

CONSULTA VINCULANTE – PROCESO VIRTUAL N° XXXXXXXXXX

Señor/a/es XXXXXXXXX

RUC XXXXXXXX

Nos dirigimos a usted en relación con el proceso N° XXXXXXXXXX tramitado a través del Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu*, en el que consulta acerca del tratamiento tributario que corresponde aplicar en el **Impuesto a la Renta Empresarial (IRE)**, al condominio conformado por usted y por los señores XXXXXXXX, XXXXXXXX, XXXXXXXX y XXXXXXXX, sobre varios inmuebles de su propiedad que generan ingresos por su arrendamiento.

Señaló que con la entrada en vigencia de la Ley N° 6380/2019 la Administración Tributaria dio de alta la obligación IRE SIMPLE con código de obligación 701 desde el 01.01.2020. Sin embargo, mencionó que durante el ejercicio fiscal 2020 los ingresos devengados por alquiler de los inmuebles en condominio superarían el importe de G. 2.000.000.000 (dos mil millones de guaraníes) por lo que, a su criterio, en el ejercicio fiscal 2021 el condominio debe constituir una sociedad comercial u otra forma societaria prevista en el Código Civil Paraguayo para liquidar el IRE por el Régimen General, conforme lo establece el artículo 5° del Anexo al Decreto N° 3.182/2019.

Al respecto, solicita la confirmación sobre los siguientes puntos:

- 1) Si durante el ejercicio fiscal 2020 los ingresos devengados en concepto de alquiler de los inmuebles en condominio superan el importe de G. 2.000.000.000, al constituir una Empresa por Acciones Simplificada (EAS) se cumplirá, a los efectos fiscales, con lo establecido en el artículo 5° del Decreto N° 3182/2019.
- 2) Si se constituye una EAS corresponde, desde el punto de vista impositivo, considerar que se ha dado un cambio de forma jurídica. Por lo tanto, no corresponde determinar el IRE respecto al ejercicio fiscal 2020 por los valores de los inmuebles, sino exclusivamente por el importe correspondiente a los ingresos devengados por el arrendamiento de inmuebles y otros ingresos ocasionales que puedan generarse, teniendo en cuenta que la UPC seguirá operando como una unidad económica coordinada a través de una administración única, que generará ingresos por el arrendamiento de inmuebles.
- 3) La UPC –ya constituida como una EAS– debe registrar como saldos iniciales del primer ejercicio fiscal 2021, el costo de adquisición y/o construcción de los inmuebles en cuestión.

A partir de la situación fáctica descrita, se ha procedido al análisis de las cuestiones planteadas del cual surge lo siguiente:

Mediante el Capítulo II, Título I del Libro I de la Ley N° 6380/2019 se implementó en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) el Régimen Simplificado para Medianas Empresas (SIMPLE), dirigido a los contribuyentes enunciados en los numerales 1 y 8 del artículo 2° de la Ley tributaria, quienes pueden optar por este régimen cuando sus ingresos devengados en el ejercicio fiscal anterior no superen el importe de G. 2.000.000.000 (dos mil millones de guaraníes).

En ese sentido, el numeral 8 mencionado señala que serán contribuyentes *Las entidades y empresas privadas de cualquier naturaleza, con personería jurídica o sin ella, no mencionadas en los numerales anteriores.*

Subsumida en el numeral 8 del artículo 2° arriba transcrito, y mediante el artículo 5° del Anexo al Decreto N° 3182/2019 se instauró la figura de la Unidad Productiva Conjunta (UPC). Al respecto, el segundo párrafo de este último, prescribe que *Cuando el bien mueble o inmueble en los términos del artículo 2.083 del Código Civil Paraguayo, genere rentas gravadas por arrendamiento de tales bienes, será igualmente considerado como una UPC a efectos tributarios (...).*

De lo expuesto se extrae que los condominios, al erigirse en una unidad económica en los términos antes referidos, son considerados contribuyentes incluidos en el numeral 8 del artículo 2° de la Ley, bajo la denominación de UPC, quienes, a su vez, se encuentran posibilitados de liquidar el IRE por el Régimen SIMPLE.

CONSULTA VINCULANTE – PROCESO VIRTUAL N° XXXXXXXXXX

No obstante, el último párrafo del mismo artículo en cuestión aclara, asimismo, que *Cuando las rentas de la UPC superen el monto establecido para la liquidación por el SIMPLE, esta deberá constituir una sociedad comercial u otras formas societarias establecidas en el Código Civil Paraguayo, a los efectos de liquidar el Impuesto por el IRE RG.*

En línea con lo anterior, el artículo 82 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 establece que, cuando el total de los ingresos brutos del contribuyente del Régimen SIMPLE en el ejercicio fiscal anterior, supere el monto previsto en la Ley para permanecer en el dicho régimen, el contribuyente deberá realizar el cambio de información respectivo dentro del plazo establecido para el efecto; caso contrario, la Administración podrá realizar el cambio de información de oficio y aplicar las sanciones que correspondan.

Atendiendo a lo expuesto y en lo que respecta a la **consulta 1**), si los ingresos totales devengados por el condominio (o UPC) en el ejercicio fiscal anterior –en este caso, en el ejercicio fiscal 2020–superaron el monto de G. 2.000.000.000 (dos mil millones de guaraníes) establecidos por la Ley para la permanencia en dicho régimen, a efectos de la liquidación del IRE a partir del ejercicio fiscal 2021, dicho contribuyente deberá: **i)** constituir una sociedad comercial u otra forma establecida en el Código Civil Paraguayo y, **ii)** trasladarse al Régimen General del IRE.

Según el artículo 1° de la Ley N° 6480/2020, la Empresa por Acciones Simplificadas (EAS) se trata de una empresa de capital conformada con el objeto de realizar una actividad lucrativa lícita en forma organizada, y cuya naturaleza será siempre comercial, por lo que en el caso que la UPC adopte su forma jurídica a una EAS para liquidar el IRE por el Régimen General a partir del ejercicio fiscal 2021, se presumirá que la misma reúne el requisito **i)** mencionado en el párrafo precedente.

En cuanto al requisito **ii)** respecto al traslado de régimen, cabe mencionar que según el artículo 11 de la **Resolución General N° 61/2020** la UPC deberá cumplir con los siguientes requisitos:

1. No registrar falta de presentación de declaración jurada del IRE SIMPLE.
2. Presentar la declaración jurada del IRE SIMPLE en carácter de Cese o Clausura.
3. Presentar la Solicitud de Actualización de Datos del RUC (Formulario N° 610 o 615) dentro de los 30 (treinta) días hábiles siguientes a la fecha a partir de la cual operará el traslado.

Asimismo, conforme lo señala dicha normativa, cuando el traslado sea porque el contribuyente superó el monto previsto para permanecer en el IRE SIMPLE, deberá excluir la obligación 701-IRE SIMPLE, consignando como fecha fin el 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior e incluirá la obligación 700-IRE General a partir del 01 de enero del ejercicio fiscal siguiente.

En ese orden de ideas, y en lo que respecta a la **consulta 2**), cabe recordar que el cambio de obligación de la UPC (del IRE SIMPLE al IRE Régimen General), por haber superado –sus ingresos devengados– el monto para permanecer en el primero de ellos, recién operará a partir del ejercicio fiscal 2021, pues conforme se ha mencionado, a efectos de la permanencia o traslado de régimen se debe considerar el monto de los ingresos devengados en el ejercicio anterior.

Por tanto, el IRE a ser calculado por la UPC respecto al ejercicio fiscal 2020 deberá efectuarse teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 26 de la Ley N° 6380/2019 y sus reglamentaciones. Es decir, para la liquidación del IRE del ejercicio fiscal 2020 por el Régimen SIMPLE, el condominio (UPC) determinará su renta neta sobre base real o presunta, la que resulte menor, de acuerdo con lo establecido en las normativas señaladas.

En este punto vale aclarar que los ingresos que la UPC debe considerar para el cálculo del IRE correspondiente al ejercicio fiscal 2020 no son únicamente aquellos percibidos en concepto de arrendamiento de los inmuebles del condominio, sino que deberá considerar la suma de todos los importes devengados durante el

CONSULTA VINCULANTE – PROCESO VIRTUAL N° XXXXXXXXXX

ejercicio fiscal 2020 por la venta de bienes o prestaciones de servicios, excluido el IVA, registrados en el libro correspondiente, de conformidad con lo establecido en el artículo 76 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Por último, en lo que respecta a la **consulta 3)** planteada, cabe mencionar que la UPC –una vez constituida como sociedad comercial– de acuerdo con lo previsto en el artículo 21 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, deberá asignar los siguientes valores para el primer ejercicio fiscal en que liquide el IRE por el Régimen General:

- 1) Para Bienes del activo fijo: el costo de adquisición o construcción mas todos los gastos inherentes a dicha operación debidamente documentados.
- 2) Para activos biológicos y bienes de cambio: el valor de costo de producción o de adquisición
- 3) Para otros bienes y derechos: el valor de adquisición debidamente documentados.

Por tanto, de acuerdo con las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado, que:

1) Si los ingresos devengados por la UPC en el ejercicio fiscal 2020, superaron el monto de G. 2.000.000.000 (dos mil millones de guaraníes), la misma debe constituir una sociedad comercial u otras formas societarias establecidas en el Código Civil Paraguayo para liquidar el IRE por el Régimen General a partir del ejercicio fiscal 2021. En ese sentido, la constitución de una Empresa por Acciones Simplificadas (EAS) para su traslado al Régimen General del IRE será considerada válida a efectos tributarios.

2) Para la liquidación del IRE correspondiente al ejercicio fiscal 2020, la UPC determinará su renta neta sobre base real o presunta, la que resulte menor, de acuerdo con las disposiciones establecidas en el artículo 26 de la Ley N° 6380/2019 y sus reglamentaciones, previstas para el IRE SIMPLE. En este caso, para el cálculo del impuesto no solo deberá considerar los ingresos provenientes del arrendamiento, sino que, adicionalmente, deberá incluir todos los demás importes devengados durante el ejercicio fiscal 2020.

3) Una vez que la UPC se haya constituido como sociedad comercial y se traslade al Régimen General del IRE, los valores de sus bienes y activos a asignarse al primer ejercicio fiscal bajo el régimen mencionado deberá efectuarse de acuerdo con la prescripción del artículo 21 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 241 de la Ley N° 125/1991.

Respetuosamente.

MA. LETICIA MACIEL GÓMEZ, *Dictaminante*

Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*

Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT, *Director*

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

OSCAR ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro*

Subsecretaría de Estado de Tributación