

## Consulta Vinculante

Señor/a/es: xxxxxxxxxxxxxxxxx

RUC: xxxxxx

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a usted en relación con la consulta de carácter vinculante formulada a través del Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu* mediante **Proceso N.º xxxxxxxxxxxx**, a través de la cual consulta si su prestación de sus servicios realizados en el exterior como ingeniero informático se encuentra gravada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y si las rentas percibidas por sus servicios alcanzadas por el Impuesto a la Renta Personal por rentas derivadas de la prestación de servicios personales (IRP-RSP).

Manifiesta que desarrolla su trabajo exclusivamente en el exterior; efectúa viajes entre quince (15) a veintidós (22) días por mes para realizar servicios de programación y mantenimiento de máquinas en las diferentes empresas que lo contratan para el efecto.

Aclara que el pago por dichos servicios le es transferido directo a una cuenta de banco en Paraguay, previa presentación de planilla por las horas trabajadas (cuyo formato adjunta).

En el banco le han solicitado justificar el origen de los fondos por lo que le aconsejaron inscribir como contribuyente del IVA y presentar mensualmente en exentas, y también en el IRP-RSP y aclara que en Paraguay no realiza ningún trabajo o servicio.

Adelanta opinión e indica que puede presentar su IVA de forma mensual en exentas y también el IRP-RSP en no gravadas, a modo de declaración informativa y en la manifestación de sus derechos invoca los artículos 48 y 84 de la Ley N.º 6380/2019, sosteniendo que no están gravados por dichos impuestos en virtud del *principio de territorialidad*.

### De lo planteado, se expone el siguiente análisis:

Preliminarmente, para el estudio del nacimiento de una obligación tributaria, se debe partir por conocer sus elementos esenciales, y atendiendo a la formulación de la consulta, se aclara que el análisis se centrará sobre el **elemento espacial o territorial** de la obligación tributaria en el IRP y en el IVA, teniendo como preconfigurados los demás elementos, conforme se ilustra:

Elementos de la obligación	IVA - Ley N.º 6380/2019	IRP - Ley N.º 6380/2019
<b>Objetivo</b>	El IVA grava la prestación la prestación de servicios, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia. (Art. 80, numeral 2).	Se gravan anualmente las rentas de fuente paraguaya obtenidas por las personas físicas, que provengan de la prestación de servicios personales tanto de forma independiente como en relación de dependencia. (Arts. 47, numeral 2, y 62).
<b>Subjetivo</b>	Persona física prestadora de servicios personales. (Art. 82, numeral 1, inciso a).	Persona física prestadora de servicios personales. (Art. 49).
<b>Temporal</b>	La configuración del hecho imponible se producirá con alguno de estos hechos, el que ocurra primero: entrega del bien o prestación del servicio, percepción del importe total o del pago parcial del bien o del servicio, o vencimiento del plazo previsto para el pago del servicio. (Art. 83, numeral 1).	El nacimiento de la obligación tributaria se configurará al cierre del ejercicio fiscal, el que coincidirá con el año civil. (Art. 52).
<b>Cuantitativo</b>	En las operaciones a título oneroso, la base imponible constituirá el precio devengado correspondiente a la entrega de los bienes o a la prestación del servicio, a la cual se aplicará la tasa general del 10% establecida en el artículo 90 de la Ley. (Art. 85).	La Renta Neta se aplicará la tasa progresiva establecida en el artículo 69 de la Ley. (Art. 64).

Efectuadas las precisiones que anteceden, se prosigue el análisis con el **elemento espacial**, que en lo medular es el tema sobre el cual el recurrente precisa aclaración:

### Impuesto a la Renta Personal (IRP)

En línea con el criterio de imposición territorial, punto central en este análisis, el artículo 48 de la Ley N.º 6380/2019 establece que estarán gravadas por el IRP las rentas de fuente paraguaya, siendo estas las provenientes de actividades desarrolladas en la República, de bienes situados o de derechos utilizados económicamente en la misma.

Al respecto, el caso en análisis contempla que el recurrente efectúa viajes al exterior entre quince (15) a veintidós (22) días por mes para prestar sus servicios de programación y mantenimiento de máquinas en las diferentes empresas del exterior (es decir, fuera del país), por lo que en tal caso la prestación del servicio no es desarrollada en el Paraguay, y -en consecuencia- la operación no se encuentra alcanzada por el IRP, en su categoría de rentas derivadas de la prestación de servicios (IRP-RSP), atendiendo a que no se configura el elemento espacial de la obligación tributaria.

Ahora bien, en caso de que la prestación de dicho servicio lo efectúe de manera híbrida (es decir, lo presta desde el Paraguay, pero también en el extranjero), resulta importante aclarar que:

- La porción de la actividad de prestación de servicio efectuada desde Paraguay al extranjero sí se estará cumpliendo el elemento territorial de la obligación, en cuyo caso estará gravada por el IRP-RSP.

Además, estará gravado por el citado impuesto si se configura lo establecido en el artículo 48, numeral 3, de la Ley N.º 6380/2019, el cual contempla la gravabilidad de las retribuciones por la prestación de servicios personales de cualquier naturaleza desarrollados fuera del territorio nacional por parte de contribuyentes del IRP, siempre que tales servicios sean prestados a contribuyentes del IRE o del IRP.

- *A contrario sensu*, si la actividad de servicio se efectúa en el extranjero, dicha porción no estará cumpliendo el elemento territorial de la obligación y no estará alcanzada por el IRP-RSP.

En este orden de ideas, el nacimiento de la obligación tributaria dependerá desde dónde presta su servicio. Si esa porción de su trabajo lo realiza exclusivamente en el exterior, no estará gravado por el IRP-RSP, pero si la porción del trabajo lo realiza desde Paraguay sí lo estará, en virtud del principio de fuente más arriba invocado.

### Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Por lo que concierne a la territorialidad, el artículo 84 de la Ley dispone que estarán gravadas las 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.

Para tal efecto, prosigue la referenciada disposición normativa en su numeral 1 que los servicios en el exterior se considerarán desarrollados en el territorio nacional, cuando sean utilizados o aprovechados en el país.

Tal condicionante es la que debe presentarse a fin de poder determinar si la prestación estará o no gravada por el IVA, y atendiendo a lo expuesto por el recurrente, sus servicios de programación y mantenimiento de máquinas en las diferentes empresas que lo contratan desde el extranjero no estarán gravados por el impuesto, siempre que su aprovechamiento sea en otro país.

### Documentación

Conforme se ha verificado en el Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu*, el recurrente cuenta con las obligaciones 715 IRP-RSP y 956 Reg. Anual Comprob., por lo que podrá **solicitar la autorización y timbrado para así poder expedir en su oportunidad el respectivo comprobante de venta y consignar en él el valor de la operación en la casilla «Exento»**. En ese sentido, se le aclara que no es necesario que dé de alta la obligación 211 IVA General como le indicó el banco.

Esta forma de documentación servirá para documentar las rentas percibidas que -en su caso (cuando la porción de su servicio lo realice en Paraguay)- estarían gravadas por el IRP-RSP.

### Conclusión

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado que:

- El nacimiento de la obligación tributaria del IRP-RSP dependerá desde dónde presta su servicio. Si esa porción de su trabajo lo realiza exclusivamente **en** el exterior, no estará gravado por el impuesto, pero si la porción del trabajo lo realiza **desde** Paraguay al exterior sí lo estará, en virtud del principio de fuente establecido en el artículo 48 de la Ley N.º 6380/2019 o si eventualmente se cumple lo previsto en el numeral 3 del referido artículo.
- Conforme al artículo 84 de la Ley, los servicios de programación y mantenimiento de máquinas a empresas que lo contratan no estarán gravados por el IVA, siempre que su aprovechamiento sea en el extranjero.
- El recurrente debe solicitar la autorización y timbrado para así poder expedir en su oportunidad el respectivo comprobante de venta y consignar en él el valor de la operación en la casilla «Exento», a efectos de documentar las rentas percibidas que -en su caso (cuando la porción de su servicio lo realice en Paraguay)- estarían gravadas por el IRP-RSP.

Se aclara que el presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta, por lo que esta cartera se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior de los hechos que lo motivaron.

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

**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