

DECRETO Nº 6505/05

POR EL CUAL SE REGLAMENTA EL IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL, CREADO POR LEY Nº 2421 DEL 5 DE JULIO DE 2004, "DE REORDENAMIENTO Y DE ADECUACIÓN FISCAL".

Asunción, 19 de octubre de 2005.

VISTO: El Artículo 238º numeral 3) de la Constitución Nacional, que acuerda potestad al Poder Ejecutivo en la formación, reglamentación y control del cumplimiento de las normas jurídicas (Expediente M.H. Nº 2.096/2005). El Capítulo III "DE LA CREACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL", de la Ley Nº 2421/2004 "DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE ADECUACIÓN FISCAL". El Decreto Nº 6382/2005 "POR EL CUAL SE ESTABLECE LA VIGENCIA DE LAS DISPOSICIONES CONTENIDAS EN LA LEY Nº 2421 DEL 5 DE JULIO DE 2004, DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE ADECUACIÓN FISCAL"; y

CONSIDERANDO: Que el mencionado Capítulo III de la Ley Nº 2421/2004, establece los parámetros generales para la aplicación del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, los cuales deben estar reglamentados para su correcta interpretación, liquidación y pago.

Que el Artículo 3º del Decreto Nº 6382/2005 establece: "Conforme al Artículo 38 de la Ley Nº 2421/2004, las disposiciones contenidas en el Capítulo III de la citada Ley, concernientes al impuesto a la renta del servicio de carácter personal, entrarán en vigencia el 1 de enero de 2006. No obstante, las normas que la reglamenten y sean necesarias para su implantación, regirán desde la fecha que ellas indiquen".

Que la Abogacía del Tesoro del Ministerio de Hacienda se ha expedido favorablemente en los términos del Dictamen Nº 1141 del 18 de octubre de 2005.

POR TANTO, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales,

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DEL PARAGUAY

DECRETA:

Art. 1º.-HECHO GENERADOR E INGRESOS PERSONALES. Constituye hecho generador, gravado con el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRSP), la percepción de rentas de fuente u origen paraguayo, que provengan del ejercicio de actividades que generen ingresos personales.

Para estos efectos se entiende por ingresos personales, el beneficio o remuneración, cualquiera sea su denominación, que por el desarrollo de tales actividades, se incorpore al patrimonio tanto de las personas físicas como al de las sociedades simples.

Art. 2º.- FACTOR PREPONDERANTE. Son actividades que generan ingresos personales las que realizan las personas físicas en forma independiente o en una relación de dependencia y las desarrolladas por sociedades simples, en las que para su realización resulte preponderante la utilización del trabajo por sobre el capital.

Para determinar dicha preponderancia en el caso del ejercicio profesional, no deben ser considerados los muebles y útiles, instalaciones, maquinarias y equipos inherentes al ejercicio de la respectiva actividad profesional.

Art. 3º.- ACTIVIDADES PERSONALES. Se comprenden dentro de las actividades a que se refiere el artículo anterior, el ejercicio de profesiones, oficios u ocupaciones o la prestación de servicios personales de cualquier clase, desarrolladas bajo un vínculo de dependencia o en forma independiente, incluso cuando la actividad es realizada a través de una sociedad simple de la que se es socio o de una empresa unipersonal de la que se es titular.

Art. 4º.- OTROS HECHOS GENERADORES. Constituye también hecho generador, gravado por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, la obtención de dividendos, utilidades y excedentes que las personas físicas y las sociedades simples perciban en su calidad de dueños, accionistas, socios o cooperados, siempre que tales dividendos, utilidades y excedentes hayan sido distribuidos por entidades o contribuyentes sujetos del impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios o del impuesto a las Rentas de las Actividades Agropecuarias, que al efecto definen los artículos 3º y 28º de la Ley Nº 125/91.

También constituyen hecho generador los rendimientos obtenidos por los socios de sociedades simples, que perciban de las mismas, independientemente que tales sociedades sean contribuyentes de este impuesto y los que obtengan los titulares de sus empresas unipersonales.

Tendrán la calidad de dividendos para los efectos de este Impuesto, los préstamos de dinero efectuados por la sociedad fuente al accionista y/o a sus familiares dependientes.

Asimismo, se asimilarán a retiro de utilidades los préstamos de dinero efectuados por las sociedades de personas a sus socios y/o a los familiares dependientes de estos últimos; y se asimilarán a rendimientos los préstamos que las sociedades simples realicen a sus socios y/o a los familiares dependientes éstos.

Art. 5º.- BASE IMPONIBLE DE LAS UTILIDADES. Se gravarán con el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, el 50% (cincuenta por ciento) de los dividendos, utilidades y excedentes, y el total de rendimientos percibidos a que se refiere el artículo anterior.

Art. 6º.- INGRESOS POR ENAJENACIONES. Constituye hecho generador, gravado por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, la enajenación ocasional de inmuebles, cesión de derechos y la venta de títulos, acciones y cuotas de capital de sociedades, efectuadas por personas físicas y sociedades simples.

Para tales efectos se entenderá por enajenación ocasional, aquellas que no constituyen el giro habitual o la actividad principal del contribuyente.

Art. 7º.- ENAJENACIONES NO GRAVADAS. No constituye hecho generador, gravado por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, las enajenaciones a que se refiere el artículo anterior, en los casos en que tales operaciones se encuentren gravadas por el Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios, Renta de las Actividades Agropecuarias y Renta del Pequeño Contribuyente, a que se refiere la Ley N° 125/91 y sus modificaciones.

Art. 8º.- CAPITALS MOBILIARIOS GRAVADOS. Constituye hecho generador, gravado por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, la obtención de intereses, comisiones o rendimientos producidos o generados por cualquier clase de capitales mobiliarios, que se tenga o posea a cualquier título.

Art. 9º.- CAPITALS MOBILIARIOS NO GRAVADOS. No constituye hecho generador, gravado por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, la circunstancia a que se refiere el artículo anterior, en el caso en que los intereses, comisiones o rendimientos que produzcan tales operaciones se encuentren gravadas por el Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios, por el impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias, o por el impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente, a que se refiere la Ley N° 125/91 y sus modificaciones.

Art. 10º.-CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO. Son contribuyentes sujetos del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, las personas físicas y las sociedades simples, definidas éstas últimas en el primer párrafo, del artículo 1013º del Código Civil.

Se excluyen por tanto como contribuyentes sujetos de este impuesto, a toda otra sociedad que no quede comprendida en la citada definición de sociedad simple, vale decir, aquellas que revisten los caracteres de alguna de las otras sociedades regladas por el Código Civil y aquellas que tengan por objeto el ejercicio de una actividad comercial o agropecuaria gravadas por otros impuestos vigentes en el país.

Quedan, en cualquier caso, comprendidas como contribuyentes sujetos de este impuesto, todas las sociedades simples de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales, salvo que deban tributar bajo las normas establecidas en el Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios, regulado por el Capítulo I, Libro I de la Ley 125/91 y sus modificaciones, hecho que deberán comunicar a la Administración en la forma y condiciones que ésta establezca.

Las personas físicas que al inicio de la vigencia de este impuesto, hayan percibido durante el ejercicio fiscal 2005 ingresos gravables iguales o superiores a 120 (ciento veinte) sueldos mínimos mensuales, estarán obligadas a inscribirse en los registros de la administración tributaria, en la forma, plazos y condiciones que ésta establezca. Igual obligación tendrán, las personas físicas que durante el ejercicio fiscal 2006 o siguientes, perciban, o estimen, que percibirán ingresos gravables que superen los mínimos no incididos, establecidos en el artículo 36º, a contar del momento de su percepción o estimación. Para las sociedades simples no rige ninguna limitación. Sin perjuicio de lo anterior, la administración podrá inscribir de oficio a las personas o sociedades simples, de acuerdo a los antecedentes que disponga.

Cuando se produzca el cese de las actividades de las sociedades simples, éstas deberán realizar un cierre del ejercicio fiscal, con el objeto de determinar y abonar el impuesto generado hasta esa fecha, en la forma y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

Art. 11º.- NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN Y EJERCICIO FISCAL. El nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, se configurará al 31 de diciembre de cada año.

Por tanto, se entenderá por ejercicio fiscal a los fines de este impuesto, el período de 12 (doce) meses que termina el 31 de diciembre, salvo en los casos de término de giro o actividades, o del primer ejercicio fiscal del contribuyente, en los cuales por ejercicio fiscal deberá entenderse el lapso de tiempo real en que dentro de un ejercicio fiscal el contribuyente se mantuvo en actividad.

Art. 12º.-INGRESOS Y GASTOS DEDUCIBLES. Para los efectos de la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, se considerará:

a) Como ingresos, aquellos efectivamente percibidos dentro del ejercicio fiscal, entendiéndose para tales efectos como ingreso percibido el que ha ingresado materialmente al patrimonio del contribuyente. En el caso de los dividendos, utilidades, excedentes y rendimientos, a que se refiere el artículo 5º, los mismos se computarán también sobre la base de su distribución, acreditación, abono en cuenta o puesto en cualquier forma a disposición de sus beneficiarios.

Los bienes que el contribuyente reciba como contraprestación se valuarán de acuerdo con los siguientes criterios:

Las acciones, títulos, cédulas, obligaciones, letras y bonos, de acuerdo con el valor de cotización en la Bolsa de Valores. De no registrarse cotizaciones, se aplicará su valor nominal, con excepción de las acciones, las que se computarán por el valor que las mismas representen en el patrimonio fiscal de la sociedad anónima que las emite.

Los inmuebles y demás bienes o servicios, se computarán por el precio de venta en plaza a la fecha de la operación. El referido valor podrá ser impugnado por la Administración, con los antecedentes que obren en su poder, debiendo el contribuyente probar la veracidad de sus operaciones.

b) Como gastos deducibles, aquellos efectivamente pagados, es decir no se aceptan aquellos gastos que sólo se encuentren adeudados al término del ejercicio fiscal.

Art. 13º.-SERVICIOS DE CARÁCTER PERSONAL. Sin ser excluyente, dentro de los servicios de carácter personal, a que se refiere el Artículo 3º, sea en calidad dependiente o independiente, se comprenden:

a) El ejercicio de profesiones universitarias, vale decir aquellas cuyo título lo otorga alguna Universidad del Estado o reconocida por éste. Dentro de estos profesionales se comprende, a modo de ejemplo, a los

abogados, agrónomos, arquitectos, contadores públicos, odontólogos, enfermeras, ingenieros, kinesiólogos, obstetras, médicos, oftalmólogos, psicólogos, sociólogos, periodistas, asistentes sociales, etc.

b) El ejercicio de cualquier actividad desarrollada por personas que se encuentren en posesión de un título otorgado por otra entidad reconocida por autoridad competente que los habilite para desarrollar alguna técnica u oficio, como asistentes de enfermería, técnicos administrativos, técnicos informáticos, programadores, pilotos o conductores de vehículos automotores, naves o aeronaves, traductores, asesores, ayudantes de contadores, técnicos agrícolas, etc.

c) El ejercicio de cualquier actividad artística o deportiva, como pintores, músicos, escultores, escritores, compositores, actores, modelos, bailarines, cantantes, coreógrafos, deportistas, entrenadores, masajistas, etc.

d) El ejercicio de cualquier oficio y la prestación de servicios personales de cualquier naturaleza, como administradores, cocineros, mozos, limpiadores, vigilantes o guardias de seguridad, fotógrafos, jardineros, etc.

e) Las actividades de despachantes de aduana.

f) Las actividades de comisionistas, corretajes e intermediaciones en general, tales como: vendedores, cobradores, agentes inmobiliarios, agentes de seguro, representantes de artistas y deportistas, representantes de marcas, agentes de bolsa, u otros similares.

g) Cualquier trabajo prestado en relación de dependencia, vale decir todas aquellas prestaciones que se realicen en virtud de un contrato de trabajo.

h) El desempeño de cargos públicos, electivos o no, sea en forma dependiente o independiente, en cualquier organismo que forme parte o dependa del Estado, Entidades Descentralizadas, Tesoro General, Ministerios, Congresos Nacional, Poder Judicial, Fuerzas Armadas y Policías, Gobernaciones, Municipalidades, Entidades Binacionales y otras de carácter mixto y, en general, de cualquier organismo o institución pública o fiscal que forme parte del Estado.

i) Síndicos, escribanos, partidores, albaceas, rematadores, etc.

Art. 14º.- FUENTE DE LA RENTA. Sólo constituirán rentas afectas al Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal las rentas de fuente paraguaya, quedando por tanto excluidas de la aplicación de este impuesto las rentas cuyo origen corresponda a una fuente extranjera.

Art. 15º.- RENTAS DE FUENTE PARAGUAYA. Para los efectos del artículo anterior, constituyen rentas de fuente paraguaya, independiente del lugar en donde se efectúe el pago de las mismas, las siguientes:

a) Las rentas que provengan del servicio de carácter personal, prestados ya sea en forma dependiente o independiente, siempre que la actividad se desarrolle o se preste dentro del territorio nacional, con prescindencia del lugar en que se haya celebrado el acuerdo o contrato sobre la prestación del servicio respectivo.

b) Las rentas provenientes del trabajo personal consistentes en sueldos u otras remuneraciones que abonen el Estado, las Entidades Descentralizadas, autónomas y/o autárquicas, las Municipalidades, Gobernaciones, Entidades Binacionales, y las sociedades de economía mixta, cuando sean percibidas por personas físicas nacionales o por sus representantes en el extranjero, o por otras personas físicas a las que se encomiende funciones fuera del país.

Sin perjuicio de lo señalado, no constituirá renta de fuente u origen paraguayo, las rentas indicadas en el párrafo anterior, en el caso en que en el país en que hubieren sido encomendadas tales funciones, éstas se afecten con un impuesto similar al Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, y su tasa efectiva resulte de un monto igual o superior al que correspondería de aplicarse este último impuesto.

c) Los dividendos y utilidades provenientes de empresas radicadas o domiciliadas en el país, independiente de donde hayan sido realizadas sus actividades.

d) La renta proveniente de la enajenación de bienes inmuebles en general, cuando éstos se encuentren ubicados dentro del territorio paraguayo o jurisdicción nacional.

e) La renta proveniente de la enajenación de títulos, acciones o cuotas de capital, que corresponda a sociedades constituidas o domiciliadas en el país, aún cuando la enajenación se produzca fuera del país.

Art. 16º.- INGRESOS BRUTOS. Para los efectos de la aplicación o determinación del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, constituyen Ingresos Brutos, sobre la base de su percepción definida en el literal a) del artículo 12º, las siguientes rentas:

a) Cualquier tipo de remuneración o retribución, habitual o accidental percibidas bajo un vínculo de dependencia, provenientes del trabajo personal prestado a entidades o empresas privadas. Esto es, sueldos, salarios, jornales, sobre-sueldos, horas extras, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general toda retribución ordinaria o extraordinaria, suplementaria o a destajo.

Se comprenden dentro de estos ingresos las remuneraciones señaladas en el párrafo anterior, percibidas por el dueño, los socios, accionistas, gerentes, directores y demás personal superior de sociedades o entidades por concepto de servicios que presten en el carácter de tales, independientemente que corresponda o no aceptarlas como gasto en la determinación del Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios, Renta de las Actividades Agropecuarias y Renta del Pequeño Contribuyente, a que se refiere la Ley N° 125/91 y sus modificaciones.

b) Cualquier tipo de remuneración o retribución, habitual o accidental percibida bajo un vínculo de dependencia, provenientes del trabajo personal prestado a la Administración Pública Central y/o descentralizada y a los demás poderes del Estado, entes descentralizados y autónomos, las municipalidades, Gobernaciones, Entidades Binacionales y demás entidades del sector público.

Sin perjuicio de lo anterior, se excluirán de la Renta Bruta las remuneraciones de fuente extranjera a que se refiere el segundo párrafo del literal b) del artículo 15°.

c) Las retribuciones, honorarios y remuneraciones, habituales o esporádicas provenientes del desarrollo, sin vínculo de dependencia laboral, de las actividades, a que se refiere el artículo 13°.

d) El 50% (cincuenta por ciento) de los dividendos, utilidades y excedentes percibidos, a que se refiere el artículo 4°.

e) Los ingresos por las ventas a que se refiere el artículo 6°.

f) Los intereses, comisiones o rendimientos de capitales y demás ingresos a que se refiere el artículo 8°.

g) En caso que el contribuyente retire los depósitos o venda las acciones a que se refiere el literal d) del artículo 24°, antes de transcurridos 3 (tres) ejercicios fiscales, y no los reinvierta dentro de los 60 (sesenta) días siguientes al retiro o venta en cualquiera de las alternativas que se señalan en dicho artículo, por un monto igual o superior al obtenido, se deberá incorporar como Ingresos Brutos el monto inicialmente depositado o colocado en las instituciones señaladas en esta disposición, incrementado en un 33% (treinta y tres por ciento) anual, para lo cual dicho monto inicial deberá multiplicarse por el factor 1,33 (uno coma treinta y tres).

h) Regalías en pago de patentes de invención, derechos de marca, derechos de autor, y otros similares.

Art. 17°.-PRESUNCIÓN DE RENTA. Todo contribuyente deberá probar o justificar a la Administración, el origen o la procedencia de su enriquecimiento o de su incremento patrimonial.

Si el contribuyente alegare que su incremento patrimonial proviene de actividades no gravadas por ningún impuesto, deberá acreditarlo mediante documentación fidedigna, a satisfacción de la Administración Tributaria. Si el interesado no probare que su enriquecimiento o incremento patrimonial proviene o tiene su origen en el desarrollo de actividades gravadas por otros impuestos fiscales vigentes en el país, se presumirá de hecho, que dicho enriquecimiento proviene de actividades o corresponde a rentas netas gravadas por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal.

Art. 18°.- ENRIQUECIMIENTO O INCREMENTO PATRIMONIAL. El enriquecimiento o incremento patrimonial será el monto que conste en la Declaración Jurada de Patrimonio del contribuyente, vigente, que en conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral 2 del artículo 16° de la Ley N° 2421/04, deben presentar los contribuyentes al término de cada ejercicio fiscal, o bien el monto que determine en su momento la Administración Tributaria, con los antecedentes que cuente sobre la materia.

Art. 19°.- RENTA NETA. Para los efectos de la aplicación o determinación del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, constituye Renta Neta la suma que resulte de deducir de los Ingresos Brutos, los conceptos que se indican en los artículos 20° al 33°, siguientes, deducciones que sólo se podrán efectuar sobre la base de lo dispuesto en el literal b) del artículo 12°, y siempre que tengan su origen en ingresos o retribuciones incorporadas en la Renta Bruta y se acrediten, documenten o justifiquen en forma fehaciente ante Administración Tributaria.

Art. 20°.- DESCUENTOS Y/O APORTES LEGALES. Son deducibles los descuentos legales por aportes a entidades de seguridad social creadas o admitidas por Ley o Decreto Ley.

Para estos efectos se comprende los descuentos legales y aportes previsionales efectuados en las siguientes entidades.

- a) Instituto de Previsión Social;
- b) Caja de Seguridad Social de Empleados y Obreros Ferroviarios;
- c) Caja de Jubilaciones y Pensiones del Personal de ANDE;
- d) Caja de Jubilaciones y Pensiones del Personal Municipal;
- e) Cajas de Jubilaciones y Pensiones del Personal de las Entidades Binacionales Itaipú y Yacyretá;
- f) Otras Cajas de Jubilaciones y Pensiones creadas por Ley o Decreto Ley.

Art. 21°.-DONACIONES DEDUCIBLES. Las donaciones previstas en el literal b) del numeral 2) del artículo 13 de la Ley N° 2421/04, serán deducibles hasta un monto que no supere el 10% (diez por ciento) del ingreso bruto anual.

Las donaciones a que se refiere el presente artículo, deberán ajustarse a las siguientes normas:

a) Podrán hacerse únicamente en dinero proveniente de las rentas percibidas, en efectivo o mediante cheque nominativo de la cuenta personal del contribuyente; estas donaciones sólo se podrán computar cuando el dinero sea entregado o el cheque respectivo sea efectivamente cobrado por la entidad beneficiaria con el débito consecuente de la cuenta del donante.

b) El donante deberá acreditar, con el respectivo recibo legal expedido por la entidad beneficiaria conforme a los requisitos que establezca la Administración Tributaria, en que se indique el nombre y RUC del donante, la fecha, el monto y la identificación de la institución donataria.

c) Para que una donación sea deducible por el donante, las entidades civiles beneficiarias deberán estar reconocidas por la Administración como una institución de asistencia social, educativa, cultural, caridad o beneficencia. A tal efecto, estas entidades deberán registrarse ante la Administración Tributaria, acompañando los siguientes documentos: (i) el acto legal o administrativo de creación de la entidad pública beneficiaria o (ii) de reconocimiento de la personería jurídica de la entidad religiosa. La Administración Tributaria otorgará un documento oficial en que conste el reconocimiento de la entidad donataria. Este reconocimiento deberá renovarse cada 3 (tres) años, previa comprobación de que la entidad está cumpliendo con los fines de su creación, sus obligaciones tributarias y los deberes formales que le imponga la

Administración.

El reconocimiento previo por parte de la Administración no será necesario en caso de donaciones realizadas al Estado, a las municipalidades y a las entidades religiosas reconocidas por la autoridad competente, sin embargo, las donatarias deberán otorgar recibo a los donantes, con los mismos requisitos establecidos en el literal b) anterior.

A más de los requisitos que disponga la Administración para el reconocimiento o su renovación, las entidades interesadas deberán presentar una memoria económica en la que se especifiquen los ingresos y gastos del último ejercicio cerrado, de manera que se pueda identificar sus programas ejecutados, el plan en ejecución y los que están proyectados, así como el porcentaje de participación que mantengan en entidades mercantiles.

d) La Administración está facultada para requerir a las entidades beneficiarias en general informes relativos a las donaciones recibidas, incluyendo la relación de los donantes, los montos y bienes donados, en un determinado período de tiempo.

Art. 22º.-GASTOS Y EROGACIONES EN EL EXTERIOR. También son deducibles, los gastos y desembolsos en el exterior efectuados en pago de prestaciones efectuadas por personas sin domicilio o residencia en el Paraguay, o bien por la importación de bienes, siempre que tales prestaciones o importación de bienes sean necesarias o se relacionen directamente con la generación de la Renta Bruta de este impuesto, o correspondan a los gastos deducibles permitidos por la Ley que crea el Impuesto a la Renta del Servicio de carácter Personal.

Art. 23º.-GASTOS INDIRECTOS. Así también son deducibles, los gastos y costos relacionados indirectamente con las operaciones gravadas, sólo por el monto resultante de aplicar la proporcionalidad existente entre los ingresos gravados en relación al total de ingresos.

Art. 24º.-DEDUCCIONES DE LAS PERSONAS FÍSICAS. En el caso de las personas físicas, serán deducibles, además, los egresos efectuados por los siguientes conceptos:

a) Los gastos necesarios para producir la renta que se encuentren relacionados directamente con la actividad gravada, en los mismos términos y condiciones señaladas en el artículo 8º de la Ley N° 125/91, con la redacción dada por la Ley N° 2421/04, y su reglamento, y sólo hasta por el monto que corresponda a los precios de mercado.

Para todo efecto, tanto para personas físicas como para sociedades simples, se entenderá por precios de mercado, los que normalmente se cobran en operaciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias o condiciones en que se realiza la operación.

b) La capitalización de excedentes e intereses en las sociedades cooperativas, así como los fondos destinados conforme al artículo 45º de la Ley N° 438/94.

c) Los gastos e inversiones personales y de familiares a cargo del contribuyente, realizados en el país, aún cuando no sean necesarios para producir la renta o no se relacionen directamente con la actividad gravada, siempre que estén destinados a la manutención, educación, salud, vestimenta, vivienda y esparcimiento propio y de los familiares a su cargo y que el titular no sea contribuyente de otro impuesto en el cual se hayan deducido. Además, podrá deducir los gastos e inversiones realizados con ingresos de su cónyuge, cuando éste(a) no sea contribuyente del presente Impuesto, hasta el límite del monto de ingresos del contribuyente.

Para los fines dispuestos en esta letra, se entenderá por "familiares a su cargo", al cónyuge o a la cónyuge respectiva, y solo a aquellos familiares comprendidos hasta el segundo grado de consanguinidad y de los cuales exista la obligación legal de la prestación de alimentos, y siempre que, individualmente, no generen ingresos gravado por éste ni a ningún otro impuesto a la renta.

d) En los casos en que el contribuyente no sea aportante de un seguro social obligatorio, podrá deducir las colocaciones o depósitos efectuados por los conceptos y en las instituciones que se señalan a continuación:

- 1 Depósitos de ahorro en Entidades Bancarias o Financieras regidas por la Ley N° 861/96;
- 2 Depósitos de ahorro en Cooperativas que realicen actividades de Ahorro y Crédito;
- 3 En inversiones en acciones nominativas en Sociedades Emisoras de Capital Abierto del país;
- 4 En fondos privados de jubilación del país, que tengan por lo menos 500 (quinientos) aportantes activos.

Para los efectos de poder efectuar la deducción establecida en este literal, será indispensable cumplir con el requisito consistente en que el depósito o la colocación sean efectuados y mantenidos en su condición, por un plazo superior a tres años calendario, o bien que, en caso que el contribuyente retire estos depósitos o venda sus acciones antes de transcurridos tres ejercicios fiscales, el contribuyente los haya reinvertido dentro de los 60 (sesenta) días corridos siguientes al del retiro o la venta, en cualquiera de las alternativas especificadas en los numerales 1) al 4) del presente literal, por un monto igual o superior al monto de las cantidades retiradas o del precio de la venta.

En todo caso, el monto de la rebaja o deducción establecida en este literal, sólo podrá ser deducido hasta el límite máximo del 15% (quince por ciento) de los Ingresos Brutos.

Será también deducible el Impuesto al Valor Agregado (IVA) efectivamente pagado, discriminado o no en las facturas legales que sustenten sus gastos e inversiones permitidos.

En los casos de las personas físicas y sociedades simples que, además de éste impuesto, sean contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, sólo se aceptará el IVA como deducción cuando no haya sido utilizado como crédito, y siempre que é legalmente sustentado.

Art. 25º.-DEDUCCIONES DE SOCIEDADES SIMPLES. Con excepción de lo dispuesto en el artículo siguiente, tratándose de las sociedades simples, solo se aceptarán como deducciones, los gastos necesarios para producir la renta o que se encuentren relacionados directamente con la actividad gravada, en los mismos términos y condiciones señaladas en el artículo 8º de la Ley N° 125/91, con la redacción dada por la Ley N°

2421/04 y su reglamento.

Art. 26º.-DEDUCCIÓN POR INVERSIONES. Tanto en el caso de las personas físicas como en el de las sociedades simples, sólo podrán deducirse de la Renta Bruta, las erogaciones o desembolsos que correspondan a inversiones realizadas en el país que guarden relación con la obtención de rentas gravadas y la mantención de su fuente, y sólo hasta por el monto que corresponda a los precios de mercado, siempre que las mismas sean erogaciones reales y estén debida y legalmente documentadas.

Art. 27º.-DOCUMENTACIÓN PARA RESPALDAR GASTOS. Tratándose de los gastos o desembolsos, su deducción estará condicionada, tanto para las personas físicas como para las sociedades simples, y en los casos que corresponda, a que se encuentren totalmente documentados de acuerdo a las disposiciones legales, con la constancia de por lo menos el Número de RUC o cedula de identidad del contribuyente, fecha, importe y detalle de la operación y haya sido expedida por el proveedor o vendedor cumpliendo todos los requisitos reglamentarios establecidos para dichos documentos.

Art. 28º.- MONTO MÁXIMO DE DEDUCCIONES. En el caso de los gastos o desembolsos deducibles, con la sola excepción de las erogaciones o desembolsos que correspondan a inversiones, el monto total de las deducciones o rebajas a la Renta Bruta en ningún caso podrá exceder al monto de ésta.

Art. 29º.- PRESUNCIÓN DE COSTO DEDUCIBLE. Constituirá costo de la enajenación o transferencia de inmuebles, cesión de derechos, títulos, acciones o cuotas de capital, regalías y otros similares a que se refieren los ingresos brutos señalados en el artículo 6º, deducible por tanto de la Renta Bruta, la cantidad mayor resultante de las siguientes alternativas:

- a) El 70% (setenta por ciento) del valor de la venta respectiva;
- b) El precio de compra del bien, siempre que se haya materializado, por lo menos la compra, mediante instrumento legal inscripto en un registro público.

Art. 30º.-COSTO REAL DE ENAJENACIONES. No se aplicará lo dispuesto en el artículo anterior, en el caso de transferencia de acciones, títulos y cuotas de capital, a adquirentes que sean contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios. En tal caso, se deducirá como costo de la operación el valor real, vale decir, el valor de adquisición del respectivo bien o derecho, de conformidad con la documentación legal de respaldo y los registros contables correspondientes, tanto del contribuyente de éste impuesto como del adquirente.

Art. 31º.-LIMITACIÓN DE COSTO DEDUCIBLE. En todo caso, las deducciones dispuestas en los artículos 29º y 30º anteriores, sólo procederán en los casos en que el desembolso efectuado en la adquisición del bien o título que se transfiere, no haya sido deducido de la Renta Bruta gravada por este impuesto en el ejercicio fiscal de su adquisición.

Art. 32º.-COMPENSACIÓN DE PERDIDA FISCAL. Efectuadas las deducciones admitidas por los artículos anteriores, si la Renta Neta resultare negativa, dicho resultado negativo constituirá una pérdida fiscal, la que podrá ser deducida, de la Renta Neta de los cinco ejercicios fiscales siguientes, computados éstos a partir del cierre del ejercicio en que se produjo érdida.

En todo caso, la deducción establecida en el inciso anterior, no podrá exceder del límite de hasta un 20% (veinte por ciento) de los ingresos brutos de cada ejercicio en que dicha pérdida se impute, y solo procederá cuando la pérdida sea producida por las deducciones de desembolsos que correspondan a inversiones.

En los casos que el contribuyente decida compensar pérdidas fiscales, deberá diferenciar sus gastos respecto de sus inversiones, a fin de trasladar al ejercicio siguiente sólo la pérdida por inversiones.

La deducción a que se refiere el presente artículo sólo regirá respecto de las pérdidas que se generen a partir de la vigencia del presente impuesto, vale decir respecto de lérdidas que se generen por el ejercicio fiscal 2006 y siguientes.

Art. 33º.-CONCEPTO DE INVERSIONES. Para los fines de lo dispuesto en los artículos 19º, 26º, 28º y 32º, se entenderá por inversiones todas aquellas erogaciones o desembolsos capitalizables que deban ser incorporados en la declaración patrimonial del contribuyente a que se refiere el párrafo final del artículo 42º.

Art. 34º.-CONCEPTOS NO DEDUCIBLES. Para los fines del presente impuesto, en ningún caso serán deducibles en la determinación de la Renta Neta, los siguientes conceptos:

- a) El presente Impuesto, ni otro a la Renta.
- b) Las sanciones por infracciones fiscales; aclarándose que esta prohibición se refiere a las multas previstas en el Libro V de la Ley N° 125/91 y a las sanciones impuestas por toda autoridad pública o de seguridad social.
- c) Los gastos que afecten directamente a operaciones no gravadas, exentas o exoneradas por el presente impuesto.
- d) Los actos de liberalidad. Entiéndase como actos de liberalidad aquellas erogaciones voluntarias realizadas sin recibir una contraprestación económica equivalente Para estos efectos, no se considerará acto de liberalidad, los desembolsos efectuados por los contribuyentes para los fines de las donaciones a que se refiere el artículo 21º.
- e) Los gastos, costos e inversiones sustentadas por documentación que no cumpla con los requisitos legales y/o reglamentarios, y aquellos documentos visiblemente adulterados o falsos.
- f) Los gastos e inversiones que no sean necesarios para producir la renta de la actividad gravada o que no se relacionen directa o indirectamente con ella, no se aceptarán como deducciones a los Ingresos Brutos.
- g) Aquellos gastos que se afecten indirectamente a ingresos no gravados, no alcanzados, exentos o exonerados, no serán deducibles en la proporción existente entre estos y el total de los ingresos.

Art. 35º.- EXONERACIONES DEL IMPUESTO. Se exoneran de la aplicación del presente impuesto los siguientes ingresos o rentas:

a) Las pensiones que reciban del Estado los veteranos, lisiados y mutilados de la Guerra del Chaco, así como los herederos de los mismos.

b) Las remuneraciones que perciban los diplomáticos, agentes consulares y representantes de gobiernos extranjeros, por el desempeño de sus funciones, a condición de que exista en el país de aquellos, un tratamiento de reciprocidad para los funcionarios paraguayos de igual clase, debidamente certificado por el Ministerio de Relaciones Exteriores.

c) Los beneficiarios por las indemnizaciones percibidas por causa de muerte o incapacidad total o parcial, enfermedad, maternidad, accidente o despido. Estos beneficios y sus respectivos importes deberán ser certificados por la entidad pagadora, la cual deberá estar legalmente autorizada por la autoridad competente para pagar estas prestaciones. La exoneración lo alcanzará hasta el límite del importe legal permitido para estos beneficios.

Entre las entidades pagadoras, se tienen: el Instituto de Previsión Social, Caja de Jubilaciones y Pensiones del Personal Municipal, Caja de Jubilaciones y Pensiones del Personal de Ande, Cajas de Jubilaciones y Pensiones del Personal de las Entidades Binacionales Itaipú y Yacyretá, etc.

d) Las rentas provenientes de jubilaciones, pensiones y haberes de retiro, siempre que se hayan efectuado los aportes obligatorios a un seguro social creado o admitido por Ley.

e) Los intereses, comisiones o rendimientos por las inversiones, depósitos o colocaciones de capitales en entidades bancarias y financieras en el país, regidas por la Ley 861/96, así como en Cooperativas que realicen actividades de Ahorro y Crédito autorizadas legalmente para tales actividades, en ambos casos se incluyen las devengadas a favor de sus accionistas, socios, empleados y directivos, cuando tengan el mismo tratamiento habitual o general que la entidad proporciona a todos sus clientes, y los rendimientos provenientes de los títulos de deuda emitidos por Sociedades Emisoras, autorizadas por la Comisión Nacional de Valores, y los títulos y valores sean transados en bolsa.

f) Las diferencias de cambio provenientes de colocaciones por depósitos en cuenta corriente o a plazo fijo en moneda extranjera en entidades nacionales o extranjeras legalmente autorizadas para prestar servicios de intermediación financiera en el país, así como de la valuación del patrimonio declarado, cuando el mismo ha sido adquirido con rentas gravadas por éste impuesto.

Art. 36º.-RANGOS NO INCIDIDOS TEMPORALMENTE. Sólo respecto de las personas físicas, en los ejercicios fiscales que se señalan, quedan excluidos de la incidencia del presente impuesto los rangos de ingresos que no excedan de los montos que para cada año se indican:

- a) Ejercicio fiscal 2006, hasta ciento veinte salarios mínimos mensuales en el ejercicio fiscal;
- b) Ejercicio fiscal 2007, hasta ciento ocho salarios mínimos mensuales en el ejercicio fiscal;
- c) Ejercicio fiscal 2008, hasta noventa y seis salarios mínimos mensuales en el año calendario en el ejercicio fiscal ;
- d) Ejercicio fiscal 2009, hasta ochenta y cuatro salarios mínimos mensuales en el ejercicio fiscal;
- e) Ejercicio fiscal 2010, hasta setenta y dos salarios mínimos mensuales en el ejercicio fiscal;
- f) Ejercicio fiscal 2011, hasta sesenta salarios mínimos mensuales en el ejercicio fiscal;
- g) Ejercicio fiscal 2012, hasta cuarenta y ocho salarios mínimos mensuales en el ejercicio fiscal;
- h) Ejercicio fiscal 2013, hasta treinta y seis salarios mínimos mensuales en el ejercicio fiscal;

Art. 37º.-SALARIO MÍNIMO. Para los fines del artículo anterior, el salario mínimo se refiere al establecido para las actividades diversas no especificadas en la capital de la República, vigente al inicio del ejercicio fiscal que se liquida, vale decir, el que rige en el mes de enero de cada año calendario.

Art. 38º.- ACTUALIZACIÓN DE SALARIOS. En el caso de liberalización de los salarios, los montos por concepto de rango no incidido, establecidos en el artículo 36º, quedarán fijados en los valores vigentes a ese momento.

A partir de entonces, la Administración Tributaria deberá actualizar dichos valores, al cierre de cada ejercicio fiscal, en función de la variación que se produzca en el Índice General de Precios de Consumo. La mencionada variación se determinará en el período de 12 (doce) meses anteriores al 1º de noviembre de cada año civil que transcurre, de acuerdo con la información que en tal sentido comunique el Banco Central del Paraguay o el organismo oficial competente.

Art. 39º.-DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO. Los contribuyentes sujetos al presente impuesto, deberán presentar anualmente una declaración jurada, en la que se establezca la determinación o conformación de la Renta Neta gravada por el impuesto, indicando con el detalle y en la forma que establezca la Administración, el monto de sus Ingresos Brutos y la composición de las deducciones efectuadas de la Renta Bruta, y el monto del impuesto.

Las personas físicas una vez alcanzadas por este impuesto, estarán obligadas a presentar anualmente la declaración jurada de impuesto, aún cuando en el año comercial no hayan percibido ingresos gravables, o éste fuere inferior a los mínimos establecidos en el artículo 36º. Sólo cesará esta obligación en caso de fallecimiento del contribuyente, debiendo los herederos universales o la sucesión indivisa, dentro de los plazos legales, dar cumplimiento a las obligaciones tributarias del causante devengadas hasta la fecha de su fallecimiento.

Art. 40°.- DECLARACIÓN DE RENTAS CONJUNTAS. Las personas que además de ser contribuyentes del presente impuesto sean también contribuyentes del Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios, Renta de las Actividades Agropecuarias y Renta del Pequeño Contribuyente, deberán presentar una sola declaración jurada anual de rentas, en los términos y condiciones que establezca la Administración.

Art. 41°.- PLAZO PARA DECLARAR Y PAGAR. Los contribuyentes deberán presentar la declaración jurada a que se refieren los dos artículos anteriores, y efectuar el pago de los impuestos que en ella se determine, en relación a las rentas obtenidas en el ejercicio fiscal anterior, en el plazo, forma y condiciones que para cada ejercicio fiscal establezca la Administración.

Art. 42°.- DECLARACIÓN JURADA DE PATRIMONIO. Los contribuyentes sujetos del presente impuesto, se encuentran obligados a presentar una Declaración Jurada Anual de Patrimonio del contribuyente, en la que se establecerá la situación patrimonial de los contribuyentes, con el detalle y características que establezca la Administración.

Dicha Declaración Jurada deberá ser presentada obligatoriamente por los contribuyentes sujetos de este impuesto, dentro de los primeros meses del año calendario 2006. En el caso de los contribuyentes que inicien actividades gravadas u obtengan ingresos gravado por el presente impuesto con posterioridad a dicha fecha, deberán cumplir con tal obligación dentro del mes siguiente de iniciada la actividad u obtenido el ingreso.

Además de lo señalado en el párrafo anterior, los contribuyentes sujetos de este impuesto deberán presentar la Declaración Jurada Anual de Patrimonio del contribuyente, en conjunto con la Declaración Jurada del Impuesto.

Art. 43°.- TASAS DEL IMPUESTO. A partir de la vigencia del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, y sin perjuicio de lo establecido en el artículo siguiente, la tasa general del impuesto aplicada sobre la Renta Neta o base imponible, ascenderá a un 10% (diez por ciento) cuando sus ingresos anuales superen los 120 (ciento veinte) salarios mínimos mensuales, dentro del ejercicio fiscal y la del 8% (ocho por ciento) cuando fueren inferiores a ellos, considerando para la aplicación de esta última alícuota, los rangos no incididos establecidos en el artículo 36°.

Art. 44°.- ANTICIPOS A CUENTA. La Administración Tributaria está facultada para establecer anticipos a cuenta del impuesto anual.

Art. 45°.- RETENCIONES EN LA FUENTE. La Administración Tributaria, de conformidad a lo establecido en el artículo 240° de la Ley N° 125/91, está facultada para establecer retenciones en la fuente a las personas obligadas del impuesto.

Art. 46°.- PERSONAS NO DOMICILIADAS. Las personas físicas domiciliadas en el exterior que accidentalmente obtengan rentas por la realización dentro del territorio nacional de alguna de las actividades gravadas, son contribuyentes gravado por el presente impuesto sobre la base del 50% (cincuenta por ciento) de los ingresos brutos percibidos en el país por este concepto.

Tales contribuyentes darán cumplimiento a su obligación tributaria aplicando una tasa del 20% (veinte por ciento) sobre la renta neta de fuente paraguaya, a través de la persona que pague, acredite o remese dichos ingresos, debiendo actuar esta última como Agente de Retención y tendrá además el carácter de responsable solidario respecto del pago o ingreso en arcas fiscales de dicha obligación.

Para tales efectos se entenderá por renta neta, el 50% (cincuenta por ciento) de los ingresos brutos a pagar, acreditar o remesar, antes de efectuada la retención del 20% (veinte por ciento).

Art. 47°.- DOCUMENTACIÓN SUSTENTATORIA. Para los efectos de la fiscalización por parte de la Administración Tributaria, la documentación sustentatoria tanto de los ingresos que conforman la Renta Bruta, así como la de las deducciones por gastos e inversiones realizadas, y los registros obligatorios, deberán ser mantenidos por los contribuyentes por un plazo mínimo de 5 (cinco) años fiscales.

Art. 48°.- REGISTROS OBLIGATORIOS. La renta deberá ser demostrada por los contribuyentes a través de los siguientes registros:

- a) En el caso de las sociedades simples, por medio de contabilidad fidedigna y completa, base Caja;
- b) En el caso de las personas físicas, por medio de un libro de ingresos y egresos, con el formato que establezca la Administración.

No obstante lo anteriormente señalado, los contribuyentes del impuesto, podrán optar por demostrar sus ingresos y gastos, así como su patrimonio, mediante registros computacionales que establezca la Administración Tributaria, en las condiciones y requisitos que ésta determine.

Art. 49°.- INFORMACIÓN DE TERCEROS VINCULANTES. Las entidades e instituciones del sector público, cooperativas, entidades de beneficencia o sin fines de lucro y los contribuyentes y personas en general gravados por los Impuestos a la Renta y al Valor Agregado establecidos en la Ley N° 125/91 y sus modificaciones, que paguen cualquier tipo de remuneraciones o rentas que la indicada Ley considere ingresos gravados por este impuesto, a personas físicas o sociedades simples, gravados o no por este impuesto, deberán informar a la Administración Tributaria, en los plazos, formas y condiciones que ésta establezca, la identificación de los beneficiarios de tales remuneraciones, el tipo y monto de las rentas canceladas, documento y fecha de cancelación.

Así también, tales personas, en los casos que corresponda, deberán informar a la Administración Tributaria, en los plazos, formas y condiciones que ésta establezca, el detalle de las ventas y/o compras efectuadas a los contribuyentes de este impuesto, señalando como mínimo la fecha de la operación, el tipo y número del documento, código de autorización de timbraje, el importe total y el importe cancelado por cada operación, sin perjuicio de otros antecedentes que requiera la Administración.

La Dirección Nacional de Aduanas, proporcionará a la Administración Tributaria, el detalle de las importaciones y/o exportaciones efectuadas a través de las aduanas del país, en los plazos, formas y

condiciones que la Administración establezca.

Art. 50º.-SUSTENTACIÓN DE INGRESOS. Los contribuyentes de este impuesto deberán sustentar todos sus ingresos gravables o no, por medio de documentación legalmente emitida, la cual deberá cumplir, además, todos los requisitos reglamentarios vigentes al momento de su emisión.

Art. 51.- El presente Decreto será refrendado el Ministro de Hacienda.

Art. 52.- Comuníquese, publíquese y dese al Registro Oficial.