

CONSULTA VINCULANTE N° _____

Asunción,

Señores

XXXXXXXXXXXXXX

RUC XXXXXXXX

Nos dirigimos a ustedes con relación a la nota presentada el 06/03/2018 mediante la cual señalaron que XXXXXXXXXX es una sociedad que incursiona en el negocio de las Agencias de viajes en el Paraguay que planean implementar algunas modalidades operacionales relacionadas a dicha actividad. En tal sentido, solicitaron a la Administración Tributaria que confirme los criterios expuestos sobre el tratamiento tributario de estas modalidades a desarrollar, las cuales transcribimos a continuación:

A- XXXXXXXXXX COMO CENTRO DE COMPRAS (TRADER DE SERVICIOS)

“Este centro de compras con sede en Paraguay será un intermediario entre los proveedores de servicios del exterior (hoteles, excursiones, pasajes de avión, trenes, etc.) y agencias de viajes constituidas en el exterior. Como trader la empresa no se limita a cobrar una comisión del importe de los servicios vendidos, sino que ella sería quien adquiera los mismos de los proveedores del exterior a un precio determinado y luego vendería el mismo servicio a las agencias a un precio mayor, quedándose no con una comisión, sino con la diferencia de precio (mark up) que obtenga entre el valor de venta y el de adquisición de estos servicios prestados fuera del país.

...En este caso, es claro que los servicios que venderá la sociedad serán íntegramente utilizados y aprovechados en el exterior, por lo que dichas operaciones no se subsumen en los criterios de sujeción del IVA y del IRACIS, y no deberán retenerse estos impuestos a los proveedores del exterior ni emitir facturas gravadas por este impuesto, sino en exenta...” (sic)

Con respecto al Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS), la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones (en adelante, Ley Tributaria), en su Art. 2°, inciso f) establece que las rentas provenientes de las actividades que realizan las Agencias de viajes se encuentran gravadas por el IRACIS. Por su parte, el Art. 3°, inciso c) del mismo cuerpo legal dispone expresamente que son contribuyentes del impuesto las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior y sus sucursales, agencias o establecimientos que realicen actividades gravadas en el país.

En tal sentido, las rentas que obtengan las entidades del exterior por la enajenación de los paquetes de viajes en el país, se encuentran gravadas por el IRACIS. En consecuencia, XXXXXXXXXX como entidad domiciliada en el Paraguay, deberá realizar las retenciones del impuesto aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre el cincuenta por ciento (50%) del importe bruto remesado, pagado o acreditado a sus proveedores del exterior, conforme a lo dispuesto en el Art. 94 del Anexo del Decreto N° 6.359/2005.

Con relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Art. 81 de la Ley Tributaria dispone que solo 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. 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, es decir la gravabilidad de la prestación de servicios está supeditada a que los mismos sean usados o aprovechados en el país.

Por tanto, según lo expuesto en la nota presentada la realización de los mencionados servicios (hoteles, excursiones, pasajes de avión, trenes, etc) no serán prestados o utilizados en el país, sino que serán revendidos por XXXXXXXXXX a otras Agencias del exterior, por consiguiente no estará gravado por el IVA.

Ahora bien, cuando los servicios sean utilizados o aprovechados en el país estarán alcanzados por el IVA, en cuyo caso quienes adquieran el servicio de entidades del exterior, conforme al Art. 44 del Anexo del Decreto N° 1.030/2013, deberán retener el ciento por ciento (100%) del citado impuesto, cuando paguen o acrediten retribuciones por los servicios gravados por el citado impuesto.

En los casos de intermediación, deberán emitir una factura por las comisiones que le son pagadas por las operaciones de servicios de transporte terrestre y aéreo, así como otros servicios que realiza en su actividad de intermediación.

B- XXXXXXXXXX COMO AGENCIA DE VIAJES

“Como Agencia de viajes constituida en el Paraguay, cuyos clientes sean personas físicas o jurídicas residentes en el Paraguay, será contribuyente del IVA y del IRACIS. Concomitantemente, la Agencia de viajes debe emitir una factura por las comisiones que le son pagadas por las operaciones de servicios de transporte terrestre y aéreo, así como otros servicios que realiza en su actividad de intermediación.

CONSULTA VINCULANTE Nº _____

*...Esta operativa se materializará mediante la emisión de facturas que deberán consignar en la columna de exentas todos aquellos servicios que serán prestados en el exterior (hoteles, trenes, entradas para atracciones, billetes de avión, etc.) y posteriormente la agencia deberá emitir una factura gravada a sus proveedores por la comisión que reciba por las ventas. **Solamente esta comisión estará gravada por los impuestos mencionados (IVA e Iracis)...*** (sic)

Al respecto, confirmamos que los ingresos que perciba XXXXXXXXXX por los servicios de intermediación realizados, necesarios para el cumplimiento de la venta de servicios en el país, se encuentran gravados por el IRACIS y por el IVA, conforme a los artículos 2º y 78 de la Ley Tributaria.

Por tanto, están obligados a extender y entregar comprobantes de ventas únicamente por cada operación que efectivamente realicen, conforme a lo dispuesto en el Art. 85 de la Ley Tributaria.

