

CONSULTA VINCULANTE

Señor/a/es: XXXX

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° XXXX, la cual fue registrada en el Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu* con el proceso N° XXXXX, a través de la cual señalaron que cuentan con varias fincas en la zona del Departamento de Canindeyú, y que el Ministerio XXXX para otorgarles la licencia ambiental en una de ellas por carecer de la cantidad de hectáreas necesarias (16 hectáreas), les exige hacer un contrato de compra - venta de servicios ambientales y emitir una factura así mismo, en el cual la misma empresa, vende y adquiere para el proyecto los certificados de servicios ambientales correspondientes para compensar el déficit de la reserva legal de bosques naturales.

Por tanto, consultan si es correcto la emisión de la factura así mismo en este caso. Además, en caso afirmativo, solicitan orientación sobre si la operación estaría exenta o gravada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Finalmente, mencionan que, sin la emisión de la factura, el expediente para la obtención de la licencia ambiental podría quedar sin efecto.

De la situación planteada, se realiza el siguiente análisis:

El artículo 80, numeral 2, de la Ley N° 6380/2019 establece que el IVA se aplica a la prestación de servicios, excluyendo aquellos que se prestan en relación de dependencia. El artículo 81, numeral 2, de la misma Ley, define al servicio como toda prestación, ya sea onerosa o gratuita, que proporcione a la otra parte una ventaja o provecho, sin implicar la transferencia de propiedad de bienes físicos.

De la interpretación gramatical o literal de la definición de servicios dada por la Ley Tributaria, al utilizar esta la expresión «proporcione a la otra parte una ventaja o provecho» se entiende que en materia tributaria un servicio implica una relación entre dos partes: el proveedor, que realiza la prestación en beneficio del receptor. Esto implica que no es posible que una persona se preste servicios a sí misma, ya que contradice la necesidad de dos partes distintas en la relación de prestación de servicios.

Esta interpretación se alinea con el artículo 92 de la Ley N° 6380/2019, que establece la obligación de los contribuyentes de exigir comprobantes de venta timbrados por la Administración Tributaria por cada compra realizada. Asimismo, los compradores tienen el derecho y el deber de exigir la emisión y entrega de estos comprobantes por las adquisiciones de bienes o servicios, reflejando la participación de dos partes diferentes en la operación comercial.

En relación con la enajenación de certificados de servicios ambientales, el artículo 8° de la Ley N° 3001/2006 establece que estos son títulos valores transmisibles necesarios para legitimar el ejercicio de derechos ambientales. De acuerdo con el artículo 100 de la Ley N° 6380/2019, la enajenación de valores públicos y privados está exonerada del IVA, lo cual aplica a las operaciones relacionadas con certificados de servicios ambientales.

No obstante, corresponde aclarar que la renta proveniente de la enajenación de certificados de servicios ambientales está gravada por el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), Impuesto a la Renta de No Residentes (INR) o Impuesto a la Renta Personal sobre las Rentas de Ganancias de Capital (IRP RGC), según corresponda, conforme a lo establecido en los artículos 1°, 57, 71 y 73 de la Ley N° 6380/2019.

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

1. En materia tributaria, la prestación de servicios, incluidos los servicios ambientales, implica una relación entre dos partes distintas: el proveedor del servicio y el receptor de este. Por tanto, no es admisible la prestación de servicios a uno mismo y por ende la emisión de una factura a sí mismo.
2. La enajenación de certificados de servicios ambientales está exonerada del IVA, pero la renta generada por esta enajenación está sujeta al pago del IRE, INR o IRP RGC, según corresponda.

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,

SERGIO MARÍA GONZÁLEZ, DICTAMINANTE
DEPARTAMENTO DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN DE
NORMAS TRIBUTARIAS
ANTULIO NIRVAN BOHBOUT, DIRECTOR GENERAL
DIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS

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