



EXPEDIENTE	
RECURRENTE	
RUC	
REFERENCIA	CONSULTA NO VINCULANTE

CONSULTA NO VINCULANTE Nº \_\_\_\_\_

Asunción,

Señor

RUC Nº

Nos dirigimos a usted en relación a la nota mediante la cual solicitaron que la Administración Tributaria confirme si es aplicable el criterio de que una Entidad Jurídica con fines de lucro, cuyo objeto social es la enseñanza, se encuentra exonerada del Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) sobre la renta que resulta de dicha actividad, así como también sobre las rentas que resultan de actividades conexas, tales como la explotación de espacios físicos, explotación de cantina y actividades deportivas y culturales, en virtud al artículo 83 de la Constitución Nacional. De considerarlo aplicable, solicitaron se confirme el criterio que en caso de distribución de utilidades deberán tributar únicamente la tasa adicional del 5% (cinco por ciento) y del 15% (quince por ciento) establecidas en los numerales 2) y 3) respectivamente del artículo 20 de la Ley tributaria, no así la tasa del 10% (diez por ciento) establecido en el numeral 1) del mismo artículo.

**Conforme a las normas tributarias vigentes, la Administración tributaria concluye que:**

- 1) Las rentas generadas por entidades educativas con fines de lucro se encuentran gravadas por el IRACIS, según lo establecido en el artículo 14 de la Ley 125/91 (texto modificado). Por lo tanto, siempre y cuando distribuyan las utilidades, deberán aplicar lo estipulado en el artículo 20 los numerales 1), 2) y 3) de la misma Ley.**
- 2) Las rentas generadas por las demás actividades conexas, como la explotación de espacios físicos, explotación de cantina entre otras, se encuentran gravadas por el IRACIS en todos los casos.**

La conclusión expuesta surge de las siguientes consideraciones.

Tal y como señala el recurrente, el artículo 14 de la Ley N° 125/91 (texto modificado) exonera del IRACIS a “...las entidades educativas de enseñanza escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura, siempre que sean instituciones sin fines de lucro. Se consideran instituciones sin fines de lucro aquellas en las que sus utilidades y excedentes no se distribuyen a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidos”. Establece por lo tanto, como requisito para beneficiarse de la exoneración, que la entidad sea una institución sin fines de lucro, y es el mismo artículo de Ley la que de manera expresa determina la obligación de tributar el IRACIS a las entidades conformadas acorde a la descripción otorgada al establecer que “Las entidades con fines de lucro que se dediquen a la enseñanza escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria quedarán sujetas al pago del Impuesto a la Renta, exclusivamente cuando distribuyan sus utilidades, en cuyo caso deberán aplicar las alícuotas establecidas en el Artículo 20 numerales 1), 2) y 3).” Queda claro por lo tanto que la Ley N° 125/91 (texto modificado) grava las rentas provenientes de las entidades educativas cuando estas tienen el lucro como fin.

El artículo 83 de la Constitución Nacional establece que los objetos, las publicaciones y las actividades que posean valor significativo para la difusión cultural y para la educación no se gravaran con impuestos fiscales y municipales. Así mismo, establece que la Ley reglamentará estas exoneraciones.

El artículo 83 habla de EXONERACIÓN, e incluso, establece que es la Ley la que deberá reglamentar las exoneraciones. Implícitamente se entiende que primero estarán gravadas, para que luego la propia ley que las reglamente las exonere del pago de estos impuestos, por lo que resulta importante recalcar que no se puede entender como una inmunidad fiscal.

El artículo precedente de la Constitución Nacional asigna a los legisladores, en pleno uso de sus facultades y en cumplimiento de las obligaciones establecidas por la misma, la responsabilidad de determinar las exoneraciones que a su criterio “posean valor significativo para la educación”. De la lectura de la Ley resulta evidente que los mismos interpretan que dicho supuesto se cumple únicamente si la entidad educativa no persigue fines de lucro, y por lo tanto la Administración Tributaria debe ceñirse a dicha interpretación, claramente establecida en la Ley.

En consecuencia, en cuanto a la distribución de utilidades establecido en el artículo 20 de la Ley N° 125/91, deberán tributar el 10% (diez por ciento) sobre las utilidades conforme al numeral 1) del citado artículo y 5% (cinco por ciento) de tasa adicional sobre las utilidades a distribuir a accionistas domiciliados en el país según el numeral 2). En caso



MINISTERIO DE  
**HACIENDA**



DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA



EXPEDIENTE	
RECURRENTE	
RUC	
REFERENCIA	CONSULTA NO VINCULANTE

CONSULTA NO VINCULANTE N° \_\_\_\_\_

de que el accionista se encuentre domiciliado en el exterior se aplicará la tasa del 15% (quince por ciento) sobre los importes netos acreditados, pagados o remesados, debiendo en este caso determinar el impuesto aplicando la suma de todas las tasas previamente mencionas según el numeral 3) y 4).

En cuanto a las rentas provenientes de actividades conexas a las que hace alusión el recurrente, nos remitimos al artículo 2° de la Ley N° 125/91 que establece que en principio están gravadas todas las rentas de fuente paraguaya que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal y en razón de que la Ley en ningún artículo establece exoneraciones de manera expresa a dichas actividades, se concluye que las mismas se encuentran gravadas.

Resulta importante reiterar, siendo la base del presente dictamen, que el derecho administrativo y en este caso el tributario, se rige por el principio de legalidad, razón por la cual toda exoneración debe estar expresamente establecida y debe ser interpretada de forma restrictiva.

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

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ**, *Jefe*  
Dpto. de Elaboración e Interpretación de Normas Tributarias

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