

**RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

ASUNCION,

**VISTO:** El Recurso de Reconsideración planteado por la firma contribuyente con RUC contra la Resolución RP N°, del de conforme al escrito presentado en fecha, (Exp. N°), ampliado en escrito del (Exp. N°), y

**CONSIDERANDO:**

Que, en el mencionado escrito el recurrente expone cuanto sigue: “.....  
**DETALLE DEL PROCEDIMIENTO UTILIZADO PARA LA DETERMINACION PROPORCIONAL DEL CREDITO FISCAL IMPUTADO A CADA PERIODO RELIQUIDADO:**

*Debemos manifestar inicialmente que las compras gravadas que han generado el Crédito Fiscal imputado originalmente en las Declaraciones Juradas del IVA son efectivamente **COMPRAS QUE SE ENCUENTRAN DIRECCTAMENTE RELACIONADAS CON LA ACTIVIDAD DE LA EMPRESA** considerando el único fin para el cual fue constituida, que es la **Construcción de Obras Viales** y cuyos documentos de respaldo originales y los Libros IVA COMPRAS se acompaña a la presente nota.*

*Sin embargo considerando específicamente el Art. 225° de la Ley N° 125/91 en el que se establece las exoneraciones generales y especiales previstas en las Leyes Particulares de Obras Públicas; y, **CONSIDERANDO:** Que es conveniente precisar que cuando las obras públicas son financiadas por intermedio de convenios o acuerdos internacionales, estos integran las leyes particulares de obras públicas a que hace referencia en el Art. 225° de la Ley N°125/91. Que la Abogacía del tesoro del Ministerio de Hacienda se ha expedido en Dictamen N° de fecha de de - **POR TANTO EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DEL PARAGUAY - DECRETA:** Artículo 1°.- **ACUERDOS O CONVENIOS INTERNACIONALES.** Acuerdos internacionales en los cuales se establece que los recursos cedidos por el organismo internacional correspondiente no pueden ser imputados al pago de impuestos por parte de los ejecutores del proyecto, ya sean estos agencias gubernamentales o entidades autárquicas, se considerara que los referidos acuerdos constituyen una exoneración e integran las Leyes particulares de obras públicas y por lo tanto se encuentra comprendidas en Art. 255° de la Ley N° 125/91. Este decreto se halla derogado por el Decreto N° 6046/05. Por lo expuesto y considerando que nuestra empresa a realizado **FACTURACIONES EXENTAS** solo por la razón del origen de los fondos cedidos por **organismos internacionales** los cuales se fueron facturando de acuerdo a la liberación de los fondos y se facturaban **gravadas** cuando los mismos derivaban de **fondos de contrapartida (Propios)** por lo que la **facturación de operaciones gravadas y exentas no se realizaban en forma cronológicas ni constantes** sino de acuerdo a lo manifestado anteriormente (Se adjuntan a la presente nota los duplicados de los comprobantes de ventas originales), por lo que no corresponde determinar que todas las compras sean indistintas, teniendo en cuenta que para realizar el prorratio del crédito se debe tener todos los elementos que componen la formula, o de lo contrario los créditos se anulan o saldrían cero en dichos casos. Sin embargo teniendo en cuenta que en algunos periodos si se tuvieron todos los elementos o se cumplió la formula, entonces se podría prorratio el crédito en la misma proporción del origen de los fondos, o en la misma proporción de las ventas gravadas y exentas en forma mensual como lo es efectivamente el Impuesto al Valor Agregado, es decir que los Debitos y Créditos se generan mensualmente. Por esta razón hemos realizado la reliquidación mensualmente y en los meses en que hubo ventas exentas y gravadas se realizo la ecuación dividiendo las ventas exentas, por el total de las ventas gravadas mas las exentas y multiplicando dicho resultado por 100; obteniéndose un porcentaje que restado del 100% del*

## RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_

### **POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

*crédito se obtiene la porción que corresponde llevar como compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas y no como indistinto, quedando finalmente dichos créditos como IVA COSTO (Ver los montos en el ángulo inferior derecho de las Declaraciones Juradas reliquidadas que se adjuntan, y la diferencia llevar como crédito fiscal directo en dicho periodo Rub.2 Inc.a Col. II. Seguidamente pasamos a detallar el proceso de reliquidación realizado y cuyas declaraciones acompañamos.*

- **Los formularios utilizados son el 801**
- *Primer periodo presentado fue el de*
- *Periodo fiscal Rubro 2. Inc.2 Col .I. 5.751.709 Compras gravadas realizada con fondos del Consorcio, crédito consignado como directo 575.171.- Rub.2 Inc.a Col. II.*
- *Periodo fiscal sin movimiento*
- *Periodo fiscal sin movimiento*
- *Periodo fiscal sin movimiento*
- *Periodo fiscal Rubro 1 inc d. columna I 3.580.302.019.- Ventas exentas Factura N° 1 Corresponde al Anticipo contractual, 15% del monto de la oferta según contrato. Rubro 2 Inc. a. columna I 17.085.749 Compras gravadas realizadas con fondos del Consorcio, crédito consignado como directo 1.708.749.- Rub.2 Inc.a Col. II.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 13.665.269.- Compras gravadas realizada con fondos del Consorcio, crédito consignado como directo 1.266.527.- Rub.2 Inc.a Col. II.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 73.997.180.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 7.399.718.- Rub.2 Inc.a Col. II.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I. 108.603.217.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 10.860.322.- Rub.2 Inc.a Col. II. - Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 81.137.083.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 195.457.349.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 19.545.735.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 68.317.390.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 195.457.349.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 19.545.735.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 68.317.390.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 254.155.993.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 25.415.599.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 47.130.778.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 397.408.000.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 39.740.800.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 173.512.887.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*

## RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_

### **POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 173.200.389.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa **MONTO QUE REPRESENTA EL 48,79% DEL TOTAL DE COMPRAS GRAVADAS**, considerando que en este periodo se realizo una venta gravada por valor de 716.090.826.- y una venta exenta por valor de 751.729.355.- totalizando una venta de 1.467.820.181.- resultando afectado un 51,21% de las compras a las ventas exentas y **48,79% a las ventas gravadas** ( $\frac{751.729.355}{1.467.820.181} \times 100 = 51,21\%$ .  $100\% - 51,21\% = 48,79\%$ , crédito consignado como directo 173.200.389.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 181.791.186.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 41.389.366.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa **MONTO QUE REPRESENTA EL 10% DEL TOTAL DE COMPRAS GRAVADAS**, considerando que en este periodo se realizo una venta gravada por valor de 82.855.557.- y una venta exenta por valor de 751.417.470.- totalizando una venta de 834.273.027.- resultando afectado un 90% de las compras a las ventas exentas y **10% a las ventas gravadas** ( $\frac{751.417.470}{834.273.027} \times 100 = 90\%$ .  $100\% - 90\% = 10\%$ , crédito consignado como directo 41.389.366.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 452.560.646.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 473.638.716.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 47.363.872.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 8.426.440.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 61.205.367.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, **MONTO QUE REPRESENTA EL 9,93% DEL TOTAL DE COMPRAS GRAVADAS**, considerando que en este periodo se realizo una venta gravada por valor de 109.325.657.- y una venta exenta por valor de 991.805.536.- totalizando una venta de 1.101.131.193.- resultando afectado un 90,07% de las compras a las ventas exentas y **9,93% a las ventas gravadas** ( $\frac{991.805.536}{1.101.131.193} \times 100 = 90,07\%$ .  $100\% - 90,07\% = 9,93\%$ , crédito consignado como directo 61.205.367.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 602.942.347.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 59.286.335.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 5.928.634.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 1.095.725.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 1 Inc.a Col.I 91.386.000.- Ventas gravadas correspondiente a contrapartida de Fondo Local. Rubro 2 Inc. a. columna I 858.529.220.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 85.852.922.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 43.706.886.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 1 Inc.a Col.I 218.977.080.- Ventas gravadas correspondiente a contrapartida de Fondo Local. Rubro 2 Inc. a. columna I 31.240.610.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 3.124.061.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 2.190.617.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*

## RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_

**POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

- *Periodo fiscal sin movimiento*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 12.231.981.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 1.223.198.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 43.041.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 2.961.513.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 296.151.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 178.065.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 9.053.744.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 905.374.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 220.842.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 12.325.149.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 1.232.515.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 1.239.015.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 4.000.000.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 400.000.- Rub.2 Inc.a Col. II.*
- *Periodo fiscal sin movimiento*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 62.019.425.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 6.201.943.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 112.414.577.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 130.318.877.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, crédito consignado como directo 13.031.888.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 227.896.825.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 6.702.544.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, **MONTO QUE REPRESENTA EL 10,1% DEL TOTAL DE COMPRAS GRAVADAS**, considerando que en este periodo se realizo una venta gravada por valor de 131.952.290.- y una venta exenta por valor de 1.174.892.885.- totalizando una venta de 1.306.845.175.- resultando afectado un 89,9% de las compras a las ventas exentas y 10,1% **a las ventas gravadas** ( $\frac{1.174.892.885}{1.306.845.175} \times 100 = 89,9\%$ .  $100\% - 89,9\% = 10,1\%$ , crédito consignado como directo 670.254.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 187.311.721.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*
- *Periodo fiscal Rubro 2 Inc. a. columna I 930.523.056.- Compras gravadas directamente afectadas a la actividad de la Empresa, **MONTO QUE REPRESENTA EL 79,52% DEL TOTAL DE COMPRAS GRAVADAS**, considerando que en este periodo se realizo una venta gravada por valor de 1.006.409.255.- y una venta exenta por valor de 259.133.358.- totalizando una venta de 1.265.542.613.- resultando afectado un 20,48% de las compras, a las ventas exentas y 79,52% **a las ventas gravadas** ( $\frac{259.133.358}{1.265.542.613} \times 100 = 20,48\%$ .  $100\% - 20,48\% = 79,52\%$ , crédito consignado como directo 93.052.306.- Rub.2 Inc.a Col. II. Compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas 368.322.486.- Rub. 2 Inc. e Col. I.*

## RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_

### **POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

Respecto a la cuestión planteada en autos, corresponde hacer las siguientes consideraciones: -

El Informe – Denuncia presentado por los auditores de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, manifiesta que el contribuyente debe consignar en sus DD.JJ. de IVA proporcionalmente los créditos fiscales que derivan de las compras de bienes y servicios gravados afectados indistintamente a los servicios que presta, manifestando que dichas compras afectan indistintamente a las operaciones gravadas y no gravadas que la empresa realiza. –

Cabe recordar que el único caso en que la ley establece la obligatoriedad de realizar la proporcionalidad del crédito fiscal, derivado de las compras de bienes y servicios afectados indistintamente a los servicios que presta, es cuando el contribuyente realice operaciones gravadas y no gravadas (Art. 86 Ley 125/91 y Art. 23 Dto. N° 6806/05). –

Entonces, en primer lugar cabe determinar si el contribuyente realiza o no operaciones o actos gravados y no gravados por el Impuesto al Valor Agregado, para determinar si corresponde que el mismo realice o no el prorrateo del crédito fiscal derivado de las compras de bienes y servicios afectados indistintamente a los servicios que presta. –

Así tenemos que, el Art. 77 de la Ley 125/91 establece: “**HECHO GENERADOR. Créase un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado. El mismo gravará los los siguientes actos: a) La enajenación de bienes. b) La prestación de servicios, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia. 3) La importación de bienes**”. –

*El Art. 83 del mismo cuerpo legal establece taxativamente las exoneraciones: “Se exoneran: 1. Las enajenaciones de: a) Productos agropecuarios en estado natural. b) Animales de la caza y de la pesca, vivos o no, en estado natural o que no hayan sufrido procesos de industrialización. c) Moneda extranjera y valores públicos y privados. d) Acervo hereditario a favor de los herederos a título universal o singular, excluidos los cesionarios. e) Cesión de créditos. f) Revistas de interés educativo, cultural y científico, libros y periódicos. g) Bienes de capital, producidos por fabricantes nacionales de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley 60/90. 2) Las siguientes prestaciones de servicios: a) Intereses de valores públicos y privados. b) Depósitos en las entidades bancarias y financieras regidas por la Ley N° 861/96, así como en las Cooperativas, entidades del Sistema de Ahorro y Préstamo para la Vivienda, y las entidades financieras públicas. c) Los prestados por funcionarios permanentes o contratados por Embajadas, Consulados, y organismos internacionales, acreditados ante el gobierno nacional, conforme con las leyes vigentes. d) Los servicios gratuitos prestados por las entidades indicadas en el numeral 4) inciso a) del presente artículo. 3) Importaciones de: a) Los bienes cuya enajenación se exonera por el presente artículo. b) Los bienes considerados equipajes, introducidos al país por los viajeros, concordantes con el Código Aduanero. c) Los bienes introducidos al país por miembros del Cuerpo Diplomático, Consular y de Organismos Internacionales, acreditados ante el Gobierno Nacional conforme con las leyes vigentes. d) Bienes de capital de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley 60/90 del 26 de marzo de 1991. 4) Las siguientes entidades: a) Los partidos políticos reconocidos legalmente, las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, e instrucción científica, literaria, artística, gremial, de cultura física y deportiva, así como las asociaciones, mutuales, federaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades con personería jurídica, siempre que no persigan fines de lucro. Se consideran instituciones sin fines de lucro aquellas en las que sus utilidades y excedentes no se distribuyen a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidas. Las entidades sin fines de lucro, a los efectos de esta ley, que realicen alguna actividad que se encuentra afectada por los impuestos vigentes, cuando tales actos tuviesen carácter permanente, habitual y estén organizadas en forma empresarial en el sector productivo, comercial, industrial o de prestación de servicios, quedarán sujeto a los impuestos que inciden exclusivamente sobre dichas actividades, estando exentas sus restantes actividades. Se considera que la actividad desarrollada tiene carácter permanente, habitual y está organizada en forma empresarial cuando es realizada en forma continuada mediante la complementación de por lo menos dos factores de la producción, de acuerdo con los parámetros que determine la reglamentación. Quedan excluidas de la precedente disposición, y consecuentemente exoneradas del presente impuesto, las entidades sin fines de lucro que se dediquen a la enseñanza escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley de la Nación. Asimismo quedan excluidas las que brindan las entidades sin fines de lucro de asistencia medica, cuando sus servicios tienen carácter*

## RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_

### **POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

*social porque son prestados tomando en consideración la capacidad de pago del beneficiario, o gratuitamente. Las entidades sin fines de lucro que realicen alguna actividad que se encuentra afectada por los impuestos vigentes, cuando tales actos tuviesen carácter permanente, habitual y estén organizadas en forma empresarial en el sector productivo, comercial, industrial o de prestación de servicio, conforme lo expresado precedentemente, tendrán las obligaciones contables previstas en las normas reguladoras del Impuesto a la Renta y de la Ley del Comerciante, debiendo estar inscriptas en el RUC y presentar balances y declaraciones juradas de impuesto a los efectos del cumplimiento de su obligación tributaria, y en los demás casos, a los fines estadísticos y de control. Las entidades sin fines de lucro exoneradas del presente impuesto tendrán, sin embargo, responsabilidad solidaria respecto de las omisiones o evasiones de impuestos que se perpetren cuando adquieran bienes y servicios sin exigir la documentación legal pertinente. b) Las entidades religiosas reconocidas por las autoridades competentes, por los actos provenientes exclusivamente del ejercicio del culto y servicio religioso. A este efecto se entenderá por culto y servicio religioso el conjunto de actos por los cuales se tributa homenaje siguiendo los preceptos dogmáticos que rige a cada entidad en cumplimiento de sus objetivos, tales como realización de celebraciones religiosas, bautismos, aportes de los feligreses (diezmos o donaciones). c) Las entidades educativas con fines de lucro reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley de la Nación, para la educación escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria. Las exoneraciones previstas en los incisos a), b) y c) del presente numeral no son de aplicación a la importación y la compra local de bienes, así como la contratación de servicios que realicen las entidades mencionadas precedentemente, quedando sometidas a las obligaciones tributarias del importador o del adquirente". –*

*Teniendo en cuenta el Art. 23 del Dto. 13424/92 párrafo cuarto modificado por el Dto. N° 21299/03 establece que cuando se realicen simultáneamente actos gravados y no gravados, la deducción del crédito fiscal proveniente de la adquisición de bienes y servicios que afecten indistintamente a ambos tipos de operaciones, se realizará en la misma proporción con respecto a los ingresos totales en el periodo correspondiente a los últimos seis meses, incluyendo el que se liquida. –*

*De todo lo expuesto, es fácil corroborar que nuestra firma procedió a la correcta aplicación del crédito fiscal. Se ha considerado el 100% del IVA de todas las compras gravadas efectuadas y registradas en el rubro II Inc. A porque las mismas AFECTAN DIRECTAMENTE a la actividad principal del cual es el cumplimiento del contrato firmado con el para la construcción de la ruta –y — mi. La firma ha demostrado fehacientemente en todo el proceso del sumario a través de las documentaciones soportes de los registros y base del cálculo del Impuesto al Valor Agregado que las facturas emitidas por los proveedores se hallan directamente relacionadas a la actividad principal del, cual es la de construir una ruta conforme al contrato suscripto con el y por ende estas facturaciones provienen directamente de la ejecución de la misma y en ningún sentido podría considerarse como gastos indirectos. Demás esta decir que los gastos indirectos que podrían tenerse en cuenta no son más que los gastos que afectan tanto a las actividades directas e indirectas como ser: agua, luz, teléfono, alquileres, y honorarios profesionales. Sin embargo, no cabe la menor duda de que las facturas emitidas por las consorciadas por la ejecución de la obra, registrada y considerada por la empresa como gastos directos para el cálculo y pago del IVA se ajusta perfectamente a todo lo dispuesto en la Ley 125/91 y sus reglamentaciones. – Ello, puesto que el único objetivo de nuestra firma es la de cumplir el contrato con el por la prestación del servicio de construcción de obras públicas, el que fuera financiado con los recursos de organismos internacionales y del Presupuesto General de Gastos de la Nación, en donde se exonera del pago del IVA a toda facturación a ser financiada con los recursos obtenidos de los organismos internacionales, donde estipula entre sus condiciones que los fondos provenientes del financiamiento en ningún caso podrá ser utilizado al pago de impuestos internos, tipo IVA, que incida en el costo de las obras. Por esta condición, la exoneración del IVA en el contrato de la parte financiada con recursos de los organismos internacionales, se priva al contribuyente de incluir el IVA en la facturación de sus servicios, aún cuando la prestación de dichos servicios se encuentre gravada. La exoneración del IVA en los convenios internacionales de préstamos celebrados con los organismos internacionales aprobados por ley de la Nación tiene prevalencia sobre la Ley 125/91 por imperio del Art. 137 de la Constitución Nacional, y que el Art. 255 de la Ley 125/91 exceptúa la derogación de exoneraciones generales y particulares a las previstas en las leyes particulares de obras públicas, las contempladas en acuerdos, convenios y tratados*

## RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_

### POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA

*internacionales. Por ende, no corresponde el prorrateo de los créditos fiscales de IVA provenientes de pagos de la obligación a proveedores de bienes y servicios afectados a operaciones gravadas por el impuesto, cuando la exoneración del débito fiscal proviene del convenio internacional aprobado por ley, en atención a que el solo realiza actos gravados por el IVA”. –*

Respecto a la cuestión planteada en autos, corresponde hacer las siguientes consideraciones:

El Informe – Denuncia presentado por los auditores de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, manifiesta que el contribuyente debe consignar en sus DD.JJ. de IVA proporcionalmente los créditos fiscales que derivan de las compras de bienes y servicios gravados afectados indistintamente a los servicios que presta, manifestando que dichas compras afectan indistintamente a las operaciones gravadas y no gravadas que la empresa realiza. –

Cabe recordar que el único caso en que la ley establece la obligatoriedad de realizar la proporcionalidad del crédito fiscal, derivado de las compras de bienes y servicios afectados indistintamente a los servicios que presta, es cuando el contribuyente realice operaciones gravadas y no gravadas (Art. 86 Ley 125/91 y Art. 23 Dto. N° 6806/05). –

Entonces, en primer lugar cabe determinar si el contribuyente realiza o no operaciones o actos gravados y no gravados por el Impuesto al Valor Agregado, para determinar si corresponde que el mismo realice o no el prorrateo del crédito fiscal derivado de las compras de bienes y servicios afectados indistintamente a los servicios que presta. –

Así tenemos que, el Art. 77 de la Ley 125/91 establece: “**HECHO GENERADOR. Créase un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado. El mismo gravará los siguientes actos: a) La enajenación de bienes. b) La prestación de servicios, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia. 3) La importación de bienes**”.

Así mismo, el Dto. N° 6806/05 en su Art. 2 reza: “*Están gravados los siguientes actos: a) Enajenación de bienes en general, con excepción de lo expresamente señalado en el num. 1) del Art. 83 de la Ley y de los productos artesanales a que se refiere el Art. 8 de la Ley N° 2448/04, efectuados por los sujetos definidos en el Art. 79 de la Ley; 2) Prestación de servicios en general, con excepción de lo expresamente señalado en el literal b) del Art. 77 y en el num. 2) del Art. 83 de la Ley, realizada por los sujetos definidos en el Art. 79 de la Ley*”. –

El Art. 83 del mismo cuerpo legal establece taxativamente las exoneraciones: “*Se exoneran: 1. Las enajenaciones de: a) Productos agropecuarios en estado natural. b) Animales de la caza y de la pesca, vivos o no, en estado natural o que no hayan sufrido procesos de industrialización. c) Moneda extranjera y valores públicos y privados. d) Acervo hereditario a favor de los herederos a título universal o singular, excluidos los cesionarios. e) Cesión de créditos. f) Revistas de interés educativo, cultural y científico, libros y periódicos. g) Bienes de capital, producidos por fabricantes nacionales de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley 60/90. 2) Las siguientes prestaciones de servicios: a) Intereses de valores públicos y privados. b) Depósitos en las entidades bancarias y financieras regidas por la Ley N° 861/96, así como en las Cooperativas, entidades del Sistema de Ahorro y Préstamo para la Vivienda, y las entidades financieras públicas. c) Los prestados por funcionarios permanentes o contratados por Embajadas, Consulados, y organismos internacionales, acreditados ante el gobierno nacional, conforme con las leyes vigentes. d) Los servicios gratuitos prestados por las entidades indicadas en el numeral 4) inciso a) del presente artículo. 3) Importaciones de: a) Los bienes cuya enajenación se exonera por el presente artículo. b) Los bienes considerados equipajes, introducidos al país por los viajeros, concordantes con el Código Aduanero. c) Los bienes introducidos al país por miembros del Cuerpo Diplomático, Consular y de Organismos Internacionales, acreditados ante el Gobierno Nacional conforme con las leyes vigentes. d) Bienes de capital de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley 60/90 del 26 de marzo de 1991. 4) Las siguientes entidades: a) Los partidos políticos reconocidos legalmente, las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, e instrucción científica, literaria, artística, gremial,*

## RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_

### **POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

*de cultura física y deportiva, así como las asociaciones, mutuales, federaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades con personería jurídica, siempre que no persigan fines de lucro. Se consideran instituciones sin fines de lucro aquellas en las que sus utilidades y excedentes no se distribuyen a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidas. Las entidades sin fines de lucro, a los efectos de esta ley, que realicen alguna actividad que se encuentra afectada por los impuestos vigentes, cuando tales actos tuviesen carácter permanente, habitual y estén organizadas en forma empresarial en el sector productivo, comercial, industrial o de prestación de servicios, quedarán sujetos a los impuestos que inciden exclusivamente sobre dichas actividades, estando exentas sus restantes actividades. Se considera que la actividad desarrollada tiene carácter permanente, habitual y está organizada en forma empresarial cuando es realizada en forma continuada mediante la complementación de por lo menos dos factores de la producción, de acuerdo con los parámetros que determine la reglamentación. Quedan excluidas de la precedente disposición, y consecuentemente exoneradas del presente impuesto, las entidades sin fines de lucro que se dediquen a la enseñanza escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley de la Nación. Asimismo quedan excluidas las que brindan las entidades sin fines de lucro de asistencia médica, cuando sus servicios tienen carácter social porque son prestados tomando en consideración la capacidad de pago del beneficiario, o gratuitamente. Las entidades sin fines de lucro que realicen alguna actividad que se encuentra afectada por los impuestos vigentes, cuando tales actos tuviesen carácter permanente, habitual y estén organizadas en forma empresarial en el sector productivo, comercial, industrial o de prestación de servicio, conforme lo expresado precedentemente, tendrán las obligaciones contables previstas en las normas reguladoras del Impuesto a la Renta y de la Ley del Comerciante, debiendo estar inscriptas en el RUC y presentar balances y declaraciones juradas de impuesto a los efectos del cumplimiento de su obligación tributaria, y en los demás casos, a los fines estadísticos y de control. Las entidades sin fines de lucro exoneradas del presente impuesto tendrán, sin embargo, responsabilidad solidaria respecto de las omisiones o evasiones de impuestos que se perpetren cuando adquieran bienes y servicios sin exigir la documentación legal pertinente. b) Las entidades religiosas reconocidas por las autoridades competentes, por los actos provenientes exclusivamente del ejercicio del culto y servicio religioso. A este efecto se entenderá por culto y servicio religioso el conjunto de actos por los cuales se tributa homenaje siguiendo los preceptos dogmáticos que rige a cada entidad en cumplimiento de sus objetivos, tales como realización de celebraciones religiosas, bautismos, aportes de los feligreses (diezmos o donaciones). c) Las entidades educativas con fines de lucro reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley de la Nación, para la educación escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria. Las exoneraciones previstas en los incisos a), b) y c) del presente numeral no son de aplicación a la importación y la compra local de bienes, así como la contratación de servicios que realicen las entidades mencionadas precedentemente, quedando sometidas a las obligaciones tributarias del importador o del adquirente". –*

En el presente caso la firma contribuyente a realizado Facturaciones Exentas solamente por el origen de los fondos cedidos por organismos internacionales los que fueron facturando de acuerdo a la liberación de fondos así como también se facturan GRAVADAS cuando los mismos derivan de los FONDOS PROPIOS afectados directamente a la obra objeto del contrato, pero que no se realizan en forma constante, razón por la cual no existe una cronología conforme se puede visualizar en los duplicados de los comprobantes adjuntos concluyendo que no corresponde determinar que todas las compras sean indistintas, ya que al realizar el prorrateo de los créditos no se tendría los debitos contra el cual imputar los créditos y estos serían siempre CERO.

## RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_

### **POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

Sin embargo, los meses que se tuvieron movimiento de DEBITOS Y CRÉDITOS INDISTINTO, se ha aplicado la ecuación, dividiendo las ventas exentas por el total de las ventas gravadas mas las exentas y multiplicando el resultado por 100 %, el resultado de esta operación da la porción que se debe llevar como compras de bienes y servicios gravados afectados directamente a operaciones exoneradas y NO como indistinto, resultado dichos créditos como IVA COSTO.

Exponen a continuación en su escrito presentado, el proceso de reliquidación, adjuntando los formularios pertinentes al solo efecto ilustrativo y demostrando en cada caso las compras y las ventas gravadas y que afectan directamente a la actividad de la Empresa, cuyo PROCEDIMIENTO consideramos correcto, no así la consistencia del mismo.

**El único objeto del contribuyente sumariado es la prestación de servicios de construcción de obras públicas por contrato con el, financiados con recursos de organismos internacionales y del Presupuesto General de Gastos de la Nación. El contrato que es de carácter Internacional, exonera de IVA a toda facturación a ser financiada con los recursos obtenidos de los organismos internacionales. Este convenio internacional aprobado por Ley de la Nación, que integra las normas legales positivas, estipula entre una de sus condiciones que los fondos provenientes del financiamiento en ningún caso podrán ser utilizados al pago de impuestos internos, tipo IVA, que incida en el costo de las obras. Por esta condición, la exoneración del IVA en el contrato de la parte financiada con recursos de los organismos internacionales, se priva al contribuyente de incluir el IVA en la facturación de sus servicios, aún cuando la prestación de dichos servicios se encuentran gravados por nuestra ley impositiva. Es oportuno recordar que la exoneración del IVA en el convenio internacional de préstamos celebrados con los organismos internacionales aprobados por ley de la Nación tiene prevalencia sobre la Ley 125/91 por imperio del Art. 137 de la Constitución Nacional, y que el Art. 255 de la Ley 125/91 exceptúa la derogación de exoneraciones generales y particulares a las previstas en las leyes particulares de obras públicas, las contempladas en acuerdos, convenios y tratados internacionales.** –

