



## CONSULTA NO VINCULANTE

---

**Señor/a/es:** xxxxxxxx

**RUC:** xxxxxxxx

Nos dirigimos a usted con relación al proceso virtual N° xxxxxxxxxx tramitado a través del Sistema de Gestión Tributaria «*Marangatu*» en el cual consultó si debe practicarse la retención sobre los pagos abonados a un agente de transporte y despachante de aduanas del exterior, en los siguientes conceptos: ANP, guía de tránsito, gastos de agencia, gastos de terminal Montecon, devolución vacío STV, trasiego, traslado puerto depósito, precinto, gastos de despacho y honorarios.

Arrimó como antecedente de lo consultado, la respuesta a una Consulta Vinculante emitida por la Administración Tributaria, en la cual concluyó que: *«el servicio de flete y el servicio prestado por el agente de cargas, así como por el despachante de aduanas aun cuando sean realizados en el exterior, son aprovechadas en territorio nacional, considerando que en el caso planteado los servicios mencionados tienen una participación directa para que el bien importado llegue a territorio paraguayo».*

**A partir de lo señalado, se ha realizado el siguiente análisis:**

Como punto de partida resulta pertinente mencionar que la respuesta a la consulta arrimada como antecedente fue efectuada con base en los impuestos previstos en la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones, los cuales actualmente se encuentran derogados por la Ley N° 6380/2019.

No obstante, vale aclarar que el principio de territorialidad que regía en los impuestos derogados y sobre los cuales versaba la consulta anexada, persiste en la actual legislación tributaria.

Ahora bien, teniendo en cuenta que, tanto servicio de flete como el prestado por el agente de transporte en carácter de despachante de aduanas incide en los hechos generadores de impuestos a las rentas e impuestos al consumo, corresponde efectuar el análisis de dichas actividades por su orden respecto a los tributos afectados.

**i) Alcance de los servicios de flete y de despacho aduanero prestados desde el exterior al país, en el Impuesto a la Renta de No Residentes (INR).**

Con la Ley N° 6380/2019 se implementó en el Libro I de Impuestos a las Rentas, el Impuesto a la Renta de No Residentes (INR) de manera a dar cumplimiento al principio de territorialidad de nuestro sistema impositivo, cuando una operación implique la participación de un contribuyente residente y un no residente.

Al respecto, los artículos 71 y 72 de la citada Ley Tributaria disponen que el INR gravará las rentas, las ganancias o los beneficios obtenidos por personas físicas, jurídicas y otras entidades domiciliadas o constituidas en el exterior, que no cumplan con la condición de residentes ni cuenten con domicilio permanente en el país.



## CONSULTA NO VINCULANTE

---

Asimismo, señala la legislación que serán consideradas de fuente paraguaya y, por lo tanto, gravadas por el INR:

*«8. Las operaciones de transporte internacional de bienes o personas, cuando se realicen entre el Paraguay y otro país».*

La prestación de servicios de flete de bienes por parte de un no residente a un contribuyente residente no es otra cosa sino transporte de bienes entre el Paraguay y otro país, tal y como se señala en el numeral 8 transcrito.

**En esa inteligencia, a partir de lo mencionado por la recurrente se infiere que el servicio de flete prestado por parte del sujeto no residente (proveedor del contribuyente) se encontrará gravado por el INR en virtud de la norma referida.**

Por otro lado, en cuanto a los servicios prestados por personas físicas, el **numeral 9** del mismo artículo 73 de la Ley N° 6380/2019 refiere que: *«Los servicios prestados desde el exterior por personas físicas, profesionales o no, cuando estén vinculados a la obtención de rentas gravadas por el IRE».*

Al respecto, conforme se observa, la norma legal establece un requisito a efectos de la gravabilidad en el INR de los servicios prestados por parte de personas físicas; esto es, la vinculación de dichos servicios con la generación de las rentas gravadas por el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE).

**En ese sentido, toda vez que el servicio de despacho aduanero prestado por el profesional no residente al residente se vincule a la obtención de las rentas gravadas por el IRE de este último, el primero de ellos se encontrará afectado por el INR.**

En cuanto al nacimiento de la obligación, el artículo 74 de la Ley N° 6380/2019 señala que este se configura en la puesta a disposición de los fondos, de la remesa al exterior o del pago, lo que ocurra primero.

La **renta neta** para las operaciones de transporte internacional de bienes se calcula sobre el 30% (treinta por ciento) del importe bruto correspondiente, en tanto que la relativa al servicio de despacho aduanero (servicio personal) se calcula sobre el 70% (setenta por ciento) del monto del importe bruto respectivo (Art. 75, num. 1, inc. b y num. 4). La tasa del INR a aplicarse sobre la renta neta determinada será del 15% (quince por ciento).

En cuanto a la **liquidación del impuesto**, el primer párrafo del artículo 77 de la Ley N° 6380/2019 designa como agente de retención del INR a los sujetos individualizados en el artículo 2° de la Ley Tributaria, quienes responderán solidariamente por el pago del impuesto, cuando pongan a disposición, remesen o paguen las rentas devengadas a los contribuyentes de este impuesto.

En cuanto a los fletes internacionales, el cuarto párrafo del articulado en cuestión refiere que el pago de este impuesto se realizará antes del retiro de bienes del recinto aduanero.



## CONSULTA NO VINCULANTE

Lo abonado en concepto del presente impuesto constituirá pago único y definitivo.

**ii) Alcance de los servicios de flete y de despacho aduanero prestados desde el exterior al país, en el Impuesto al Valor Agregado.**

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) previsto en la Ley N° 6380/2019 es un tributo que grava la enajenación y la importación de bienes, así como la prestación de servicios, excluyendo a aquellos que sean prestados en relación de dependencia.

Dentro del concepto de servicio se encuadra, entre otros, al ejercicio de profesiones u oficios (Art. 81, num. 2, inc. f) y al transporte de bienes y personas (Art. 81, num. 2, inc. g).

Por su parte, al igual que en los impuestos a las rentas, este impuesto se rige por el principio de territorialidad, en virtud del cual, para el caso de servicios, estos se gravan **cuando sean prestados en 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.

En ese sentido, señala el artículo 84 de la Ley N° 6380/2019 que se entenderá que: «7. *En los servicios de transporte internacional de bienes y personas se considerarán ejecutados en territorio nacional el 25% (veinticinco por ciento) del valor total del flete o pasaje respectivamente*».

Sin embargo, en cuanto a aquellos servicios prestados por agentes de comercio exterior, como los despachantes de aduanas, solamente se considerarán gravados cuando sean efectuados en territorio nacional (Art. 84, num. 1).

**Bajo tal entendimiento, los servicios de fletes prestados desde el exterior al contribuyente residente se encontrarán alcanzados por el IVA, en tanto que los servicios prestados en el exterior en carácter de despachante de aduana (agente de comercio), no se considerará afectado por el IVA.**

Sobre ello, el artículo 7° del Anexo al Decreto N° 3107/2019 reza: «*Para el servicio de transporte internacional en jurisdicción paraguaya, independientemente de la identificación del recorrido que conste en los comprobantes de venta, la base imponible constituirá el veinticinco por ciento (25%) del valor total del flete o pasaje respectivamente. Entiéndase que los servicios de transporte internacional gravados por el presente impuesto son: los transportes de carga que tengan como destino la República del Paraguay...*».

Prosigue la norma aclarando que, en los casos que en el comprobante de venta **no** se encuentre discriminado el valor del flete del precio total de los bienes que se transportan, el porcentaje mencionado en el párrafo anterior se aplicará sobre el diez por ciento (10%) del precio consignado en dicho comprobante.

La base imponible constituirá el precio devengado correspondiente a la prestación del servicio de flete. **El precio devengado se integrará con todos los importes cargados al comprador, ya sea que se facturen concomitantemente o en forma separada, incluidos los intereses o recargos.** La tasa a aplicarse sobre la base imponible será del 10% (diez por ciento).

Si bien en la consulta no se aclara, cuando se trate de un contribuyente adscrito al IRE Régimen General (IRE RG) que sea el beneficiario de los servicios gravados prestados por un no residente, deberá aplicar lo señalado



## CONSULTA NO VINCULANTE

---

por el artículo 41 del Anexo al Decreto N° 3107/2019: «*Los contribuyentes del IRE - Régimen General, así como las entidades del sector público, incluidas las Municipalidades y Gobernaciones que paguen o acrediten retribuciones por operaciones gravadas prestadas por personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior que actúen sin sucursal, agencia o establecimiento en el país, o cuando la casa matriz actúe directamente sin intervención de la sucursal, agencia o establecimiento, deberán retener el ciento por ciento (100%) del IVA que corresponda. A dicho efecto, se considerará que el impuesto no integra el precio pactado entre las partes, en cuyo caso al precio deberá adicionarse el impuesto correspondiente...*».

El IVA retenido a las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior sin sucursales ni establecimiento en el país tendrá el carácter de pago único y definitivo para el sujeto retenido.

**Por tanto, con base en los argumentos de hecho y de derecho expuestos, la Administración Tributaria concluye con respecto al caso planteado que:**

- 1. Los servicios de transporte internacional de bienes prestados por un no residente a un contribuyente residente se encuentran gravados por el INR e IVA.**
- 2. El servicio de despacho aduanero prestado por el profesional no residente a un contribuyente residente no se encuentra gravado por el IVA, y se encontrará gravado por el INR, siempre que dicho servicio se vincule a la obtención de las rentas gravadas por el IRE del beneficiario (contribuyente residente).**
- 3. A efectos del INR, la renta neta sobre la cual se aplicará la tasa del 15% (quince por ciento) del impuesto, para las operaciones de transporte internacional de bienes se deberá calcular sobre el 30% (treinta por ciento) del importe bruto correspondiente a dicho servicio. La renta neta relativa al servicio de despacho aduanero se calculará sobre el 70% (setenta por ciento) del monto del importe bruto que corresponda al mencionado servicio (Art. 75, num. 1, inc. b y num. 4).**
- 4. A efectos del IVA, para el servicio de transporte internacional en jurisdicción paraguaya, independientemente de la identificación del recorrido que conste en los comprobantes de venta, la base imponible constituirá el veinticinco por ciento (25%) del valor total del flete o pasaje respectivamente. En los casos que en el comprobante de venta no se encuentre discriminado el valor del flete del precio total de los bienes que se transportan, el porcentaje mencionado se aplicará sobre el diez por ciento (10%) del precio consignado en dicho comprobante.**
- 5. El contribuyente residente deberá actuar en carácter de agente de retención del INR e IVA cuando ponga a disposición los fondos, remese al exterior o pague al no residente — lo que ocurra primero— en los conceptos precedentemente mencionados.**
- 6. Lo abonado en concepto de dichos impuestos constituirá pago único y definitivo.**



**SUBSECRETARIA DE ESTADO DE  
TRIBUTACION**

**NUMERO**

XXXXXXXXXXXX

**FECHA**

XXXXXXXXXXXX

## **CONSULTA NO VINCULANTE**

---

El presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta por el recurrente, por lo que la Administración Tributaria se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior de los hechos que lo motivaron.

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 245 de la Ley N° 125/1991.

Respetuosamente.

**MA. LETICIA MACIEL G., *Dictaminante***

Dpto. de Elaboración e Interpretación  
de Normas Tributarias

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe***

Dpto. de Elaboración e Interpretación  
de Normas Tributarias

**ANTULIO BOHBOUT, *Director***

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

**ÓSCAR A. ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro***

Subsecretaría de Estado de Tributación