



**CONPACCOOP**  
CONFEDERACION PARAGUAYA  
DE COOPERATIVAS

# **TRATAMIENTO FISCAL DE LAS ENTIDADES COOPERATIVAS EN EL PARAGUAY Y SUS CRITICAS**

**PROF. DR. NERY VERA AQUINO**

**FECHA: AGOSTO DEL 2003**

**ELEMENTOS JURÍDICOS UTILIZADOS:**

- LA CONSTITUCIÓN NACIONAL;
- LEY 438/94 Y SUS REGLAMENTACIONES;
- LEY 125/91 Y SUS NORMAS REGLAMENTARIAS;
- LEY 881/81 DEL MUNICIPIO DE ASUNCIÓN;
- LEY 620/76 DEL MUNICIPIO DEL INTERIOR;
- SENTENCIAS DEL TRIBUNAL DE CUENTAS;
- CIERTAS DISPOSICIONES CONCORDANTES; Y
- PONENCIAS EXTRAIDAS DE LA TESIS DOCTORAL DEL AUTOR.

## **INTRODUCCIÓN**

Siempre con amor a la profesión y vocación de servir al semejante, nos es grato elevar este trabajo poniendo a consideración de la CONPACCOOP y por su intermedio, de los dirigentes, profesionales y socios del sector Cooperativo. Esta labor analiza a profundidad los aspectos importantes del régimen tributario y su grado de incidencia en las entidades cooperativas de nuestro país.

Para las cooperativas constituye una de las medidas de fomentos LAS AMPLIAS EXENCIONES TRIBUTARIAS, que se consagran en el Art. 113° de la Ley No. 438/94 y Art. 116o. del Decreto reglamentario No. 14052/96. Las mismas son consagradas en el Art. 113° de la Constitución Nacional.

Por consiguiente, cabe aclarar que las cooperativas, a pesar de las citadas exenciones, en su mayoría realizan operaciones exentas y gravadas. Pero independientemente a ello, deben cumplir con ciertos requisitos tributarios, ya que el “No o mal cumplimiento” de los mismos, pueden traer consecuencias onerosas a la entidad en cuestión, pues, las infracciones pueden ser onerosas como cualquier otra empresa comercial. Este material contiene la totalidad de los Impuestos de la ley No. 125/91, que son aplicados mediante la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, dando cumplimiento a los Normas Reglamentarias emanadas de la misma Repartición Estatal.

Lo que se pretende con este trabajo consiste en la aplicación de la Ley 125/91 del Régimen Tributario en concordancia de la Ley 438/94 de Cooperativas.

Asimismo, contempla los tributos municipales y su incidencia a las entidades cooperativas conforme a la Ley 881/81 del Municipio de Asunción y la Ley 620/76 del interior.

## ÍNDICE

### **A) IMPUESTO A LOS INGRESOS**

- 1) Impuesto a la Renta;
- 2) Impuesto a la Renta Agropecuaria (IMAGRO);
- 3) Tributo Único;

### **B) IMPUESTO AL CAPITAL**

- 4) Impuesto Inmobiliario;

### **C) IMPUESTO AL CONSUMO**

- 5) (IVA) Impuesto al Valor Agregado;
- 6) Impuesto Selectivo al Consumo;

### **D) OTROS IMPUESTOS**

- 7) Impuestos a los Actos y Documentos;

### **E) TRIBUTOS MUNICIPALES**

- 8) Patentes Municipales;
- 9) Tasas y Contribuciones;

### **F) ARANCELES ADUANEROS**

- 10) Ley 1095/84 y Ley 438/94 y Reglamentaciones

## DESARROLLO DEL TEMA

Mencionábamos en la introducción que una de las medidas de fomento del estado al sector cooperativo, constituye un precepto Constitucional, la misma se consagra en el Art. 112° de la Ley 438/94 de Cooperativas; y las **Exenciones Tributarias** conforme al Art. 113° de la misma, Reglamentada por el Art. 116° del Decreto 14052/96; que en línea general se presenta en la forma siguiente:

- a) **Acto Cooperativo o Exento.** Las operaciones realizadas entre la cooperativa y socios; es decir, exclusivamente exentas.
- b) **Acto Gravado o no Cooperativo.** Las realizadas entre la cooperativa y terceros; o sea, operaciones gravadas; y
- c) **Acto Mixto**, es decir, la mezcla de los dos citados (a y b) – en otro término, las que realizan las Cooperativas Multiactivas.

Cabe manifestar, que en nuestro país necesitamos aumentar la recaudación impositiva para hacer frente a los problemas económicos en general. Para ello, creemos que no es cuestión de aumentar la base imponible, ni variar la tasa impositiva y mucho menos crear nuevos impuestos dentro de un estado que carece de la capacidad contributiva. A nuestro juicio, se debería crear condiciones accesibles a los pocos posibles contribuyentes, que aún existen, y por sobre todo, acompañando con un aparato de control estricto sobre la alta tasa de evasión impositiva imperante en la actualidad. En ese sentido, el Sector Cooperativo, a pesar de algunas ventajas impositivas, es lo que más contribuye al fisco y no solamente aportan al fisco, sino que también en la actualidad demuestra que es una alternativa válida para el desarrollo socio económico en nuestro país. Por consiguiente, analicemos brevemente cada uno de los tributos y los actos u operaciones cooperativas.

## CAPITULO I

### IMPUESTO A LA RENTA

#### A) FIGURA TRIBUTARIA

- **Hecho Generador.** Estarán gravadas las rentas que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal.
- **Contribuyentes.** Las empresas unipersonales, las sociedades con o sin personería jurídica, las asociaciones, las corporaciones y las demás entidades privadas de cualquier naturaleza.
- **Nacimiento de la Obligación Tributaria.** El nacimiento de la obligación tributaria se configurará al cierre del ejercicio fiscal, el que coincidirá con el año civil. La Administración Tributaria queda facultada para admitir o establecer, en caso de que se lleve contabilidad de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y a las disposiciones legales vigentes, que el ejercicio fiscal coincida con el ejercicio económico.
- **Renta Bruta.** Constituirá renta bruta la diferencia entre el ingreso total proveniente de las operaciones comerciales, industriales o de servicios y el costo de las mismas. Cuando las operaciones impliquen enajenación de bienes, la renta estará dada por el total de ventas netas menos el costo de adquisición o de producción o, en su caso, el valor a la fecha de ingreso al patrimonio o el valor del último inventario. A estos efectos se considerará venta neta la diferencia que resulte de deducir de las ventas brutas, las devoluciones, bonificaciones y descuentos u otros conceptos similares de acuerdo con los usos y costumbres de plaza.
- **Renta Neta.** La renta neta se determinará deduciendo de la renta bruta gravada los gastos que sean necesarios para obtenerla y mantener la fuente productora, siempre que representen una erogación real y estén debidamente documentados.
- **Activo Fijo.** Constituyen activos fijos los bienes de uso, tanto los aplicados a la actividad como los locados a terceros, salvo los destinados a la venta. Será obligatoria a los efectos del presente impuesto, la revaluación anual de los valores del activo fijo y su depreciación. El valor revaluado será el que resulte de la aplicación del porcentaje de variación del índice de precios al consumo producido entre los meses de cierre del ejercicio anterior y el que se liquida, de acuerdo con lo que establezca en tal sentido el Banco Central del Paraguay o el organismo oficial competente.
- **Tasas.** Las tasas son variadas, que son como sigue:

La tasa general será del 30% (treinta por ciento), con las salvedades que se enumeran a continuación;

  1. Las sociedades emisoras de capital abierto ajustadas a la Ley N° 94/91 y sus reglamentaciones, que coticen y negocien en bolsa los Títulos-Valores que

emitan, tributarán el 15% (quince por ciento) por los ejercicios fiscales 1993 a 1997 inclusive. La aplicación de esta tasa esta condicionada a que en el periodo mencionado se incremente anualmente el capital integrado, en un porcentaje no inferior al 10% (diez por ciento), calculado sobre dicho capital al cierre del ejercicio fiscal anterior, salvo que el capital integrado se haya aumentado en el 50% (cincuenta por ciento) al cierre del ejercicio fiscal 1993. Numeral 1 del Art. 20 de la Ley.