**En consecuencia, no procede prorratear los créditos fiscales de IVA provenientes de pagos de esta obligación a proveedores de bienes y servicios afectados a operaciones gravadas por el impuesto, cuando la exoneración del debito fiscal proviene del convenio internacional aprobado por ley, ya que el contribuyente realiza únicamente actos gravados por el Impuesto al Valor Agregado y las facturaciones exentas que realiza al las efectúa por imposición del Convenio Internacional aprobado por Ley de la Nación.** –

Así se puede afirmar que, el contribuyente esta sujeto al régimen general de liquidación del Impuesto al Valor Agregado, conforme a las siguientes disposiciones legales:

- 1) La facturación de servicios de obra públicas están alcanzadas por el Hecho Generador del IVA en los términos del Art. 77 de la Ley 125/91, y de hecho se aplica el debito fiscal sobre las facturas financiadas con recursos locales (contrapartida local). –
- 2) Las facturaciones de los servicios de obras públicas no están alcanzadas por las exoneraciones establecidas en el Art. 83 de la Ley 125/91. –

El liquida mensualmente su obligación IVA por diferencia entre el debito fiscal y el crédito fiscal establecidos en el Art. 86 de la Ley 125/91.

Deduca como crédito fiscal el pago de IVA que proviene de la compra de bienes y servicios afectados directamente a las operaciones gravadas por el impuesto. –

Otro punto a tener en cuenta es que los auditores afirman que el contribuyente debe prorratear el crédito fiscal surgido de las compras de bienes y servicios efectuado por el, CUANDO QUE DICHO CRÉDITO PROVIENE DE COMPRAS GRAVADAS AFECTADAS DIRECTAMENTE A LA ACTIVIDAD PRINCIPAL DEL, cual es el cumplimiento del contrato firmado con el MOPC para la construcción de rutas. Por lo que las compras de bienes y servicios que sustentan el crédito fiscal no pueden ser consideradas como afectados INDISTINTA o INDIRECTAMENTE relacionadas con la actividad del contribuyente. –

**RESOLUCION RP N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO POR CON RUC Y SE DEJA SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN N° DE FECHA**

Así mismo, a modo de antecedente cabe mencionar el Acuerdo y Sentencia N° de fecha del Tribunal de Cuentas, y el Acuerdo y Sentencia N° de fecha de la Corte Suprema de Justicia, en las cuales en un caso similar la instancia judicial fallo a favor de las pretensiones del contribuyente, expresando que los tratados, convenios y/o acuerdos internacionales aprobados y ratificados por Ley de la Nación se encuentran por sobre cualquier normativa, ley o resolución, por lo que éstas sólo resultan aplicables en la medida en que no afecten las prerrogativas establecidas en dichos tratados. Aquí cabe recordar que, la actividad del, como ya lo expresáramos, se halla gravada por el Art. 77 de la Ley 125/91 y las facturaciones exentas que realiza al las efectúa por imposición del Convenio Internacional aprobado por Ley de la Nación. –

En base a las consideraciones expuestas, corresponde HACER LUGAR al Recurso de Reconsideración interpuesto por el contribuyente contra la Resolución RP N° de fecha, dejando sin efecto la misma,

**POR TANTO**, en uso de sus atribuciones,

**EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACION  
RESUELVE**

- Art. 1°** HACER LUGAR, al Recurso de Reconsideración, planteado por la firma , con RUC planteado en escrito de fecha .
- Art.2°** DEJAR SIN EFECTO la Resolución RP N° de fecha de conformidad a las consideraciones expuestas precedentemente. –
- Art. 3°** REMITIR copias de la presente Resolución a la Dirección General de Recaudación a sus efectos. –
- Art. 4°** COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar. –

**GERONIMO BELLASSAI BAUDO  
VICEMINISTRO DE TRIBUTACION**