B1. RETENCIONES A PROVEEDORES DEL EXTERIOR POR TRANSPORTE DE PERSONAS

*“En cuanto a los **pasajes aéreos que inician o culminen en Paraguay cuyos servicios son facturas por empresas no domiciliadas en Paraguay**, el decreto reglamentario del IVA establece que, en transporte internacional de personas, la base imponible será del 25% sobre el precio de cada pasaje emitido al país, y la alícuota es del 10% **con lo cual la tasa efectiva del IVA para estos casos es del 2,5%.***

Por otro lado, en el caso del transporte internacional de personas por vía aérea deberá retener el IRACIS, aplicando la tasa del 30% sobre el 10% del monto de la operación conforme a los artículos 10 y 20 de la Ley N° 125/1991 (texto actualizado Ley N° 2.421/04) es decir aplicando la tasa directa del 3% sobre el monto de la operación...” (sic)

Con relación al IRACIS, el Art. 73 del Anexo del Decreto N° 6.359/2005 establece que para los fletes internacionales realizados por empresas del exterior sin intervención de sucursales, agencias o establecimientos en el país, se deberá aplicar la retención del 3% (tres por ciento) sobre el valor del flete facturado por la empresa transportista. En tal sentido, corresponde que realicen la retención del monto que resulte de aplicar la tasa efectiva del 3% (tres por ciento) sobre el valor total del servicio de transporte.

Con respecto al IVA, el Art. 12 del Anexo del Decreto N° 1.030/2013, dispone que el servicio de transporte internacional corresponde a la jurisdicción paraguaya, cuando el mismo es prestado desde la Aduana por la cual se ingresa el bien al país, hasta el destino final del mismo en territorio nacional, o desde el lugar de origen hasta la Aduana de salida definitiva, en territorio nacional, estableciendo que la base imponible del mencionado servicio se determinará aplicando el porcentaje del veinticinco por ciento (25%) sobre el precio de cada pasaje emitido en el país. Es decir, la tasa efectiva es del 2,5 por ciento sobre el precio del pasaje.

Por tanto, cuando paguen o acrediten retribuciones a las entidades del exterior por la prestación del mencionado servicio de transporte, deberán retener el cien por ciento (100%) del IVA que corresponda, conforme a lo dispuesto en el Art. 44 del Anexo del Decreto N° 1.030/2013.

C- XXXXXXXXXX COMO AGENCIA DE VIAJES ONLINE CONSTITUIDA EN URUGUAY

“XXXXXXXXXX también evalúa la posibilidad de constituir una subsidiaria en el Uruguay, siendo en este supuesto XXXXXXXXXX una agencia de viajes no residente en el Paraguay que presta servicios a personas físicas o jurídicas residentes en el Paraguay, entendemos que la operación podrían ser consideradas de fuente paraguaya aplicable al IRACIS y/o principio de territorialidad del IVA, cuando el servicio sea aprovechado en el país (viajes dentro del Paraguay), y sujeto a retenciones por parte del adquirente.

*...Los adquirentes, por servicios de hotelería en el país **deberán retener el 15% en concepto de Iracis**, ya que el Art. 10º de la Ley N° 125/91 no establece una base imponible especial para estos casos, debiendo por tanto aplicarse la general, que dispone que en los casos que no exista una regla especial, la base imponible la constituye el 50% de los importes pagados, sobre la que se aplica la sumatoria de las tres tasas del IRACIS, arroja un porcentaje efectivo del 15%.*

Para el IVA, en ambos casos, el que adquiera los servicios deberá retener e ingresar al Fisco el 10% de los importes pagados sin realizar descuentos a la agencia, y podrá utilizar estos importes como crédito fiscal en su liquidación de este impuesto, si está afectado a su actividad gravada.

Sin embargo, en atención al criterio de que el aprovechamiento o beneficio de los servicios en tal o cual jurisdicción, cuando los servicios aun siendo vendidos a residentes paraguayos, sean aprovechados o utilizados por ellos se dé fuera del territorio paraguayo, estas operaciones no serán alcanzadas por impuestos en el Paraguay, no estarán gravadas ni por IVA ni por IRACIS.” (sic)

Con respecto a este punto, las personas o entidades domiciliadas en el Paraguay deberán aplicar el criterio expuesto por la SET en el apartado A con respecto a las retenciones de impuestos.

Con relación a la deducibilidad del crédito fiscal, el Art. 86 de la Ley Tributaria condiciona 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.

C1. XXXXXXXXXX COMO AGENCIA DE VIAJES ON LINE CONSTITUIDA EN PARAGUAY

CONSULTA VINCULANTE Nº _____

“En este caso, al ser XXXXXXXXXX una sociedad constituida en Paraguay, aun cuando realice ventas online, sus operaciones comerciales deberán tener los tratamientos impositivos según las soluciones, criterios o interpretaciones más arriba para cada caso.”

Efectivamente, las operaciones comerciales que realicen como Agencia de viajes online constituida en Paraguay deberán tener los tratamientos impositivos según los criterios expuestos precedentemente para cada caso.

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del Art. 244 de la Ley Tributaria.

SERGIO GONZÁLEZ, Dictaminante
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

LUÍS ROBERTO MARTÍNEZ, Jefe
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT, Director
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

FABIÁN DOMÍNGUEZ, Viceministro
Subsecretaría de Estado de Tributación