



DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.735-2

FECHA

CONSULTA VINCULANTE

Senor/a/es: xxxxx

RUC: xxxxx

La **Dirección Nacional de Ingresos Tributarios**, a través de la **Gerencia General de Impuestos Internos**, se dirige a ustedes en el marco de la Solicitud de Consulta Vinculante n.º xxxxxxxx, formulada en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (SGTM) y admitida como Proceso n.º xxxxxx, a través de la cual solicitaron la constancia de que el IVA Crédito, proveniente de sus adquisiciones de bienes y/o servicios no son recuperables, considerando que como asociación civil y sin fines de lucro no son contribuyente del IVA por las donaciones y fondos de cooperaciones no reembolsables recibidas.

Con relación a la consulta realizada surgen las siguientes consideraciones:

En relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA), el numeral 5, del artículo 100, de la Ley N° 6380/2019, referente a las exoneraciones, expresa que, las enajenaciones de bienes y los servicios prestados por las asociaciones, federaciones, fundaciones y demás entidades similares con personería jurídica, que desarrollen o realicen actividades de bien social o interés público con fines lícitos y que no tengan como propósito obtener lucro, beneficios monetarios o apreciables en dinero para repartir entre sus miembros, es decir, cuando el rendimiento de dichas operaciones se destinen libres de costos o gastos necesarios al cumplimiento de los fines para los cuales fueron creados. Así también, está exonerada la percepción de las cuotas sociales, los ingresos por la venta de entradas a espectáculos culturales y deportivos organizados solamente por dichas entidades, los servicios religiosos o del culto y los aportes en concepto de diezmos.

La exoneración prevista en el numeral citado precedentemente, no se aplicará cuando se realicen algunas de las siguientes actividades: consignación de mercaderías; transporte de bienes o de personas; préstamos y financiaciones; vigilancia y similares; restaurantes, hoteles, moteles y similares; agencias de viajes; pompas fúnebres y actividades conexas; lavado, limpieza y teñido de prendas y demás bienes en general; publicidad; construcción, refacción y demolición; arrendamientos y cesión de uso de espacios; carpintería, plomería y electricidad; servicios de catering; cesión de derechos de explotación de espectáculos culturales y deportivos; cesión de derechos deportivos de sus atletas profesionales; enajenación ocasional de bienes inmuebles.

Cabe destacar que, en lo que respecta al Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), el numeral 20, del artículo 15 de la Ley N° 6380/2019, referente a los Gastos Deducibles, establece que, siempre que se reúnan las condiciones y los requisitos señalados en el artículo 14 de la presente ley, se admitirá deducir: las donaciones al Estado, a las Municipalidades, a la Iglesia Católica y demás entidades religiosas reconocidas por las autoridades competentes, así como las entidades con personería jurídica de asistencia sanitaria, social, educativa, cultural, caridad o beneficencia, que previamente fueran reconocidas como entidad de beneficio público por la Administración.

Así también, respecto al IRE, el inc. c) del numeral 2, del artículo 25, de la Ley N° 6380/2019, referente a las exoneraciones, establece que, estarán exoneradas las rentas obtenidas por las asociaciones, federaciones, fundaciones y demás entidades similares con personería jurídica que desarrollen o realicen actividades de bien social o interés público con fines lícitos y que no tengan como propósito obtener lucro, beneficios monetarios o apreciables en dinero para repartir entre sus miembros, es decir, cuando el rendimiento de dichas operaciones se destinen libres de costos o gastos necesarios al cumplimiento de los fines para los cuales fueron creados.

La exoneración prevista en el presente inciso no se aplicará cuando se realicen algunas de las actividades de forma permanente y con carácter empresarial establecidas en el tercer párrafo del inc. c) del numeral 2, del artículo 25, de la Ley N° 6380/2019, que textualmente reza: "*La exoneración prevista en el presente inciso no se aplicará cuando se realicen algunas de las siguientes actividades de forma permanente y con carácter empresarial: consignación de mercaderías; transporte de bienes o de personas; préstamos y financiaciones; vigilancia y similares; restaurantes, hoteles, moteles y similares; agencias de viajes; pompas fúnebres y actividades conexas; lavado, limpieza y teñido de prendas y demás bienes en general; publicidad; construcción, refacción y demolición; arrendamientos y cesión de uso de espacios; carpintería, plomería y electricidad; servicios de catering; cesión de derechos de explotación de espectáculos culturales y deportivos; cesión de derechos deportivos de sus atletas profesionales*".

Así también, el artículo 91, de la Ley N° 6380/2019, respecto al IVA Costo o Gasto, establece que, para quienes enajenen bienes o presten servicios exonerados o no gravados por el IVA, el impuesto consignado en los comprobantes que respalden las compras relacionadas a dichas operaciones constituirá un costo o gasto para el IRE o IRP según corresponda. En estos casos el contribuyente será considerado como consumidor final.

Por otra parte, la Ley N° 302/1993 crea un régimen especial de franquicias tributarias a las donaciones a favor del Estado y de entidades sin fines de lucro, a los efectos de estimular las donaciones, el artículo 2° establece claramente que las exoneraciones se refieren únicamente a las donaciones por parte del DONANTE AL BENEFICIARIO, y NO a las adquisiciones de bienes y servicios adquiridos por el donante, por más que se relacionen con la donación o hayan sido pagadas con los fondos donados.

Por tanto, de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes, la Administración Tributaria, concluye respecto al caso planteado que:

1. Con relación al IVA:

i) Las donaciones que recibe la recurrente en su carácter de Entidad Sin Fines de Lucro, no se encuentran alcanzadas por el IVA, conforme a la Ley N° 302/1993.

ii) Las enajenaciones de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la recurrente se encuentran exoneradas del IVA, salvo que se encuentren comprendidas dentro de lo previsto en el segundo párrafo del numeral 5, del artículo 100, de la Ley N° 6380/2019.

iii) La adquisición de bienes o servicios realizados por la recurrente deberá adquirirse con el IVA que le carga el prestador del servicio o enajenante.

iv) El IVA proveniente de las compras no puede ser utilizado como crédito fiscal en las liquidaciones posteriores y tampoco es pasible de devolución, por lo que la entidad tendrá el tratamiento de consumidor final, en virtud a lo dispuesto por el artículo 91, de la Ley N° 6380/2019.

2. Con relación al IRE:

i) Estarán exoneradas las rentas obtenidas por la recurrente cuando desarrollen o realicen actividades de bien social o interés público con fines lícitos y que no tengan como propósito obtener lucro, beneficios monetarios o apreciables en dinero para repartir entre sus miembros, es decir, cuando los rendimientos de dichas operaciones se destinen libres de costos o gastos necesarios al cumplimiento de los fines para los cuales fueron creados.

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.

Respetuosamente,

SONIA MOTTA GAUTO, SUPERVISORA

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE INTERINO

DPTO. DE APLICACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS

DPTO. DE APLICACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS

DIANA OJEDA, ENCARGADA DEL DESPACHO

EVER OTAZÚ, GERENTE GENERAL

**DIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS
TRIBUTARIOS**

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS