

CONSULTA VINCULANTE**Senor/a/es: XXX****RUC: XXXX**

La Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, por medio de la Gerencia General de Impuestos Internos, se dirige a ustedes en referencia a la solicitud de consulta n.º XXXXX, la cual fue registrada en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu con el proceso n.º XXXXX, a través de la cual consultaron sobre la aplicabilidad del Impuesto a la Renta de No Residentes (INR) y la deducibilidad en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) de los montos facturados por la firma consorciada Siemens Energy S.A. (empresa extranjera) al Consorcio XXXXX.

Al respecto, señalaron que el Consorcio XXXX - XXXXX es un consorcio para la realización de una obra pública, conformada por una empresa paraguaya XXXX y una empresa XXXXX., adjudicado, a través del Concurso de Precios n.º XXXX por la XXXXX para la construcción y puesta en marcha de una estación de maniobra de 500 kV (EMY). En ese contexto, mencionaron que el referido Consorcio facturaría a la Entidad XXXXX por el valor total de la licitación adjudicada.

Por otra parte, mencionaron que los montos facturados serían en PYG (Guaraníes), USD (Dólares estadounidenses) y Pesos argentinos conforme al contrato. Dichas facturaciones entienden que son ingresos gravados para el IRE General ya que no se encuentran dentro de las exoneraciones previstas en el artículo 25 de la Ley n.º 6380/2019. En tal sentido, señalan que la empresa argentina facturaría al consorcio y cobrará por su proporción.

Como opinión fundada exponen que, conforme a la exoneración de cualquier tipo de impuesto, tasa o contribución fiscal prevista en el artículo 2º del Protocolo Adicional Fiscal y Aduanero entre el Gobierno de Paraguay y Argentina de la XXXXX, la empresa argentina queda exento del pago del INR, pero así también sus facturaciones al Consorcio XXXXX deben tener deducibilidad por el total para su aplicabilidad al IRE.

Adjuntan a la consulta copia del Protocolo Adicional Fiscal y Aduanero entre el Gobierno de Paraguay y Argentina de la XXXXX «Construcción y puesta en marcha de una estación de maniobra en 500 kV (EMY)», el Contrato Y-E2-AMPLYA «Ejecución del Suministro de los Transformadores Principales y la Estación de Maniobra en SF6 para la ampliación de la Central Hidroeléctrica XXXX en la margen izquierda del XXXXX», su Adenda Técnica y el Anexo al Contrato referido al ajuste de precios.

En atención a la consulta realizada y a situación fáctica descrita, surgen las siguientes consideraciones:

Considerando la jerarquía de las normas dentro de nuestro ordenamiento jurídico, establecida en el artículo 137 de la Constitución Nacional, es pertinente referirnos a la Ley n.º 1022/1983. Esta ley aprueba y ratifica el Protocolo Adicional Fiscal y Aduanero del Tratado de XXXXXsuscripto en Asunción entre el Gobierno de la República del Paraguay y el Gobierno de la República Argentina el 15 de septiembre de 1983.

En tal sentido, corresponde remitirnos en primer lugar al artículo 2º del Protocolo Adicional Fiscal Aduanero, que respalda la opinión fundada de la consultante sobre la exoneración del impuesto a la renta para la empresa consorciada argentina, el cual establece que XXXX está exonerada del pago de todo impuesto, tasa o contribución fiscal de cualquier naturaleza -sean estos nacionales, provinciales o municipales- tanto en la República del Paraguay como en la República Argentina. Esta exoneración se aplica a los contratistas, subcontratistas y proveedores definidos en el artículo 1º del Protocolo, siempre que dichos impuestos, tasas o contribuciones afecten las operaciones, mano de obra, servicios o elementos directamente vinculados con la ejecución de las obras, y siempre que su incidencia cumpla con lo dispuesto en el artículo 3 del Protocolo.

No obstante, el artículo 7º del Protocolo aclara que las exenciones impositivas previstas no abarcan el impuesto a las ganancias, a la renta ni cualquier otro tributo que lo sustituya, complemente o posea características similares,

CONSULTA VINCULANTE

que deban ser tributados por los contratistas, subcontratistas y proveedores, incluso si tales impuestos pudieran afectar económicamente el precio de las obras.

Por tanto, queda claro que el Consorcio XXXXXXXX y por ende las empresas consorciadas, así como sus subcontratistas, proveedores, no están exentos del pago de impuestos sobre las ganancias o rentas derivadas de las actividades realizadas o ingresos percibidos en el marco de las obras estipuladas en el Anexo B del Tratado de XXXXX a cargo de la Entidad XXXXXIXXXX.

Aclarado esto, corresponde mencionar que el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), conforme al artículo 1° de la Ley n.° 6380/2019, grava 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. Asimismo, grava las rentas generadas por los bienes, derechos, obligaciones, así como los actos de disposición de éstos, y todo incremento patrimonial del contribuyente.

De acuerdo con el numeral 3) del artículo 2° de la Ley n.° 6380/2019, los Consorcios constituidos para la realización de una obra pública son considerados contribuyentes del IRE. En el contexto fáctico descrito en la consulta, el Consorcio XXXXXXXX como contribuyente del IRE, deberá liquidar dicho impuesto conforme a las disposiciones establecidas en la mencionada Ley y sus reglamentaciones. Además, deberá documentar sus ingresos emitiendo los comprobantes de ventas correspondientes a nombre de la XXXXX, en virtud del contrato de construcción adjudicado.

Respecto a la liquidación del IRE por parte de los consorciados, es preciso traer a colación lo establecido en el artículo 69 del Anexo al Decreto n.° 3182/2019, bajo la rúbrica Registros de Consorcios de Obra Pública, el cual establece que la empresa que forma parte de un consorcio constituido temporariamente para realizar una obra pública deberá registrar los ingresos provenientes de dicho consorcio por separado del resto de sus ingresos y no deberá formar parte de la base imponible proveniente de las restantes actividades de dicha empresa, por haber sido ya objeto de imposición en el referido consorcio.

Por tanto, aplicado a la situación planteada se entiende que, al momento de determinar el IRE, XXXXX de Paraguay no deberá incluir en la base imponible las rentas obtenidas a través del Consorcio SXXXXXXXXX. De igual manera, para determinar el INR a XXXXXXXX de Argentina no se deberá considerar dichas rentas en la base imponible de este impuesto.

Por otra parte, si bien no forma parte de la consulta planteada, corresponde aclarar que, conforme al artículo 40 de la Ley n.° 6380/2019, las utilidades, dividendos o los rendimientos puestos a disposición o pagados a los consorciados por parte de Consorcios constituidos para la realización de una obra pública constituidos en el país, estarán gravados por el Impuesto a los Dividendos y a las Utilidades (IDU). Por ende, son contribuyentes de este impuesto las personas físicas, jurídicas y demás entidades residentes en el país o no, que perciban dividendos, utilidades o rendimientos, en carácter consorciados.

Desde un punto de vista técnico jurídico, es importante establecer una distinción en lo expuesto hasta ahora. En el sentido, de que un consorcio constituido para la realización de una obra pública es considerado contribuyente del IRE por las rentas generadas en sus actividades. Y, por otro lado, las empresas o entidades que conforman el consorcio, denominadas consorciados, son contribuyentes del IDU por las utilidades, dividendos o rendimientos que reciban del Consorcio.

En cuanto a la forma de pago del IDU, la Ley n.° 6380/2019, a través de su artículo 41, designa a quienes pongan a disposición o paguen las utilidades, los dividendos o los rendimientos a los contribuyentes del IDU como agentes de retención del impuesto, quienes responderán solidariamente por el pago del impuesto.

CONSULTA VINCULANTE

Por tanto, en la situación planteada en la consulta, el Consorcio XXXXXX, cuando ponga a disposición o pague las utilidades, dividendos o rendimientos a sus consorciados, deberá actuar como agente de retención del IDU.

En cuanto a la forma de documentación, el Consorcio XXXXX está obligado a emitir y entregar el Comprobante de Retención a través de los medios habilitados por la Administración Tributaria, el cual deberá contener los datos indicados en el artículo 8° del Anexo al Decreto n.° 3110/2019.

Con relación a la consulta sobre la deducibilidad en el IRE de los montos facturados por la firma consorciada XXXX. al Consorcio XXXXX, entendemos que estos montos corresponden a la porción de las utilidades que percibe del Consorcio. En ese contexto, se debe señalar que, al estar estas utilidades gravadas por el IDU, el Comprobante de Retención de este impuesto constituirá documento suficiente para respaldar la puesta a disposición o el pago de utilidades, dividendos o rendimientos tanto para el Consorcio como para sus empresas consorciadas. En consecuencia, no será necesaria la emisión de una factura por parte de las empresas consorciadas como aval del pago de estas utilidades.

En cuanto a la deducibilidad del IDU, conforme al artículo 41 de la Ley n.° 6380/2019, se establece que, cuando el beneficiario de las utilidades sea una persona jurídica, una Estructura Jurídica Transparente o una Empresa Unipersonal, el monto del impuesto pagado constituirá un crédito que podrá utilizarse exclusivamente en la liquidación del IDU al distribuir utilidades, dividendos o rendimientos a favor del dueño, socios, accionistas o beneficiarios. Sin embargo, el monto del IDU determinado tendrá carácter de pago único y definitivo cuando el beneficiario sea una persona física residente en el país o una persona o entidad no residente en el país, como en la situación planteada en la consulta.

Por otra parte, corresponde señalar que las disposiciones legales que regulan el IRE no contemplan la deducibilidad del IDU por parte del Agente de Retención en su liquidación del IRE. En consecuencia, el IDU retenido por el Consorcio XXXXX - Aña Cuá a sus empresas consorciadas no es deducible en el IRE.

Con base en las consideraciones previamente expuestas, la Gerencia General de Impuestos Internos, en relación con la consulta realizada, concluye que:

- 1- Los ingresos que perciba la empresa consorciada XXXX. de la República Argentina del Consorcio XXXXXXXX no formarán parte de los ingresos considerados para la determinación del INR, en relación con otras actividades que la empresa realice en el país y que estén gravadas por dicho impuesto.
- 2- Las utilidades, dividendos o los rendimientos puestos a disposición o pagados a las empresas consorciadas, XXXX. de Argentina, por parte del XXXXX Ate están gravados por el IDU. En consecuencia, cuando el Consorcio XXXX ponga a disposición o pague las utilidades, los dividendos o los rendimientos a sus consorciados, deberá actuar como agentes de retención del IDU y documentar el impuesto retenido conforme a lo dispuesto en el indicados en el artículo 8° del Anexo al Decreto n.° 3110/2019.
- 3- El IDU retenido por el Consorcio XXXXX a sus empresas consorciadas no resulta deducible en el IRE.

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.

Respetuosamente,



FORM.xxxxx

CONSULTA VINCULANTE

ANTULIO NIRVAN BOHBOUT, DIRECTOR GENERAL
DIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE
DEPARTAMENTO DE APLICACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS
EVER OTAZÚ FRANCO, GERENTE GENERAL
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS