

Consulta Vinculante – Proceso N° 45000000XXX

Señor/a/es XXXXXXXXXX

RUC XXXXXXXXX

Nos dirigimos a usted en el marco del proceso virtual N° 45000000XXX tramitado a través del Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu* en el que consulta acerca del tratamiento impositivo aplicable al Encargo Fiduciario de Administración y Pagos XXXXXXXX (en adelante, «*Encargo Fiduciario XXX*») administrado por la XXXXXX (en adelante, «*XXX*»), considerando la creación de la nueva categoría de contribuyentes denominada «*Estructuras Jurídicas Transparentes*» establecida por Ley N° 6380/2019.

Refiere en la consulta que el Encargo Fiduciario XXX fue instrumentado en el Contrato de Encargo Fiduciario refrendado en fecha XX de XXXX de 20XX, para la administración de recursos financieros propiedad del Fideicomitente – Beneficiario, sin que se produzca la transferencia de dominio y sin que se constituya un patrimonio autónomo, en los términos y condiciones previstos en el artículo 4°, numeral 1 de la Ley N° 921/1996 «*De Negocios Fiduciarios*».

Al amparo de lo dispuesto en los artículos 1, 14, 15, 37 y 38 de la citada ley, y lo establecido en el artículo 72 de la Resolución N° 12/2011 del Banco Central del Paraguay, señaló que el Encargo Fiduciario no se encuentra inscripto en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) puesto que, en términos prácticos de administración de los bienes del mismo y de registración contable, se deberá necesariamente crear un patrimonio autónomo al solo efecto de su inscripción en el RUC, trasgrediendo preceptos establecidos en la Ley N° 921/1996.

**A partir de la situación fáctica descrita, la Administración Tributaria procedió a analizar la cuestión planteada, del cual surgen las siguientes consideraciones:**

Por medio de la Ley N° 6380/2019 «*De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional*», y según lo prescrito en el numeral 5) del artículo 2° de la misma, se instauró en el derecho positivo tributario nacional la figura de las Estructuras Jurídicas Transparentes (en adelante, «*EJT*») como contribuyente del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE).

La EJT, conforme la definición dada en su artículo 4°, se trata de una ficción jurídica creada a efectos fiscales, y comprende aquellos instrumentos o estructuras jurídicas utilizados como medio de inversión, administración o resguardo de dinero, bienes, derechos y obligaciones.

En ese sentido, la legislación tributaria incluye dentro del concepto de Estructuras Jurídicas Transparentes, a:

**«1. Negocios Fiduciarios, creados al amparo de la Ley N° 921/1996.**

2. Fondos Patrimoniales de Inversión, creados al amparo de la Ley N° 5452/2015.

3. Uniones temporales originadas en contratos de riesgos compartidos, excluidos los consorcios constituidos para la realización de una obra pública establecidos en el numeral 3 del artículo 2° de la presente ley» (el énfasis es añadido).

Si bien, al remitirnos a las prescripciones del artículo 1° de la Ley N° 921/1996, se verifica que el negocio fiduciario posee, a su vez, dos variantes (fideicomiso y encargo fiduciario) según la administración o enajenación convenida conlleve la transferencia de la propiedad de los bienes o no, respectivamente, como se podrá notar, la legislación fiscal arriba transcrita no efectúa distinción alguna respecto a cuál de los negocios fiduciarios mencionados se encontrarán subsumidos a la disposición del numeral 1) del artículo 4° de la Ley N° 6380/2019, sino que engloba en un mismo apartado a todos los negocios fiduciarios creados bajo el amparo de la Ley N° 921/1996, como sujetos alcanzados por el IRE.

En consecuencia, el Encargo Fiduciario XXX que se halla bajo la administración de la XXX, y que fuera creado en los términos de la Ley N° 921/1996, se encontrará claramente incluido como contribuyente del IRE bajo las previsiones establecidas para las EJT, por lo cual, el mismo deberá inscribirse en el RUC a efectos de cumplir las obligaciones tributarias que derivan de tal carácter.

Al respecto, el recurrente adelantó opinión señalando que no corresponde su inscripción en el RUC pues «se deberá necesariamente crear un patrimonio autónomo al solo efecto de su inscripción en el RUC, trasgrediendo preceptos establecidos en la Ley especial de “NEGOCIOS FIDUCIARIOS”».

### Consulta Vinculante – Proceso N° 45000000XXX

Sin embargo, la interpretación del contribuyente resulta errónea pues, el cumplimiento de las prescripciones de la Ley N° 6380/2019, en lo relativo a las obligaciones de las Estructuras Jurídicas Transparentes, no implica la creación de un patrimonio autónomo por parte del Encargo Fiduciario XXX.

Es más, es dable puntualizar que las EJT, según lo señalado por la propia ley tributaria, al erigirse como vehículos de inversión o administración, se consideran con efecto fiscal neutro en el IRE por intermediar entre el negocio sujeto a imposición y sus beneficiarios.

Dicho de otro modo, conforme lo establece el artículo 4° de la Ley N° 6380/2019, con independencia del tipo o clase de EJT, los ingresos, costos y gastos que esta reconozca no serán sujetos a imposición en ella y serán considerados en la determinación del Impuesto a la Renta que corresponda a cada beneficiario, según las normas generales de cada impuesto. En ese sentido, la ley tributaria entiende como beneficiarios a aquellos designados como tales en los contratos de negocios fiduciarios, quien, en este caso y según lo manifestado por el recurrente, será el XXX.

En términos concretos, según lo ordenado por el artículo 12 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, la obligación a la que se encontrará sujeta la EJT, en este caso, implicará la confección de un informe circunstanciado a los fines del adecuado tratamiento tributario de los ingresos, costos y gastos que deban asignar al beneficiario por las operaciones provenientes de la EJT, el cual deberá ser entregado anualmente a este último, al cierre de cada ejercicio fiscal o al momento de la liquidación, terminación o extinción de la EJT, si esto último ocurriese antes del cierre del ejercicio fiscal, y asimismo, deberán proveer la documentación de respaldo en la que se basan.

De igual manera, el fiduciario –en este caso, la XXX– será responsable de la emisión del referido informe, el cual será el respaldo documental para el beneficiario. Además, aquel será solidariamente responsable por el impuesto a la renta que le corresponda al beneficiario en caso de la no emisión de dicho documento.

Igualmente, el informe circunstanciado mencionado deberá reunir las demás formalidades y condiciones establecidos en la **Resolución General N° 75/2020**, emitida por la Administración Tributaria.

**Por tanto, con base en los argumentos de hecho y de derecho expuestos, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado, que:**

**1. El Encargo Fiduciario XXXXX, administrado por la XXXXX, creado al amparo de la Ley N° 921/1996, se considera Estructura Jurídica Transparente (EJT) a los efectos tributarios, y como tal, se constituye en contribuyente del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), en los términos establecidos en el artículo 2° numeral 5) y en el artículo 4° de la Ley N° 6380/2019.**

**2. En ese sentido, el Encargo Fiduciario XXXX deberá inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), de modo a dar cumplimiento a las disposiciones legales y reglamentarias establecidas para las EJT.**

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

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

Respetuosamente.

**MARÍA LETICIA MACIEL G.**, *Dictaminante*  
Dpto. de Elaboración e Interpretación  
de Normas Tributarias

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

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

**ÓSCAR A. ORUÉ ORTÍZ**, *Viceministro*  
Subsecretaría de Estado de Tributación