



DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.735-2

FECHA

CONSULTA VINCULANTE

Senor/a/es: xxxxx

RUC: xxxxx

La Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (DNIT), por medio de la Gerencia General de Impuestos Internos (GGII), se dirige a ustedes en referencia a la solicitud de consulta N° xxxxxxxx, la cual fue registrada en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu con el proceso N° xxxxxx, a través de la cual señalaron que actualmente, xxxxx se encuentra en proceso de una reorganización empresarial en los términos de la Ley N° 6380/2019 «De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional» y la Ley N° 1183/1985 «Código Civil» y sus modificaciones, específicamente una fusión por absorción de la que resultaría, previos tramites de rigor pertinentes y a partir de su fecha efectiva, xxxxx en sociedad absorbente de xxxxxx, con RUC xxxxxx, una sociedad también constituida en Paraguay, contribuyente, entre otros, del IVA, y por ende sujeta a las mismas reglas.

Tanto xxxxx como xxxxxx fueron designadas por la anterior Subsecretaría de Estado de Tributación, hoy GGII dependiente de la DNIT, como contribuyente habilitado para emitir y recibir documentos tributarios electrónicos (facturadores electrónicos). A partir de ello, se encuentran obligadas a emitir por medio del Sistema Integrado de Facturación Electrónica Nacional (SIFEN), para efectos fiscales, únicamente documentos electrónicos.

Lo anterior implica que si xxxxx emite una factura debe realizar tal emisión únicamente por medio del SIFEN esta sería una factura electrónica, y que, por ejemplo, si luego de ello concede un descuento, debe emitir la nota de crédito también por el SIFEN, que debe estar vinculada con dicha factura.

En ese contexto, surge la siguiente interrogante que motiva la presente consulta vinculante:

¿Cómo debe documentar debidamente a efectos fiscales xxxxx los descuentos, bonificaciones o devoluciones que ocurran, y créditos incobrables, a partir de la fecha efectiva de fusión, respecto de bienes o prestaciones de servicios que fueron facturados por xxxxxx?

Esta pregunta surge del mismo efecto de la fusión señalada y en el marco de la facturación electrónica, puesto que, como lo dispone el Código Civil, a partir de la fusión xxxxx sucederá en todas sus obligaciones a xxxxxx, la que se disolverá sin liquidarse, por lo que necesariamente si a partir de la fusión ocurre una devolución, un descuento o una bonificación, y créditos incobrables respecto de un hecho generado y facturado por xxxxxx, es xxxxx quien deberá emitir la correspondiente nota de crédito; lo mismo pero a la inversa para el caso de una nota de débito, y dado que en el contexto SIFEN los documentos tributarios complementarios tales como la nota de crédito o la nota de débito, de forma electrónica y en relación con facturas emitidas previamente por ella, y no por otros contribuyentes.

Así como tampoco se tiene certeza de que xxxxx pueda, libremente y sin una autorización previa y particular por parte de la GGII o DNIT, emitir estos comprobantes en formato papel (preimpreso) o autoimpresor, en relación con facturas electrónicas emitidas por una sociedad (contribuyente) absorbida en el marco de una fusión, como la que se prevé.

En atención a todo ello, en su opinión fundada sobre la consulta, plantean lo siguiente:

- 1- xxxxx deberá emitir los documentos complementarios vinculados a facturas emitidas previamente por xxxxxx, de forma electrónica a clientes facturadores electrónicos y no electrónicos siempre que ello esté habilitado por los lineamientos técnicos del SIFEN. Esto será habilitado por la administración tributaria a xxxxx en el ecosistema del SIFEN; autorización que surgirá de la respuesta a la presente consulta, pues es el efecto propio de la fusión y del cumplimiento de sus obligaciones legales.
- 2- De manera transitoria, si el SIFEN no cuenta con tal habitación, xxxxx podrá emitir documentos complementarios timbrados en formato físico en relación con facturas emitidas previamente por xxxxxx, y viceversa, autorización que surgirá de la respuesta a la presente consulta, pues es el efecto propio de la fusión y del cumplimiento de sus obligaciones legales.

Al respecto surgen las siguientes consideraciones:

La Ley N° 1183/1985, «Código Civil», establece los requisitos esenciales para que la transformación de sociedades se pueda producir válidamente. En este sentido, el artículo 1186 de dicha Ley prescribe que cualquier sociedad puede adoptar otro de los tipos previstos en el Código Civil sin disolverse ni afectar los derechos y obligaciones existentes.

El artículo 1192 dispone que, mediante la fusión, dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse para constituir una nueva, o una de ellas absorbe a otra u otras que se disuelven sin liquidarse. Además, establece que «la nueva sociedad, o la absorbente, se convierte en titular de los derechos y obligaciones de las disueltas desde que se formalice el acuerdo de fusión; sin embargo, este no es oponible a terceros sino desde que se registre y previa aprobación del cambio de estatuto de la sociedad anónima afectada por la fusión, en su caso».

En los casos de fusión, una de las sociedades involucradas se disuelve sin necesidad de liquidación, ya que la sociedad absorbente asume los derechos y obligaciones de las sociedades disueltas.

En este contexto, entendemos que no existe impedimento legal para que la empresa absorbente, xxxxx, emita documentos complementarios u otros documentos referenciando las facturas emitidas por la empresa absorbida, xxxxxx, con el fin de documentar descuentos, bonificaciones, devoluciones y créditos incobrables.

Ahora bien, la situación que da lugar a la presente Consulta Vinculante es que tanto xxxxx como xxxxxx son facturadores electrónicos. En este contexto, se menciona que el Sistema Integrado de Facturación Electrónica Nacional (SIFEN), administrado por la DNIT, solo permite la emisión de documentos complementarios en relación con facturas previamente emitidas por el mismo contribuyente y que la normativa que reglamenta el SIFEN solo contempla que los contribuyentes designados como facturadores electrónicos puedan emitir comprobantes y otros documentos con implicaciones tributarias por medios distintos al electrónico en casos de contingencia, conforme a las condiciones establecidas en la reglamentación.

Considerando esta situación, se solicitó a la Coordinación de Procesos y Calidad de la Gerencia Ejecutiva información sobre las alternativas disponibles en el SIFEN para la emisión de Documentos Complementarios Electrónicos, como notas de crédito o notas de débito, en relación con facturas emitidas por otros contribuyentes en casos de fusión.

En respuesta a la consulta planteada, la Coordinación de Procesos y Calidad señaló que, para informar el RUC fusionado al generar Documentos Complementarios Electrónicos, debe introducirse una mejora en el SIFEN y en los sistemas de los contribuyentes, lo cual implicará la emisión de una Nota Técnica por parte de la Administración Tributaria. Señalándose que esta Nota Técnica se encuentra publicada en la página institucional y será puesta a disposición para el ambiente de producción en el corto plazo.

Por tanto, entendemos que, mientras dure la implementación de dicha mejora en el SIFEN, la situación planteada en la Consulta Vinculante reúne las condiciones para la aplicación de un mecanismo de contingencia. En consecuencia, corresponde autorizar de manera excepcional y temporal a xxxxx la emisión de documentos complementarios en formato físico para los casos relacionados con facturas previamente emitidas por xxxxxx, permitiendo así realizar sus operaciones sin interferencias. Al respecto, se aclara que estos documentos complementarios emitidos deben ser registrados en el Sistema de Gestión Tributaria «Marangatu» conforme a lo dispuesto en la Resolución General N° 90/2021 y sus modificaciones.

No obstante, una vez que la Administración Tributaria emita la Nota Técnica que permita informar el RUC fusionado en los Documentos Complementarios Electrónicos, xxxxx deberá dar de baja el timbrado correspondiente a los Documentos Complementarios en formato físico y adecuar su sistema a lo establecido en la Nota Técnica correspondiente.

Por tanto, con base en las consideraciones expuestas anteriormente y teniendo en cuenta que el SIFEN fue creado bajo la premisa de generar el mínimo impacto en las operaciones comerciales de los facturadores electrónicos adheridos al sistema, la Gerencia General de Impuestos Internos de la DNIT, con relación a la consulta realizada, concluye que:

- 1. No existe impedimento legal para que la empresa absorbente, en este caso xxxxx, emita Documentos Complementarios teniendo como referencia las facturas emitidas por la empresa absorbida, en este caso xxxxxx, a los efectos de documentar los descuentos, bonificaciones o devoluciones que ocurran, créditos incobrables y el recupero de costos o gastos incurridos con posterioridad a la emisión de la factura.**
- 2. Autorizar de manera excepcional a xxxxx, como un mecanismo de contingencia temporal, la emisión de los documentos complementarios en formato físico en relación a facturas emitidas previamente por xxxxxx. Debiendo los documentos complementarios emitidos ser registrados en el Sistema de Gestión Tributaria «Marangatu» conforme a lo dispuesto en la Resolución General N° 90/2021 y sus modificaciones.**
- 3. Una vez que se encuentre a disposición para el ambiente de producción, que permita informar el RUC fusionado en los Documentos Complementarios Electrónicos, xxxxx deberá dar de baja el timbrado correspondiente a los documentos**

complementarios en formato físico, debiendo adecuar su sistema de facturación electrónica a lo que se establecerá en la Nota Técnica.

El presente dictamen desarrolla una opinión jurídico-tributaria en respuesta a la consulta realizada y situación fáctica descrita, por lo que la Gerencia General de Impuestos Internos se reserva la facultad de emitir pareceres adicionales sobre lo analizado, salvo que se constatare cualquier elemento o situación que evidencie un hecho nuevo en el marco de lo considerado en esta ocasión que contribuya en la toma de decisiones.

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N° 125/1991, y posteriormente sea puesto a conocimiento de la Dirección General de Normalización, Modernización e Innovación de la Gerencia Ejecutiva de la DNIT.

Respetuosamente,

**ABG. LUZ MARLIE FERNÁNDEZ AGUILERA -
DICTAMINANTE**

**DEPARTAMENTO DE APLICACIÓN DE NORMAS
TRIBUTARIAS**

ABG. DIANA OJEDA - ENCARGADA DE DESPACHO

**DIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS
TRIBUTARIOS**

ABG. LUIS ROBERTO MARTÍNEZ - JEFE INTERINO

**DEPARTAMENTO DE APLICACIÓN DE NORMAS
TRIBUTARIAS**

ABG. EVER OTAZÚ FRANCO - GERENTE GENERAL

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS