

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE N°

Asunción,

Sr. XXXXXXXXXXX
RUC XXXXXXXXXXX

Nos dirigimos a usted en relación con la Consulta Vinculante con proceso N.° XXXXXXXXXXX, ingresada a través del Sistema de Gestión Tributaria “*Marangatu*”, mediante la cual señalaron que conforme al artículo 90 de la Ley N° 6380/2019 la tasa del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se debe aplicar a la enajenación en el mercado local de granos de Chía en estado natural es del diez por ciento (10%), lo cual a su criterio no correspondería debido a que son granos que están al mismo nivel que el sésamo, maní, girasol, las cuales se encuentran gravadas a la tasa del cinco por ciento (5%).

En tal sentido, solicitaron a la Administración Tributaria que explique el motivo por que existe esta diferencia, si es cultivo realizado en el territorio nacional, realizado por productores paraguayos en su mayoría.

A partir de la consulta planteada, surgen las siguientes consideraciones:

El artículo 179 de la Constitución establece que todo tributo, cualquiera sea su naturaleza o denominación, será establecido exclusivamente por la ley, respondiendo a principios económicos y sociales justos, así como a políticas favorables al desarrollo nacional. Es también privativo de la ley determinar la materia imponible, los sujetos obligados y el carácter del sistema tributario; ello concuerda con el artículo 202, numeral 4), según el cual es competencia del Congreso, legislar sobre materia tributaria.

El principio de legalidad tributaria concibe a la ley como el instrumento idóneo para la imposición del tributo y es el Poder Legislativo el que tiene la facultad de crear las leyes respetando los lineamientos constitucionales establecidos, ya que la citada facultad se la otorga expresamente la Constitución Nacional. Del análisis del principio de legalidad tributaria se podrá constatar que el sentido de la Constitución, específicamente en cuanto a los elementos constitutivos del impuesto y de los actos emitidos por las autoridades fiscales, radica en que es la Ley el instrumento adecuado y competente para la imposición de cualquier obligación fiscal.

El principio de legalidad está conformado por dos elementos que dan explicación a su existencia, estos son el Principio de Reserva de Ley y el Principio de Supremacía de la Ley. El principio de legalidad consiste en el hecho de que todo impuesto es válido cuando este se encuentre previsto en una ley, dado que es ésta (la ley) la que debe contener los elementos estructurales de los impuestos (Reserva de la Ley). Sin embargo, el principio de legalidad también establece las relaciones entre el ordenamiento jurídico y el acto administrativo, por lo que la actuación de la administración debe ser jurídica, es decir debe estar apegada a las normas que tienen el carácter de ley, por ser esta un instrumento limitante al ejercicio del poder cuya superioridad sobre cualquier otra norma (Supremacía de la Ley) se encuentra plenamente reconocida por la Ley Suprema de la República.

La ley es la fuente formal del Derecho tributario, al ser el único medio por el cual pueda establecerse un tributo o una sanción por el incumplimiento del mismo, por lo tanto, es fuente exclusiva del derecho tributario sustantivo y del derecho tributario penal. La ley abarca la creación o configuración del hecho imponible o presupuesto que hace nacer a la obligación de tributar; así mismo la obligación del hecho imponible a un sujeto determinado; la determinación del sujeto pasivo o contribuyente de derecho; la alícuota o tasa del tributo y también sus exenciones, así como la configuración de un ilícito tributario en cualquiera de sus distintas variantes, así como sus sanciones que lo repriman, de cualquier tipo que sean.

Para la validez constitucional de un tributo es necesario no sólo que esté establecido por ley, sino que también se exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto,

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE N°

objeto, base, **tasa** y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen de arbitrariedad de las autoridades recaudadoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante, y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado.

En ese contexto, la Ley N° 6380/2019 en el numeral 1) del inciso d) del artículo 90 dispone que la tasa del **IVA** será del 5% (cinco por ciento) para la enajenación e importación de determinados productos agrícolas, citando taxativamente a los siguientes productos: *“algodón, arroz, avena, canola, caña de azúcar, cebada, girasol, lino, maíz, maní, sésamo, soja, tabaco en hojas sin desnervar, trigo, yerba mate hasta el proceso de sapecado, así como los siguientes derivados primarios: elaboración de harinas, de aceites crudos o desgomados, expellers, pellets y similares”*. Como se puede observar la ley tributaria no contempla a la enajenación de granos de chíá como gravada por el **IVA** a la tasa del 5%.

No esta demás aclarar que, de la interpretación literal del texto del numeral en cuestión, se entiende que la frase subrayada *“y similares”* se refiere a los derivados primarios de los productos agrícolas tales como: harina, aceite crudo o desgomado, expeller y pellets, no así a los productos de similar naturaleza (agrícolas).

Por tanto, conforme al principio de legalidad desarrollado más arriba, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) como órgano de aplicación de la Ley N° 6380/2019, debe interpretar en forma estricta lo dispuesto en la citada Ley Tributaria, no siendo admisible la interpretación extensiva de las mismas; siendo así, se encuentra obligada a exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la forma dispuesta en la respectiva legislación, siempre y cuando que esta no haya sido modificada expresamente por otra ley. Dicho en otras palabras, no puede permitir su cumplimiento en otra forma que no sea la establecida por el ordenamiento vigente, ni extender o conceder beneficios que no se encuentran establecidos en la Ley.

Por consiguiente, por las razones expuestas precedentemente, la Administración Tributaria concluye que la enajenación en el mercado local de los demás productos agrícolas que no se encuentran señalados en el numeral 1) del inciso d) del artículo 90 de la Ley N.° 6380/2019, como lo es el grano de Chíá, se aplicará la tasa general del 10% (diez por ciento) del IVA.

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N.° 125/1991.

Respetuosamente,

SERGIO GONZÁLEZ, *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

ÓSCAR ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro*
Subsecretaría de Estado de Tributación