

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXXXX
REFERENCIA	CONSULTA VINCULANTE

CONSULTA VINCULANTE N°

Asunción,

Sres. XXXXXXXXXXXX
RUC N° XXXXXXXX

Nos dirigimos a ustedes con relación a la nota ingresada el XX/XX/XXXX mediante el formulario N° XXXX, a través de la cual consultaron a la Administración Tributaria la posibilidad de mantener la invariabilidad de los pagos a ser percibidos en el marco del Contrato de XXX N° XX/XXXX suscripto con el XXXXXXXXXXXXXXX (XXXXXX) para el proyecto de Diseño, Financiación, Construcción, Financiamiento y Operación de Rutas XXXXX, en concepto de Pagos Diferidos de Inversión (PDI), en el caso de darse futuros incrementos de las retenciones de los impuestos vigentes que efectúa el Estado al momento de realizar pagos o de las retenciones que realice el Estado en atención a nuevos tributos a crearse.

En su nota señalaron que por la ejecución del mencionado contrato obtendrán las siguientes retribuciones:

1)- Pagos Diferidos de Inversión (PDI): consistente en pagos fijos en dólares americanos, no actualizables, semestrales, que la entidad contratante (XXXXXX), a través del Fondo Fiduciario, abonará a XXXXXXXXXXXX en concepto de remuneración del financiamiento no cubierto por los aportes de Capital realizados por los accionistas de la firma. Los pagos serán realizados en cuotas semestrales a lo largo de 15 años a contar desde la emisión del acta de recepción provisoria de la totalidad de los tramos funcionales o en caso de que algunos de los tramos funcionales no pueda terminarse, los PDI comenzarán a abonarse a partir del mes siguiente de los 30 meses desde la Orden de Inicio de Obras.

2)- Pagos Variables por Disponibilidad (PPD): consistente en pagos trimestrales que el Fondo Fiduciario realizará a XXXXXXXXXXXX, conforme a las instrucciones escritas emitidas por el Ministerio de Hacienda, previa solicitud del XXXXXX fundada en las obligaciones contractuales de acuerdo a los fondos disponibles y en el orden cronológico de recepción de cada instrucción. Se abonarán (50% en guaraníes y 50% en USD) luego de la recepción de puestas en servicio provisoria de cada tramo como contraprestación por la ejecución de diferentes labores y servicios que constituyen el objeto del Contrato siempre que cumplan los estándares de calidad y servicios definidos.

3)- Pagos variables de la Administración Vinculados al Tráfico (PVT): son pagos trimestrales y variables, vinculados al nivel de tráfico de las Rutas XXXXX, computado en las casetas de peajes, sobre la base de vehículos que pagan peajes.

Por otra parte, señalaron que conforme a las disposiciones tributarias vigentes, el Estado al realizar el pago a sus proveedores se encuentra obligado a retener el 30% del IVA incluido en las facturas abonadas y el 3% en concepto de IRACIS a calcularse sobre el importe de la factura abonada, excluido el IVA.

Finalmente, señalaron que de las retribuciones obtenidas únicamente los PDI constituyen la base para la financiación del Proyecto. En tal sentido, con el objeto de asegurar el importe neto a pagar de los PDI conforme a los niveles actuales y sobre los cuales se basará el financiamiento aludido, y en atención a que existen otras retribuciones como son los PPD y PVT, es posible que, en el caso de que en el futuro se incrementen los porcentajes de retención del IVA o del IRACIS o ambos, se incrementen las tasas de dichos impuestos y ello implique un incremento de las retenciones o se creen nuevos impuestos a ser retenidos por el Estado, dichas variaciones no sean detraídas de los PDI y sean abonadas por XXXXXXXXXXXX mediante el incremento de las retenciones a ser practicadas sobre los PPD y PVT a ser abonados, y en el caso de que el incremento de las retenciones sobre estos últimos no sean suficientes para solventar el incremento mencionado que impactan sobre los pagos de los PDI, XXXXXXXXXXXX realizará el pago en efectivo de dicha diferencia.

En el caso planteado, la Administración Tributaria habiendo analizado las consideraciones de hecho y de derecho concluyó que:

- 1. La invariabilidad de los importes netos a ser pagados en concepto de PDI, en los casos que se incrementen los porcentajes de la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) o del Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) o de ambos, se incrementen las tasas de dichos impuestos y que ello implique un incremento de las retenciones o se creen nuevos impuestos a ser retenidos por el Estado, se lograría mediante el incremento de las retenciones a practicarse a XXXXXXXXXXXX sobre los pagos de los PPD y PVT a ser abonados.**
- 2. En el caso que los pagos en concepto de PPD y PVT no sean suficientes para cubrir la diferencia positiva, XXXXXXXXXXXX deberá realizar el pago en efectivo de la diferencia resultante antes o en la fecha en la que se realice el pago del PDI que haya generado dicha diferencia, conforme a lo planteado en la consulta.**
- 3. A los efectos de implementar el criterio expuesto, el mismo deberá formalizarse por medio de una Adenda al Contrato ya suscripto por XXXXXXXXXXXX con el XXXXXX, a través de la cual se deberá insertar el mecanismo de retención de impuestos expuesto en los puntos precedentes, a fin de que sea válido y vinculante entre dichas partes.**

La conclusión expuesta resulta del siguiente análisis:

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXXXX
REFERENCIA	CONSULTA VINCULANTE

CONSULTA VINCULANTE N°

El artículo 179 de la Constitución Nacional establece que todo tributo, cualquiera sea su naturaleza o denominación, será establecido exclusivamente por ley. En cuanto a las retenciones de impuestos, es facultad del Poder Ejecutivo establecer el porcentaje de las mismas.

En cuanto a las facultades de la Subsecretaría de Estado de Tributación, a la misma le corresponde interpretar administrativamente las disposiciones relativas a tributos bajo su administración, fijar normas generales, para trámites administrativos, **impartir instrucciones, dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de los tributos.**

De lo expuesto hasta aquí, podemos concluir que la creación de nuevos impuestos, así como la invariabilidad o el incremento de los porcentajes de las retenciones de los impuestos, no se encuentran dentro de las atribuciones de la Administración Tributaria.

Es importante señalar que el mecanismo de la retención de impuestos, constituye un sistema idóneo, ágil y práctico, que permite percibir con regularidad la mayor parte del tributo que será ingresado al momento del vencimiento para el pago del adeudo tributario.

En ese sentido, **el artículo 240 de la Ley N° 125/1991 faculta a la Administración Tributaria a reglamentar la forma y condiciones de la retención**, estableciendo igualmente la posibilidad de designar Agentes de Retención a los sujetos que por sus funciones públicas o por razones de su actividad, oficio o profesión, intervengan en operaciones en las cuales sea pertinente la retención del impuesto.

En el caso planteado, el Fondo Fiduciario es quien deberá realizar la retención de los impuestos, considerando que es la entidad encargada de realizar los pagos a la empresa XXXXXXXXXXXX, conforme a las instrucciones escritas emitidas por el Ministerio de Hacienda, previa solicitud de la entidad contratante (XXXXXX), fundada en las obligaciones contractuales de acuerdo a los fondos disponibles y en el orden cronológico de recepción de cada instrucción.

Ahora bien, con relación a la propuesta de mantener la invariabilidad de los pagos a ser desembolsados en concepto de PDI, en el caso de darse futuros incrementos de las retenciones de los impuestos vigentes que efectúa el Estado al momento de realizar pagos o de las retenciones que realice el Estado en atención a nuevos tributos a crearse, la misma no causará perjuicio para la Administración Tributaria, siempre y cuando la diferencia positiva resultante sea compensada por XXXXXXXXXXXX de la siguiente manera:

- En primera medida, la Diferencia Positiva deberá ser retenida de los pagos que realice las entidades estatales contratantes de los PPD, en primera instancia y PVT, en segunda instancia.
- En el caso de que los pagos de PPD, en primera instancia, y PVT en segunda instancia, no sean suficientes para cubrir la diferencia positiva, XXXXXXXXXXXX se obliga a realizar el pago en efectivo de saldos, antes o en la fecha en la que se realice el pago del PDI que haya generado la diferencia.
- A los efectos de evitar la falta de ingreso en el plazo exigido por las disposiciones legales o reglamentarias, cuando con anterioridad al pago del PDI exista certeza sobre la generación futura de una diferencia positiva, dicha diferencia podrá ser retenida de los pagos de los PPD, en primera instancia y PVT, en segunda instancia más próximos al siguiente pago del PDI que realice las entidades estatales.

Por tanto, en virtud a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, la Administración Tributaria no encuentra objeciones para la implementación del mecanismo de retención de impuestos en las condiciones señaladas precedentemente. No obstante, a los efectos de su implementación el mismo deberá ser formalizado por medio de una adenda al Contrato ya suscripto por la recurrente con el XXXXXX, a fin de que sea válido y vinculante entre dichas partes.

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

SERGIO GONZÁLEZ, Dictaminante
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

EVA MARÍA BENÍTEZ, Encargada
de la Atención del Despacho
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT, Director
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

FABIÁN DOMÍNGUEZ, Viceministro
Subsecretaría de Estado de Tributación