

CONSULTA VINCULANTE

Señor/a/es: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

RUC: 000000000

La Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**DNIT**), a través de la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**), se dirige a Usted en el marco de la Solicitud de Consulta N° 000000000000, formulada en el Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu* y admitida como Proceso N° 000000000000, donde consulta si la forma de facturar por la venta de elementos de reciclaje (vidrio, plástico, papel, cartón, hierro, etc.) debe ir en exenta de IVA.

Al respecto, la **XXXXXXXXXXXX** con **RUC 000000000** mencionó: "... la consulta se debe a la forma de facturar por la venta de los elementos de reciclaje... la XXXXXXXXXXXXXXXXX), es una persona jurídica creada en fecha 03/05/2023 la misma es de capacidad restringida y sin fines de lucro... una de las actividades que puede realizar mencionadas en el Art. 5 de sus Estatutos Sociales, es la de: operar en centros de acopio y encargarse de su correcto funcionamiento, incluyendo esto la posibilidad de comprar los materiales reciclables de sus socios, de otros recicladores de base, de terceros y de revenderlos en mayor volumen a las empresas recicladoras... Si bien la asociación opera comprando y vendiendo los elementos de reciclaje a otras recicladoras, este remanente no es distribuido entre sus asociados, sino que lo destinan para reinvertir en el centro de acopio, pagar habilitaciones, mantenimiento de sus medios de trabajo y otras actividades para ayudar al crecimiento de los recicladores... consideramos que las actividades de compra y venta de los elementos de reciclaje, deben ser exentos de IVA... requerimos ayuda para la interpretación de la norma de procedimiento para esta asociación..." (sic).

En la manifestación de sus derechos invoca el Art. 25°, inc. C y el Art. 100, Num. 5 de la Ley N° 6380/2019.

Mediante Nota de Requerimiento N° 000000000000, la Dirección General de Asuntos Jurídicos Tributarios (**DGAJT**), a fin de llevar a cabo un mejor análisis de la situación planteada, solicitó a la firma aclaración, acerca de los siguientes puntos:

- 1) Enlistar los elementos de reciclaje que se venderán. Este requerimiento obedece a que emplean la expresión "etc." considerada muy amplia a efectos tributarios, por lo que es imprescindible conocer qué materiales son los que serán enajenados.
- 2) Aclarar de dónde provienen los elementos de reciclaje (¿lo compraron de sus socios?).
- 3) Aclarar si es una reventa.
- 4) Mencionar a qué empresa recicladora se venderán los elementos.
- 5) Adjuntar contrato (PDF) suscripto con la empresa recicladora a quien venderán los elementos.

En respuesta, al primer punto, la **XXXXXX** alegó que los elementos de reciclaje que venden son los siguientes: Cartón, Papel (Blanco, Mezcla), Polietileno (Cristal, Chicle y Color), Plásticos (PET, PP, HDPE, LDPE), Aluminio (Duro, Latitas, Desodorantes, Perfil), Chatarra, Vidrio (Verde, Ambar).

En cuanto al punto 2, la **XXXXXX** manifestó que reciben de los socios (sin comprobante, salvo el de transferencia bancaria) y luego se vende a empresas recicladoras para su procesamiento como materia prima secundaria.

En lo que respecta al punto 3, la Asociación expuso que, lo que hace es acopiar los materiales reciclables de los socios, para tener un volumen aceptado por las empresas recicladoras compradoras. En cumplimiento de su objetivo social estatutario, la Asociación representa a los Recicladores, a fin de que puedan vender sus materiales a un mejor precio del que lo harían de forma independiente. Por lo tanto, consideramos que NO es una reventa, es una venta primaria en conjunto.

Del mismo modo, con respecto al punto 4, la **XXXXXX** señaló que la venta se realiza a las empresas recicladoras con las que se pueda vender los materiales de reciclaje, es decir no existe una o varias empresas recicladoras específicas a las cuales venderán. (No existe contrato de exclusividad). Asimismo, citaron algunas de las empresas con las que trabaja la Asociación: XXXXXXXX, XXXXXX, XXXXXXXXX, XXXXXX.

En cuanto al punto 5, la misma expresó que no se cuenta con contrato alguno suscrito para los fines expuestos, ya que los precios constantemente fluctúan y la Asociación no tiene exclusividad con ninguna empresa, por lo tanto, busca vender a aquella empresa que mejor paga.

En relación con la consulta planteada, señalamos lo siguiente:

En principio corresponde señalar que el Art. 1° de la Ley N° 6380/2019 (en adelante la Ley) prescribe que todas las rentas, beneficios o ganancias de fuente paraguaya que provengan de todo tipo de actividades económicas, primarias, secundarias y terciarias, agropecuarias, comerciales, industriales o de servicios, estarán gravadas por el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), seguidamente, el Art. 2° señala: "Serán contribuyentes... 4) **Las Asociaciones, las Corporaciones, las Fundaciones, las Cooperativas y Mutuales**".

Asimismo, el Art. 80 del mismo cuerpo legal expresa: "*Hecho Generador. El Impuesto al Valor Agregado (IVA) gravará los siguientes actos: ... 2. La prestación de servicios, excluidos los de carácter personal prestados en relación de dependencia...*", designando igualmente como contribuyentes a las entidades privadas en general, entre las que se encuentran las fundaciones, conforme se lee en el Art. 82 Num. 2) de la Ley.

En ese orden, el Art. 25, Num. 2) de la Ley establece que estarán exoneradas las rentas obtenidas por: "...c) **Las asociaciones, federaciones, fundaciones y demás entidades similares con personería jurídica que desarrollen o realicen actividades de bien social o interés público con fines lícitos y que no tengan como propósito obtener lucro, beneficios monetarios o apreciables en dinero para repartir entre sus miembros**, es decir, cuando el rendimiento de dichas operaciones se destinen libres de costos o gastos necesarios al cumplimiento de los fines para los cuales fueron creados, destinados a la asistencia sanitaria, social o de beneficencia, la instrucción científica, literaria, artística, de cultura física o de difusión cultural, la defensa del medio ambiente y del ecosistema; la promoción y defensa de los derechos humanos, así como del sistema democrático de gobierno establecido en la Constitución...".

No obstante, más abajo señala: "La exoneración prevista en el presente inciso no se aplicará cuando se realicen algunas de las siguientes actividades de forma permanente y con carácter empresarial: consignación de mercaderías; transporte de bienes o de personas; préstamos y financiaciones; vigilancia y similares; restaurantes, hoteles, moteles y similares; agencias de viaje; pompas fúnebres y actividades conexas; lavado, limpieza y teñido de prendas y demás bienes en general; publicidad; construcción, refacción y demolición; arrendamientos y cesión de uso de espacios; carpintería plomería y electricidad; servicios de catering; cesión de derechos de explotación de espectáculos culturales y deportivos; cesión de derechos deportivos de sus atletas profesionales".

En cuanto al IVA, el Art. 100 Num. 5) de la Ley señala que estarán exoneradas del IVA, la enajenación de bienes y los servicios prestados por **las asociaciones, federaciones, fundaciones y demás entidades similares con personería jurídica**, entre otras, que desarrollen o realicen actividades de bien social o interés público con fines lícitos y que no tengan como propósito obtener el lucro.

Igualmente, dispone que dicha exoneración no se aplicará cuando se realicen alguna de las siguientes actividades: "...consignación de mercaderías; transporte de bienes o de personas; préstamos y financiaciones; vigilancia y similares; restaurantes, hoteles, moteles y similares; agencias de viaje; pompas fúnebres y actividades conexas; lavado, limpieza y teñido de prendas y demás bienes en general; publicidad; construcción, refacción y demolición; arrendamientos y cesión de uso de espacios; carpintería plomería y electricidad; servicios de catering; cesión de derechos de explotación de espectáculos culturales y deportivos; cesión de derechos deportivos de sus atletas profesionales; enajenación ocasional de bienes inmuebles".

Por su parte, el Art. 132 de la Ley indica: "Se entenderá como entidad sin fines de lucro, aquella que desarrolle o realice actividades de bien social o interés público con fines lícitos y que no tengan como propósito obtener beneficios monetarios o apreciables en dinero para repartir entre sus miembros. **Las entidades sin fines de lucro, cualquiera sea su denominación o razón social, se encontrarán sujetas a las disposiciones tributarias, dentro de los límites establecidos en la ley. Tendrán las mismas obligaciones formales que los demás contribuyentes, como ser inscribirse en el RUC, emitir y exigir comprobantes de venta, presentar declaraciones juradas, entre otras; y estarán sujetas a las tareas de inspección, fiscalización e investigación de parte de la Administración Tributaria.** Serán responsables solidarios respecto al pago del IVA, cuando adquieran bienes o servicios sin exigir la documentación legal pertinente".

En ese marco, el Art. 92 de la Ley, primer párrafo determina: "Los contribuyentes que realicen actos gravados, exentos o no gravados, estarán obligados a emitir y entregar comprobantes de venta, debidamente timbrados por la Administración Tributaria, por cada enajenación y prestación de servicios que realicen, y asimismo, exigir dichos documentos por cada compra efectuada", en este punto es menester señalar que para el IRE le son aplicables en materia de documentación igualmente las disposiciones legales y reglamentarias previstas para el IVA conforme al Art. 22 del mismo texto legal.

Asimismo, el Decreto N° 3182/2019, en su Art. 94 establece: "*Régimen Especial de Acopiadores de Desperdicios y Desechos. El contribuyente del IRE deberá practicar la retención del Impuesto cuando adquiera los bienes señalados más abajo, de personas físicas acopiadoras, que por la naturaleza del producto y las características del mercado, no se hallan organizadas en forma empresarial y por ende carecen de la envergadura necesaria para poder determinar el Impuesto aplicando alguno de los regímenes.*

Los bienes desechados o desperdiciados, cuyas ventas estarán sujetas a la retención son los siguientes:

- 1) *Metales ferrosos y no ferrosos.*
- 2) *Plásticos.*
- 3) *Botellas de vidrio.*
- 4) *Papeles.*
- 5) *Cartones.*
- 6) *Bolsas de arpillera.*
- 7) *Aceites.*

8) Baterías, cables, tarjetas de circuitos electrónicos, carcasas u otros equipos o componentes electrónicos en desuso. En todos los casos, deberá entregar a las personas físicas acopiadoras, en el momento de la adquisición, el respectivo comprobante de retención. La retención se realizará considerando que la Renta Neta constituye el quince por ciento (15%) sobre el precio de la operación y sobre este monto se aplicará la tasa del IRE.”.

Por tanto, conforme a lo expuesto precedentemente y al análisis de las normas vigentes, la Administración Tributaria (AT), en el caso planteado, concluye que:

- a) La venta de los bienes acopiados realizada por AIR, estará gravada por el IVA e IRE, debiendo emitir el comprobante de venta correspondiente.
- b) Asimismo, XXXXXX debe actuar como agente de retención en todas las ocasiones en que adquiera bienes de los pequeños acopiadores, expedir el comprobante de retención, presentar DD.JJ. por las retenciones realizadas e ingresar las mismas en la forma, condiciones y plazos establecidos. Igualmente, la recurrente debe solicitar que el proveedor le emita una factura en caso de ser contribuyente; de lo contrario, la operación se documentará con autofactura de la asociación.

Se aclara que el presente dictamen desarrolla una opinión jurídico-tributaria en respuesta a la consulta realizada con base a lo aportado y situación fáctica descrita, por lo que esta **GGII** se reserva la facultad de emitir pareceres adicionales sobre lo analizado, salvo que se constate 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 de la **AT**.

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

Respetuosamente,

**ABG. LUZ FERNÁNDEZ AGUILERA - DICTAMINANTE
DPTO. DE APLICACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS
ABG. ANTULIO BOHBOUT MONGELÓS - DIRECTOR
DIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS**