



CONSULTA NO VINCULANTE N° _____

Asunción,

Mediante el presente expediente, la firma contribuyente **XXXXXX**, con **RUC N° XXXXX** se presentó ante la Administración Tributaria a fin consultar lo siguiente:

¿Cuál es el tratamiento impositivo aplicable a las "muestras gratis" y si el mismo rige también para los productos relacionados a la construcción? ¿En los casos de cesión de uso de bienes del activo fijo de la empresa, en concepto de préstamo a clientes en obra, además de un contrato de responsabilidad de uso, puede emitirse solo una nota de remisión sin que genere la obligación de emitir una factura?

Conforme a lo dispuesto en las normas legales vigentes, la Administración Tributaria concluye que:

a) La figura de "muestras gratis" consagrada en el Art. 3° de la Resolución General N° 24/14 es aplicable únicamente a los productos médicos. Por tanto, la entrega gratuita de los productos relacionados a la construcción constituye una enajenación a título gratuito, gravada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) a la tasa del 10%.

b) Las cesiones de uso de bienes del activo fijo de la empresa, en concepto de préstamos a clientes en obra constituyen una prestación de servicio, independientemente a que se realicen a título oneroso o gratuito y también se encuentran gravadas por el IVA, a la tasa del 10%.

c) Por la realización de las operaciones indicadas en los incisos a) y b), la firma contribuyente debe emitir el comprobante de venta, consignando el precio que corresponda en la columna de "Gravados" y abonar el IVA resultante.

Lo señalado resulta del siguiente análisis:

Con respecto a los bienes destinados a promociones o muestras gratis en relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA), debemos traer a colación que el Art. 3° de la Resolución General N° 24/14 regula lo referente a "Muestras Gratis" y dispone lo siguiente: "Los contribuyentes que importen productos médicos identificados como muestras gratis sin valor comercial, tributarán el impuesto al momento de la importación y el mismo constituirá crédito fiscal para el importador". Como puede observarse, el citado artículo es aplicable única y exclusivamente a los productos médicos importados, y no así a otros bienes.

Por otro lado, debemos indicar que las entregas de bienes de la construcción para muestras gratis o promociones son consideradas enajenaciones a título gratuito en virtud a lo dispuesto en el numeral 1) del Art. 78 de la Ley N° 125/91, el cual establece lo que sigue: "Se considerará enajenación a los efectos de este impuesto toda operación a título oneroso o gratuito que tenga por objeto la entrega de bienes con transferencia del derecho de propiedad o que otorgue a quienes los reciben la facultad de disponer de ellos como si fuera su propietario".

Por su parte, el Art. 11 del Decreto N° 1.030/13 establece que en el caso de enajenaciones, sean estas al contado o a crédito, onerosas o gratuitas, el hecho generador se configura al momento de la entrega del bien, de la emisión del comprobante de venta o cualquier otro acto equivalente, el que fuere anterior.

En cuanto a las cesiones de uso de bienes del activo fijo de la empresa, en concepto de préstamos a clientes en obra, constituyen una prestación de servicio, de acuerdo a lo establecido en el numeral 2) del Art. 78 de la Ley Tributaria que preceptúa lo siguiente: "por servicio se entenderá toda prestación a título oneroso o gratuito que sin configurar enajenación, proporcione a la otra parte una ventaja o provecho, tales como: ... e) la cesión del uso de bienes, tales como muebles, inmuebles o intangibles...". Para estos casos, el hecho imponible nace con la emisión del comprobante de venta, la percepción del importe total o del pago parcial, del vencimiento del plazo para el pago, o la finalización de la prestación del servicio, lo que fuere anterior.

En ambos casos, tanto para la entrega de productos de la construcción así como para la cesión de uso de bienes del activo de la empresa en concepto de préstamo, la firma contribuyente debe emitir el comprobante de venta, consignando el monto correspondiente en la columna de gravadas, declarar como una operación de venta gravada en el formulario N° 120 del mes en que haya ocurrido el hecho, y abonar el IVA resultante, a la tasa del 10%.

El Art. 12 del Decreto reglamentario del IVA dispone que la base imponible para las operaciones a título gratuito estará constituida por el precio corriente de venta en el mercado interno, el cual será obtenido promediando el precio de venta asignado a dicho bien por parte del contribuyente en los últimos seis meses, sin embargo, cuando no pueda determinarse el mencionado precio, el mismo constituirá la suma de los valores del costo del bien y un importe adicional del treinta por ciento del valor del costo así determinado.

Finalmente, teniendo en cuenta que el contribuyente menciona que emite una nota de remisión para documentar los préstamos de los bienes del activo fijo a sus clientes, o sea, por los servicios prestados, debemos remarcar nuevamente que en dicho caso corresponde la emisión de un comprobante de venta y no de la nota de remisión, pues este último documento sirve para sustentar el traslado de mercaderías, es decir, de artículos adquiridos con el objeto de ser vendidos dentro del territorio nacional.

Hacemos oportuna la ocasión para solicitar al contribuyente su comprensión por la demora en la respuesta a su planteamiento y asegurarle que estamos poniendo el máximo empeño y dedicación para que en la brevedad posible, la atención a los contribuyentes y las respuestas a sus solicitudes se concreten en el más corto plazo.

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del Art. 245 de la Ley N° 125/91, considerando que la consulta no reúne los requisitos para considerarla como vinculante.

GISELLE GINÉS, Dictaminante
Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, Jefe
Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

LIZ DEL PADRE, Directora
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria
Asunción, _____