.: 04/12/2019

Se modifica Art. 10 Código Aduanero – Definición de “Mercadería”

- Se incorpora a *“Las prestaciones de servicios realizadas en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior”*. Art. 10 ap. 2 inc b. punto c) C.A.

- Decreto 1.201/2018 – B.O.: 02/01/2019

Se establece un derecho de exportación del 12% a las exportaciones de servicios contenidas en el inciso c) del apartado 2 del artículo 10 del C.A.

- No puede superar los \$4 por dólar exportado.
- Hasta el 31/12/2020

Derechos de exportación

- Base de cálculo: Facturas E electrónicas emitidas. Punto de venta exclusivo.
- AFIP realiza preliquidación. Contribuyente conforma o no la DJ.
- Fecha de pago: hasta el 15° día hábil del mes inmediato posterior.
- MiPymes: Mínimo no imponible USD 600.000 anuales – se paga por el excedente.
- Exportadores que en 2018 exportaron por menos de USD 2 millones: plazo de espera de 45 días corridos desde el vencimiento de la DJ para realizar el pago (sin intereses resarcitorios).

Derechos de exportación - controversias

- ¿Derechos de Autor y de Propiedad Intelectual alcanzados?

ARTICULO 10. – Código Aduanero

1. A los fines de este Código es mercadería todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado.
2. Se consideran igualmente — a los fines de este Código — como si se tratara de mercadería:
 - a) las locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el exterior, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, excluido todo servicio que no se suministre en condiciones comerciales ni en competencia con uno o varios proveedores de servicios;
 - b) los derechos de autor y derechos de propiedad intelectual.
 - c) *Las prestaciones de servicios realizadas en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior.*

Derechos de exportación - controversias

- Servicios considerados “mercadería” para fines aduaneros:
 - . Implicancias en: Ingresos Brutos
Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto sobre los Ingresos Brutos

IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

- Acumulativo o en cascada □ traslación económica a todas las etapas
- Sujetos que desarrollen una actividad en forma habitual y a título oneroso, dentro de la jurisdicción.
- Aplica en los 24 estados provinciales.
- Alícuota promedio 4% (0% a 15%)
- Monto imponible = ingreso bruto neto de descuentos y bonificaciones e incobrables.
- Actividad en varias jurisdicciones □ Asignación según Convenio Multilateral
- Exportaciones:
 - Bienes = exento / no gravado.
 - Servicios = gravado en algunas jurisdicciones (CABA y PBA Exento).

Consenso Fiscal Nación-Provincias 16/11/2017:

Compromiso de desgravar las exportaciones de servicios

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuentas Bancarias

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

IMPUESTO SOBRE LOS DÉBITOS Y CRÉDITOS BANCARIOS

Objeto del Impuesto

- Débitos y créditos en cuentas abiertas en entidades financieras Ley 21.526.

Alícuota General 6‰ (créditos y débitos)

Crédito de impuesto (Ganancias, IGMP)

Sumas acreditadas: 33% del total de montos retenidos

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

IMPUESTO SOBRE LOS DÉBITOS Y CRÉDITOS BANCARIOS

Están exentos los débitos y créditos correspondientes a:

- **Los créditos en cuenta corriente originados en la acreditación que cancele el producido de exportación.**

Se entiende por exportación, las exportaciones de bienes, no alcanzando la exención a las exportaciones de servicios.

Considerando el ingreso de divisas en los casos de prestaciones de servicios a no residentes, la acreditación en la entidad financiera local generará la aplicación del impuesto.

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

Impuesto de Sellos

IMPUESTO DE SELLOS

□ Hecho imponible del tributo

Instrumentos públicos o privados

□ Definición de instrumento

Escritura, papel o documento que revista los caracteres exteriores de un título jurídico mediante el cual puedan ser exigidas las obligaciones que las partes tuvieron en miras al momento de vincularse jurídicamente, sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen las partes

Aspectos Impositivos de las Exportaciones de Servicios

IMPUESTO DE SELLOS

C.A.B.A. - Pcia. de Bs. As. - Santa Fe eximen:

Contratos de compraventa, permuta o locación de cosas, obras o servicios que formalicen operaciones de exportación, con importadores co-contratantes domiciliados en el exterior, así como las cesiones que de dichos contratos realicen los exportadores entre sí.

Consenso Fiscal Nación-Provincias 16/11/2017:

**Eliminación progresiva del Impuesto de Sellos para 2022
(excepto para transferencias de inmuebles y automóviles y para
actividades hidrocarburíferas)**



Aspectos Legales

Aspectos Legales

Principio de la Autonomía de la voluntad de las partes

Art: 2651 CCyC:

“Los contratos se rigen por el derecho elegido por las partes en cuanto a su validez intrínseca, naturaleza, efectos, derechos y obligaciones”.

