



CONSULTA VINCULANTE

Senor/a/es: xxxxxxxx

RUC: xxxxxxxx

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a ustedes en el marco del **Proceso N.º xxxxxxxxxx** ingresado en el Sistema «*Marangatu*», mediante el cual manifestaron que la empresa, bajo su actividad de transportadora internacional, es contratada por los clientes para la realización de transporte de carga internacional, y que la misma es dueña de la carta de porte por carretera del servicio de exportación o importación.

En tal contexto, señalaron que en ocasiones no cuentan con toda la flota de camiones disponibles para la finalización del servicio a sus clientes, por lo que subcontratan el servicio de flete de un tercero, ajeno a la organización. En esta subcontratación, xxxxxxxxxx provee el Manifiesto Internacional de Carga por Carretera obligatorio del servicio, donde se refleja que el titular del servicio es xxxxxxxxxx. y detalla los datos del vehículo contratado y autorizado para el transporte.

En dicho escenario, consultan si corresponde que el servicio prestado por el tercero sea gravado en su totalidad al 10% del IVA, es decir, no realizando la discriminación del servicio como exportación en exento o importación en gravado 75% y 25%, debido a que no es dueño de la documentación original del transporte internacional, sino solamente realiza un servicio tercerizado de importación o exportación.

Efectuada la precisión del caso, se responde la consulta formulada conforme al análisis técnico correspondiente.

Por un lado, conforme al numeral 2 del artículo 100 de la Ley, **exportación de bienes** se encuentra exonerado del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Por otro lado, los **servicios de flete internacional** fluvial, aéreo o terrestre, **prestado para la exportación de bienes**, se encuentra exonerado del IVA, en virtud del numeral 3, inciso c) del artículo 100 de la Ley.

Así tenemos que el artículo 55 del Decreto N.º 3107/2019 que reglamenta el IVA, establece respecto a los servicios de fletes, que el contribuyente que preste servicios de flete internacional fluvial, aéreo o terrestre para la exportación de bienes deberá conservar en su archivo tributario por el plazo de prescripción del impuesto la carta de porte por carretera, conocimiento de embarque y carta de porte aéreo que acredite el servicio realizado.

Queda claro que la exoneración en el ámbito de **la exportación abarca tanto la exportación de bienes como el servicio de transporte**, sin embargo, a los efectos del

CONSULTA VINCULANTE

recupero del IVA Crédito Fiscal del exportador, solamente podrá ser solicitado por parte de **la empresa transportadora**; afirmación es sustentada en virtud del párrafo 7° del artículo 101 de la Ley.

A la esfera de la Ley y a efectos del IVA, se entiende por **empresa transportadora** aquella que emita la documentación internacional de respaldo de transporte, como ser la Carta de Porte por Carretera.

En este análisis no cabe dudas que el servicio de flete internacional de cargas se encuentra exonerado del IVA, cuya reglamentación prescribe la obligación de conservar las documentaciones correspondientes debidamente contabilizadas; y, al manifestar que XXXXXXXXXXXXXXXX. es la titular de la Carta de Porte por Carretera, el beneficio fiscal del recupero del IVA Crédito relacionado directamente a las operaciones de flete de exportación, recaerá sobre ella.

Ahora bien, a la interrogante de *si corresponde que el servicio prestado por el tercero sea gravado en su totalidad al 10% del IVA, es decir, no realizando la discriminación del servicio como exportación en exento o importación en gravado 75% y 25%, debido a que no es dueño de la documentación original del transporte internacional, sino solamente realiza un servicio tercerizado de importación o exportación*, cabe pertinente indicar la gravabilidad contemplada en la Ley respecto del servicio de flete es a los efectos de la importación, en vista de que, para el IVA, algunos de los hechos que los genera son la importación y la prestación de servicios, excluidos los de carácter personal.

Esta gravabilidad materializada en virtud del artículo 84 de la Ley que 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.

*Para tales efectos, se entenderá que: ... **7.** En los servicios de transporte internacional de bienes y personas se considerarán ejecutados en territorio nacional el 25% (veinticinco por ciento) del valor total del flete o pasaje respectivamente.*

CONSULTA VINCULANTE

La reglamentación de este numeral es dada por el artículo 7° del Anexo al Decreto N.º 3107/2019 que dice:

Servicio de Transporte Internacional.

Para el servicio de transporte internacional en jurisdicción paraguaya, independientemente de la identificación del recorrido que conste en los comprobantes de venta, la base imponible constituirá el veinticinco por ciento (25%) del valor total del flete o pasaje, respectivamente. Entiéndase que los servicios de transporte internacional gravados por el presente impuesto son: los transportes de carga que tengan como destino la República del Paraguay, y los pasajes con origen o destino la República del Paraguay.

En los casos que en el comprobante de venta no se encuentre discriminado el valor del flete del precio total de los bienes que se transportan, el porcentaje mencionado se aplicará sobre el diez por ciento (10%) del precio consignado en dicho comprobante.

También el artículo 5° de la Resolución General N.º 39/2020 se refiere a ella en los siguientes términos:

Servicio de transporte de carga internacional.

Se considerará servicio de transporte de carga internacional correspondiente a la jurisdicción paraguaya, al 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 en territorio nacional hasta la Aduana de salida definitiva.

De lo anterior se vislumbra que, siempre que el destino del servicio de transporte sea el territorio nacional, se deberá aplicar el porcentaje señalado (25%) del precio total del flete que ha iniciado en el exterior. En caso de que el prestador del servicio del flete no tenga residencia en el Paraguay, se procederá conforme al mecanismo de la retención.



CONSULTA VINCULANTE

Así entonces, la aplicación de la base diferenciada es en la importación; en tanto que la relevancia del dueño o portador de la Carta de Porte Internacional de Carretera en el IVA es a los efectos de la posible devolución de créditos relacionado directamente a las operaciones de flete de exportación.

Por tanto, con base en las consideraciones legales y reglamentarias vigentes, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado que:

1- El servicio de flete internacional y la exportación de bienes realizados por xxxxxxxx para la exportación de bienes se encuentra exonerado del IVA, en virtud de los numerales 2 y 3 inciso c) del artículo 100 de la Ley.

2- El servicio de transporte de carga internacional prestado por tercero, siempre que se realice desde la Aduana por la cual se ingresa el bien al país, hasta el destino final del mismo en territorio nacional, corresponderá considerar la base imponible del 25% del valor total del servicio que ha iniciado en el exterior, sobre el cual se aplicará la tasa general del impuesto.

Se aclara que el presente dictamen desarrolla una opinión jurídico-tributaria en respuesta a la consulta realizada, con base en la documentación aportada y situación fáctica descripta, por lo que esta cartera se reserva la facultad de emitir pareceres adicionales sobre lo analizado, salvo que se constatare cualquier elemento o situación que evidencie un nuevo hecho en el marco de lo considerado en esta ocasión que contribuya en la toma de decisiones.

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

Respetuosamente,

**EVA MARÍA BENÍTEZ, DICTAMINANTE
DEPARTAMENTO DE ELABORACIÓN E
INTERPRETACIÓN DE NORMAS
TRIBUTARIAS**

ANTULIO N. BOHBOUT, DIRECTOR

**DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y
TÉCNICA TRIBUTARIA**

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE
DEPARTAMENTO DE ELABORACIÓN E
INTERPRETACIÓN DE NORMAS
TRIBUTARIAS**

**ÓSCAR ALCIDES ORUÉ ORTÍZ,
VICEMINISTRO**

**SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE
TRIBUTACIÓN**