



CONSULTA VINCULANTE

Senor/a/es: xxxxxxxx

RUC: xxxxxxxx

La Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) se dirige a Usted en el marco del Proceso N° xxxxxxxx gestionado en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, en el cual manifestó que tiene como cliente al Fondo para la Convergencia Estructural del MERCOSUR (FOCEM) cuya sede principal se encuentra en la ciudad de Montevideo-Uruguay, al respecto expresó: *“Cada Estado parte designa una Unidad Técnica Nacional del FOCEM que constituye un vehículo operativo con la Secretaría del Mercosur... En el caso de Paraguay, la Unidad Técnica Nacional de FOCEM está a cargo de la Dirección del Sistema de Inversión Pública (DSIP) de la Subsecretaría de Estado de Economía (SSEE) del Ministerio de Hacienda. En resumen, el FOCEM no es una entidad separada o independiente del MERCOSUR...”*, en ese contexto indica que, *“...el FOCEM posee una cuenta bancaria en el Banco y tiene colocaciones en Certificados de Depósito de Ahorro, la cual desde luego le genera intereses por dichas colocaciones. Es a partir de estas rentas que el Banco acredita al FOCEM donde se encuentran las dificultades para determinar el impuesto aplicable”*, en tal sentido, solicita con carácter vinculante aclaración con respecto al criterio para determinar el tipo de impuesto a la Renta aplicable.

Al respecto, sostiene que para determinar el impuesto a la renta que debería tributar primero se debe determinar su país de residencia recurriendo a los criterios de determinación de residencia establecidos en el Art. 5° de la Ley N° 6380/2019 (en adelante la Ley) resultan insuficientes para una entidad de la naturaleza del MERCOSUR, aludiendo, que la FOCEM no puede ser considerado como un no residente incido por las normas del INR *“...ya que dicho la Unidad Técnica Nacional del FOCEM que corresponde a Paraguay cuenta con un domicilio permanente en el país, cuya sede de hecho se encuentra en la Subsecretaría de Economía del Ministerio de Hacienda”*.

En cuanto al Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) señala que, *“...por las operaciones llevadas a cabo por el FOCEM, deben ser aplicadas las normas del Art. 25 núm. 2 inc. a) de la Ley N° 6380/19...”* y por lo tanto beneficiado con la exoneración impositiva.

Verificadas las documentaciones de respaldo, se adjunta al proceso virtual el escrito de sustento de sus alegaciones y la copia de Cédula de Identidad Civil del Representante Legal de la firma recurrente xxxxxxxxxxxx

A continuación, se analiza y responde lo expuesto por la consultante:

En principio corresponde señalar que la Ley N° 6380/2019 (en adelante la Ley) en su Libro I *“Impuestos a la Rentas”* contempla varias manifestaciones de Renta alcanzadas por diferentes impuestos, regulados y ordenados por Títulos, teniendo en cuenta el tipo de renta, la actividad y persona física o jurídica que la genera. Al respecto, se entiende por *“Rentas”* a todos los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea naturaleza, origen o denominación.

Cabe resaltar, que para que un Estado pueda someter a tributación la renta generada es necesario que exista un vínculo entre el mismo y el sujeto en la que dicha renta se manifiesta, pudiendo en ese sentido ejercer

CONSULTA VINCULANTE

su potestad tributaria, para lo cual se establecen criterios de sujeción que toman en cuenta las circunstancias de los hechos generados a fin de establecer la existencia de la obligación tributaria.

Dicho esto, y en referencia al IRE e INR sobre los que puntualmente realiza su consulta, la Ley expresa que ambos impuestos gravan *las rentas, los beneficios o las ganancias* que provengan de los hechos generadores descritos en los Arts. 1° y 71 de la Ley; que preceptúan :

“Artículo 1.º Hecho Generador. Créase un Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), que gravará todas las rentas, los beneficios o las ganancias de fuente paraguaya que provengan de todo tipo de actividades económicas, primarias, secundarias y terciarias, incluidas las agropecuarias, comerciales, industriales o de servicios, excluidas aquellas rentas gravadas por el IRP.

Constituirá igualmente hecho generador del impuesto, las rentas generadas por los bienes, derechos, obligaciones, así como los actos de disposición de éstos, y todo incremento patrimonial del contribuyente.”

“Artículo 71. Hecho Generador. Créase el Impuesto a la Renta de No Residentes (INR) que gravará las rentas, las ganancias o los beneficios obtenidos por personas físicas, jurídicas y otras entidades no residentes en la República, que provengan de los hechos generadores previstos en los Títulos I y III del presente Libro”.

Asimismo, corresponde resaltar que la legislación nacional adopta el criterio de fuente para determinar si una Renta se encuentra o no sujeta a imposición en el mismo, en consecuencia, el Estado somete a tributación todas las rentas generadas en su territorio, lo que se encuentra expuesto igualmente en los Arts. 6° y 73 de la Ley, que conjuntamente señalan: *“...se considerarán rentas de fuente paraguaya las que provienen de actividades desarrolladas, de bienes situados o de derechos aprovechados económicamente en la República...”*.

Ahora bien, en cuanto a los sujetos obligados, el INR Art. 72 indica *“Serán contribuyentes de este impuesto las personas físicas, jurídicas y demás entidades residentes, domiciliadas o constituidas en el exterior y que no cumplan con la condición de residentes ni cuenten con domicilio permanente en el país, cuando obtengan rentas, ganancias o beneficios gravados conforme al presente Título, independientemente a que estos contribuyentes actúen por medio de mandatario, apoderado o representante en el país”*.

En tal sentido, el Art. 2° del Decreto N° 3181/2019 por el cual se reglamenta el INR determina que la residencia de las personas jurídicas se registrará por lo dispuesto en el Art. 5° de la Ley, y en el caso de la persona física se considerará residente a los efectos fiscales a aquel que cuente con residencia permanente en el territorio de la República conforme a la Ley N° 978/1996 “De Migraciones” y sus modificaciones.

En ese orden, el Art. 5° de la Ley determina: *“Se considerarán residentes en el territorio nacional: 1) Las personas jurídicas y demás entidades constituidas de acuerdo con las leyes nacionales. 2) Las personas jurídicas del exterior y demás entidades no constituidas de acuerdo con las leyes nacionales, que establezcan su domicilio en el país, desde su inscripción en el Registro Público correspondiente”*.

Sobre el punto, se tiene que la consultante expone que su cliente -FOCEM- cuenta con una **Unidad Técnica Nacional** que actúa como vínculo operativo con la Sede Central de Uruguay, ante la cual son presentados los proyectos a ser financiados, quienes a su vez definen la formulación, pertinencia de presentación y seguimiento de la ejecución de los mismos, en Paraguay la misma funciona en la Dirección del Sistema de Inversión Pública (DSIP) de la Subsecretaría de Estado de Economía del Ministerio de Hacienda, estableciendo en este sentido un organismo de carácter permanente en el País, al ejercer en forma habitual



CONSULTA VINCULANTE

la representación del FOCEM en cada Estado parte, por lo que no se dan las condiciones para ser considerado como contribuyente del INR.

Por otro lado, se tiene que la última parte del Art. 1° de la Ley expresa que estarán gravadas igualmente por el IRE “...las rentas generadas por los bienes, derechos, obligaciones, así como los actos de disposición de éstos, y todo incremento patrimonial del contribuyente” y seguidamente el Art. 2° del mismo cuerpo legal designa como contribuyentes, entre otros, a “...7) Las sucursales, agencias o establecimientos permanentes de personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior que realicen actividades gravadas en el país...”, así las cosas la renta generada por las colocaciones en Certificados de Depósito de Ahorro se encuentran alcanzados por el IRE. No obstante, corresponde señalar que la Ley prevé situaciones especiales a favor de una persona física o jurídica en las que los dispensan del pago del tributo.

Al respecto, el Art. 25, Num. 2) de la Ley establece que estarán exoneradas las rentas obtenidas por: “a) Los organismos oficiales de países extranjeros a condición de reciprocidad, y por los organismos internacionales de derecho público que integre el Paraguay, siempre que provengan de actividades realizadas en el marco de sus fines, para los cuales fueron creados”.

En ese marco, se verifica que el FOCEM es parte integrante del MERCOSUR, organismo internacional de derecho público que se constituye como mecanismo de integración económico y comercial entre varios Estados, entre los que se encuentra el Paraguay. Asimismo, de la lectura de la Decisión N° 45/04 por el cual fue creado el FOCEM se tiene que el mismo está destinado a financiar programas para promover la convergencia estructural, desarrollar la competitividad y promover la cohesión social, cuyos fondos estarán integrados por los aportes de los Estados partes, pudiendo recibir aportes de terceros países, instituciones u otros organismos internacionales, conforme Decisión N° 18/05 por la cual se establece la integración y funcionamiento de dicho fondo.

Así las cosas, se colige que los fondos de los que derivan los intereses generados por su colocación en cuentas de ahorro corresponden a montos integrados por los Estados parte del MERCOSUR para el financiamiento de los Programas estatuidos y que son compatibles con los fines para los que fue creada, adecuándose a las disposiciones legales para la procedencia de las exoneraciones dispuestas.

Por tanto, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas precedentemente, la Administración Tributaria, ante la consulta planteada, concluye que:

- 1. El Fondo para la Convergencia Estructural (FOCEM) no es contribuyente del INR, en razón a que integra el MERCOSUR organismo internacional del cual Paraguay es parte.**
- 2. La renta generada por la colocación de sus fondos en Certificados de Depósito de Ahorro se encuentra exonerada del pago del impuesto conforme al Art. 25 Num. 2) Inc. a).**

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N° 125/1991, sin antes aclarar que el mismo 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 del hecho que lo motivó.

ELIANA ALCARAZ, DICTAMINANTE
DPTO. DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN DE
NORMAS TRIBUTARIAS

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE
DPTO. DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN DE
NORMAS TRIBUTARIAS



**SUBSECRETARIA DE ESTADO DE
TRIBUTACION**

NUMERO

XXXXXXXXXXXX

FECHA

XXXXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE

**ANTULIO BOHBOUT, DIRECTOR
DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA
TRIBUTARIA**

**ÓSCAR ORUÉ, VICEMINISTRO
SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN**