

CONSULTA NO VINCULANTE

Señor/a/es: XXXX

RUC: XXXXX

Nos dirigimos a usted en relación con la solicitud de Consulta Vinculante N.° XXXXX ingresada mediante el Sistema de Gestión Tributaria "Marangatu", admitida como no vinculante con el proceso N.° XXXXXXX, en atención a que en la misma no se expone con claridad y precisión todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta.

Según la información registrada en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), se observa que realiza las siguientes actividades económicas: 46699 - *COMERCIO AL POR MAYOR DE OTROS PRODUCTOS N.C.P.*, 46201 - *COMERCIO AL POR MAYOR DE MATERIAS PRIMAS AGRÍCOLAS* y 46301 - *COMERCIO AL POR MAYOR DE CARNE, MENUDENCIAS Y PRODUCTOS DERIVADOS*.

Por tanto, de lo expuesto en la consulta presentada y de las actividades económicas que realiza, entendemos que consultó sobre:

- 1- El porcentaje de retención del IVA en la enajenación de materia prima agrícola gravada por el citado impuesto a la tasa del 5%.
- 2- La obligatoriedad de las retenciones a todas las entidades públicas, como la DINAC.
- 3- La deducibilidad del IVA como costo o gasto en el impuesto a la renta.

Con relación a las consultas realizadas, surgen las siguientes consideraciones con respecto a:

1- Porcentaje de retención del IVA.

El artículo 38 del Anexo al Decreto N.° 3107/2019 dispone que el contribuyente designado por la Administración Tributaria como agente de retención del IVA deberá retener el treinta por ciento (30%) del impuesto incluido en los comprobantes de venta respectivos, cuando adquiera de proveedores contribuyentes domiciliados en el país, bienes o servicios gravados por el presente impuesto.

En el caso de adquisición de productos agrícolas previstos en el numeral 1), inciso d) del artículo 90 de la Ley, deberá retener el diez por ciento (10 %) del impuesto incluido en el comprobante de venta.

De lo expuesto precedentemente, se entiende que en los casos de enajenación de los productos agrícolas señalados en el numeral 1), inciso d) del artículo 90 de la Ley, gravados por el IVA a la tasa del 5%, deberá retener el diez por ciento (10 %) del impuesto incluido en los comprobantes de venta respectivos, cuando adquiera dichos productos de proveedores contribuyentes domiciliados en el país.

2- Obligtoriedad de las retenciones.

La designación de agente de retención se realiza en virtud del artículo 240 de la Ley N.° 125/91 que expresa cuanto sigue:

CONSULTA NO VINCULANTE

“Designase agentes de retención y percepción a los sujetos que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales deben retener o percibir el importe del tributo correspondiente.

La reglamentación precisará para cada tributo la forma y condiciones de la retención o percepción, así como el momento a partir del cual los agentes designados deberán actuar como tales.

Efectuada la retención o percepción el agente es el único obligado ante el sujeto activo por el importe respectivo, si no la efectúa responderá solidariamente con el contribuyente, salvo causa de fuerza mayor debidamente justificada”.

En virtud de dicha norma legal, se entiende que los agentes de retención designados son sujetos pasivos obligados al pago de una deuda ajena en virtud del texto de la Ley. En consecuencia, la naturaleza jurídica del agente de retención no es la de un mandatario del Fisco sino la de un obligado, sin el beneficio de exclusión, si bien puede liberarse de dicha responsabilidad patrimonial si prueba que el contribuyente de derecho ha satisfecho el tributo.

Conforme a lo expuesto precedentemente y al análisis de las normas vigentes, como agente de retención del IVA designado por la Administración Tributaria, en todos los casos, deberá retener el IVA incluido en los comprobantes de venta respectivos cuando adquiera de proveedores contribuyentes domiciliados en el país, bienes o servicios gravados por el presente impuesto, en la proporción establecida en la reglamentación del impuesto.

3- La deducibilidad del IVA como costo o gasto en el impuesto a la renta.

Cabe señalar que en su opinión fundada como respaldo a su consulta hizo referencia al artículo 28 del Decreto N.º 1031/2013 «Por el cual se reglamenta el Impuesto a las Rentas de las Actividades Agropecuarias (IRAGRO) previsto en el Capítulo II del Libro I de la Ley N.º 125/1991, con las modificaciones introducidas en la Ley N.º 5061 del 4 de octubre de 2013» el cual reglamentaba la deducibilidad del IVA en el citado impuesto a la renta, la cual con la entrada en vigencia de la Ley N.º 6380/2019 y el Decreto N.º 3182/2020 quedó derogada.

Al respecto, corresponde aclarar que con la entrada en vigor de la Ley N.º 6380/2019 los impuestos relativos a las rentas corporativas: Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) e Impuesto a las Rentas de las Actividades Agropecuarias (IRAGRO) establecidos en la Ley N.º 125/1991, se unificaron en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE). En tal sentido, corresponde precisar lo consultado conforme a la disposición legal vigente.

En ese contexto, nos remitimos al artículo 15 de la Ley N.º 6380/2019 dispone que siempre que se reúnan las condiciones y los requisitos señalados en el artículo 14 de la citada ley, se admitirá deducir el IVA incluido en las compras de bienes, servicios e importaciones que afecten directa o indirectamente a operaciones no gravadas, exentas y no alcanzadas por el mencionado impuesto en la porción que no constituya IVA Crédito; y el afectado a las exportaciones no sujetas a devolución del IVA.

CONSULTA NO VINCULANTE

Por tanto, con base a las consideraciones expuestas precedentemente, ante las consultas realizadas la Administración Tributaria concluye que:

1. En los casos de enajenación de los productos agrícolas señalados en el numeral 1), inciso d) del artículo 90 de la Ley N.º 6380/2019, gravados por el IVA a la tasa del 5%, deberá retener el diez por ciento (10 %) del impuesto incluido en los comprobantes de venta respectivos, cuando adquiera dichos productos de proveedores contribuyentes domiciliados en el país. En los demás casos, deberá retener el treinta por ciento (30%) del IVA incluido en los comprobantes de venta respectivos.
2. Como agente de retención del IVA designado por la Administración Tributaria, en todos los casos, deberá retener el IVA incluido en los comprobantes de venta respectivos cuando adquiera de proveedores contribuyentes domiciliados en el país, bienes o servicios gravados por el citado impuesto, en la proporción establecida en la reglamentación del IVA.
3. En la liquidación del IRE, se admitirá deducir el IVA incluido en las compras de bienes, servicios e importaciones que afecten directa o indirectamente a operaciones no gravadas, exentas y no alcanzadas por el mencionado impuesto en la porción que no constituya IVA Crédito; y el afectado a las exportaciones no sujetas a devolución del IVA, siempre que se reúnan las condiciones y los requisitos señalados en el artículo 14 de la Ley N.º 6380/2019.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 245 de la Ley N.º 125/1991.

Respetuosamente,

SERGIO GONZÁLEZ DE LOS SANTOS, *Dictaminante*

Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*

Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT, *Director*

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

ÓSCAR A. ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro*

Subsecretaría de Estado de Tributación