



Expediente N°
Recurrente:

CONSULTA VINCULANTE N° _____

Asunción,

Señores
RUC N°

Nos dirigimos a ustedes en relación al presente expediente, ingresado el XX/XX/XXXX, por medio del cual explicaron la actividad y operativa de la firma en los siguientes términos:

- _____ S.A. contrata otra empresa paraguaya para prestar servicios de reparación de barcazas, utilizando mano de obra extranjera, prestando el servicio fuera del territorio paraguayo;
- La recurrente contrata otra empresa uruguaya para prestar los mismos servicios señalados en el punto anterior fuera del territorio paraguayo; y,
- La recurrente contrata otra empresa extranjera para prestar servicios de reparación de barcazas fuera del territorio paraguayo.

En relación a las tres situaciones expuestas, solicitaron la confirmación del criterio expuesto en el sentido de que la prestación de servicios fluviales (reparación de barcazas) realizada en el extranjero por empresas paraguayas o extranjeras contratadas por la recurrente, no se encuentra alcanzada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) ni por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) por lo que no corresponde la retención de dichos impuestos.

En virtud a los artículos 5º, 9º, 81 y 86 de la Ley N° 125/91 (texto modificado), la Administración Tributaria concluye lo siguiente:

- No corresponde la retención del Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) ni del Impuesto al Valor Agregado (IVA), pues la prestación de servicios es realizada fuera del territorio nacional, en este caso es prestado por empresas extranjeras y con mano de obra extranjera, no se encuentra gravada por dichos impuestos.**
- La prestación de servicios que realiza _____ S.A. en el extranjero no se encuentra gravada porque no es un servicio usado ni aprovechado en territorio nacional, por lo que los costos y gastos directos no son deducibles para la liquidación de los impuestos. Sin embargo, aquellos costos y gastos afectados indistintamente a la renta gravada y a la no gravada deben prorratearse y deducirse en la proporción que afecten a dichos ingresos para la liquidación del IRACIS; igual tratamiento deberá aplicarse en la liquidación del IVA respecto de los créditos fiscales que afecten indistintamente a operaciones gravadas y no gravadas.**
- Los ingresos que perciba _____ S.A. en virtud a los servicios de gestión y logística desarrollados desde el Paraguay, se encuentran alcanzados por el IRACIS y por el IVA.**

La conclusión expuesta resulta del siguiente análisis:

De acuerdo a lo expresado, la firma recurrente domiciliada en nuestro país se dedica a la **prestación de servicios fluviales (reparación de barcazas)**, que normalmente se realizan en el exterior, por lo que eventualmente el servicio, también podría ser de carácter local.

Sobre la territorialidad, en relación al IRACIS debemos traer a colación el Art. 5º de la Ley N° 125/1991, el cual establece que: *"...se considerarán de fuente paraguaya las rentas que provienen de actividades desarrolladas, de bienes situados o de derechos utilizados económicamente en la República, con independencia a la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los contratos... La asistencia técnica y los servicios no gravados por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal se considerarán realizadas en el territorio nacional cuando la misma es utilizada o aprovechada en el país..."*

Siguiendo el mismo principio, en cuanto al IVA, el Art. 81 de dicho cuerpo legal dispone que estarán gravadas las enajenaciones y prestaciones de servicios realizadas en el territorio nacional, con independencia del lugar en donde se haya celebrado el contrato, del domicilio, residencia o nacionalidad de quienes intervengan en las operaciones, así como quien los reciba y del lugar de donde provenga el pago. Asimismo, dispone que la asistencia técnica y demás **servicios** se considerarán realizadas en el territorio nacional cuando la misma **sea utilizada o aprovechada en el país**.

De lo expuesto en ambos artículos, interpretamos que la gravabilidad de la prestación de servicios está supeditada a que los mismos sean usados o aprovechados en el país. En el caso planteado no se da este supuesto, ya que los servicios no son utilizados ni aprovechados en territorio nacional. De ello se colige que, aun cuando la firma prestadora del servicio se encuentre domiciliada en nuestro país, el servicio proveído no se encuentra alcanzado por el IRACIS ni por el IVA, por lo que no corresponde retención alguna por dichos impuestos.

Sin embargo, los ingresos que perciba la recurrente por los servicios de gestión y logística desarrollados desde Paraguay, necesarios para el cumplimiento de la venta de bienes o servicios en el exterior, se encuentran



**Expediente N°
Recurrente:**

CONSULTA VINCULANTE N° _____

alcanzados por el IRACIS y por el IVA, pues provienen de actividades desarrolladas en el territorio nacional, por tanto los ingresos provenientes de dichas actividades se hallan gravados por los mencionados impuestos.

En cuanto a la deducibilidad de los gastos para la liquidación del IRACIS, el Art. 9 de la Ley tributaria preceptúa que no se podrán deducir los gastos directos correspondientes a la obtención de rentas no gravadas y exentas o exoneradas por dicho impuesto. También el Art. 50 del Decreto N° 6.359/05 establece que la deducción de los gastos y costos afectados indistintamente a operaciones gravadas, no gravadas, no alcanzadas, exentas o exoneradas se hará en la misma proporción que se encuentren los ingresos relacionados a dichas operaciones.

Por su parte, el Art. 86 de la Ley N° 125/91 preceptúa que la deducción del crédito fiscal está condicionada a que el mismo provenga de bienes o servicios afectados directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el IVA y que en caso de que se realicen operaciones gravadas y no gravadas en forma simultánea, el crédito fiscal afectado indistintamente a las mismas, se deducirá en la proporción en que se encuentren las operaciones gravadas con respecto a los totales del periodo.

En virtud a los artículos citados, los gastos directamente relacionados a las rentas no gravadas no son deducibles para la liquidación de los impuestos, en cambio los gastos afectados indistintamente a las rentas gravadas y no gravadas deben ser prorrateadas, y serán deducibles solo en la proporción correspondiente a las operaciones gravadas.

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del Art. 244 de la Ley N° 125/91.

LILIAN ROMAN FLORENCIO, *Dictaminante*
Departamento de Elaboración e Interpretación de Normas
Tributarias

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

LIZ DEL PADRE, *Directora*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

MARTA GONZÁLEZ AYALA, *Viceministra*
Subsecretaría de Estado de Tributación