

CONSULTA VINTULANTE

Señor: XXXXXX XXXX XXXXX

RUC: XXXXXXXXXXX

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a usted respecto de la **Consulta Vinculante** ingresada a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu mediante el **Proceso N.º XXXXXXXXXXX**, y que ha formulado en su carácter de representante legal del Señor XXXXX XXXX XXXXX, quien a su vez actúa en nombre y representación de la **XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX**.

Al respecto, manifestó que en el “*MEMORANDO DE ENTENDIMIENTO SOBRE LA COOPERACIÓN BILATERAL ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL PARAGUAY Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE CHINA (TAIWÁN)*”, suscripto en fecha 14 de diciembre de 2018, ratificado por XXXX a través de la Ley N.º 6275/2018, se ha impulsado la creación de la **XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX (XXXX)**, que cuenta con docentes, técnicos y prestadores de servicios residentes en la República del Paraguay, y que prestan servicios de docencia a favor de la referida universidad.

Señala que estos docentes deben emitir sus facturas por los servicios de docencia a favor del Señor XXXXX XXXX XXXXX debido a que el mismo es el designado como Encargado General por la **XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX** como contrapartida de la República de China Taiwán en el **Proyecto XXXX** y en dicho contexto solicita, dadas estas condiciones, que la prestación de dichos servicios de docencia sea beneficiada con la exoneración del Impuesto al Valor Agregado (**IVA**) prevista la Ley tributaria.

Manifiesta, que si bien los docentes prestan sus servicios efectivamente a la **XXXX** (entidad educativa reconocida por Ley de la República N.º 6.096/2018), la facturación que los mismos realizan por los servicios prestados se emiten a nombre del Señor XXXXX XXXX XXXXX que, según la presentación expuesta, el mismo actúa como Administrador en la **XXXX** como contrapartida de la **XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX** en el proyecto señalado.

Dicha situación se da fundamentalmente en el marco del Convenio Taiwán – Paraguay para el desarrollo de la **XXXX**, considerando que la contrapartida técnica en el proyecto **XXXX** de parte de Taiwán consiste en el aspecto técnico, que incluye la proporción de los técnicos y docentes que impartirán enseñanza en la **XXXX** quien es el receptor y beneficiario final de los servicios y que implica: la administración, selección, relacionamiento, así como la suscripción de los contratos y los pagos a los docentes y auxiliares, que lo realiza su representado, Señor XXXXX XXXX XXXXX.

A continuación, se presenta el análisis practicado a la presente consulta:

El análisis del presente caso se ocupa en considerar si el servicio prestado se configura dentro de la **prescripción de las exoneraciones establecidas en la Ley N.º 6380/2019 “De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional”** (en adelante la Ley), a efectos de establecer la aplicación de la exoneración o no, contemplada en la Ley.

En tal sentido, es preciso mencionar que en virtud del artículo 100 de la Ley, *...los servicios de docencia prestados a favor de entidades educativas de enseñanza inicial y preescolar, básica, media, técnica, terciaria, universitaria y de educación superior, reconocidos por el Ministerio de Educación y Ciencias o por ley..., se encuentran exonerados del IVA.*

En ese orden, es importante señalar que la exoneración establecida en la Ley es una exoneración objetiva y no una exoneración subjetiva, es decir, la Ley exonera el servicio de docencia y no al docente como sujeto de la obligación, siempre y cuando se cumplan las condiciones establecidas en el cuerpo normativo para que se encuentre exonerado dicho servicio.

En tal contexto, resulta menester indicar que en virtud del artículo 57 del Anexo al Decreto N.º 3.107/19 (reglamentario del **IVA**) se encuentran establecidas las condiciones para que dicho servicio sea considerado exonerado por el citado impuesto, los cuales se refieren a los siguientes puntos:

1. Que se trate de un servicio de docencia;

CONSULTA VINTULANTE

2. Que el receptor del servicio sea una entidad educativa reconocida por Ministerio de Educación y Ciencias o por Ley;
3. Que la persona que preste el servicio imparta enseñanzas en aulas presenciales o virtuales, talleres o laboratorios; y,
4. Que la persona física prestadora de servicios esté inscripta en el RUC en la actividad de “docencia”.

