

CURSO DE ESPECIALIZACIÓN “DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN”

MONOGRAFÍA

Tema

*“Necesidad de la identificación del software
para efectos tributarios.”*

Elaborado por:

Nelson Edwin Torrez Aliaga

JULIO DE 2005

INDICE

1	INTRODUCCIÓN.....	3
1.1	Formulación del problema.....	3
1.2	Justificación del problema.....	4
1.3	Objetivos de la investigación.....	5
2	DESARROLLO	6
2.1	Metodología de investigación.....	6
3	MARCO REFERENCIAL Y TEÓRICO.....	7
3.1	Marco de referencia informático	7
3.2	Marco de referencia contable.....	11
4	CONCLUSIONES.....	13
5	BIBLIOGRAFIA	15
6	OTRAS FUENTES DE INFORMACIÓN	15

Necesidad de la identificación del software para efectos tributarios.

I INTRODUCCIÓN.

La normativa tributaria abarca diversos campos de la economía como ser el comercio, los hidrocarburos, telecomunicaciones y otros, que son sectores claramente distinguibles y reglamentados, pero existen ámbitos dentro de la norma tributaria que merecen ser ampliados, de esta forma uniformar criterios entre la administración tributaria y el contribuyente.

El caso que desarrollaremos en este trabajo de investigación, es el referido a la aplicabilidad del Decreto Supremo 24051 y su Resolución Administrativa No. 05-0041-99, que hace referencia al tratamiento tributario de la adquisición de servicios y bienes sin facturas. En el presente trabajo de investigación tomaremos particularmente en cuenta este aspecto con relación a la adquisición del software, ya que este presenta diversidad de tipologías con características importantes al momento de la aplicabilidad de las disposiciones tributarias.

1.1 Formulación del problema

Cuando se efectúa la adquisición de un software sin la respectiva factura debemos aplicar lo dispuesto en el D.S. 24051 y su R.A. 05-0041-99 en la cual se determina que "si el comprador, por sus adquisiciones de bienes o servicios, no pudiere obtener el respaldo documentario señalado en el numeral 11 de la resolución 05-0041-99, deberá respaldar dichas adquisiciones de acuerdo al siguiente procedimiento:

- a) Cuando se acrediten o efectúen pagos, por prestaciones de servicios, a personas naturales que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente, se deberá retener sin lugar a deducción alguna la tasa del

25% del impuesto a las utilidades, presumiendo una utilidad del 50% del ingreso bruto; es decir, se deberá retener el 12.5% (25% del 50%) y la alícuota del impuesto a las Transacciones (3%) sobre el importe total pagado; tratándose de la compra de bienes, a los mencionados sujetos pasivos, deberá retenerse la tasa del 25% del impuesto a las utilidades, presumiendo una utilidad del 20% del ingreso bruto; es decir; se deberá retener el 5% (25% del 20%) más el 3% del impuesto a las transacciones sobre el importe total pagado.”

En la mayor parte de las adquisiciones es fácil definir si es bien o un servicio, pero en el caso del software este presenta algunas particularidades que hacen que no sea tan clara su determinación.

Entre las particularidades que presenta el software tenemos que es intangible, posee características diversas para su uso. Estas particularidades y características hacen del software un elemento comercial de singular aplicación de la normativa tributaria, La cual dificulta al contribuyente en el cumplimiento de las mismas.

Al existir esta falta de normativa que ayude al contribuyente en la determinación de la adquisición del software como bien o servicio, el contribuyente podría tener diversos argumentos para poder considerar como un bien o un servicio, lo propio podría suceder con la administración tributaria al momento de una fiscalización, lo que no garantiza que ambos coincidan y se generen contingencias tributaria.

1.2 Justificación del problema

Al existir la posibilidad de tener divergencias en los criterios para definir una adquisición, es muy probable que se tengan contingencias tributarias, las

ales deberán tener un referente establecido para uniformar los criterios de adopción de la norma.

Por lo expuesto anteriormente vemos la necesidad de aclarar y dar criterios para la aplicabilidad de la legislación tributaria, con relación a la diversidad de software que se puede adquirir.

1.3 Objetivos de la investigación

El objetivo del presente trabajo de investigación es dar un marco de referencia para definir que tipo de software puede ser considerado como bien o servicio para la aplicabilidad del D.S. 24051 y su R.A. 05-0041-99 en los cuales se determina un tratamiento específico en la compra de bienes o servicios sin factura.

DESARROLLO

Para el desarrollo del presente trabajo de investigación definiremos la metodología a utilizar y determinaremos un marco conceptual, los cuales nos ayudaran a definir y llegar a la respuesta que busca el presente trabajo de investigación.

2.1 Metodología de investigación

La investigación desarrollada es de tipo exploratoria - descriptiva. Es exploratoria debido a que dentro del aspecto tributario no cuenta con información específica sobre la comercialización del software, por lo que no se tiene antecedentes en un modelo teórico ni práctico

Por otra parte, la investigación es de tipo descriptivo, ya que al momento de desarrollar los objetivos de la misma, se identificaron elementos y características que permitieron describir los aspectos referentes a la determinación de los tipos de software con relación a la aplicabilidad de la legislación tributaria.

El diseño de la investigación es de campo y documental.

Es de campo, ya que la información obtenida sobre el software y reconocimiento como bien o servicio, es a través de los instrumentos de recolección, fue utilizada tal como se la obtuvo.

La investigación también es de tipo documental, con la cual se obtuvo y se analizó la información de documentos impresos.

Para cumplir con los objetivos planteados y dar respuesta al problema identificado, fue necesario seguir un procedimiento o metodología de síntesis,

ya que se relaciono hechos aparentemente aislados y se formulo una teoría que unifica los diversos conceptos.

3 MARCO REFERENCIAL Y TEÓRICO

Para arribar a nuestro objetivo, debemos tener claramente definido los tipos de software al momento de su comercialización o adquisición, por lo que iniciaremos con el aspecto informático.

3.1 Marco de referencia informático

Efectuaremos a continuación una breve descripción de cada tipo de software mas común en el medio.

Software libre

El software libre es software que viene con autorización para que cualquiera pueda usarlo, copiarlo y distribuirlo, ya sea con o sin modificaciones, gratis o mediante una gratificación. En particular, esto significa que el código fuente debe estar disponible. Este tipo de software también es conocido como software de "fuente abierta".

Cabe aclarar que el software al ser de fuente abierta puede ser modificado o corregido a la presencia de algún error dentro de este. Hecho que se refleja claramente en su licencia ya que estas permiten su ejecución con cualquier propósito, permite la posibilidad de estudiar el programa y adoptarlo a las necesidades del usuario, pudiéndose además redistribuirlo y comercializarlo.

Software de dominio público

El software de dominio público, es software libre que tiene como particularidad la licencia de copyright es decir, es software libre sin derechos de autor. En este caso los autores renuncian a todos los derechos que se les puedan corresponder.

Software protegido con copyleft

El software protegido con copyleft es software libre cuyos términos de distribución no permiten a los redistribuidores agregar ninguna restricción adicional cuando éstos redistribuyen o modifican el software. Esto significa que cada copia del software, aun si ha sido modificado, debe ser software libre.

Software libre no protegido con copyleft.

El software libre no protegido con copyleft viene desde el autor con autorización para redistribuir y modificar así como para añadirle restricciones adicionales.

Si un programa es libre pero no protegido con copyleft, entonces algunas copias o versiones modificadas pueden no ser libres completamente. Una compañía de software puede compilar el programa, con o sin modificaciones, y distribuir el archivo ejecutable como un producto privativo de software.

Software semi-libre

Según la Free Software Foundation (FSF), el software semi-libre es software que posee las libertades del software libre pero solo se puede usar para fines sin ánimo de lucro, por lo cual lo cataloga como software no libre.

Software propietario.

En términos generales el software propietario es software cerrado, donde el dueño del software controla su desarrollo y no divulga sus especificaciones.

El software propietario es el producido principalmente por las grandes empresas, tale como Microsoft y muchas otras. Antes de poder utilizar este tipo de software se debe pagar por el. Cuando se adquiere una licencia de uso de software propietario, normalmente se tiene derecho a utilizarlo en un solo computador y a realizar una copia de respaldo. En este caso la redistribución o copia para otros propósitos no es permitida.

Software Freeware

El software freeware es software que se puede usar, copiar y distribuir libremente pero que no incluye archivos fuentes. Para la FSF el software freeware no es software libre, aunque tampoco lo califica como semi-libre ni propietario. El software freeware se asemeja más al software libre que al software freeware, porque no se debe pagar para adquirirlo o utilizarlo.

Software Shareware

El software tipo shareware es un tipo particular de software propietario, sin embargo por la diferencia en su forma de distribución y por los efectos que su uso ocasiona, puede considerarse como una clase aparte.

El software shareware se caracteriza porque es de libre distribución o copia, de tal forma que se puede usar, contando con el permiso del autor, durante un periodo limitado de tiempo, después de esto se debe pagar para continuar utilizándolo, aunque la obligación es únicamente de tipo moral ya que los autores entregan los programas confiando en la honestidad de los usuarios. Este tipo de software es distribuido por autores individuales y pequeñas empresas que quieren dar a conocer sus productos.

A continuación mostramos una tabla donde se especifican las características mas importantes de cada software.

Tipo de software	Característica principal
Software libre	Se puede copiar, modificar distribuir libremente y debe incluir el archivo fuente.
Software de dominio público	No posee Copyright
Software con copyleft	No se puede agregar ninguna restricción adicional cuando estos redistribuyen o modifican el software.
Software semi-libre	Solo se puede usar para fines sin ánimo de lucro.
Software propietario.	Es software cerrado por lo que no admite su distribución libre ni modificaciones. Antes de poder utilizar este tipo de software se debe pagar por el.
Software Freeware	Se puede usar, copiar, distribuir libremente pero no se incluye archivo fuente.
Software Shareware	Software de demostración y solo se puede utilizar por un tiempo limitado.

Considerado sus características descritas en el cuadro anterior podemos agruparlos en dos grandes grupos con mayor importancia que son el software propietario y el software libre.

Al adquirir un software propietario, se adquiere un programa ejecutable, el cual solo puede ser ejecutado en un número limitado de computadores, determinado en la licencia, en la que se deja en claro que el programa sigue siendo la propiedad de la empresa productora del mismo y que el usuario no esta

facultado a realizar ningún cambio en el, ni tampoco a analizarlo para determinar como realiza sus funciones y un aspecto muy importante el comprador no puede transferir la titularidad de la licencia a un tercero.

En cuanto al software libre este no tiene limitaciones de uso, modificación o mejora y solo exige que se respete los derechos autor de todos los que intervinieron en su desarrollo.

3.2 Marco de referencia contable

Ahora consideraremos la normativa contable la cual nos determinará el tratamiento correcto para adquisiciones de activos¹, lo cual nos dará referencias para la aplicación de la legislación tributaria, con relación a las retenciones por adquisiciones de bienes sin facturas, pudiendo determinar por exclusión el tratamiento de la adquisición de servicios.

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 38, en la que prescribe el tratamiento contable de los activos intangibles. Esta norma exige que las empresas procedan a reconocer un activo intangible si, y sólo si, se cumplan ciertos criterios.

Previa a la descripción de los criterios prescritos por la norma, debemos considerar la definición que presenta la NIC 38 al referirse al activo intangible:

“Activo Intangible: Es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física que se posee para ser utilizado en la producción o suministro relacionadas con la administración de la entidad.

Un activo es todo recurso:

¹ Activo. Según el marco conceptual de las Normas Internacionales De Contabilidad,

- a) *controlado por la empresa como resultado de su sucesos pasados; y*
- b) *del que la empresa puede obtener en el futuro beneficios económicos.*²

La NIC 38 exige que las empresas reconozcan en sus estados financieros el activo intangible (al costo), si y solo si:

- a) es probable que los beneficios económicos futuros, que se han atribuido al mismo, lleguen a la empresa; y
- b) el costo del activo puede ser medido de forma fiable.

Estos criterios exigidos por la norma deber ser considerados tanto para compras efectuadas de terceros, como también en el desarrollo de algún activo de este tipo.

Además la norma determina que este activo debe ser fácilmente identificable y la entidad debe tener la capacidad de controlar los beneficios económicos futuros en derecho de tipo legal que son exigibles ante la justicia.

Además debemos considerar lo que se menciona en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que para determinar la existencia o no de un activo o bien, el derecho de propiedad no es indispensable.

² Normas Internacionales de Información Financiera 2003. Copyright © 2003 Internacional Accounting Standards Comité Foundation. NIC 38 Pág. 12.

4 CONCLUSIONES

En el presente trabajo de investigación se estableció la existencia de una gran variedad de tipos de licencias en el software existente en el mercado, donde se determino dos grandes grupos:

- **Software propietario.** Este tipo de software tiene restricciones establecidas en su licencia y en su generalidad no se puede transferir la titularidad de la licencia, lo cual hace mas clara la aplicación de la legislación, ya que en su generalidad podría ser considerado como un servicio.
- **Software libre.** Este presenta menor cantidad de restricciones en su licencia a diferencia del software propietario, en cuanto a su distinción de bien o servicio debemos considerar la aplicación que se le dará dentro de la entidad que esta adquiriendo, ya que si esta será parte principal de su producción deberá ser considerada como un bien, si esta es parte complementaria o de apoyo de sus operaciones, deberá ser considerada como un servicio.

Por todo lo mencionado y descrito en el presente trabajo de investigación, arribamos a la siguiente conclusión. En la adquisición de software que no presente la factura correspondiente, debemos considerar los siguientes aspectos para determinar el tipo de retención a efectuar:

- 1) Determinar el tipo de software (propietario o libre).
- 2) Restricciones dentro de la licencia.
- 3) El beneficio económico a futuro que pueda llegar a tener dicho software.

Luego de considerar estos aspectos tendremos los siguientes casos:

- 1) El software que se estuviera adquiriendo sea propietario con licencia que permita la transferencia de la titularidad, debemos considerarlo como un bien.
- 2) El software que se estuviera adquiriendo sea propietario con licencia sin la posibilidad de transferencia de la titularidad, deberá ser considerado como un servicio.
- 3) El software que se estuviera adquiriendo sea libre y este genere un beneficio económico directo y claramente identificable, este deberá ser considerado como un bien.
- 4) El software que se estuviera adquiriendo sea libre y este genere un beneficio económico indirecto y/o no sea claramente identificable, este deberá ser considerado como un servicio.

Para tener un mejor panorama de la conclusión que arribamos presentamos el siguiente cuadro:

Tipo de Software	Licencia	Tipo retención
Propietario	Con uso transferible	Bien
Propietario	Con uso intransferible	Servicio

Tipo de software	Aplicación	Tipo de retención
Libre	Es parte principal de la producción	Bien
Libre	No es parte principal y es solo de apoyo	Servicio

5 BIBLIOGRAFIA

- Decreto Supremos N° 24051 Reglamentario del Impuesto sobre las utilidades de las empresas.
- Normas Internacionales de Información Financiera. Internacional Accounting Standards Committee Foundation.
- Resolución Administrativa N° 05-0041-99 del 31 de agosto de 1999. Con referencia al Descargo de Gastos devengados en la gestión
- Sistema Tributario Boliviano. Compendio de normas. Lic Aud. Roberto Viscafé Ureña. Universidad Andina Simón Bolívar.

6 OTRAS FUENTES DE INFORMACIÓN

- Free Software Foundation. Artículo de la FSF & GNU, Copyright (C) 1996, 1997, 1998 Free Software Foundation, Inc., 51 Franklin St, Fifth Floor, Boston, MA 02110, USA <http://www.gnu.org>
- Sergio Ernesto Gastón Pérez. Artículo publicado en Mailxmail. <http://www.mailxmail.com/curso/informatica/componentespcs/>
- Guadalinx. Artículos http://www.guadalinx.org/manual_edu/tipo_soft.html