Las partes pueden establecer libremente las características de la prestación del servicio, precios, plazos y formas de pago, lugar, fecha y plazo de la prestación de servicios

Aspectos Legales

Fijación del precio en moneda extranjera

Art: 756 CCyC:

“Si por el acto por el que se ha constituido la obligación, se estipuló dar moneda que no sea de curso legal en la República, la obligación debe considerarse como de dar cantidades de cosas y el deudor puede liberarse dando el equivalente en moneda de curso legal”.

El deudor puede liberarse pagando en moneda local

Aspectos Legales

Elección de foro competente

Art: 2605 CCyC:

“En materia patrimonial e internacional, las partes están facultadas para prorrogar jurisdicción en jueces o árbitros fuera de la República”.

- La "derogación" de la jurisdicción argentina por voluntad de las partes está vetada para las relaciones jurídicas puramente internas.

Se puede fijar un derecho aplicable y la jurisdicción de un tribunal arbitral o judicial extranjero

Las sentencias arbitrales y judiciales extranjeras deben generalmente cumplir con un proceso de reconocimiento de sentencia extranjera para poder ser ejecutados en Argentina.



Aspectos Cambiarior

COMUNICACION BCRA: “A” 6244

- **Ingresos por exportaciones de servicios cobrados en el exterior:** **SE ELIMINARON LAS RESTRICCIONES** relativas a la liquidación y repatriación de divisas obtenidas por exportaciones de servicios.
- Se puede instruir a la Entidad Bancaria a que acredite los fondos directamente a una cuenta en moneda extranjera previamente abierta. **NO HAY OBLIGACION DE LIQUIDAR LAS DIVISAS Y CONVERTIRLAS A PESOS ARGENTINOS.**
- **Operaciones de Cambio:** Deben ser autorizadas por BCRA. Intervienen entidades financieras autorizadas por BCRA.
- **Tipo de Cambio:** pactado entre las partes. En la práctica, es el TC vendedor de los bancos. En general se utiliza al BNA como referencia.
- **Sanciones:** Régimen Penal Cambiario



Ley Pyme

Ley Pyme 27.264

CATEGORÍA	ACTIVIDAD				
	Construcción	Servicios	Comercio	Industria y minería	Agropecuario
Micro	\$ 7.400.000	\$ 5.800.000	\$ 19.800.000	\$ 16.800.000	\$ 4.800.000
Pequeña	\$ 47.300.000	\$ 34.600.000	\$ 119.200.000	\$ 102.200.000	\$ 30.000.000
Mediana tramo 1	\$ 378.900.000	\$ 289.000.000	\$ 1.001.800.000	\$ 829.900.000	\$ 228.900.000
Mediana tramo 2	\$ 568.300.000	\$ 412.800.000	\$ 1.431.200.000	\$ 1.212.800.000	\$ 363.100.000

- Para el cálculo:
 - Se toma promedio de últimos 3 balances cerrados
 - Se computan sólo el 25% de las exportaciones
- No califican como Pyme:
 - Entidades Financieras, Servicios Inmobiliarios, Juegos de Azar y Apuestas
 - Empresas vinculadas con otras empresas nacionales o extranjeras que no califican como Pyme

Ley Pyme 27.264

Personal Ocupado

Tramo	Actividad				
	Construccion	Servicios	Comercio	Industria y Minería	Agropecuario
Micro	12	7	7	15	5
Pequeña	45	30	35	60	10
Mediana Tramo 1	200	165	125	235	50
Mediano Tramo 2	590	535	345	655	215

- Para el cálculo:
 - Se toma promedio de últimos 3 balances cerrados
 - Se computan sólo el 25% de las exportaciones
- No califican como Pyme:
 - Entidades Financieras, Servicios Inmobiliarios, Juegos de Azar y Apuestas
 - Empresas vinculadas con otras empresas nacionales o extranjeras que no califican como Pyme

Ley Pyme 27.264

- **Requisito indispensable:**

INSCRIPCIÓN COMO PYME para poder gozar de los beneficios

¿Cómo se hace?:

- mediante clave fiscal en la página de AFIP.
- Utilizar servicio de la SEPyME desarrollado para tal fin.
- Completar datos.
- La SEPyME responde la procedencia o no de la solicitud.

Ley Pyme 27.264

- Beneficios fiscales de la ley:

- IGMP: no se les aplica desde 01/01/2017
- IDCB: **Micro y Pequeñas**: pueden computar el 100% como pago a cuenta en el Impuesto a las Ganancias. **Empresas industriales tramo 1**: pueden computar el 50%.
- IVA: **Micro y Pequeñas**: pueden ingresar el saldo de sus DJ en la fecha de vencimiento correspondiente al segundo mes inmediato siguiente al vencimiento original. **Presentación sigue mensual.**
- Fomento de inversiones productivas: se puede computar como pago a cuenta en el Impuesto a las Ganancias hasta el 10% de inversión en bienes de capital u obras de infraestructura (tope 2% fact. anual). Los créditos fiscales de IVA acumulados por la inversión se pueden transformar en un Bono para cancelar otras obligaciones



Contacto:

Franco Basile
Gerente Tax&Legal
fbasile@kpmg.com.ar
(011) 4316 - 5740

Grac