

CONSULTA VINTULANTE

Señores: XXXXXXXXXX

RUC: XXXXXXXXXXXX

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a usted con relación a la consulta ingresada en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu mediante el Proceso Virtual N° XXXXXXXXXXXXX en la cual consultó si los pagos realizados en concepto del INR¹ pueden ser anulados una vez realizadas las rectificativas de las declaraciones juradas que correspondan, debido a que ya se había abonado el IRACIS² sobre las facturas recibidas de proveedores no residentes en el ejercicio fiscal 2019. En dicho contexto, solicita confirmar el criterio de que el importe resultante (saldo a favor) de las rectificativas practicadas, sean remesadas al proveedor del exterior por las retenciones indebidamente realizadas.

Dicho planteamiento fue analizado por el Departamento de Elaboración e Interpretación de Normas Tributarias, del cual surge lo siguiente:

En el IRACIS (vigente hasta el 31/12/2019) las personas o entidades radicadas en el exterior, con o sin sucursal, agencia o establecimiento en el país que realizaban actividades gravadas, determinaban sus rentas netas de fuente paraguaya de acuerdo con determinados criterios contemplados en la ley, sin admitir prueba en contrario.

Así, el mecanismo para las retenciones establecía que, sin perjuicio de las situaciones especiales que se establezcan, que se deberá efectuar cuando se produzca cualquiera de los actos siguientes: a) Pago. b) Puesta a disposición de los fondos. c) Vencimiento de los plazos contractuales previstos para efectuar el pago o poner a disposición los fondos.

Bajo las mismas reglas se implementa el INR (vigente a partir del 01/01/2020), el cual como se señaló en las primeras líneas argumentativas, grava las rentas que provienen de actividades realizadas por parte de personas no residentes en la República del Paraguay.

Vale decir entonces que, con la Ley actual, el régimen tributario fue reorganizado y simplificado de modo que fueron agrupados aquellos hechos generadores de similar naturaleza, y a partir del 01/01/2020 a las rentas generadas por entidades residentes en el exterior, se los denominó INR.

En virtud del artículo 71 de la Ley³, el INR grava todos los beneficios, las ganancias o las rentas obtenidas por personas físicas, jurídicas y otras entidades no residentes en la República del Paraguay, siempre que los hechos generadores provengan de actividades gravadas por el IRE⁴ o el IRP⁵.

Ahora bien, respecto del nacimiento de la obligación, cabe señalar que el INR se encuentra vigente dentro de nuestro sistema impositivo nacional a partir del 01/01/2020, y en dicho contexto resulta necesario aclarar que en virtud del artículo 74 de Ley vigente, los hechos que hayan generado la existencia del INR, tendrá nacimiento cuando el prestador del servicio o el usuario del bien ponga a disposición los fondos, remese al exterior o efectúe el pago, lo que ocurra primero.

El hecho imponible es una situación de hecho que se encuentra establecida dentro de la norma tributaria, la cual, si es realizada por un sujeto, este queda obligada al cumplimiento de ciertas obligaciones tributarias; es decir, que es el presupuesto que origina el nacimiento de la obligación tributaria.

En tal sentido, considerando que se trata de pagos de impuestos realizados conforme a facturas emitidas en el ejercicio fiscal 2019 de parte de proveedores no residentes, y que en su oportunidad ya abonaron impuestos en concepto de IRACIS, no corresponde realizar retenciones en concepto de INR en el ejercicio fiscal 2021 por las mismas facturas, y en tal sentido corresponde realizar las rectificativas de las Declaraciones Juradas correspondientes.

Respecto al importe resultante (saldo a favor) de las rectificativas practicadas y la posibilidad de remesarlas al proveedor del exterior, es necesario hacer referencia a la figura de la *legitimación activa*, que se encuentra prevista en nuestra legislación tributaria, que conforme al artículo 219 de la Ley N° 125/1991 «*Que establece el nuevo régimen tributario*», la acción de repetición corresponderá a los terceros que hubieren realizado el pago considerado indebido. Lo cual, para tener derecho a la repetición, los responsables y terceros

¹ Impuesto a la Renta de No Residentes

² Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios

³ Ley N.° 6380/2019 "De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional"

⁴ Impuesto a la Renta Empresarial

⁵ Impuesto a la Renta Personal

CONSULTA VINTULANTE

deberán contar con la autorización escrita de quien verdaderamente soportó la carga económica del pago indebido.

Para la legitimación activa en el caso de retención, el artículo 220 de la Ley señalada en el párrafo anterior indica que las cantidades retenidas o percibidas indebidamente a título de tributo, deberán ser ingresadas al Fisco, pudiéndose promover la repetición del pago.

En líneas sucesivas, la norma prescribe que *podrá el actor percibir la repetición, si previamente prueba que efectúa la gestión autorizada por quienes soportaron económicamente el gravamen indebido, o bien que restituyó a estos las cantidades respectivas. De lo contrario la repetición deberá hacerse a favor de quien acredite que soportó efectivamente la carga económica del tributo.*

Vale decir que, conforme a las normas tributarias precedentemente mencionadas y vigentes en nuestro sistema tributario nacional, el Agente de Retención (en este caso es **XXXXXXXXXXXX**) tiene la capacidad jurídica para solicitar la devolución del pago indebido siempre que medie una autorización del titular del derecho o el sujeto retenido (en este caso es el Proveedor del exterior), quien tiene interés legítimo y ostenta frente a la **SET** el derecho a repetir lo indebidamente pagado.

Otra forma de revertir la materialización del cumplimiento de la obligación de quien no está obligado a ello, recae sobre la entidad quien soportó efectivamente la carga de económica del impuesto; y en este caso deberá el mismo (**el proveedor del exterior**) realizar la correspondiente solicitud de devolución del pago, a fin de que el Fisco efectúe la acreditación pertinente en la cuenta corriente tributaria de la entidad afectada.

La devolución de los pagos realizados indebidamente podrá ser solicitada a la Administración Tributaria por el propio Agente de Retención quien había ingresado el importe retenido a las arcas fiscales, bajo autorización del sujeto retenido; pudiendo, sin embargo, la entidad afectada solicitar directamente a la SET dicha reposición del pago, teniendo en cuenta lo señalado en el artículo 220 de la Ley N° 125/1991, lo cual constituirá un crédito para futuras retenciones y no dará lugar a remesas a favor de la entidad del exterior.

El presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta y la documentación agregada por el recurrente, por lo que la Administración Tributaria se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior de los hechos y/o documentaciones que lo motivaron.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N° 125/91.

Respetuosamente,

EVA MARÍA BENÍTEZ, *Dictaminante*
Departamento de Elaboración e
Interpretación de Normas Tributarias

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

ANTULIO NIRVAN BOHBOUT M., *Director*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

OSCAR ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro*
Subsecretaría de Estado de Tributación