

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.735-2

FECHA

CONSULTA VINCULANTE

---

Señor/a/es: xxxxx

RUC: xxxxxx

La Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, a través de la Gerencia General de Impuestos Internos, se dirige a Usted en el marco de la *Solicitud de Consulta* N.º xxxxxx formulada en el Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu* y admitida como Proceso N.º xxxxxx, en el cual manifestó: “*Somos una cooperativa de producción, y una de nuestras operaciones es la de exportar productos agrícolas alcanzado por el artículo 38 numeral 7, a clientes del exterior no relacionada y no vinculada...*” (sic), en tal sentido, solicita con carácter vinculante aclaración con respecto a: “*...si la presentación de la DJI Núm. 7, le alcanza a todos los exportadores de los productos alcanzados por el artículo 38 numeral 7 de la Ley 6380/2019. En el eventual caso de que estemos obligados y en vista de la habilitación tardía en el Sistema Marangatu el registro del contrato y la habilitación de la hoja de presentación de DJI Núm. 7, necesitamos saber cómo proceder a realizarlos los del periodo 2022*”, funda su consulta conforme a lo dispuesto por el artículo 38, Núm. 7) de la Ley N.º 6380/2019 (en adelante la Ley), artículo 21 del Decreto N.º 4644/2020 y Resolución General N.º 86/2021.

Verificadas las documentaciones de respaldo, se adjunta al proceso virtual el escaneado de la Cédula de Identidad Civil del Sr. xxxxx, Representante Legal de la consultante.

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

En principio corresponde señalar que el Capítulo III “*Normas de Valoración de Operaciones*” en su artículo 35 dispone que **los contribuyentes del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero o en el país**, en este caso cuando la operación para una de las partes esté exonerada, exenta o no alcanzada por el IRE, estarán obligados a determinar sus ingresos y deducciones, considerando para esas operaciones los precios y contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, en similares condiciones.

Asimismo, el Decreto N.º 4644/2020 mediante el cual se establecen términos y condiciones para la aplicación del Capítulo III «**NORMAS ESPECIALES DE VALORACIÓN DE OPERACIONES**», DEL TÍTULO I, DEL LIBRO I, DE LA Ley, en su artículo 3º determina que son sujetos afectados por las disposiciones en el mismo contenidas “*...los contribuyentes del IRE que celebren operaciones con partes relacionadas, residentes en el extranjero o en el país, en este último caso cuando las operaciones para una de las partes se encuentren exoneradas, exentas o no alcanzadas por el IRE. A efectos de determinar si los sujetos son partes vinculadas o relacionadas, se tomará en cuenta lo dispuesto en el artículo 37 de la ley. Igualmente, estarán afectados por las disposiciones del presente decreto los contribuyentes del IRE en sus operaciones con residentes en países o jurisdicciones de baja o nula tributación y aquellos relacionados con usuarios de zonas, franca o empresas maquiladoras*”.

Por su parte, al artículo 37 de la Ley expresa: “**Partes Vinculadas o Relacionadas.** *Se considerará que 2 (dos) o más personas son partes vinculadas o relacionadas, cuando una persona o grupo de personas participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de otra. Para estos efectos, una empresa participa en el capital de otra, cuando directa o indirectamente posee más del 50% (cincuenta por ciento) del capital social de la misma con derecho a voto. El mismo porcentaje se aplicará en la participación en personas jurídicas, cuyo capital no esté representado por acciones...*”.

**CONSULTA VINCULANTE**

---

Seguidamente, el artículo 38 de la Ley, expone que los contribuyentes afectados deberán aplicar los métodos en el previstos (Nums. 1 al 7), en ese orden específica en el Núm. 7) que tratándose de bienes respecto de los cuáles exista una cotización internacional pública y a los efectos de establecer la base para la determinación del IRE, ajustar los precios consignados en los documentos de exportación a los precios fijados a través de mercados transparentes mundiales o regionales, bolsas de comercio o similares a la fecha de cumplimiento de embarque, o en su defecto la del día anterior en que hubiere cotización, más adelante menciona que se podrá utilizar la cotización a la fecha de la celebración del contrato, únicamente cuando dicho contrato sea registrado ante la Administración Tributaria en la forma y condiciones que ésta determine.

Precisa a su vez, que el Poder Ejecutivo determinará los bienes respecto de los cuales el método establecido por el Núm. 7) es de aplicación obligatoria y la Administración Tributaria dictará los reglamentos para su aplicación.

En tal sentido, el Decreto N.º 4644/2020 artículo 21 indica que los bienes alcanzados serán los siguientes: a) Soja; b) Productos derivados de la soja (aceites, harinas, pellets y expellers); c) Maíz; d) Arroz y e) Trigo.

Por lo que, a la primera pregunta de “... si la presentación de la DJI Núm. 7, le alcanza a todos los exportadores de los productos alcanzados por el artículo 38 numeral 7 de la Ley 6380/2019”, se observa que la misma es obligatoria únicamente cuando las operaciones, además de referirse a los bienes alcanzados por el artículo 21 del Decreto N.º 4644/2020, sean celebradas por contribuyentes del IRE que celebren operaciones con partes relacionadas en el extranjero, en los términos del artículo 37 de la Ley y 3º del Decreto reglamentario, o en el país cuando una de las partes esté exonerada, exenta o no alcanzada por el IRE.

A su vez, el artículo 37 de la Ley, en la parte final expresa “...**Salvo prueba en contrario, se presumirá que las operaciones de residentes en Paraguay con residentes en países o jurisdicciones de baja o nula tributación, incluido con usuarios de zonas francas o empresas maquiladoras, son entre partes relacionadas. En este caso, el contribuyente deberá cumplir con la obligación establecida en el Artículo 35 de la presente Ley. El Poder Ejecutivo determinará la lista de países o jurisdicciones de baja o nula tributación...**”, al respecto, el artículo 4º del Decreto faculta a la Administración Tributaria a establecer los requisitos y condiciones que deben de cumplir los contribuyentes del IRE, a efectos de que puedan probar que sus operaciones con residentes de países o jurisdicciones de baja o nula tributación y aquellos relacionados con zonas francas o empresas maquiladoras no se realizan entre partes vinculadas o relacionadas, para lo cual deberá de considerarse los requisitos dispuestos por el artículo 5º del Decreto dejando igualmente como potestad de la Administración la de elaborar adicionalmente una lista de países o jurisdicciones que considera de baja o nula tributación, la cual será publicada en la página web de la SET y actualizada periódicamente las referencias que permitan al contribuyente determinar los países o jurisdicciones que cumplan lo dispuesto por los incisos a) y c) del mencionado artículo.

En ese marco, y tratándose de operaciones celebradas entre sujetos obligados con respecto a los bienes alcanzados, el artículo 21 del Decreto establece que a fin de determinar la base para la determinación del IRE, los afectados deberán ajustar el precio de los bienes, cuando no se adecuen a los fijados o establecidos en los mercados o bolsas internacionales o regionales, **a la fecha del cumplimiento de embarque o el del día anterior en que hubiere cotización, o a la fecha señalada en el «Registro de Contratos de Compraventa» a futuro, según corresponda.**

Por su parte, el artículo 24 de la reglamentación expresa que la Administración Tributaria implementará un “Registro de Contratos de Compraventa” estableciendo para el efecto condiciones en las que operará dicho registro, al efecto prescribe que los sujetos afectados podrán registrar sus contratos de manera a establecer una

**CONSULTA VINCULANTE**

---

fecha para determinar el precio de la operación, diferente a la de cumplimiento de embarque, oponible ante esta Administración, siempre que haya sido inscripto dentro de los quince (15) días hábiles del mes siguiente al de su celebración, una vez registrado será obligatorio, en el mismo plazo señalado, el registro de sus anexos, actualizaciones, adendas o cualquier otro documentos por el cual se fije precio en valores absolutos o que complementen o modifiquen los contratos previamente registrados.

Continuando, el referido artículo expresa que los mismos serán tomados en cuenta siempre que los datos contenidos en el contrato declarado, tales como la identidad de las partes intervinientes, la individualización de los bienes o fijación de las fechas se adecuen a la realidad de la operativa, **caso contrario deberán realizar el ajuste del precio a la fecha del cumplimiento de embarque tomando la cotización para las operaciones de exportación, conforme a lo establecido en el artículo 23 del decreto.**

Al respecto, la Resolución General N.º 86/2021 “*POR LA CUAL SE REGLAMENTA EL MÉTODO DE VALORACIÓN DE PRECIOS DISPUESTO EN EL NÚMERAL 7 DEL ARTÍCULO 38 DE LA LEY N.º 6380/2019 «DE MODERNIZACIÓN Y SIMPLIFICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL»* (RG), señala en su artículo 5º que los datos consignados en el referido Registro tendrán carácter de declaración jurada y para el efecto el contribuyente deberá cumplir con los requisitos y las formalidades en el mismo expuestos. Finalmente determina que: **“Podrán registrar los contratos de compraventa aquellos contribuyentes que cuenten con la constancia de inscripción vigente en el «Registro de Exportadores» dispuesto en el artículo 16 del Anexo al Decreto N.º 3108/2019”**.

Asimismo, el artículo 9 de la RG determina que el registro de Contratos de Compraventa, así como sus anexos, actualizaciones, adendas o cualquier documento por el cual se fije precio en valores absolutos o a fijar, o que complementen o modifiquen los contratos previamente registrados se realizará en el Sistema de Gestión Tributaria «Marangatu», a través de la Clave de Acceso Confidencial de Usuario.

Se tiene entonces que, aquellos sujetos afectados que no hayan registrado sus contratos de compraventa en la forma y condiciones establecidas deberán realizar el ajuste de precio a la fecha de cumplimiento de embarque conforme al artículo 23 del Decreto N.º 4644/2020:

**“Precio internacional de público y notorio conocimiento.** *En las operaciones de exportación se tomará como referencia el precio único o la última cotización a la fecha del cumplimiento de embarque o la del día anterior en que hubiere cotización, cuando el precio que hubiera pactado el sujeto afectado con la parte vinculada fuera inferior.*

*El precio o cotización tomado como referencia según lo dispuesto en el párrafo anterior se podrá ajustar a los valores de la mercadería puesta en el mercado local, pero solo respecto a los importes correspondientes a seguros y fletes, y siempre que el contribuyente del IRE no haya incurrido en la erogación por dichos conceptos, de acuerdo con la modalidad comercial de los contratos internacionales pactados con o entre las partes vinculadas.*

*Los precios que se utilizarán para la comparación de la cotización entre el precio internacional de público y notorio conocimiento establecido por la administración tributaria y el de las operaciones de exportación serán al valor FOB en cualquiera de los puertos paraguayos”.*

Más adelante, la RG aludida, artículo 11 expresa que los contribuyentes afectados por el Núm. 7) del artículo 38 de la Ley deberán comunicar a la Administración Tributaria, en carácter de declaración jurada informativa, a través de la DJI-Núm. 7, las exportaciones de los bienes afectados por el numeral 7) del artículo 38 de la Ley

**DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS**

**GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

**NUMERO**

**FORM.735-2**

**FECHA**

**CONSULTA VINCULANTE**

---

efectuadas en cada mes, estableciendo igualmente los datos que deberán ser consignados a dichos efectos, conforme a los numerales 1) al 9) del mencionado artículo, aclarando que **“La presentación de la declaración jurada referida deberá ser realizada incluso cuando el contribuyente no haya registrado contratos según lo dispuesto en el artículo 5° de la presente Resolución, ni haya efectuado exportaciones en el mes, en cuyo caso deberá generar la DJI-Núm.. 7 «Sin movimiento»”**.

A continuación, el artículo 12 de la RG señala que la Declaración Jurada Informativa – Núm. 7, deberá presentarse al mes siguiente de realizadas las exportaciones que se informan, de acuerdo al plazo previsto en el Calendario de Vencimiento DJI, a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, utilizando su clave de acceso confidencial del usuario. Establece a su vez que la presentación tardía será sancionada de acuerdo con lo establecido en la Resolución General N.º 13/2019 y su falta de presentación o la presentación que no se adecue a lo establecido en la presente Resolución, se sancionará de acuerdo con lo dispuesto en el Libro V de la Ley N.º 125/1991.

**Por tanto, con base en las consideraciones de hecho y derecho expuestas, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios concluye respecto al caso planteado que:**

- 1. La Declaración Jurada Informativa de los bienes afectados al Núm. 7) del artículo 38 de la Ley debe ser presentada por los sujetos obligados conforme al artículo 35 de la Ley N.º 6380/2019 en los términos del artículo 3° del Decreto N.º 4644/2020.**
- 2. La presentación tardía, falta de presentación o la presentación que no se adecue a las formas y condiciones establecidas por la normativa vigentes será pasibles, según sea el caso, de las sanciones dispuestas por la RG N.º 13/2019 o de acuerdo con lo dispuesto en el Libro V de la Ley N.º 125/1991.**

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N.º 125/1991, sin antes aclarar que el mismo fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta, por lo que esta Administración Tributaria se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior del hecho que lo motivó.

Respetuosamente,

**FANNY B. ANDINO CARDOZO, DICTAMINANTE**  
**DPTO. DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN DE**  
**NORMAS TRIBUTARIAS**  
**ANTULIO BOHBOUT, DIRECTOR**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS**  
**TRIBUTARIOS**

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE**  
**DPTO. DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN DE**  
**NORMAS TRIBUTARIAS**  
**EVER OTAZÚ, GERENTE GENERAL**  
**GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**  
**DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS**