



Fascículos Tributarios Coleccionables Gratuitos

Caratula

Tema: Regímenes Especiales

Aplicación del Impuesto a la Renta e
Titulo: I.V.A. sobre fletes internacionales

Fascículo N°: 001 / Regimenes Especiales

Fecha: 1 de Febrero de 2006

Autor: (Análisis) Lic. Carlos Zapata

EXCLUSIÓN DE RESPONSABILIDAD LEGAL:

Los criterios expuestos en el presente material no comprometen a www.leyes.com.py, [Alianza Consultores Tributarios](#) ni al [Autor](#) en términos de responsabilidad legal, así también se excluye toda responsabilidad por diferencias de interpretación con la Administración Tributaria, en consideración a que los Fascículos solo representan documentos de análisis, por lo que previo a su aplicación (en caso de dudas) sugerimos confirmar los criterios con la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda, en lo posible por escrito por medio de las Consultas previstas en la Ley 125/91.



Estructura del Trabajo

El contenido del presente trabajo esta organizado de la siguiente forma:

Primeramente se detalla el tratamiento tributario de las empresas que tengan residencia en el Paraguay, dentro de esta se divide nuevamente en primera instancia por impuesto, primero Impuesto a la Renta Comercial y luego el I.V.A.

Seguidamente se analiza el caso de empresas del exterior sin residencia en Paraguay, que también prestan servicios de fletes en territorio Paraguayo, con la misma subdivisión referida en la parte de las empresas con residencia.

En la parte final se transcribe las disposiciones relacionadas, cuyas referencias están al pie de cada página.

Tabla de contenido

1. Régimen Tributario de empresas paraguayas y empresas extranjeras que posean sucursales en Paraguay, que desarrollan actividades de fletes internacionales.	2
1.1. Impuesto a la Renta Comercial Industrial o de Servicios	2
1.1.1. Fletes de Exportación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.	2
1.1.2. Fletes de Importación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.	2
1.1.3. Cuando se tenga ingresos Gravados y Exonerados, tratamiento tributario en el régimen por resultado contable.	5
1.2. Impuesto al Valor Agregado	6
1.2.1. Fletes de Exportación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.	6
1.2.2. Fletes de Importación por medios Aéreo, Marítimo o Fluvial.	6
1.2.3. Fletes de Importación por medio terrestre.	7
2. Régimen Tributario de empresas extranjeras SIN domicilio en Paraguay que desarrollan actividades de fletes internacionales.	8
2.1. Impuesto a la Renta Comercial Industrial o de Servicios	8
2.1.1. Fletes de Exportación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.	8
2.1.2. Fletes de Importación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.	8
2.2. Impuesto al Valor Agregado	10
2.2.1. Fletes de Exportación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.	10
2.2.2. Fletes de Importación por medios Aéreo, Marítimo o Fluvial.	10
2.2.3. Fletes de Importación por medio terrestre.	11
3. Texto de las disposiciones legales relacionadas.	12



Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 10 Que define las Rentas Internacionales, en lo relativo a fletes.	12
Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 10 Párrafo final, donde da opción a tributar a empresas con residencia en paraguay bajo régimen presunto o por sistema contable.	12
Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 5 Párrafo inicial y el final, donde se aclara la proporción de territorio paraguayo del flete internacional.	13
Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 14 Que exonera los fletes de exportación.	13
Decreto N° 6.359/05 Art. 73 – Aclara el tratamiento de los Fletes Internacionales prestados por empresas sin residencia en Paraguay	14
Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 83 Que exonera del I.V.A. a los Fletes de Exportación.	14
Decreto N° 6.806/05 Art. 19 inc. c) num. 1 último párrafo – Define el concepto de la Territorialidad a efecto del I.V.A. en el transporte de bienes por cualquier medio.	15
Decreto N° 6.806/05 Art. 19 – Que establece de forma presunta la base imponible de los fletes internacionales.	15

1. Régimen Tributario de empresas paraguayas y empresas extranjeras que posean sucursales en paraguay, que desarrollan actividades de fletes internacionales.

1.1. Impuesto a la Renta Comercial Industrial o de Servicios

1.1.1. Fletes de Exportación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.

Exonerados del Impuesto a la Renta¹.

1.1.2. Fletes de Importación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.

Modalidad de Tributación:

¹ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 14 num. 1 inc. d



Pueden optar por Renta Presunta o por resultado contable².

¿De donde surge que es una opción?:

Del análisis del párrafo final del Artículo 10 de la Ley 125/91 Texto de la Ley 2421/04, en la que dice que:

Las empresas con las siguientes características:

- Las sucursales,
- agencias o establecimientos de personas o entidades del exterior
- así como los demás contribuyentes domiciliados en el país

Que desarrollan estas actividades:

- a) operaciones de seguros o reaseguros que cubran riesgos en el país en forma exclusiva o no
- b) realización de operaciones de pasajes, radiogramas, etc.
- c) agencias internacionales de noticias.
- e) realización de operaciones de fletes de carácter internacional.

Aplicarán similar criterio (debe entenderse la aplicación del criterio de renta presunta) o podrán optar para determinar la renta neta por el Régimen General del Impuesto

Si se adopta este último criterio será necesario que se lleve la contabilidad, de acuerdo con lo que establezca la Administración, siendo de aplicación lo previsto en el párrafo final del Art. 5. adoptado un sistema, el mismo no se podrá variar por un período mínimo de cinco años. El inc. i) no es de aplicación para los contribuyentes domiciliados en el país.

² Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 10 último párrafo



Opción: Renta Presunta

Renta Neta Imponible³: 10% sobre el ingreso bruto por servicios desde cualquier país hasta Paraguay.

Empresa extranjera⁴:

Ejercicio 2005 35% sobre la Renta Neta Imponible

Ejercicio 2006 en adelante: 30% sobre la Renta Neta Imponible.

Empresa Paraguaya⁵:

Ejercicio 2005: 20% sobre la Renta Neta Imponible

Ejercicio 2006 en adelante: 10% sobre la Renta Neta Imponible más 5% sobre rentas pagadas o acreditadas a los accionistas.

Observación: No queda claro si la tasa en el caso de empresas paraguayas si la tasa sobre la renta presunta sería 10 + 5% o únicamente el 10%, pues es factible presumir que las utilidades han sido distribuidas.

Medio de liquidación del impuesto:

Declaración Jurada 806.

Opción: Resultado Contable

Los fletes internacionales serán en un 50% (cincuenta por ciento) de fuente paraguaya cuando los mismos sean utilizados entre el Paraguay y la, y en un 30% (treinta por ciento) cuando se realicen entre el Paraguay y cualquier otro país no mencionado.

³ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 10 inc e

⁴ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 20 num. 4

⁵ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 20 num. 1 y 2



Renta Bruta

- Fletes desde Argentina, Bolivia, Brasil y Uruguay con destino a Paraguay Renta Bruta 50% del precio del servicio
- Fletes desde Otros países con destino a Paraguay 30% del precio del servicio

Renta Neta:

Se resta de la Renta Bruta los gastos admitidos (Art. 8 Ley 125/91).

Tasa del Impuesto:

Empresa extranjera⁶:

Ejercicio 2005: 35% sobre la Renta Neta Imponible

Ejercicio 2006 en adelante: 30% sobre la Renta Neta Imponible.

Empresa Paraguaya⁷:

Ejercicio 2005: 20% sobre la Renta Neta Imponible

Ejercicio 2006 en adelante: 10% sobre la Renta Neta Imponible más 5% sobre rentas pagadas o acreditadas a los accionistas.

1.1.3. Cuando se tenga ingresos Gravados y Exonerados, tratamiento tributario en el régimen por resultado contable.

Cuando la determinación tributaria se realice por sistema contable, deberán discriminarse a efecto de la determinación de la renta los Ingresos, Costos y Gastos en dos columnas, de forma a llegar a la Renta Gravada e identificar la Renta Exonerada.

⁶ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 20 num. 4

⁷ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 20 num. 1 y 2



Los gastos que no se pueden identificar a que ingresos en forma directa se relacionan, deben prorratearse en consideración al volumen de los ingresos.

Ejemplo:

Rubros	Exentos	Gravados	Totales
Ingresos	50	50	100
Costos	(25)	(25)	(50)
Gastos	(10)	(10)	(20)
Excedentes antes de exoneraciones	25	25	50
Exoneraciones	(25)	-	(25)
Renta Neta Imponible	-	25	25
Tasa Impuesto a la Renta	-	20%	
Impuesto a la Renta	-	(5)	(5)
Excedentes luego de impuestos	25	20	45

1.2. Impuesto al Valor Agregado

1.2.1. Fletes de Exportación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.

Las exportaciones están exoneradas del tributo⁸, estas comprenden a:

- los bienes y el
- servicio de flete internacional para el transporte de los mismos al exterior del país.

1.2.2. Fletes de Importación por medios Aéreo, Marítimo o Fluvial.

Principio de territorialidad⁹.

Es lo que establece que únicamente estarán gravadas las enajenaciones o las prestaciones de servicio dentro del territorio paraguayo.

⁸ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 84

⁹ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 81 y Decreto 6.806/05 - Art. 19 último párrafo del inc. c) numeral 1



En este sentido el reglamento define lo que debe considerarse por territorio paraguayo en cuanto a servicio de transporte internacional correspondiente a la jurisdicción paraguaya, la cual es la parte del flete que se presta desde la Aduana por la cual se ingresa el bien al país hasta el destino final del mismo en el territorio nacional.

La interpretación que se tiene de la lectura de esta normativa es que teniendo en consideración que los fletes:

- Aéreo
- Marítimo y
- Fluvial

En ningún caso trasciende la Aduana, **por lo que no cumple el principio de Territorialidad, por ende los fletes de importación por estos medios de transporte (excepto el terrestre) NO se hallan Gravados por el I.V.A.**

1.2.3. Fletes de Importación por medio terrestre.

Los Fletes terrestres de importación, se hallan gravados por el I.V.A. por la parte del territorio que el transporte recorre en el Paraguay.

Puede surgir que no se identifique en la factura la parte recorrida en el territorio paraguayo en este caso se procede como sigue:

Servicios de Fletes, documentados en facturas en los que no es posible identificar el recorrido en territorio paraguayo.

Cuando no es posible la identificación del importe del servicio que corresponde al territorio paraguayo se procede como sigue:

Para el servicio de transporte internacional prestado en jurisdicción paraguaya, la base imponible se determina de acuerdo con los siguientes procedimientos, independientemente de la identificación de recorrido, que conste en las facturas correspondientes:

1) Transporte de bienes por cualquier medio: 25% (veinte y cinco por ciento) del valor del total flete.



Cuando el valor del flete no se encuentre discriminado del precio total de los bienes que se transportan, dichos porcentajes se aplicarán sobre el 10% (diez por ciento) del precio mencionado.

Sobre el monto resultante se aplica la tasa el impuesto 10%.

Servicios de Fletes, documentados en facturas en los que se discrimina el tramo de servicio en territorio paraguayo

La Base Imponible lo constituye directamente el precio del servicio por el recorrido en territorio paraguayo.

Tasa del impuesto: 10% sobre la base imponible.

La empresa Retera debe emitir la factura, considerando que es residente en el Paraguay.

2. Régimen Tributario de empresas extranjeras SIN domicilio en Paraguay que desarrollan actividades de fletes internacionales.

2.1. Impuesto a la Renta Comercial Industrial o de Servicios

2.1.1. Fletes de Exportación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.

Exonerados del Impuesto a la Renta¹⁰.

2.1.2. Fletes de Importación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.

Renta Presunta

Considerando que la empresa extranjera no posee sucursal en el país, se debe tributar por intermedio de la empresa

¹⁰ Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 14 num. 1 inc. d



que le paga por el servicio, la figura aplicable es la del Agente de Retención.


Renta Neta Imponible.:

10% sobre el importe de la factura del flete de Importación.

¿Quién abona ante el fisco el impuesto?

Lo debe abonar la empresa importadora en carácter de Agente de Retención.

Tasa a retener sobre el importe del flete:

35% sobre  Renta Neta Imponible hasta el 31-12-05, y
30% sobre la Renta Neta Imponible desde el 1-01-06.

Forma Práctica de calcular la Retención¹¹:

Sobre el Valor de la Factura de Importación, se aplica directamente el

3,5%, este es el impuesto resultante.

A partir del 1 de Enero de 2006 la tasa a aplicar será del 3%.

Medio de cumplimiento del impuesto:

Declaración Jurada 807 de Agente de Retención (parte posterior del formulario).

¹¹ Dto. 6.359/05 Art. 73



2.2. Impuesto al Valor Agregado

2.2.1. Fletes de Exportación por medios Terrestre, Aéreo, Marítimo o Fluvial.

Las exportaciones están exoneradas del tributo¹², estas comprenden a:

- los bienes y al
- servicio de flete internacional para el transporte de los mismos al exterior del país.

2.2.2. Fletes de Importación por medios Aéreo, Marítimo o Fluvial.

Principio de territorialidad¹³.

Es lo que establece que únicamente estarán gravadas las enajenaciones o las prestaciones de servicio dentro del territorio paraguayo.

En este sentido el reglamento define lo que debe considerarse por territorio paraguayo en cuanto a servicio de transporte internacional correspondiente a la jurisdicción paraguaya, lo cual es la parte del flete que se presta desde la Aduana por lo cual se ingreso el bien al país hasta el destino final del mismo en el territorio nacional.

La interpretación que se tiene de la lectura de esta normativa es que teniendo en consideración que los fletes:

- Aéreo
- Marítimo y
- Fluvial

En ningún caso trasciende la Aduana, por lo que no cumple el principio de Territorialidad, por ende los fletes de importación por estos medios de transporte (excepto el terrestre) NO se hallan Gravados por el I.V.A.

¹² Ley 125/91 (Texto en Ley 2421/04) Art. 84

¹³ Decreto 6.806/05 - Art. 19 último párrafo del inc. c) numeral 1



2.2.3. Fletes de Importación por medio terrestre.

Los Fletes terrestres de importación, se hallan gravados por el I.V.A. por la parte del territorio que el transporte recorre en el Paraguay.

Puede surgir que no se identifique en la factura la parte recorrida en el territorio paraguayo en este caso se procede como sigue:

Servicios de Fletes, documentados en facturas en los que no es posible identificar el recorrido en territorio paraguayo

Cuando no es posible la identificación del importe del servicio que corresponde al territorio paraguayo se procede como sigue:

Para el servicio de transporte internacional prestado en jurisdicción paraguaya, la base imponible se determina de acuerdo con los siguientes procedimientos, independientemente de la identificación de recorrido, que conste en las facturas correspondientes:

1) Transporte de bienes por cualquier medio: 25% (veinte y cinco por ciento) del valor del total flete.

Cuando el valor del flete no se encuentre discriminado del precio total de los bienes que se transportan, dichos porcentajes se aplicarán sobre el 10% (diez por ciento) del precio mencionado.

Sobre el monto resultante se aplica la tasa el impuesto 10%.

Servicios de Fletes, documentados en facturas en los que se discrimina el tramo de servicio en territorio paraguayo

La Base Imponible lo constituye directamente el precio del servicio por el recorrido en territorio paraguayo.

Tasa del impuesto: 10% sobre la base imponible.

¿Quién abona ante el fisco el impuesto?



Lo debe abonar la empresa importadora en carácter de Agente de Retención.

Tasa a retener sobre el importe del flete:

10% sobre la Base Imponible.

Medio de cumplimiento del impuesto:

Deducción Jurada 807 de Agente de Retención (parte posterior del formulario).

3. Texto de las disposiciones legales relacionadas.

Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 10 Que define las Rentas Internacionales, en lo relativo a fletes.

Artículo 10º: Rentas internacionales: Las personas o entidades del exterior con o sin sucursal, agencia o establecimiento en el país que realicen actividades gravadas, determinarán sus rentas netas de fuente paraguaya de acuerdo con los siguientes criterios, sin admitir prueba en contrario:

e) El 10% (diez por ciento) sobre el importe bruto proveniente de la realización de operaciones de fletes de carácter internacional.

Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 10 Párrafo final, donde da opción a tributar a empresas con residencia en Paraguay bajo régimen presunto o por sistema contable.

Las sucursales, agencias o establecimientos de personas o entidades del exterior, así como los demás contribuyentes domiciliados en el país, aplicarán similar criterio o podrán optar para determinar la renta neta de las actividades mencionadas en los incisos a), b), c), e), por aplicar las disposiciones generales del impuesto. Si se adopta este último criterio será



necesario que se lleve la contabilidad, de acuerdo con lo que establezca la Administración, siendo de aplicación lo previsto en el párrafo final del Art. 5. adoptado un sistema, el mismo no se podrá variar por un periodo mínimo de cinco años. El inc. i) no es de aplicación para los contribuyentes domiciliados en el país.

Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 5 Párrafo inicial y el final, donde se adara la proporción de territorio paraguayo del flete internacional.

Artículo 5º: Fuente Paraguaya: Sin perjuicio de las disposiciones especiales que se establecen, 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 de la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los contratos.

.....

Los fletes internacionales serán en un 50% (cincuenta por ciento) de fuente paraguaya cuando los mismos sean realizados entre el Paraguay y la Argentina, Bolivia, Brasil y Uruguay y en un 30% (treinta por ciento) cuando se realicen entre el Paraguay y cualquier otro país no mencionado

Ley 125/91 Nuevo texto en la Ley 2421/04 - Art. 14 Que exonera los fletes de exportación.

Artículo 14º: Exoneraciones:

1) Están exentas las siguientes rentas: a) b) c)

d) Las operaciones de fletes internacionales, destinados a la exportación de bienes.