

RECURRENTE	XXXXXXXXXX
REFERENCIA	RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

Dictamen DEINT N° _

Asunción,

Señor
FABÍAN DOMÍNGUEZ
Viceministro de Tributación

El Abg. XXXXXXXXXXXXXXX, en nombre y representación de la firma contribuyente **XXXXXXXXXX con RUC N° XXXXXXXX-X**, interpuso Recurso de Reconsideración en contra de la respuesta dada por la Administración Tributaria a través de la Consulta Vinculante N° XX/XXXX.

Considerando que el Recurso de Reconsideración fue interpuesto dentro del plazo establecido en el artículo 234 de la Ley N° 125/1991, corresponde el análisis del mismo.

En tal sentido, cabe recordar que la Administración Tributaria a través de la referida Consulta concluyó que:

- 1. La enajenación de bienes realizada fuera del territorio nacional por empresas, no se encuentra gravada por el Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) ni por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), conforme al Art. 5° de la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones.**

En ese contexto, conforme al Art. 9 de la Ley Tributaria los costos directamente relacionados con la renta no gravada no son deducibles para el IRACIS, igual tratamiento deberá aplicarse en la liquidación del IVA respecto de los créditos fiscales que afecten indistintamente a operaciones gravadas y no gravadas.

- 2. El servicio y el pago de la comisión a la empresa del exterior, XXXXXXXXX, por el servicio de intermediación para la concreción de los contratos a futuros para la compra de combustibles, es aprovechado en el país, por lo que el mismo constituye una operación gravada por el IRACIS y el IVA, y en consecuencia, XXXXXXXXX deberá realizar la retención de dichos impuestos conforme a las reglamentaciones vigentes.**

Al respecto, la recurrente en esta oportunidad, con relación al punto 1, señaló que la consulta realizada trataba sobre la gravabilidad o sujeción de impuestos locales sobre las ganancias de empresas no residentes en el país generadas en las operaciones "roll over" o aplazamiento de posiciones en contratos de futuros. En ese sentido, solicitó que la Administración Tributaria confirme que a dichas ganancias no corresponde la realización de retenciones del IRACIS ni del IVA.

Con relación al punto 2, la recurrente señaló que la empresa del exterior XXXXXXXXX no intermedia en la compra de combustible, sino que proporciona a sus clientes servicios financieros con el objeto de mejorar sus márgenes y manejar la volatilidad de ciertos commodities, alegando que la empresa del exterior no realiza actividades en Paraguay.

Finalmente, concluyó que analizado los criterios de sujeción de impuestos vigentes (art. 5° IRACIS y art. 81 IVA) los pagos o resultados provenientes de derivados realizados con personas no residentes en el país –y a través del NYMEX– no se hallan alcanzados por tributos locales, pues, en definitiva la XXXXXXXXX (empresa del exterior) no realiza actividades en el país, ni el contrato de futuros se refiere a bienes ubicados en el Paraguay, y los derechos en cuestión son utilizados fuera del país, y finalmente no existe un servicio prestado desde el exterior con referencia o aprovechamiento en el país.

De los argumentos expuestos por la recurrente, surge el siguiente análisis:

Con respecto al punto 1, a efectos de aclarar sobre la sujeción o no a impuestos locales de las ganancias de empresas no residentes en el país, generadas en las operaciones "roll over" en contratos a futuro, señalamos lo siguiente:

El Contrato a Futuro de Productos, conforme al artículo 7°, numeral 3 de la Ley N° 1.163/1991, es aquel por el cual un comprador y un vendedor acuerdan adquirir y entregar en una fecha futura prefijada un producto físico determinado, de una calidad preestablecida y a un precio convenido al momento de celebrar el contrato; o la obligación de pagar o recibir las pérdidas o ganancias producidas por las diferencias de precios del producto negociado, en el caso de una liquidación anticipada del contrato que implique la no entrega o recibo del producto. Mientras el contrato esté vigente, las partes deberán cubrir las pérdidas como consecuencia de las diferencias de precio del producto negociado.



Ministerio de
HACIENDA

**GOBIERNO
NACIONAL**

Paraguay
de la gente

RECURRENTE	XXXXXXXXXX
REFERENCIA	RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

Dictamen DEINT N° _

Ahora bien, en caso de que el titular de una posición decida no liquidar el contrato a fin de prolongar la vigencia de las posiciones, tiene la opción de realizar lo que se conoce como ***roll over o aplazamiento***, para lo cual el titular de la posición debe venderlas antes del vencimiento y en el mismo acto, volver a adquirir una cantidad equivalente, pudiendo dicha operación realizarse en un número ilimitado de veces, en tal sentido una posición en el contrato a futuro puede mantenerse de forma permanente.

En la situación planteada, la recurrente señaló que al momento de realizar los *roll over* se genera una pérdida en las posiciones de XXXXXXXXXXXX, debido a que las mismas se venden a un precio inferior y se adquieren a uno mayor, y por otra parte, se genera una ganancia para el enajenante residente en el país, quedando la duda si dicha ganancia se encuentra sujeta a retenciones de impuestos locales.

