



EXPEDIENTE	
RECURRENTE	
RUC	
REFERENCIA	CONSULTA VINCULANTE

CONSULTA VINCULANTE N° \_\_\_\_\_

Asunción,

Señores xxxxxxxx  
RUC N° xxxxxxxx

Nos dirigimos a ustedes en relación a la nota por la cual solicitan la confirmación del criterio de que la adquisición y la venta de bienes realizadas en el exterior -sin que los mismos ingresen al territorio nacional-, no se encuentran alcanzadas por el IVA ni por el IRACIS, así como el hecho de que los gastos directamente relacionados no son deducibles del impuesto a la renta y que los gastos indistintos deben prorratearse y deducirse en la proporción que afecten a los ingresos gravados.

**En respuesta a la consulta realizada, en virtud a los artículos 5º, 9º, 81 y 86 de la Ley N° 125/91, la Administración Tributaria concluye que:**

- 1. La enajenación de bienes realizada fuera del territorio nacional, no se encuentra gravada por el Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) ni por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y por tanto, los costos directamente relacionados con la renta no gravada no son deducibles para dichos impuestos.**
- 2. Los costos y gastos afectados indistintamente a la renta gravada y a la no gravada deben prorratearse y deducirse en la proporción que afecten a dichos ingresos para la liquidación del IRACIS; igual tratamiento deberá aplicarse en la liquidación del IVA respecto de los créditos fiscales que afecten indistintamente a operaciones gravadas y no gravadas.**
- 3. Los ingresos que perciba la recurrente en virtud al contrato celebrado, por los servicios de gestión y logística desarrollada desde Paraguay, se encuentran alcanzadas por el IRACIS y por el IVA.**

La conclusión expuesta surge del siguiente análisis:

De acuerdo a lo expresado, la firma recurrente domiciliada en nuestro país adquiere productos farmacéuticos de proveedores ubicados en la India y otros países de Europa, y posteriormente dichos productos son enajenados países ubicados en Latinoamérica, sin que los mismos ingresen al territorio paraguayo, por lo que no se cumple el principio de territorialidad.

Sobre la territorialidad, en relación al IRACIS debemos traer a colación el Art. 5º de la Ley N° 125/91, el cual establece que: "...se considerarán de fuente paraguaya las rentas que provienen de actividades desarrolladas, de bienes situados o de derechos utilizados económicamente en la República, con independencia a la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los contratos".

Siguiendo el mismo principio, en cuanto al IVA, el Art. 81 de dicho cuerpo legal dispone que estarán gravadas las enajenaciones y 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.

De lo expuesto en ambos artículos, interpretamos que la gravabilidad de la enajenación de bienes está supeditada a que los mismos se encuentren en el territorio nacional, sin embargo, en el caso planteado no se da este supuesto, ya que los bienes no ingresan al Paraguay, sino que son trasladados de los países europeos a países latinoamericanos, según lo referido por la firma. De ello se colige que aun cuando la firma enajenante se encuentre domiciliada en nuestro país, esta enajenación no se encuentra alcanzada por el IRACIS ni por el IVA.

Asimismo, mediante el Dictamen N° xxx del xxxx de xxx de 2015, la Abogacía del Tesoro manifestó en relación a este caso que "...para que la enajenación de un bien, se halle gravada por el IRACIS y el IVA, es necesario que el mismo se encuentre en el país. No pudiendo... gravar la enajenación sobre bienes que no hayan ingresado al Paraguay, dado que se hallan fuera del alcance de las normas tributarias. Como podemos notar, cuando la utilidad es producida fuera del territorio paraguayo, deja de tener relevancia jurídica y económica para nuestro sistema tributario... Por consiguiente... las enajenaciones de bienes situados en el exterior no están alcanzadas por el IRACIS ni el IVA".

Teniendo en cuenta la situación mencionada, en cuanto a la deducibilidad de los gastos para la liquidación del IRACIS, el Art. 9 de la Ley tributaria preceptúa que no se podrán deducir los gastos directos correspondientes a la obtención de rentas no gravadas y exentas o exoneradas por dicho



EXPEDIENTE	
RECURRENTE	
RUC	
REFERENCIA	CONSULTA VINCULANTE

**CONSULTA VINCULANTE N° \_\_\_\_\_**

impuesto. También el Art. 50 del Decreto N° 6.359/05 establece que la deducción de los gastos y costos afectados indistintamente a operaciones gravadas, no gravadas, no alcanzadas, exentas o exoneradas se hará en la misma proporción que se encuentren los ingresos relacionados a dichas operaciones.

Por su parte, el Art. 86 de la Ley N° 125/91 preceptúa que la deducción del crédito fiscal está condicionada 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.

En virtud a los artículos citados, los gastos directamente relacionados a las rentas no gravadas no son deducibles para la liquidación de los impuestos, en cambio los gastos afectados indistintamente a las rentas gravadas y no gravadas deben ser prorrateadas, y serán deducibles solo en la proporción correspondiente a las operaciones gravadas.

Sin embargo, los ingresos que perciba la recurrente en virtud al contrato celebrado, por los servicios de gestión y logística desarrollados, desde Paraguay, necesarios para el cumplimiento del contrato sobre la venta de bienes en el exterior, se encuentran alcanzados por el IRACIS y por el IVA, pues provienen de actividades desarrolladas en el territorio nacional, por tanto los ingresos provenientes de dichas actividades se hallan gravados por los mencionados impuestos.

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del Art. 244 de la Ley N° 125/91.

**LILIAN ROMÁN FLORENCIO**, *Dictaminante*  
Departamento de Elaboración e Interpretación  
de Normas Tributarias

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ**, *Jefe*  
Departamento de Elaboración e Interpretación  
de Normas Tributarias

**LIZ DEL PADRE**, *Directora*  
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

**MARTA GONZÁLEZ AYALA**, *Viceministra*  
Subsecretaría de Estado de Tributación