

Consulta Vinculante

Señor/a/es: xxxxxx

RUC xxxxx

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a ustedes en el marco de la consulta de carácter vinculante presentada mediante el **Proceso N.º xxxxxxxxxxxx**, por medio del cual solicitaron la confirmación del criterio que el servicio prestado por personas del exterior consistente en la intermediación para la concreción de exportaciones no se encuentra gravado por impuestos locales, por lo que no corresponde la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) ni del Impuesto a la Renta de No Residentes (INR).

Al respecto, la recurrente señaló que la misma es una cooperativa constituida como cooperativa multiactiva (en adelante la cooperativa), contribuyente, entre otras obligaciones, del Impuesto a la Renta Empresarial por el Régimen General (IRE RG) y del IVA.

En ese sentido, argumentó que la misma paga comisiones a diferentes *brokers* domiciliados en el exterior por servicios relacionados a la venta de productos exportados, los cuales consisten en conseguir clientes en el exterior y concretar ventas para la cooperativa, ya que estos tienen los contactos necesarios para realizar algunas ventas, tomar riesgos que la cooperativa no quiere asumir -referentes a cobranzas- y ayudar a resolver inconvenientes que pudieran surgir en el país extranjero adquirente de los bienes vendidos por la cooperativa.

En ese orden de cosas, arguye la recurrente que la antedicha norma define como renta de fuente paraguaya a los efectos del INR, a los servicios prestados desde el exterior que, además de que se vincule a la obtención de rentas gravadas por el IRE, sean aprovechados en la República del Paraguay.

Debido a lo expuesto, es criterio de la cooperativa que el servicio de los *brokers*, si bien es prestado desde el exterior y se relaciona con operaciones gravadas por el IRE, el servicio no es aprovechado en nuestro país, por lo que las comisiones pagadas a estos prestadores de servicios no están gravadas por el INR. Igualmente, señalan que la actividad no está gravada por el IVA, considerando que constituyen servicios de agente de comercio exterior y estos son prestados fuera del territorio paraguayo.

De la consulta expuesta, surge del siguiente análisis:

En cuanto al INR, cabe remitirnos a lo dispuesto en los artículos 71 y 73 de la Ley N.º 6380/2019 (en adelante, la Ley), que en relación a las rentas, las ganancias o los beneficios obtenidos por personas físicas, jurídicas y otras entidades no residentes en la República del Paraguay, que provengan de los hechos generadores previstos en los Títulos I y III del Libro I de la Ley, dispone que son consideradas de fuente paraguaya cuando provengan de actividades desarrolladas, de bienes situados o de derechos utilizados económicamente en la República.

En ese contexto, el referido **artículo 73, en sus numerales 9 y 11, de la Ley preceptúa que se consideran también rentas de fuente paraguaya, los servicios prestados por personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en la República del Paraguay, realizados desde el exterior o en el territorio nacional, en tanto se vinculen a la obtención de rentas gravadas por el IRE** (subrayado es nuestro).

Por su parte, el artículo 2º de la Resolución General N.º 62/2020 establece que **todo servicio prestado desde el exterior, que sirva a la actividad realizada por el contribuyente del IRE y permita la utilización o el aprovechamiento del servicio en el Paraguay, estará gravado por el INR**. Por el contrario, cuando el servicio prestado en el exterior sea utilizado o aprovechado exclusivamente fuera del país, o no permita la generación de renta gravada por el IRE, el monto abonado por dicho servicio no estará sujeto al INR.

En cuanto a la potestad de someter al IVA la prestación de servicios, nuestra legislación nacional se erige sobre el *principio de territorialidad*, en línea con el criterio mencionado para el INR, con ciertas precisiones. En ese sentido, el artículo 84, primer párrafo, de la Ley dispone: *Estarán gravadas las enajenaciones de bienes situados en el país, las prestaciones de servicios realizadas en el territorio nacional y la introducción efectiva de bienes al país, 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. Prosiguiendo, el numeral 1 del mismo artículo dispone que **se considerarán desarrollados en el territorio nacional** -y por ende estarán gravados por este impuesto- **la asistencia técnica y los demás servicios realizados en el exterior, cuando sean utilizados o aprovechados en el país** (subrayas y negritas por fuera del texto original).

No obstante lo anterior, si bien la norma señalada dispone que para que un servicio realizado en el exterior esté alcanzado por el IVA debe ser aprovechado en el país, también preceptúa que respecto a **los servicios de logística y los prestados por agentes de comercio exterior, estos estarán alcanzados por el impuesto cuando sean realizados en territorio nacional.**

Por lo expuesto, es preciso determinar si el servicio del intermediario (*broker*) contratado por la cooperativa para concretar la venta de los bienes que esta exporta a otros países, es un servicio prestado y aprovechado fuera o dentro del territorio paraguayo; así como si se enmarca en los servicios de logística y los prestados por agentes de comercio exterior. En ese sentido, resulta importante traer a colación lo señalado por la recurrente: *La cooperativa paga comisiones a diferentes brokers domiciliados en el exterior por la venta de productos exportados. Los servicios de los brokers consisten básicamente en: conseguir clientes en el exterior y concretar ventas para nosotros (tienen los contactos necesarios para realizar algunas ventas), tomar riesgos que nosotros no queremos tomar (se refiere a cobranzas, en algunos casos) y ayudar a resolver inconvenientes que pudieran surgir en el país extranjero/ gestiones...*

En esas circunstancias, de forma genérica podemos decir un *broker* es una persona (física o jurídica) que realiza operaciones sobre bienes o propiedades, por cuenta de terceros a cambio de una comisión; sin necesidad de que los bienes o propiedades estén a su nombre para actuar por ellos. Igualmente, el agente (*broker*) contratado actúa en nombre de una empresa a la que representa, y gestiona las actividades económicas y comerciales de un producto o una marca. Para tal efecto, hace la gestión comercial en el mercado, da a conocer el producto a la cadena de clientes, al precio estipulado, con una comisión para sí.

Así, si este *broker* realiza la gestión de los costos, logística y colocación de productos en el mercado internacional, o se encarga de contactar proveedores, para la importación de mercaderías o productos del exterior; este es un agente de comercio exterior por medio del cual se establecen conexiones para brindar las mejores opciones de precios, a partir de los cuales se concretan las enajenaciones de productos ofertados por una parte y demandados por otra.

En consecuencia, se puede concluir que el *broker* es el encargado de intermediar entre la oferta (vendedor) y la demanda (comprador), recibiendo como contraprestación una comisión por dicha intermediación, por lo que el servicio que presta, aun cuando sea realizado en el exterior, es usado y 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 entre una firma residente en territorio paraguayo y un no residente.

Por lo señalado, el servicio de los *brokers* constituye una operación gravada por el INR, por lo cual corresponde la retención del impuesto. Sobre la retención señalada, el artículo 77 de la Ley dispone que deberán actuar como *Agentes de Retención* las personas o entidades individualizadas en el artículo 2° de la misma ley (contribuyentes del IRE) cuando pongan a disposición, remesen o paguen las rentas devengadas a los contribuyentes de este impuesto, aplicando la tasa del 15% (quince por ciento) sobre la Renta Neta.

Respecto a la mencionada Renta Neta, cabe señalar que -a efectos de su determinación- se debe considerar para el caso de personas físicas no residentes, el numeral 4 del artículo 75 de la Ley, el cual dispone que constituirá Renta Neta de fuente paraguaya el 70% (setenta por ciento) sobre el monto del importe bruto de la realización de servicios personales, profesionales o no, y para el caso de personas jurídicas, lo dispuesto en el numeral 7 del mismo artículo, según el cual dicha renta constituye el 100% (cien por ciento) sobre el monto de los importes brutos puestos a disposición, remesados o pagados, ya que estos servicios no se encuentran comprendidos los numerales e incisos del artículo 75 de la Ley.

En cuanto al IVA, si bien el servicio prestado por el *broker* desde el exterior es aprovechado en el país, al marcarse en la categoría de servicios de logística y de agentes de comercio exterior, no reúne el requisito fundamental de territorialidad para la sujeción al impuesto en el Paraguay; por lo tanto, no corresponde la retención del impuesto.

En virtud de las disposiciones legales y reglamentarias vigentes, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado que el servicio prestado por *brokers* del exterior a residentes de la República del Paraguay está gravado por el INR ya que es aprovechado en el país, por lo cual, corresponde la retención del impuesto. Por el contrario, al ser este un servicio prestado por un agente de comercio exterior no realizado en territorio nacional, el mismo no está alcanzado por el IVA.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N.º 125/1991.

Respetuosamente,

ÁGUEDA CARDOZO LOVERA, *Dictaminante*
Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

CARLOS ENRIQUE OVIEDO, *Encargado de la atención del despacho*
s/Resolución DPTT N.º 01/2022
Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

FABIO LÓPEZ, *Encargado de la atención del despacho s/R.I. N.º 02/2022*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

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