



**Expediente N°
Recurrente:**

CONSULTA VINCULANTE N° _____

Asunción,

Señores

RUC N°

Nos dirigimos a ustedes en relación al expediente ingresado el 07/01/2016, por medio del cual solicitaron a la Administración Tributaria que señale cuál será el criterio a aplicar para exponer en la Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado (IVA) Form N° 120, la porción exenta del monto consignado en las notas de crédito emitidas y recibidas por, teniendo en cuenta que en las Versiones N°s 2 y 3 de dicho formulario no existe una casilla para tal efecto, situación que origina que el contribuyente reconozca un menor crédito fiscal en sus declaraciones juradas mensuales.

Cabe señalar que las actividades de la firma son el ensamblaje de motos y la comercialización local de las mismas, las cuales se hallan gravadas por el IVA sobre una base imponible diferenciada, en virtud a lo dispuesto en la Ley N° 4838/2012 "Que Establece la Política Automotriz Nacional".

Al respecto, cabe remitirnos a lo dispuesto en el **artículo 82 de la Ley N° 125/1991** (texto modificado) que refiere a la **Base Imponible** y dispone que: "En las operaciones a título oneroso, la base imponible la constituye el precio neto devengado correspondiente a la entrega de los bienes o a la prestación del servicio... Para determinar el precio neto se deducirá, en su caso, el valor correspondiente a los bienes devueltos, bonificaciones o descuentos corrientes en el mercado interno, que consten en la factura o en otros documentos que establezca la Administración..."

Por su parte, el **artículo 18 del Anexo del Decreto N° 1.030/2013** establece: "Cuando se realicen simultáneamente actos gravados y no gravados, la deducción del crédito fiscal proveniente de la adquisición de bienes y servicios que afecten indistintamente a ambos tipos de operaciones, se realizará en la misma proporción en que se encuentren los ingresos de las operaciones gravadas con respecto a los ingresos totales en el periodo correspondiente a los últimos seis (6) meses, incluyendo el que se liquida..."

Respecto a lo planteado por la recurrente y en virtud a lo establecido en las disposiciones legales referidas, cabe señalar las siguientes consideraciones:

I- Cuando los clientes devuelven productos a la recurrente y es necesario revertir la operación de venta y consecuentemente el Débito Fiscal.

Las notas de crédito permiten **revertir el débito fiscal** generado al momento de facturar las ventas cuando se produce la devolución del bien respectivo; esta reversión actualmente se registra en el Formulario del IVA, en el mes en que se produce la devolución.

En el caso particular de las ensambladoras de motos, el bien enajenado en parte se encuentra afectado por el IVA sobre el 40% de la base imponible, y la otra parte es exenta (60%); sin embargo, en el Formulario N° 120 IVA, como lo indica la firma, no figura una casilla para registrar el monto de la devolución de la parte exenta del tributo consignado en las Notas de Crédito, por lo que esta situación incide en el cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal indistinto, disminuyéndolo en mayor proporción a lo que corresponde, según sus ventas gravadas y exentas, tal como lo establece el Art. 86 de la Ley N° 125/1991.

II- Cuando las Notas de Créditos son recibidas por como consecuencia de la devolución de bienes o servicios a sus proveedores.

Cuando es quien devuelve a sus proveedores bienes o servicios relacionados a los productos afectados por el régimen automotriz, los mismos son documentados con la correspondiente nota de crédito emitida por los proveedores, de manera a **revertir el IVA Crédito fiscal consignado y declarado al momento de la compra.**

En ese sentido, la firma, al momento de recibir la nota de crédito por la devolución de bienes o servicios de sus proveedores, consigna dicho valor en el *Rubro 1 - Enajenación de Bienes y/o Prestación de Servicios del Periodo* y asimismo en el *Rubro 2 "Enajenación de Bienes y/o Prestación de Servicios de los últimos 6 (seis) meses, incluido el mes que se declara"*, lo cual incrementa los montos expuestos en dicho Rubro 2 Acumulado, lo que a su vez causa la disminución del IVA Crédito Fiscal reconocido en dicho Formulario. Teniendo en cuenta esta situación, la recurrente manifiesta que no corresponde lo señalado, pues el hecho de revertir un crédito fiscal no debería incidir en el prorrateo del mismo para los periodos subsiguientes, considerando que no se trata de una venta que ella realiza, sino de una devolución de bienes o servicios que había adquirido.

A fin de atender ambas situaciones expuestas por la recurrente y hasta tanto se revise o se emita un nuevo formulario, teniendo en cuenta lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (texto modificado) consideramos



TETÁ VIRU
MOHENDAPY
MOTENONDEHA
MINISTERIO DE
HACIENDA



TETÁ REKUÁI
GOBIERNO NACIONAL
Jajapo ñande raperá ko'ága guive
Construyendo el futuro hoy

Expediente N°
Recurrente:

CONSULTA VINCULANTE N° _____

pertinente que la firma ajuste las liquidaciones de IVA y la presentación de sus Formularios N° 120, de acuerdo a las alternativas propuestas por la **Dirección de Asistencia al Contribuyente y de Créditos Fiscales (DACCF)** en la Nota **CPC/DP N° del 18/04/2016**.

- a) **Cuando las Notas de Créditos sean emitidas por:** La firma debe restar la totalidad del monto que tiene consignado en las notas de créditos emitidas para revertir las operaciones de venta de motos en el mes que se liquida, del monto de crédito acumulado declarado en el Rubro 2 *“Enajenación de Bienes y/o Prestación de Servicios de los últimos 6 (seis) meses, incluido el mes que se declara”*, pues de esta forma, al no incluir en la declaración jurada la parte exenta y gravada de la operación revertida, este hecho incidirá en el cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal indistinto vinculado a las enajenaciones en los periodos fiscales subsiguientes.
- b) **Cuando las Notas de Créditos fueran recibidas por como consecuencia de la devolución de bienes o servicios a sus proveedores:** La firma debe declarar el monto consignado en las notas de créditos recibidas en el mes, en el *Rubro 1 - Enajenación de Bienes y/o Prestación de Servicios del Período*, pero no deberá adicionar dicho monto en el Rubro 2 *“Enajenación de Bienes y/o Prestación de Servicios de los último 6 (seis) meses, incluido el mes que se declara”*, pues al no adicionarlo al saldo acumulado, éste no afectará al cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal atribuido indistintamente a las operaciones gravadas, exoneradas o no alcanzadas realizadas en el mercado interno.

Además en este caso, deberán disminuir el IVA Costo declarado en el Rubro 6 *“Información de las compras del periodo, vinculado a operaciones exoneradas o no alcanzadas por el tributo”* a fin de exponer correctamente los ajustes realizados como consecuencia de la reversión de la operación en la liquidación anual del IRACIS.

Igual posición es compartida por las áreas de control, señaladas a través del **Memorándum DGFT/DRCAE N° del 18/05/2016** y el correo electrónico remitido el de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC).

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado a la recurrente con los efectos del Art. 244 de la Ley N° 125/91.

LILIAN ROMAN FLORENCIO, *Dictaminante*
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

LUÍS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

LIZ DEL PADRE, *Directora*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

MARTA GONZÁLEZ AYALA, *Viceministra*
Subsecretaría de Estado de Tributación