2. La casa matriz domiciliada en el exterior deberá pagar el impuesto correspondiente a las utilidades fiscales acreditadas por las sucursales, agencias o establecimientos situados en el país, aplicando la tasa del 5% (cinco por ciento). Numeral 2 del Art. 20 de la Ley.
3. Las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior con o sin sucursal, agencia o establecimiento situados en el país, determinarán el impuesto aplicando la suma de las tasas previstas en los numerales 1 y 2, esto es el 35% (treinta y cinco por ciento), sobre las rentas obtenidas independientemente de las mencionadas agencias, sucursales o establecimientos.

- **Liquidación y Declaración Jurada.** El impuesto se liquidará por Declaración Jurada, en la forma y condiciones que establezca la Administración, la que queda facultada para establecer las oportunidades en que los contribuyentes y responsables deberán presentarla y efectuar el pago del impuesto correspondiente.

**Anticipo a Cuenta.** Facultase a la Administración a exigir anticipos o retención con carácter de anticipos en el transcurso del ejercicio en concepto de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que corresponda tributar al finalizar el mismo, los que no podrán superar el monto total del impuesto del ejercicio anterior.

## B) APLICACIÓN AL SECTOR COOPERATIVO

De conformidad a la citada Ley 125/91 del Régimen Tributaria y sus Normas Reglamentarias; en concordancia con el Art. 46° de la Ley 438/94 y sus Reglamentaciones se aplican en las formas siguientes:

- **Acto Cooperativo u Operaciones Exentas.** Constituye operaciones realizadas por las Cooperativas con sus asociados en cumplimiento de su objeto social. Si una Cooperativa opera solamente con sus asociados; cuenta con el Resultado Económico positivo denominado **Excedente** que debe ser distribuido entre los socios de acuerdo al Estatuto Social y decisión Asamblearia; y no se encuentra alcanzado por este tributo. No obstante, dando cumplimiento a las disposiciones impositivas la misma debe cumplir ciertos requisitos impositivos ante la SSET del Ministerio de Hacienda, como ser la presentación de los siguientes:
  - a) Balance Fiscal Anual;

- b) Cuadro de Revalúo;
- c) Cuadro de la Auditoría Fiscal – Res. 113/2003;
- d) Resultados de la Asamblea General Ordinaria;
- e) Etc.

En su defecto, la Entidad caería dentro de la Contravención conforme al Art. 176° de la Ley 125/91.

- **Acto Comercial.** Como su nombre lo indica, constituye operaciones realizadas por la Cooperativas con terceros y consecuentemente el Resultado Económico denominado **Excedentes Especiales** deben tributar una tasa del 30% y el saldo del 70% debe ser destinado a **Fondo de Educación Cooperativa.**
- **Acto Mixto.** Si una cooperativa opera en su calidad de Multiactiva, evidentemente realiza operaciones de esta naturaleza; es decir, Operaciones Gravadas y Exentas; es decir, Operaciones con Terceros y Socios, las cuales deben ser tratada como tales.

### C) CRÍTICA

Al respecto, el Art. 8° de la Ley 438/94 de Cooperativas expresa textualmente:

**“Acto Cooperativo.** El acto cooperativo es la actividad solidaria, de ayuda mutua y sin fines de lucro de personas que se asocian para satisfacer necesidades comunes o fomentar el desarrollo.

El primer Acto Cooperativo es la Asamblea Fundacional y la aprobación del Estatuto Social. Son también Actos Cooperativos los realizados por:

- a) Las Cooperativas con sus socios;
- b) Las Cooperativas entre sí; y
- c) Las Cooperativas con terceros en cumplimiento de su objeto social. En este caso se reputa **Acto Mixto, sólo será Acto Cooperativo respecto de la Cooperativa.**

Entre las cooperativas y sus empleados y obreros se rigen por la Legislación Laboral. En las cooperativas de trabajo los socios no tienen relación de dependencia laboral”.

Cabe destacar, que al aplicar el 30% del Impuesto a la Renta al Resultado Económico proveniente de terceros (Excedentes Especiales), se desvirtúa el Acto Cooperativo o Mixto tipificado en el Inc. c) del Art. 8° de la Ley 438/94, en razón de que la Administración Tributaria omite el



cumplimiento de dicha normativa. Pues a nuestro juicio, las operaciones de la mencionada naturaleza deberían ser consideradas como operaciones gravadas o base imponible el 50% de las mismas y sobre ella aplicar la tasa del 30% del Impuesto a la Renta. Pues, así como se está aplicando por la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, simplemente se infringe la mencionada normativa del sector cooperativo.

## CAPITULO II

### IMPUESTO A LA RENTA AGROPECUARIA (IMAGRO)

#### A) FIGURA TRIBUTARIA

**Rentas Comprendidas.** Las rentas provenientes de la actividad agropecuaria realizada en el territorio nacional, estarán gravadas de acuerdo con los criterios que se establecen en este Capítulo.

**Actividad Agropecuaria.** Se entiende por actividad agropecuaria la que se realiza con el objeto de obtener productos primarios, vegetales o animales, mediante la utilización del factor tierra.

**Contribuyente.** Serán contribuyentes:

- a) Las personas físicas;
- b) Las sociedades con o sin personería jurídica;
- c) Las asociaciones, las corporaciones y las demás entidades privadas de cualquier naturaleza;
- d) Las empresas públicas, entes autárquicos, entidades descentralizadas y sociedades de economía mixta; y
- d) Las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior y sus sucursales, agencias o establecimientos en el país.

**Nacimiento de la Obligación Tributaria.** El hecho imponible se configura al cierre del ejercicio fiscal, que coincide con el año civil.

**Renta Bruta.** La renta bruta anual se determinará en forma presunta, aplicando el 12% (doce por ciento) sobre la suma de los valores fiscales de las hectáreas de los inmuebles rurales que posea el contribuyente, ya sea en carácter de propietario, arrendatario o poseedor a cualquier título. Quedan excluidas las hectáreas exoneradas

y las afectadas a actividades no comprendidas en este Capítulo. A tales efectos la renta bruta se computará en proporción al tiempo de tenencia de las hectáreas, en el ejercicio fiscal.

La determinación de la renta bruta se deberá efectuar en todos los casos, con independencia de que se realice o no una efectiva explotación.

El Servicio Nacional de Catastro fijará anualmente el valor fiscal de la hectárea rural por zona, excluida las mejoras o edificaciones, en base a los precios promedios vigentes en el mercado interno en los doce meses anteriores al 1o. de noviembre del año civil que se liquida. Con dicha finalidad dividirá el territorio de la República en zonas rurales de similares características.

**Renta Neta.** Para establecer la renta neta se deducirán de la renta bruta:

- a) En concepto de gastos necesarios para obtenerla y conservarla, el 40% (cuarenta por ciento) de la renta bruta.

Dicho porcentaje será del 45% (cuarenta y cinco por ciento) cuando el contribuyente no sea propietario del inmueble.

- b) El importe del IVA correspondiente a las adquisiciones de bienes o servicios afectados a las actividades agropecuarias gravadas por este impuesto.

La deducción de referencia procederá siempre que dicho importe se encuentre debidamente documentado, de acuerdo con lo que establece el Impuesto al Valor Agregado y estará limitada al 30% (treinta por ciento) del monto de la renta bruta del ejercicio. El monto del IVA que exceda al 30% de la renta bruta podrá ser utilizado en iguales condiciones en los próximos ejercicios, hasta agotarlo.

- c) El porcentaje sobre la renta bruta que establezca el Poder Ejecutivo para el año en que por causas naturales se originen pérdidas extraordinarias y de carácter colectivo no cubiertas por indemnización o seguros.

**Tasa Impositiva.** La tasa impositiva será el 25% (veinticinco por ciento) sobre la Renta Neta determinada.

**Titularidad de la Explotación.** Se presumirá que el propietario del inmueble rural es el titular de la renta presunta, salvo que terceros realicen las actividades gravadas mediante contrato por escrito de acuerdo con las normas legales vigentes.

**Liquidación.** El impuesto se liquidará por declaración jurada en la forma, plazo y condiciones que establezca la Administración.

**Anticipo a Cuenta.** La Administración podrá exigir anticipos a cuenta, en los términos y condiciones previstas en el Capítulo I. En este caso es semestral, es decir, 2 Anticipos.

**Vigencia.** El presente impuesto entró en vigencia el 1o. de enero/95, según Decreto N° 7127/94.

## B) APLICACIÓN

Este es uno de los tributos que recae sobre la tierra o sobre las rentas que provienen de las actividades agropecuarias realizadas en el Territorio Nacional, que se aplica a las Entidades Cooperativas con igualdad de condiciones de los demás contribuyentes o titulares de la tierra; esto es, de acuerdo a la interpretación de la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda.

## C) CRITICA

No obstante, El Art. 10 de la Ley 438/94, expresa textualmente:

“A los efectos legales y tributarios, la sociedad cooperativa será coincidente con relación al número de socios”.

Por otro lado, el Art. 4o. del Decreto 14052/96, que Reglamenta el mencionado artículo, estableciendo que las cooperativas deben tributar dicho impuesto de acuerdo a la cantidad de sus asociados con relación a los inmuebles rurales de gran extensión.

Es decir, se debería dividir la cantidad de hectáreas por la cantidad de socios de la cooperativas contribuyentes para la liquidación del impuesto.

Por consiguiente, la Administración Tributaria debería dar cumplimiento a la mencionada normativa, o en su caso, se encuentra infringida dicha normativa en perjuicio del Sector.

CAPITULO IIITRIBUTO UNICOA) FIGURA TRIBUTARIA

**Hecho Generador.** Créase un impuesto que se denominará Tributo Único, que gravará los ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal.

**Contribuyentes.** Serán contribuyentes las empresas unipersonales domiciliadas en el país, siempre que sus ingresos devengados en el año civil anterior no superen el monto de G. 20.400.000 (veinte millones cuatrocientos mil) previsto en el Art. 79 de esta Ley, el cual se ajustará a las estipulaciones de dicho artículo.

NOTA. El monto actual es de G. 52.389.833.- conforme a la Resolución 5 de fecha 7 de enero del 2002.

Las empresas unipersonales son aquellas consideradas como tales por el artículo 4 de la presente Ley.

**Nacimiento de la Obligación Tributaria.** El impuesto se configurará al cierre del ejercicio fiscal, el que coincidirá con el año civil.

**Base Imponible.** La base imponible la constituye el total de los ingresos brutos devengados en el ejercicio fiscal, los que también deberán ser determinados en forma presunta sobre la base de la suma de valores de indicadores según categorías de contribuyentes, en los términos y condiciones que establezca la reglamentación.

Para establecer los ingresos presuntos se utilizarán, entre otros, los siguientes indicadores básicos o algunos de ellos:

La constituye el mayor de los siguientes valor Ingresos presuntos, determinado a través de los siguientes indicadores:

- a) Sueldos y Jornales
- b) Gastos por concepto de energía eléctrica, teléfono y agua.
- c) Importe correspondiente al arrendamiento del inmueble afectado a la actividad.

d) Compras de mercaderías, materias primas, insumos, así como otras adquisición gastos que estén directamente relacionados con la operación de la empresa.

A los mencionados indicadores, se les podrá adicionar el porcentaje correspondiente a la utilidad presunta que se considere más representativa de la actividad o giro que desarrolle el contribuyente.

Los montos de los indicadores de las diferentes categorías de contribuyentes serán valores anuales devengados en el ejercicio que se liquida.

**Liquidación.** El impuesto es de liquidación anual y se determinará aplicando la tasa correspondiente a los ingresos reales del ejercicio o al ingreso presunto, si éste fuere mayor.

Del monto así determinado se podrá deducir el 50% (cincuenta por ciento) del Impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en los documentos de compras de bienes o servicios adquiridos en el ejercicio, afectados a las actividades grava por este impuesto.

El monto a deducir no podrá superar el importe total del impuesto liquidado.

La deducción será admitida siempre que la documentación reúna las condiciones y formalidades que se establecen en el Impuesto al Valor Agregado para tales efectos.

**Declaración Jurada.** La Administración establecerá la forma y oportunidad en que el contribuyente deberá presentar la declaración jurada así como el plazo para realizar el pago.

**Contribuyentes Excluidos.** Quienes dejen de ser contribuyentes del presente tributo no podrán volver a serlo en los cuatro años posteriores, período durante el cual deberán tributar el Impuesto al Valor Agregado, cualquiera sea el monto de sus ingresos.

La aplicación del presente artículo comenzará a regir a partir de la finalización del tercer año de vigencia del presente impuesto.

## B) APLICACIÓN.

Este Impuesto solo se aplica a las empresas unipersonales, es decir, a las unidades productivas pertenecientes a una persona física. Las Cooperativas como personas jurídicas, están al margen del presente tributo.

### C) CRITICA

En razón de que las Entidades Cooperativas, en su figura de personas Jurídicas, no son alcanzado por este impuesto por lo que no merece alguna crítica alguna.

## CAPITULO IV

### IMPUESTO INMOBILIARIO

#### A) FIGURA TRIBUTARIA

**Hecho Imponible.** Créase un impuesto anual denominado Impuesto Inmobiliario que incidirá sobre los bienes inmuebles ubicados en el territorio nacional.

**Contribuyentes.** Serán contribuyentes las personas físicas, las personas jurídicas y las entidades en general.

Cuando exista desmembramiento del dominio del inmueble, el usufructuario será el obligado al pago del tributo.

En el caso de sucesiones, condominios y sociedades conyugales, el pago del impuesto podrá exigirse a cualquiera de los herederos, condominios o cónyuges, sin perjuicio del derecho de repetición entre los integrantes.

La circunstancia de hallarse en litigio un inmueble no exime de la obligación del pago de los tributos en las épocas señaladas para el efecto, por parte del poseedor del mismo.

**Nacimiento de la Obligación Tributaria.** La configuración del hecho imponible se verificará el primer día del año civil.

**Base Imponible.** La Base Imponible la constituye la valuación fiscal de los inmuebles establecida por el Servicio Nacional de Catastro.

El valor mencionado será ajustado anualmente en forma gradual hasta alcanzar el valor real de mercado, en un período no menor a cinco años.

Dicho ajuste anual no podrá ser superior al porcentaje de variación que se produzca en el índice de precio al consumo en el período de doce meses anteriores al 1o. de noviembre de cada año civil que transcurre, de acuerdo con la información que en tal sentido comunique el Banco Central del Paraguay o el organismo oficial competente. El valor determinado será incrementado anualmente en un porcentaje que no podrá superar el 15% (quince por ciento) de dicho valor. En los inmuebles rurales, las mejoras o edificaciones - construcciones no formarán parte de la base imponible.

**Tasa Impositiva.** La Tasa Impositiva del impuesto será del 1% (uno por ciento). Para los inmuebles rurales, menores de cinco (5) hectáreas la tasa impositiva será del 0,50% (cero punto cincuenta por ciento), siempre que sea única propiedad destinada a la actividad agropecuaria.

**Liquidación y Pago.** El impuesto será liquidado por la Administración, la que establecerá la forma y oportunidad del pago.

#### IMPUESTO ADICIONAL A LOS BALDIOS

**Hecho Generador.** Gravase con un adicional al Impuesto Inmobiliario, la propiedad o la posesión cuando corresponda, de los bienes inmuebles considerados baldíos ubicados en la Capital y en las áreas urbanas de los restantes Municipios del país.

**Tasa Impositiva :**

- 1) Capital 4 /000, (cuatro por mil).
- 2) Municipios del interior: 1 /000, (uno por mil).

#### IMPUESTO ADICIONAL AL INMUEBLE DE GRAN EXTENSION Y A LOS LATIFUNDIOS

**Hecho Generador.** Gravase la propiedad o posesión de los inmuebles rurales con un adicional al Impuesto Inmobiliario que se aplicará conforme a la escala establecida en el artículo 74 de esta Ley.

**Inmuebles Afectados.** A los efectos del presente adicional se considerarán afectados, no solo los inmuebles que se encuentran identificados en un determinado padrón inmobiliario, sino también aquellos que teniendo diferentes empadronamientos son adyacentes y pertenecen a un mismo propietario o poseedor. Se considerará además como de un solo dueño los inmuebles pertenecientes a cónyuges, a la sociedad conyugal y a los hijos que se hallan bajo la patria potestad.

Respecto de los inmuebles comprendidos en tales circunstancias el propietario o poseedor deberá hacer la declaración jurada del año antes del pago del impuesto inmobiliario, a los efectos de la aplicación del adicional que según la escala le corresponda.

Para aplicar la escala impositiva, se deberán sumar las respectivas superficies a los efectos de considerarlas como un solo inmueble.

**Base Imponible.** La base imponible la constituye la avaluación fiscal del inmueble.

**Tasa Impositiva.** El impuesto se determinará sobre:

a) Inmuebles de gran extensión

El tramo de la escala que corresponda a la superficie total gravada, indicará la tasa a aplicar sobre la base imponible correspondiente a dicha extensión.

<u>Región Oriental</u> <u>Superficie p/hs.</u>	<u>Impuesto</u> <u>Adicional</u>	<u>Región Occidental</u> <u>Superficie p/ hectárea</u>
- -o- 10.000	Libre	-o- - 20.000
- 10.001 - 15.000	0,5 %	20.001 - 30.000
- 15.001 - 20.000	0,7 %	30.001 - 40.000
- 20.001 - 25.000	0,8 %	40.001 - 50.000
- 25.001 - 30.000	0,9 %	50.001 - 60.000
- 30.001 y más hs.	1,0 %	60.001 y más hs.

## B) APLICACIÓN

Este impuesto, que también recae sobre el inmueble y se aplica igualmente a las cooperativas titulares de la tierra con igualdad de condiciones con otros contribuyentes.

## C) CRÍTICA

No obstante, recurrimos nuevamente al Art. 10 de la Ley 438/94, expresa textualmente: "A los efectos legales y tributarios, la sociedad cooperativa será coincidente en relación al número de socios".

Por otro lado el Art. 4o. del Decreto 14052/96, que Reglamenta el mencionado artículo, estableciendo que las cooperativas deben tributar dicho impuesto de acuerdo a la cantidad de sus asociados con relación a los inmuebles rurales de gran extensión.

Por consiguiente, la Administración del municipio debería dar cumplimiento a la mencionada normativa, o en su defecto, se encuentra infringida la mencionada normativa.



CAPITULO IVIMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)A) FIGURA TRIBUTARIA

**Hecho Generador.** Créase un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado. El mismo gravará los siguientes actos:

- a) La enajenación de bienes.
- b) La prestación de servicios, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia; con excepción de los servicios profesionales.
- c) La importación de bienes.

**Contribuyentes.** Serán contribuyentes:

- a) Las personas físicas por la prestación de servicios personales, sin perjuicio de lo dispuesto en el Artículo 86, cuando los ingresos brutos del año civil anterior sean superiores a (G.9.600.000) nueve millones seiscientos mil guaraníes.

Monto Actual: G. 18.266.216.- Conforme a la Resolución No. 5 del 5 de enero de 2000.

- b) Las empresas unipersonales domiciliadas en el país, cuando realicen actividades comerciales, industriales o de servicios, siempre que sus ingresos brutos del año civil anterior sean superiores a (G. 20.400.000) Veinte millones cuatrocientos mil guaraníes.

Monto Actual: G. 52.389.833.- (Para ejercicio 2001) Conforme RES. 5 del 7 de enero del 2002.

Las empresas unipersonales son aquellas consideradas como tales en el Capítulo I del Impuesto a la Renta. Quedan excluidos del presente inciso quienes realicen actividades de importación y exportación.

- c) Las sociedades con o sin personería jurídica, las entidades privadas en general, así como las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior o sus sucursales, agencias o establecimientos, cuando realicen las actividades mencionadas en el inciso b), cualquiera sea el monto de sus ingresos. Quedan comprendidos en este inciso quienes realicen actividades de importación o exportación.

- d) Los entes autárquicos, empresas públicas, entidades descentralizadas y sociedades de economía mixta, que desarrollen actividades comerciales, industriales o de servicios. El Poder Ejecutivo establecerá para cada caso la tasa a aplicar la que no podrá ser superior a la fijada para el presente impuesto.

**Nacimiento de la Obligación Tributaria.** Se produce con la entrega del bien, emisión de la factura, o acto equivalente, el que fuera anterior. Para el caso de Servicios Públicos, la configuración del nacimiento de la obligación tributaria será cuando se produzca el vencimiento del plazo para el pago del precio fijado.

La afectación al uso o consumo personal, se perfecciona en el momento del retiro de los bienes.

En los servicios el nacimiento de la obligación se concreta con cualquiera de los siguientes actos:

- a) Emisión de la factura correspondiente.
- b) Percepción del importe total o de un pago parcial del servicio a prestar.
- c) Al vencimiento del plazo previsto para el pago.
- d) Con la finalización del servicio prestado.

En los casos de importaciones, el nacimiento de la obligación tributaria se produce en el momento de la apertura del registro de entrada de los bienes en la Aduana.

**Base Imponible.** 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. Dicho precio se integrará con todos los importes cargados al comprador ya sea que se facturen concomitantemente o en forma separada.

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, de acuerdo con las condiciones que la misma indique.

En la afectación al uso o consumo personal, adjudicaciones, operaciones a título gratuito o sin precio determinado, el monto imponible lo constituirá el precio corriente de venta en el mercado interno.

Cuando no sea posible determinar el mencionado precio, el mismo se obtendrá de sumar a los valores de costo del bien colocado en la empresa en condiciones de ser vendido, un importe correspondiente al 30% (treinta por ciento) de los mencionados valores, en concepto de utilidad bruta.

Para aquellos servicios en que se aplican aranceles, se considerarán a éstos como el precio mínimo a los efectos del impuesto.

Facúltase al Poder Ejecutivo a fijar procedimientos para la determinación de la base imponible de aquellos servicios que se presten parcialmente dentro del territorio

nacional y que por sus características no es posible establecerla con precisión. La base imponible así determinada admitirá prueba en contrario.

En todos los casos la base imponible incluirá el monto de otros tributos que afecten la operación, con exclusión del propio impuesto.

Cuando se introduzcan en forma definitiva bienes al país, el monto imponible será el valor aduanero expresado en moneda extranjera determinado por el servicio de valoración aduanera de conformidad con las leyes en vigor, al que se adicionará los tributos aduaneros aún cuando éstos tengan aplicación suspendida, así como otros tributos que incidan en la operación con anterioridad al retiro de la mercadería, más los tributos internos que graven dicho acto excluido el impuesto al valor agregado.

Cuando los bienes sean introducidos al territorio nacional por quienes se encuentren comprendidos en el inciso e) del art. 79 de esta Ley, la base imponible mencionada precedentemente se incrementará en un 30% (treinta por ciento).

**Liquidación del Impuesto.** El impuesto se liquidará mensualmente y se determinará por la diferencia entre el “débito fiscal” y el “crédito fiscal”. El débito fiscal lo constituye la suma de los impuestos devengados en las operaciones gravadas del mes. Del mismo se deducirán: el impuesto correspondiente a las devoluciones, bonificaciones y descuentos, así como el impuesto correspondiente a los actos gravados considerados incobrables. El Poder Ejecutivo establecerá las condiciones que determinan la incobrabilidad.

El crédito fiscal estará integrado por:

- a) La suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes, que cumpla con lo previsto en el Art. 85.
- b) El impuesto pagado en el mes al importar bienes.

La deducción del crédito fiscal está condicionada a que el mismo provenga de bienes o servicios que estén afectados directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el impuesto.

Cuando en forma simultánea se realicen operaciones gravadas y no gravadas, la deducción del crédito fiscal afectado indistintamente a las mismas, se realizará en la proporción en que se encuentren las operaciones gravadas con respecto a las totales en el período que establezca el Poder Ejecutivo.

Quienes presten servicios personales no podrán deducir el crédito fiscal correspondiente a la adquisición de autovehículos. Los restantes activos fijos afectados

a dicha actividad estarán gravados en la oportunidad que se enajenen, siempre que por los mismos se haya deducido el crédito fiscal correspondiente.

Cuando el crédito fiscal sea superior al débito fiscal, dicho excedente podrá ser utilizado como tal en las liquidaciones siguientes.

**Tasa.** La tasa del impuesto será del 8% (ocho por ciento).

A partir de la derogación parcial del Impuesto a los Actos y Documentos prevista en el último párrafo del Art. 128 de la presente Ley, la tasa quedará establecida en el 10% (diez por ciento).

**Declaración Jurada Pago.** La Administración establecerá la forma y oportunidad en que los contribuyentes y responsables, deberán presentar la declaración jurada, así como el plazo para realizar el pago.

## B) APLICACIÓN

Al respecto cabe destacar, que en virtud del Art. 113º, Inc. c) de la Ley 438/94 de Exenciones Tributarias, este tributo se comporta de la manera siguiente:

“Que se encuentra exenta del Impuesto al Valor Agregado las operaciones entre las cooperativas y sus socios, con exclusión de las adquisiciones y enajenaciones realizadas por la cooperativa con terceros”.

## C) CRÍTICA

No obstante, con este comportamiento ante este impuesto, las cooperativas soportan más que un verdadero contribuyentes; es decir, recae el IVA sobre las mismas como consumidoras finales o en otro término, deben considerar aumentando su costo o gastos.

Si en realidad, el Sector Cooperativo va contar con las Exenciones del dicho Impuesto, debería estar exenta, abarcando las dos fases; es decir: a) En la adquisición o compras de bienes o servicios; y b) En la enajenación o ventas de bienes o servicios, en su defecto, reiteramos las mismas se convierten en verdaderos contribuyentes.

## CAPITULO V

### IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO

#### A) FIGURA TRIBUTARIA

**Hecho Generador.** Créase un impuesto que se denominará Impuesto Selectivo al Consumo, que gravará la importación de los bienes que se consignan en el art. 106 y la primera enajenación a cualquier título cuando sean de producción nacional.

**Contribuyentes.** Serán contribuyentes:

- a) Los fabricantes, por las enajenaciones que realicen en el territorio nacional.
- b) Los importadores por los bienes que introduzcan al país.

Los mismos podrán ser una empresa unipersonal o sociedades con o sin personería jurídica, entidades privadas de cualquier naturaleza, así como las empresas públicas, entes autárquicos y sociedades de economía mixta.

**Nacimiento de la Obligación Tributaria.** La obligación tributaria se configura con la entrega de los bienes, los que deberán estar acompañados en todos los casos del comprobante correspondiente.

La entrega se presumirá realizada en la fecha del referido comprobante, sin perjuicio que la Administración pueda fijar la misma, cuando existiere omisión, anticipación o retardo en la emisión del documento.

En la importación la configuración del hecho imponible se concreta en el momento de la apertura del registro de entrada de los bienes en la Aduana.

**Base Imponible.** La base imponible la constituye el precio de venta en fábrica excluido el propio impuesto y el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El referido precio será fijado y comunicado por el fabricante a la Administración para cada marca y clase de producto, discriminado por capacidad de envase que se enajena. En la venta a granel el precio se fijará por unidad de medida.

Las modificaciones que se produzcan en los precios deberán ser informadas previamente a la Administración dentro de los plazos que establezca la reglamentación.

Se presumirá que existe defraudación cuando se transgrede esta disposición.

En las importaciones el monto imponible lo constituye el valor aduanero expresado en moneda extranjera, determinado por el servicio de valoración aduanera de conformidad con las leyes en vigor, al que se adicionarán los tributos aduaneros aún cuando éstos tengan aplicación suspendidas, así como otros tributos que incidan en la operación con anterioridad al retiro de las mercaderías, excluido el propio impuesto y el Impuesto al Valor Agregado.

En lo relativo a los combustibles derivados del petróleo, la base imponible la constituye el precio de venta al público que establezca el Poder Ejecutivo, excepto para aquellos productos cuya importación y precio de comercialización son libres, a los que se les aplicarán las disposiciones previstas en los párrafos anteriores.

El Poder Ejecutivo queda facultado para fijar valores imponibles presuntos que sustituyan los mencionados en esta disposición, los cuales no podrán superar el precio de venta en el mercado interno a nivel del consumidor final.

**Tasa Impositiva.** Los bienes que se establecen en la siguiente tabla de tributación quedarán gravados de acuerdo con la tasa impositiva que sigue:

- EN VIGENCIA LOS DECRETOS Nos. 235/98; 9483/00, 10220/00, 20014/03 Y 20772/03:

#### SECCION I

##### TASA EN VIGENCIA

1. Cigarrillos perfumados o elaborados con tabaco rubio egipcio o turco, Virginia y similares..... 8%
2. Cigarrillos en general no comprendidos en el numeral anterior..... 8%
3. Cigarros de cualquier clase..... 7%
4. Tabaco negro o rubio, picado o en otra forma, excepto el tabaco en hojas.....7%
5. Tabaco elaborado, picado, en hebra, en polvo (rapé), o en cualquier otra forma .... 7%

SECCION IITASA EN VIGENCIA

1. Aguas minerales y bebidas gaseosas sin alcohol, dulces o no, y en general, bebidas no especificadas con un máximo de 2% de alcohol..... 8%
2. Jugos de frutas con un máximo de 2% de alcohol..... 8%
3. Cerveza en general ..... 8%
4. Coñac artificial y destilado, ginebra, ron, cocktail, caña y aguardientes no especificado.....10%
5. Productos de licorería, anís, bitter amargo, fernet y sus similares: vermouths, ponches, licores en general.....10%
6. Sidras y vinos de frutas en general, espumantes o no: vinos espumantes, vinoso mostos alcoholizados o concentrados y misteles..... 10%
7. Vino natural de jugo de uvas (tinto, rozado o blanco, exceptuando los endulzados). .....10%
8. Vino dulce (inclusive vino natural endulzado), vinos de postres, vinos de frutas no espumantes y demás vinos artificiales en general .....10%
9. Champagne y equivalente.....10%
10. Whisky.....10%

SECCION IIITASA EN VIGENCIA

1. Alcohol anhidrido o absoluto y alcohol rectificado desnaturalizado, exclusivamente para carburante nacional.....5%
2. Alcohol desnaturalizado..... 5%
3. Alcoholes rectificados..... 10%
4. Líquidos alcohólicos no especificados..... 10%

SECCION IVTASA EN VIGENCIA

## COMBUSTIBLES DERIVADOS DEL PETROLEO

1. Moto nafta y Alconafta o sin plomo de 85 octano.....	34%
2. Súper nafta con o sin plomo de 95 octano.....	34%
3. Nafta sin Plomo de 95 octano.....	38%
4. Nafta de aviación.....	20%
5. Kerosene.....	10%
6. Turbo fuel.....	10%
7. Gas oil.....	14,10%
8. Fuel oil.....	10%
9. Gas licuado.....	10%

El Poder Ejecutivo queda facultado a fijar tasas diferenciales para los distintos tipos de productos, dentro de cada numeral.

**Liquidación y Pago.** El impuesto es de liquidación mensual, con excepción de combustibles que se realizará por períodos semanales que abarcará de domingos a sábados.

La Administración establecerá la oportunidad de la presentación de la declaración jurada y del pago, así como la exigibilidad de libros y registros especiales o formas apropiadas de contabilización. En las importaciones la liquidación se efectuará previamente al retiro de los bienes de la Aduana.

B) APLICACIÓN

Este tributo, que cuenta con productos diversos y tasas impositivas variadas, inciden en las Entidades Cooperativas como cualquier otros contribuyentes; es decir, carece de medida de fomento tributario en las operaciones verificadas en el Sector.



### C) CRÍTICA

Dando cumplimiento al Art. 112° de la Ley 438/94 de medidas de Fomento al sector cooperativo, el mismo debería contar con las Exenciones Tributarias con relación a los productos sanos que se tipifican en el Art. 6° de la Ley 125/91. y tributar por los productos de tabacos y bebidas alcohólicas en general, por su figura nociva para la salud.

Esta tesis implicaría la modificación de la Ley 438/94, en su Art. 113°.

## CAPITULO VI

### IMPUESTO A LOS ACTOS Y DOCUMENTOS

#### A) FIGURA TRIBUTARIA

**Hecho Generador.** La última parte del presente artículo reza lo siguiente: "El impuesto que grava los hechos generadores establecidos en el presente artículo, con excepción de los previstos en los numerales 25 al 27 inclusive y numeral 34, quedarán derogados a los dos años contados a partir de la vigencia del Impuesto al Valor Agregado. Los restantes artículos se aplicarán en todo aquello que se relacione con los hechos gravados.

Es decir, se encuentran en vigencia los siguientes numerales: 25, 26, 27 y 34, que se insertan a continuación:

#### **Actos vinculados a la intermediación financiera, que son:**

- 25)** Los préstamos y créditos concedidos, así como las prórrogas de los mismos, por parte de las entidades bancarias y financieras comprendidas en la Ley 417/73 del 13 de noviembre de 1973 (Derogada por Ley No. 861/96) de Bancos, Financieras y otras entidades de crédito.
- 26)** Las letras de cambio, giros, cheques de plaza a plaza, órdenes de pago, cartas de crédito y, en general, toda operación que implique una transferencia de fondos o de divisas dentro del país.
- 27)** Las letras de cambio, giros, órdenes de pagos, cartas de créditos y en general, toda operación que implique una transferencia de fondos o de divisas al exterior.

#### **VIII. Otros Actos**

**34)** La exportación de productos agropecuarios en estado natural.

DEC. 20135 DEL 22 /01/2003: POR EL CUAL SE FIJA LA TASA DEL 12% EN CONCEPTO DE IMPUESTO A LOS ACTOS Y DOCUMENTOS PREVISTO EN EL NUMERAL 34) DEL ART. 138° DE LA LEY 125/91 A LA EXPORTACIÓN DE CUEROS VACUNOS FRESCOS O SALADOS Y SE ESTABLECE UN ANTICIPO EN CONCEPTO DEL IMP. A LA RENTA.

#### B) APLICACIÓN

Este tributo se aplica en las operaciones de Intermediación Financiera conforme a la Ley 861/95.

En virtud del Art. 113°, Inc. b), que se reglamenta de acuerdo al Art. 105° del Decreto 14052, las operaciones de Ahorro y Crédito dentro de las Entidades Cooperativas se encuentran exentas del presente Tributo.

#### C) CRÍTICA

Si viene cierto, que las cooperativas cuando realizan operaciones de Ahorro y Crédito, internamente hablando, no tributan del **Impuesto a los Actos y Documentos**, no significa que cuando recurren a las Entidades Bancarias para obtener crédito no tributan, ya que las responsables firmantes son las cooperativas que deben tributar, vía retención, dicho impuesto.

Al respecto, recurrimos nuevamente al Art. 8° de la Ley 438/94 de Cooperativas que expresa en su Inc. c) Las operaciones con terceros en cumplimiento de su objeto social. En este caso se reputa **Acto Mixto**, sólo será Acto Cooperativo respecto de la Cooperativa.

Por consiguiente, la base imponible de dicho impuesto, cuando se verifica con una Entidad Bancaria debería ser el 50%.

### CAPITULO VI

#### TRIBUTOS MUNICIPALES

##### A) LAS PATENTES MUNICIPALES

Cabe destacar, que para el análisis de estos tributos, recurramos a dos leyes jurisdiccionales; es decir:

- La Ley 881/81 del Municipio de la Ciudad Capital; y

- Ley 620/76, ampliada y modificada por la Ley 135/91 de los Municipios del Interior.

## B) APLICACIÓN

- El Art. 2º de la Ley 881/81 del municipio de Asunción establece textualmente el siguiente:

“Las personas y entidades que ejercen comercios, industrias, profesiones u oficios en actividades **con fines lucrativos** dentro del municipio de Asunción, pagarán el impuesto de patente anual establecido en esta Ley”.

Como se verán en el presente artículo, para que se tribute la patente municipal por las actividades realizadas de cualquier entidad deben ser **a los efectos lucrativos**.

Por consiguiente, las Cooperativas son Entidades sin fines de lucros conforme al Art. 3º de la Ley 438/94; por lo que el Municipio de Asunción decide no exigir la patente municipal, en coincidencia con el Art. 2º de la Ley 881/81, a las Cooperativas de la jurisdicción de la ciudad Capital.

- Asimismo, el Art. 2º de la Ley 620/76, modificada y ampliada en virtud de la Ley 135/91. establece textualmente lo siguiente:

“Las personas y entidades que dentro del municipio ejercen industria, comercio o profesión, pagarán el impuesto de patente anual que se establece en esta Ley”.

Esta disposición regulatoria de los contribuyentes del interior, jurisdicción en la que se encuentran la mayor cantidad de entidades cooperativas, **no menciona si las actividades u operaciones deben ser con fines lucrativos**, por lo que las autoridades del municipio del interior interpretan que las entidades privadas de cualquier naturaleza, independientemente a que sean o no lucrativas, al realizar las actividades tipificadas en el Art. 2º de la Ley 620/76 deben tributar la patentes Municipales. En consecuencia, las Cooperativas del interior tributan las patentes municipales, a diferencia de las de la Capital, que no tributan.

Inclusive, este caso llegó hasta el Tribunal de Cuentas. En esta máxima instancia, tampoco hubo una sentencia favorable al respecto.

## C) CRITICA

En razón de que las cooperativas, que se encuentran en la jurisdicción de Asunción no tributan las patentes municipales; y las que son de la jurisdicción del interior tributan.

Los tratamientos tributarios de esta naturaleza, constituye un acto anticonstitucional conforme al Art. 181º de nuestra Magna Disposición. Por consiguiente y a nuestro criterio, habría dos alternativas:

- 1) Plantear la inconstitucionalidad del caso, para que haya igualdad de condiciones al respecto; o

2) Presentar un proyecto de modificación de la Ley 620/76 en el Parlamento Nacional y defenderlo técnica y jurídicamente para su aprobación y promulgación, a los efectos de lograr la equidad en cuanto a pago de tributo, que es un precepto constitucional.

En nuestro criterio sería más recomendable el segundo punto.

## B) CONTRIBUCIONES Y TASAS MUNICIPALES

### 1) FIGURA TRIBUTARIA

Las Contribuciones y las Tasas Municipales del País, constituyen tributos, que se reciben a cambio algunas mejoras o servicios, directos o indirectos; es decir, son impuestos que cuentan con las contraprestaciones correspondientes, como ser: Empedrado, Asfaltado, Limpiezas, servicios de algún Depósito, Etc.

### 2) APLICACIÓN

Las Entidades Cooperativas no cuentan con las Exenciones Tributarias de los mencionados tributos, ya que al pagarlos, se reciben las citadas contraprestaciones a cambio.

### 3) CRITICA

Las Contribuciones y Tasas Municipales, traducidas en las mejoras y servicios de cada comunidad. En ellos, deberían estar involucradas las Entidades Cooperativas, a los efectos de lograr mayor participación en el desarrollo comunitario de la

jurisdicción, inclusive esta medida ayudaría a evitar más las posibles negociaciones anormales en el momento de llamar a las licitaciones o concursos para la realización de las mencionadas obras comunitarias para el mejor desarrollo socio económico del lugar y del país.

## CAPITULO VI

### ARANCELES ADUANEROS

#### A) FIGURA TRIBUTARIA

Los Aranceles Aduaneros en nuestro País se encuentran reguladas en virtud de la Ley 1095/84 y sus Normas Reglamentarias, cuya recaudación y administración se realizan mediante la Dirección General de Aduanas – Repartición Estatal dependiente de la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda.

## B) APLICACIÓN

Los Aranceles Aduaneros constituyen unos impuestos, que cuentan con tasas variadas y son aplicados a las importaciones de ciertos bienes.

## C) CRITICA

El Art. 113º, Inc. e) de la Ley 438/94 de Exenciones Tributarias establece cuanto sigue:

“Aranceles aduaneros, adicionales y recargos por la importación de **bienes de capital** destinado al cumplimiento del objeto social, los que no podrán ser transferidos sino después de 5 años de ingresados al País”.

Por el otro lado, el Art. 116º del Decreto Reglamentario 14052/96 dispone lo siguiente:

“Aranceles Aduaneros, adicionales y recargos por la importación de **bienes de capital**, entendiéndose por tal, los bienes que se incorporen al **Activo Fijo** de la Cooperativa. La transferencia de los bienes liberados, se operará sin ningún gravamen después de los cinco años de su introducción”

Cabe destacar, que es muy clara la disposición de Exenciones para la importación de algunos componentes del Activo Fijo de las cooperativas.

Sin embargo, en la aplicación de dichas exenciones del sector cooperativo, a nuestro criterio, las autoridades competentes desconocen las mencionadas disposiciones. Por lo que la Administración Tributaria debería dar cumplimiento, mediante la Dirección General de Aduanas.

Es nuestro anteproyecto en borrador y nos ponemos a las ordenes para los que hubieren lugar, en aras de perfeccionar el Régimen Tributario del Sector Cooperativo y por ende contribuir para el desarrollo socio económico de nuestro querido Paraguay.

Cordialmente.

Dr. NERY VERA AQUINO  
Consultor

ANEXO

**RESUMEN****LEY 125/91 y ley 438 - las normas reglamentarias y SUS APLICACIONES****A) IMPUESTO A LOS INGRESOS**□ **IMPUESTO A LA RENTA****A) APLICACIÓN ACTUAL:****Excedente****Excedentes Especiales**

10.000.000 = A Distribuir 10.000.000

=====

30%

3.000.000 = Imp. a la Renta

7.000.000 = F. Educac. Cooperat.

**B) CRITICA****Excedente**

10.000.000

5.000.000

15.000.000 = a Distribuir

**Excedentes Especiales**10.000.000 = 5.000.000

2

30%

1.500.000 = IR

3.500.000 = FDC

□ **IMPUESTO A LA RENTA AGROPECUARIA (IMAGRO)****A) TRIBUTACIÓN ACTUAL:**

10.000 x 200.000 = 2.000.000.000

- 12% 240.000.000

- 40% 96.000.000

- 30% 72.000.000

72.000.000

x 25%

18.000.000

=====

**B) CRITICA**10.000hs. = 200hs. x 200.000 = 40.000.000

50 Socios

- 12% 4.800.000

- 40% 1.920.000

- 30% 1.440.000

1.440.000

x 25%

360.000

▣ TRIBUTO UNICO

A) APLICACIÓN

Pertenece a una unidad productora o Persona Física.

B) CRITICA

Las cooperativas son personas Jurídicas, por lo que no se encuentran alcanzadas por este Impuesto.

**B) IMPUESTO AL CAPITAL**

▣ IMPUESTO INMOBILIARIO

A) APLICACIÓN

El tratamiento actual es del 1% y sus adicionales, como sigue:

○ IMPUESTO ADICIONAL A LOS BALDIOS

- Capital = 4/1000
- Interior = 1/1000

○ IMPUESTO ADICIONAL AL INMUEBLE DE GRAN EXTENSIÓN Y A LOS LATIFUNDIOS

<u>Región Oriental</u>	<u>Impuesto</u>	<u>Región Occidental</u>
<u>Superficie p/hs.</u>	<u>Adicional</u>	<u>Superficie p/ hectárea</u>

- -o- 10.000	Libre	-o- - 20.000
- 10.001 - 15.000	0,5 %	20.001 - 30.000
- 15.001 - 20.000	0,7 %	30.001 - 40.000
- 20.001 - 25.000	0,8 %	40.001 - 50.000
- 25.001 - 30.000	0,9 %	50.001 - 60.000
- 30.001 y más hs.	1,0 %	60.001 y más hs.

B) CRÍTICA

Este Impuesto es otro de los tributos que recae sobre la tierra; con una tasa del 1% y sus adicionales. Las Autoridades deben dar cumplimiento al Art. 10° de la Ley 438/94 y Art. 4° del Decreto 14052/96.



### C) IMPUESTO AL CONSUMO

#### b) IVA – IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

##### A) APLICACIÓN

El IVA recae en las cooperativas en el mismo porcentaje que venden o enajenan a asociados.

##### B) CRÍTICA

Con relación a este Impuesto, las Exenciones deben ser aplicadas en las dos fases; es decir, en la de adquisición o compra de bienes y servicios y en la enajenación o venta de los mismos. En su defecto, las Cooperativas absorben un buen porcentaje como Costo o Gastos.

#### c) IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO

- EN VIGENCIA LOS DECRETOS Nos. 235/98; 9483/00, 10220/00, 20014/03 Y 20772/03:

##### SECCION I

##### TASA EN VIGENCIA

1. Cigarrillos perfumados o elaborados con tabaco rubio egipcio o turco, Virginia y similares..... 8%
2. Cigarrillos en general no comprendidos en el numeral anterior..... 8%
3. Cigarros de cualquier clase..... 7%
4. Tabaco negro o rubio, picado o en otra forma, excepto el tabaco en hojas ..... 7%
5. Tabaco elaborado, picado, en hebra, en polvo (rapé), o en cualquier otra forma .. 7%

SECCION IITASA EN VIGENCIA

1. Aguas minerales y bebidas gaseosas sin alcohol, dulces o no, y en general, bebidas no especificadas con un máximo de 2% de alcohol..... 8%
2. Jugos de frutas con un máximo de 2% de alcohol..... 8%
3. Cerveza en general ..... 8%
4. Coñac artificial y destilado, ginebra, ron, cocktail, caña y aguardientes no especificado.....10%
5. Productos de licorería, anís, bitter amargo, fernet y sus similares: vermouths, ponches, licores en general.....10%
6. Sidras y vinos de frutas en general, espumantes o no: vinos espumantes, vinoso mostos alcoholizados o concentrados y misteles..... 10%
7. Vino natural de jugo de uvas (tinto, rozado o blanco, exceptuando los endulzados)..... 10%
8. Vino dulce (inclusive vino natural endulzado), vinos de postres, vinos de frutas no espumantes y demás vinos artificiales en general.....10%
9. Champagne y equivalente..... 10%
10. Whisky.....10%

SECCION IIITASA EN VIGENCIA

1. Alcohol anhidrido o absoluto y alcohol rectificado desnaturalizado, exclusivamente para carburante nacional..... 5%
2. Alcohol desnaturalizado..... 5%
3. Alcoholes rectificados..... 10%
4. Líquidos alcohólicos no especificados..... 10%

SECCION IV

## TASA EN VIGENCIA

## COMBUSTIBLES DERIVADOS DEL PETROLEO

1. Moto nafta y Alconafta o sin plomo de 85 octano.....	34%
2. Súper nafta con o sin plomo de 95 octano.....	34%
3. Nafta sin Plomo de 95 octano .....	38%
4. Nafta de aviación .....	20%
5. Kerosene .....	10%
6. Turbo fuel.....	10%
7. Gas oil.....	20%
8. Fuel oil.....	10%
9. Gas licuado.....	10%

D) CRÍTICA

Las Cooperativas deberían contar con las Exenciones Tributarias con relación a los productos sanos que se tipifican en el Art. 6° de la Ley 125/91. y tributar por los productos de tabacos y bebidas alcohólicas en general, por su figura nociva para la salud.

**D) OTROS IMPUESTOS**□ IMPUESTO A LOS ACTOS Y DOCUMENTOSA) APLICACIÓN

Las Cooperativas cuentan con las exenciones tributarias con relación a las operaciones con sus asociados.

**B) CRITICA**

Si la cooperativa obtiene, crédito en las Entidades Bancarias, se debería aplicar el espíritu del **Acto Mixto** – Art. 8° Ley 438/94.

**E) TRIBUTOS MUNICIPALES****LAS PATENTES MUNICIPALES****A) APLICACIÓN ACTUAL**

- Las Cooperativas de la Jurisdicción de Asunción no pagan las Patentes Municipales; sin embargo,
- las Cooperativas del Interior tributan

**B) CRÍTICA**

Se debería realizar la modificación pertinente, para que haya igualdad de condiciones en cuanto a pago de tributo.

**TASA Y CONTRIBUCIONES****A) APLICACIÓN**

Las Entidades Cooperativas no cuentan con las Exenciones Tributarias de los mencionados tributos, ya que al pagarlos, se reciben las contraprestaciones a cambio, traducidas en mejoras u obras pública de la jurisdicción.

**B) CRITICA**

Las Contribuciones y Tasas Municipales, traducidas en las mejoras y servicios de cada comunidad. En ellos, deberían estar involucradas las Entidades Cooperativas, a los efectos de lograr mayor participación en el desarrollo comunitario de la jurisdicción, inclusive esta medida ayudaría a evitar más las posibles negociaciones anormales en el momento de llamar a las licitaciones o concursos para la realización de las mencionadas obras comunitarias para el mejor desarrollo socios económico del lugar y del país.

## **F) CÓDIGO Y ARANCELES ADUANEROS**

### **A) APLICACIÓN ACTUAL**

Las cooperativas cuentan con las Exenciones al respecto; pero sin aplicarlas.

### **B) CRÍTICA**

Las Autoridades Competentes debería dar cumplimiento al Art. 113 de la Ley 438/94 y Art. 116/96.