

CONSULTA VINCULANTE

Señor/a/es: xxxxx

RUC: xxxxxx

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 xxxxxx, la cual fue registrada en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu con el proceso N.º xxxxx, donde consultan el procedimiento para la aplicación del crédito fiscal en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) según lo estipulado en los artículos 6º y 134 de la Ley N.º 6380/2019 cuando la empresa paraguaya efectúa operaciones con el exterior y la misma es sujeto de retención del impuesto en el país extranjero.

Adicionalmente, plantean la interrogante de si esta aplicación se limita a países con los cuales Paraguay tiene convenio de doble imposición. También consultan acerca del procedimiento a seguir en el caso de múltiples operaciones a lo largo del año, preguntando si es necesario presentar un expediente solicitando la aprobación para la utilización del crédito y la habilitación del formulario 500 correspondiente al IRE régimen general.

Por último, en relación con el Impuesto al Valor Agregado (IVA), consultan si, en el caso de que la empresa paraguaya realice la operación en el exterior, la factura debe considerarse como exenta, teniendo en cuenta el principio de territorialidad.

Con relación a las consultas planteadas surgen las siguientes consideraciones:

Es ampliamente aceptado que la obligación del país de residencia de eliminar la doble imposición por los impuestos sobre las rentas de fuente extranjera es consistente con el principio de que el país fuente tiene el primer derecho de gravar (principio del derecho del país fuente). Este principio sugiere que, cuando el país fuente ejerce su derecho legítimo de imposición el país de residencia no debe gravar, pues resultaría en una doble imposición; o si lo hace, los principales métodos para evitar la doble imposición son la exención y el método del crédito tributario.

Nuestro país opta por este último método, respaldado por el artículo 134 de la Ley N.º 6380/2019, según el cual, con el objetivo de evitar la doble imposición a nivel internacional, los contribuyentes del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) que generen ingresos desde el extranjero, de acuerdo con lo establecido en el último párrafo del artículo 6º de la mencionada ley, tienen la facultad de restar de la obligación resultante de la determinación de dicho impuesto el monto correspondiente al Impuesto a la Renta abonado en el extranjero, sin importar su denominación, siempre y cuando dicho descuento no exceda la suma del impuesto que el contribuyente debe pagar en el país por esos ingresos. Es relevante destacar que esta disposición también se aplica a las rentas obtenidas en virtud de los Convenios para Evitar la Doble Imposición en vigor, según se especifica en el último párrafo.

En este contexto, en respuesta a la primera consulta, señalamos que para calcular el impuesto abonado en el extranjero con el fin de deducirlo del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), el contribuyente debe tener en cuenta lo establecido en el artículo 134 de la Ley N.º 6380/2019. Sin embargo, en caso de existir un convenio para evitar la doble imposición, la preeminencia de las leyes, conforme al artículo 137 de la Constitución de la República del Paraguay, indica que se debe dar prioridad a lo estipulado en dicho convenio.

CONSULTA VINCULANTE

Con respecto a la segunda consulta, señalamos que lo dispuesto en el artículo 134 de la Ley N.º 6380/2019 se aplica tanto cuando existe o no convenio para evitar doble imposición con otros países. Sin embargo, como lo señalamos más arriba, en caso de existir un convenio para evitar la doble imposición, la preeminencia de las leyes, conforme al artículo 137 de la Constitución de la República del Paraguay, indica que se debe dar prioridad a lo estipulado en dicho convenio.

Con relación al procedimiento para la deducción del impuesto a la renta pagado en el exterior en el IRE, el contribuyente en todos los casos deberá:

1- Presentar una nota dirigida al Director Nacional de Ingresos Tributarios e ingresarla mediante mesa de entrada de la institución, solicitando el reconocimiento del impuesto abonado en el exterior y la habilitación de la casilla 109 “Impuesto a la Renta pagado en el exterior aplicado al IRE, para evitar la doble imposición” del Formulario N° 500 correspondiente a la obligación 700 - IRE General.

2- Adjuntar a dicha nota el documento que respalde el pago del impuesto respectivo en el extranjero, pudiendo ser este el comprobante de retención, así como el comprobante de venta emitido, debidamente timbrado por la Administración Tributaria, que respalde la prestación de servicios o la actividad realizada en el extranjero. Sin embargo, la Gerencia General de Impuestos Internos podrá requerir otros documentos que considere para el análisis de lo solicitado por el contribuyente.

Con respecto a la tercera consulta sobre si la empresa paraguaya realice la operación en el exterior, la factura debe considerarse como exenta del IVA, corresponde señalar que en el citado impuesto al igual que en los Impuestos a las Rentas, en la legislación tributaria local rige el principio de territorialidad o de la fuente. En ese sentido, al configurarse el hecho generador del IVA (esto es, la enajenación o importación de bienes; o la prestación de servicios, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia) se analiza, igualmente, la territorialidad de la operación.

Dicho esto, a fin de determinar con precisión la gravabilidad de la prestación de servicios por el IVA, debemos remitirnos al principio de territorialidad de la fuente definido en el primer párrafo del artículo 84 de la Ley N° 6380/2019 en los siguientes términos: «Estarán gravadas ... *las prestaciones de servicios realizadas en el territorio nacional* ..., *con independencia del lugar en donde se haya celebrado el contrato, del domicilio, residencia o nacionalidad de quienes intervengan en las operaciones, así como quien los reciba y del lugar de donde provenga el pago*» (lo subrayado y resaltado en negritas son nuestro).

Al respecto, cabe indicar que, en relación con el tratamiento tributario de los servicios, en Paraguay predomina el principio de territorialidad (fuente), es decir, está gravada la prestación de servicios dentro del territorio nacional (P.6. MERCOSUR: impacto fiscal de la integración económica. Luiz Arruda Villela, Alberto Barreix, Juan José Taccone).

Conforme al principio mencionado que sostiene nuestra legislación impositiva, resulta evidente que el elemento definitorio de la ubicación de la fuente en el IVA debe ser el territorio de aplicación del Impuesto donde se llevan a cabo las actividades específicas que hacen a la intervención del prestador del servicio en dicha operatoria; en este caso: Paraguay.

CONSULTA VINCULANTE

Sin embargo, dado que en la consulta realizada no se proporciona detalles específicos sobre el tipo de servicio, el lugar y las condiciones en las que se presta, la Administración Tributaria no puede pronunciarse sobre si el servicio prestado para la empresa del exterior se encuentra o no gravado por el IVA.

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 con relación a las consultas realizadas que:

1. Para calcular el impuesto abonado en el extranjero con el fin de deducirlo en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), el contribuyente deberá tener en cuenta lo establecido en el artículo 134 de la Ley N.º 6380/2019. Sin embargo, en caso de existir un convenio para evitar la doble imposición, la preeminencia de las leyes, conforme al artículo 137 de la Constitución de la República del Paraguay, indica que se debe dar prioridad a lo estipulado en dicho convenio.

2. Lo dispuesto en el artículo 134 de la Ley N.º 6380/2019 se aplica tanto cuando existe o no convenio para evitar doble imposición con otros países, con la excepción señalada en el punto anterior. Con relación al procedimiento para la deducción del impuesto a la renta pagado en el exterior en el IRE, el contribuyente en todos los casos deberá:

a) Presentar una nota dirigida al Director Nacional de Ingresos Tributarios e ingresarla mediante mesa de entrada de la institución, solicitando el reconocimiento del impuesto abonado en el exterior y la habilitación de la casilla 109 “Impuesto a la Renta pagado en el exterior aplicado al IRE, para evitar la doble imposición” del Formulario N.º 500 correspondiente a la obligación 700 IRE General.

b) Adjuntar a dicha nota el documento que respalde el pago del impuesto respectivo en el extranjero, pudiendo ser este el comprobante de retención, así como el comprobante de venta emitido, debidamente timbrado por la Administración Tributaria, que respalde la prestación de servicios o la actividad realizada en el extranjero. Igualmente, la Gerencia General de Impuestos Internos podrá requerir otros documentos que considere para el análisis de lo solicitado por el contribuyente.

3. A fin de determinar con precisión la gravabilidad de la prestación de servicios por el IVA, debemos remitirnos al principio de territorialidad de la fuente definido en el primer párrafo del artículo 84 de la Ley N.º 6380/2019. Sin embargo, dado que en la consulta realizada no se proporciona detalles específicos sobre el tipo de servicio, el lugar y las condiciones en las que se presta, la Administración Tributaria no puede pronunciarse sobre si el servicio prestado para la empresa del exterior se encuentra o no gravado por el IVA.

Se aclara que el presente dictamen desarrolla una opinión jurídico-tributaria en respuesta a las consultas realizadas 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.

Lo señalado es sin perjuicio de la revisión y verificación de los hechos y antecedentes previamente analizados.



FORM.xxxxx

CONSULTA VINCULANTE

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
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