

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE N°

Asunción,

Sres. XXXXXXXXXXXX  
RUC XXXXXXXXXXXX

Nos dirigimos a ustedes en relación con la Consulta Vinculante con proceso N° XXXXXXXXXXXX, ingresada a través del Sistema de Gestión Tributaria “Marangatu”, mediante la cual señalaron que como empresa multinacional se dedican a la distribución de productos derivados del XXXXXXXXXXXX mediante distribuidores independientes (personas físicas) denominados FBOs (XXXXXXXXXX Business Ownwes), es decir, por política internacional de XXXXXXXXXXXX, la venta no se realiza directamente al consumidor final, por la que la intervención de los FOBs en la comercialización de los productos es indispensable para el crecimiento en el mercado local y la generación de ingresos, constituyéndose así en el eje principal para el éxito de la compañía.

Sobre la política de venta aclararon que la misma se basa en el marketing multinivel, en la que los FOBs son retribuidos mediante bonificaciones y/o comisiones no solo por las ventas que ellos mismos generan, sino también por las ventas generadas por las demás personas que se inscribieron al negocio XXXXXXXXXXXX por intermedio de estos. Cuando un FBO logra inscribir a otro FBO, este se convierte en lo que se llama “Patrocinador”.

En relación con los FBOs, señalaron que entre los FBOs están aquellos que se encuentran activos constantemente, los cuales van generando venta mes a mes y por ende logran un mayor ingreso recibiendo el pago de sus comisiones de forma mensual, para lo cual presentan sus facturas por dicho cobro, representando así un gasto deducible para la Compañía.

Sin embargo, en otro escenario, se encuentran los FBOs que reciben sus comisiones en forma ocasional, cuyo ciclo de enforque en el negocio no es mayor a 3 meses, lo cual les imposibilita formalizarlos desde el punto de vista fiscal, ya que al ser tan reducido el tiempo dedicado al negocio, quedar atados al formalismo que eso conlleva no satisface a los FBOs. Por otra parte, muchos de estos FBOs cuentan con el seguro de salud en el Instituto de Previsión Social como beneficiarios del titual aportante y no quiere ser excluidos del sistema por tener RUC, ya que los ingresos que podrian tener no compesa ser despojado de los beneficios del seguro médico obligatorio, en muchos casos han manifestado no contar con independencia economica respecto al titular.

En materia tributaria, el cobro de las comisiones a los FBOs ocasionales les genera la obligación del IVA por configurarse como servicio de intermediación estipulado en el inciso d) del numeral 2 del artículo 80 de la Ley N° 6380/2019, por lo que probablemente precisen del apoyo de un profesional contable que pueda presentar las declaraciones juradas del IVA en forma mensual, ademas de las obligaciones de cumplimiento que tendrían inherentes a dicha obligación tales como: generar boletas de pago, informar anulación de facturas, comunicar las facturas utilizadas y baja de timbrado, actualización obligatoria de datos del RUC, entre otros, por tanto les generaria nuevamente un gasto mensual en la contratación de los servicios de una persona idónea para apoyar en el cumplimiento de las obligaciones tributarias a las cuales estarian sometidas y cuyo costo beneficio no les compensaria.

Por tanto, señalaron que a fin de formalizar a este tipo de prestadores de servicios, evitando en la medida la fuga de los mismos del negocio y al mismo tiempo documentar fiscalmente todos los pagos de comisiones realizadas, como así tambien seguir apoyando e incentivando a los emprendedores a generar ingresos extras, mejorando su calidad de vida y estimulando el aumento de ventas a través del pago de comisiones atractivas y recurrentes, actualmente estan documentando el pago de estas comisiones mediante autofacturas que no consideramos deducibles en la contabilidad.

Finalmente, considerando la situación expuesta, realizaron las siguientes consultas a la Administración Tributaria:

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXX

#### CONSULTA VINCULANTE N°

- 1- Para los casos ocasionales o accidentales mencionados con anterioridad, XXXXXXXXXXX ¿Puede emitir autofactura para documentar el pago de comisiones?
- 2- ¿Puede XXXXXXXXXXX aplicar retenciones del IVA sobre los pagos de las comisiones a los FBOs que no se encuentren inscriptos en el RUC y que operen en forma ocasional?
- 3- De ser aplicable lo anterior, ¿este pago se podría considerar como deducible del IRE considerando el calculo señalado y los documentos respaldatorios en cuanto a autofactura y retención virtual?

**A partir de la situación fáctica descrita por el recurrente, se ha procedido al análisis de la cuestión planteada del cual surgen las siguientes consideraciones:**

En primera instancia, cabe aclarar que el importe que XXXXXXXXXXX abona a los XXXXXXXXXXX Business Ownwes (FBOs) en concepto de comisión por su intermediación en la operación comercial que realiza se encuentra gravado por el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), pues dicho estipendio proviene de la prestación de un servicio realizado en el marco de las actividades ordinarias de los FBOs que se encuentran alcanzadas por el citado impuesto.

En lo que hace al Impuesto al Valor Agregado (IVA), el numeral 2 del artículo 80 de la Ley N° 6380/2019 establece que la prestación de servicios en el territorio nacional, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia, está incidida por dicho impuesto, y en ese sentido, el artículo 81, numeral 2, inciso d) del mismo cuerpo legal dispone que se considerará que existen servicios en las intermediaciones en general. Entonces, se colige que la comisión que percibe los FBOs, sea esta ocasional o permanente, se encuentra gravada por el IRE y por el IVA.

Por otra parte, traemos a colación la Ley N° 1352/1988 «QUE ESTABLECE EL REGISTRO ÚNICO DE CONTRIBUYENTES» que en su artículo 1° establece la obligatoriedad de inscripción en el RUC las personas físicas y jurídicas sujetas de las obligaciones tributarias establecidas en las disposiciones legales cuya administración y recaudación estén a cargo del Ministerio de Hacienda.

Por tanto, queda claro que los FBOs que intermedian para la comercialización de los productos ofrecidos por XXXXXXXXXXX deben inscribirse en el RUC por las operaciones de intermediación que realizan.

Por otra parte, cabe señalar que conforme a lo dispuesto en el artículo 92 de la Ley N° 6380/2019 los contribuyentes que realicen actos gravados, exentos o no gravados estarán obligados a emitir y entregar comprobantes de venta, debidamente timbrados por la Administración Tributaria, por cada enajenación y prestación de servicios que realicen y, asimismo, exigir dichos documentos por cada compra efectuada.

Aclarado esto, pasamos a responder las consultas realizadas por XXXXXXXXXXX:

- 1- Para los casos ocasionales o accidentales mencionados con anterioridad, XXXXXXXXXXX ¿Puede emitir autofactura para documentar el pago de comisiones?**

Al respecto, señalamos que la autofactura es un documento tributario emitido por los contribuyentes cuando adquieren bienes o servicios de personas físicas que no se encuentran obligadas a inscribirse como contribuyentes de impuestos administrados por la Subsecretaría de Estado de Tributación. Por tanto, en la situación planteada, no corresponde que XXXXXXXXXXX emita autofacturas para documentar el pago de comisiones a los FBOs, considerando que estos últimos, en atención a lo expuesto precedentemente, se encuentran obligados a inscribirse en el RUC y a emitir comprobantes de venta por cada enajenación y prestación de servicios que realicen.

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE N°

**2- ¿Puede XXXXXXXXXXXX aplicar retenciones del IVA sobre los pagos de las comisiones a los FBOs que no se encuentren inscriptos en el RUC y que operen en forma ocasional?**

XXXXXXXXXX, según los datos consignados en el RUC, es agente de retención del IVA desde el 01/01/XXXX.

En tal sentido, el artículo 38 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 establece que los Agentes de Retención designados por la Administración Tributaria, como es el caso de XXXXXXXXXXXX, deberán retener el treinta por ciento (30%) del impuesto incluido en los comprobantes de venta respectivos, cuando estos adquieran de proveedores contribuyentes domiciliados en el país, bienes o servicios gravados por el IVA.

Por tanto, como puede observarse del texto de la disposición reglamentaria, XXXXXXXXXXXX solo deberá retener el 30% del IVA incluido a los FBOs que se encuentren inscriptos en el RUC.

**3- De ser aplicable lo anterior, ¿este pago se podría considerar como deducible del IRE considerando el calculo señalado y los documentos respaldatorios en cuanto a autofactura y retención virtual?**

Considerando que la retención del IVA sobre los pagos de las comisiones a los FBOs que no se encuentren inscriptos en el RUC no resulta aplicable, no corresponde que la Administración Tributaria se expida sobre lo planteado en este punto.

Finalmente, se aclara que el presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta.

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N° 125/1991.

Respetuosamente,

**SERGIO GONZÁLEZ**, *Dictaminante*  
Departamento de Elaboración e  
Interpretación de Normas Tributarias

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ**, *Jefe*  
Departamento de Elaboración e Interpretación  
de Normas Tributarias

**ANTULIO BOHBOUT**, *Director*  
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

**ÓSCAR ORUÉ ORTÍZ**, *Viceministro*  
Subsecretaría de Estado de Tributación