En tal sentido, con relación al IRACIS, cabe recordar que el artículo 5° de la Ley N° 125/1991 (texto modificado) considera rentas de fuente paraguaya a las que provienen de actividades desarrolladas, de bienes situados o de derechos utilizados económicamente en la República; y en relación a la asistencia técnica y los servicios no gravados por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, establece que se considerarán realizadas en el territorio nacional, cuando la misma es utilizada o aprovechada en el país. En cuanto a la Territorialidad en el IVA, conforme a lo dispuesto en el artículo 81 del mismo cuerpo legal, sigue el mismo criterio que el IRACIS.

En ese contexto, interpretamos que la gravabilidad de las rentas o ganancias proveniente de la enajenación de bienes está supeditada a que los mismos se encuentren en el territorio nacional, sin embargo, según lo expuesto en su nota por la recurrente, en el presente caso no se da este supuesto, ya que la actividad comercial es realizada fuera del territorio nacional y los bienes enajenados no se encuentran en el país. Por consiguiente, la renta generada deja de tener relevancia jurídica y económica para nuestro sistema tributario.

Por ende, la ganancia obtenida por empresas no residentes en el país por la enajenación de bienes, en este caso combustible, en el exterior a través de operaciones de "*roll over*" en los contratos a futuro, no está alcanzada por el IRACIS ni por el IVA, por tanto no está sujeto a retención de impuesto alguno.

Con respecto al punto 2, a los efectos de determinar si el servicio prestado por la empresa del exterior a XXXXXXXXXXXX es un servicio utilizado y aprovechado fuera o dentro del territorio paraguayo, señalamos que:

La recurrente en su nota señaló que XXXXXXXXXXXX contrató Instrumentos Financieros Derivados (IFD), a través de XXXXXXXXXXXX, una empresa extranjera de servicios financieros centrada en mercados financieros diversificados, en la bolsa de valores XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX para la compra a futuro de combustible. Agregando, que dicha empresa del exterior proporciona a sus clientes, entre ellos XXXXXXXXXXXX, servicios financieros con el objeto de mejorar sus márgenes y manejar la volatilidad de ciertos commodities.

De lo expuesto por la recurrente, entendemos que el servicio financiero prestado por XXXXXXXXXXXX, consiste en un asesoramiento financiero a los efectos de acercar a sus clientes la mejor posibilidad de negocios, tanto en la compra como en la venta de sus productos, y a partir de ello se pueda concretar operaciones comerciales con una mejor rentabilidad.

Igualmente, cabe recordar lo señalado en el punto anterior, que tanto en el IRACIS como en el IVA la asistencia técnica y demás servicios se considerarán realizados en el territorio nacional, cuando la misma sea utilizada o aprovechada en el país.

En ese contexto, podemos concluir que el servicio prestado por la referida empresa del exterior a XXXXXXXXXXXX, aun cuando sea realizado en el exterior, es aprovechado en territorio nacional, pues la información y el apoyo proporcionado por el mismo, tiene una participación directa dentro de la relación de compra-venta de bienes, en este caso combustibles, entre la empresa recurrente y la del exterior.

Por lo señalado, el servicio prestado por XXXXXXXXXXXX constituye una operación gravada por el IRACIS y el IVA, y en consecuencia, corresponde la retención de dichos impuestos por parte de XXXXXXXXXXXX al momento del pago por dicho servicio.

POR TANTO, con base a las normas legales vigentes, y conforme al análisis del recurso presentado, la Administración Tributaria concluye que corresponde ratificar lo expresado en la Consulta Vinculante N° XX/XXXX, en el sentido que:

- 1. La ganancia obtenida por empresas no residentes en el país por la enajenación de bienes, en este caso combustible, en el exterior a través de operaciones de "*roll over*"**



Ministerio de
HACIENDA

**GOBIERNO
NACIONAL**

*Paraguay
de la gente*

RECURRENTE	XXXXXXXXXX
REFERENCIA	RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

Dictamen DEINT N° _

en los contratos a futuro, no está alcanzada por el IRACIS ni por el IVA, por tanto no está sujeto a retención de impuesto alguno.

2. El servicio prestado por la empresa del exterior, XXXXXXXXXX, para la contratación de Instrumentos Financieros Derivados para la compra a futuro de combustibles, es aprovechado en el país, por lo que el mismo constituye una operación gravada por el IRACIS y el IVA, y en consecuencia XXXXXXXXXX, al momento del pago por dicho servicio, deberá realizar la retención de los citados impuestos conforme a las reglamentaciones vigentes.

Finalmente, corresponde notificar al recurrente el contenido del presente dictamen.

Respetuosamente.

SERGIO MARIA GONZÁLEZ DE LOS SANTOS,
Departamento de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

LUÍS ROBERTO MARTÍNEZ,
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT MONGELÓS,
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

FABIÁN DOMÍNGUEZ, *Viceministro*
Subsecretaría de Estado de Tributación