A efectos de establecer si corresponde o no la exoneración por los servicios de docencia prestados, es trascendental establecer la prevalencia del receptor real del servicio o del receptor real de la factura, teniendo en cuenta que, si prevalece en el análisis éste último, al no ser entidad educativa reconocida por Ley o por el MEC, no se aplicaría la exoneración del impuesto.

Dentro de este análisis, tiene mucha relevancia considerar entre los hechos los fundamentos expuestos sobre los motivos del porqué la factura por los servicios prestados, los docentes lo emitan a favor del Señor XXXXX XXXX XXXXX y no directamente a favor de la XXXX.

En el presente análisis, es muy importante recurrir a lo dispuesto por el Artículo 247 de la Ley 125/91 “*Que Establece el Nuevo Régimen Tributario*” que dispone: “*Interpretación del hecho generador. Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente del concepto que éstas establecen, se debe asignar a aquella el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo.*”

Las formas jurídicas adoptadas por los particulares no obligan al intérprete; éste deberá atribuir a las situaciones y actos ocurridos una significación acorde con los hechos, siempre que del análisis de la norma surja que el hecho generador fue definido atendiendo a la realidad y no a la forma jurídica”.

Basados fundamentalmente en lo dispuesto en el precitado artículo, adquiere preeminencia la realidad de los hechos, cual es que los docentes prestan efectiva y fácticamente sus servicios a favor de la Universidad Politécnica Taiwán – Paraguay y al configurarse estos hechos, los presupuestos establecidos en los artículos: 100 núm. 3) inciso g) de la Ley 6380/19 y 57 del Reglamento Anexo al Decreto N° 3.107/19, corresponde que dichos servicios, estén exonerados del IVA, pudiendo ser facturados a nombre la XXXXXXX XXXXXXX XXXXXXXXXXX XXXXXXX, siempre y cuando este tenga los elementos probatorios necesarios para demostrar que efectivamente el receptor de los servicios de docencia es la XXXX.

Por otra parte, es necesario señalar que en virtud de la Ley N.º 6096 se crea la XXXXXXXXXXXXXXXX como entidad pública que adecuará su funcionamiento a las normas establecidas en la Ley N.º 4995/2013 “De Educación Superior”, y demás normas pertinentes en el marco del “Convenio para Cooperación en el ámbito de la cultura, la educación, las ciencias y el deporte”, suscripto entre la República del Paraguay y la República de China (Taiwán), aprobado por Ley N.º 4022/2010.

De acuerdo con lo anterior, y teniendo en cuenta que la XXXXXXX XXXXXXX XXXXXXXXXXX XXXXXXX es la contrapartida de la República de China Taiwán en el proyecto XXXX (receptor del servicio), resulta legalmente acertado que la emisión de las facturas emitidas por los docentes, sean a nombre de la primera, no a nombre del Señor XXXXX XXXX XXXXX.

Por tanto, con base al lineamiento señalado precedentemente, la Administración Tributaria concluye con respecto al caso planteado que las facturas emitidas por los docentes y auxiliares de cátedra residentes en el Paraguay por los servicios prestados deben estar confeccionados a nombre de la XXXXXXX XXXXXXX XXXXXXXXXXX XXXXXXX en la cual deben detallar en el concepto, que los servicios son prestados a la XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX y a qué cátedra corresponde.

Siempre y cuando aquellos prestadores del servicio estén inscriptos en el RUC en la actividad de docencia y que el servicio sea en el ámbito de la docencia impartido en la XXXX, el monto deberá consignarse en la columna de exentas.



CONSULTA VINTULANTE

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

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N° 125/1991.

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

FABIO ANDRÉS LÓPEZ ORTIZ, *Encargado de la Atención del
Despacho*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

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