



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N° 90 Asunción,.....de.....de 20.....

SEÑOR MINISTRO:

Por presentación formalizada en fecha 18 de julio de 2.017, los representantes de los gremios de la Federación de la Producción, la Industria y el Comercio (Feprinco); la Unión Industrial Paraguaya (UIP) y la Asociación Rural del Paraguay (ARP) –donde se cita igualmente a otras entidades gremiales-, se solicita la reconsideración de la Resolución No. 119/17 de la Sub-Secretaría de Estado de Tributación, específicamente respecto de la parte donde autoriza la retención de salarios de los trabajadores en el marco de aplicación de las disposiciones legales que regulan el Impuesto a la Renta Personal.

Sobre el punto señala la misiva que “...Con respecto a la citada resolución, deseamos recordarle que el Código Laboral es muy claro en cuanto a cuáles podrían ser los motivos por los que las empresas puedan realizar descuentos a los salarios de sus trabajadores, esto ha sido consensuado en su momento por motivos de arbitrariedades cometidas en el pasado, en donde se realizaban descuentos no autorizados a los trabajadores o no justificados, por orden de autoridad competente. Estamos seguros que analizando el orden de prelación de las leyes en nuestro país, no contempla la posibilidad de que por resolución administrativa pueda derogarse artículos de la ley, en este caso el Código Laboral, por tanto, en nombre de nuestros representados, exigimos la anulación de la citada norma administrativa o de lo contrario, plantear la modificación o derogación del Código Laboral, ante el parlamento, para tener el sustento legal que necesita una medida administrativa como la citada...”.

Girado el expediente a la Sub-Secretaría de Estado de Tributación, la misma se expide en los términos de la Nota SET No. 218 del 21 de julio de 2.017, que en sus partes principales consigna lo siguiente: “...La retención en la fuente es una figura legal establecida en el Art. 240° de la Ley 125/91 y se constituye en una forma para concretar el anticipo del IRP que se encuentra expresamente previsto en el Numeral 4 del Artículo 16° de la Ley No. 2.421/2004, modificado por la Ley 4.673/2.012. La Ley No. 213/1993 “Código del Trabajo”, en el Art. 240° “El empleador no podrá deducir, retener o compensar suma alguna que rebaje el importe de los salarios, sino por los conceptos siguientes: ..e) Orden de autoridad competente para cubrir obligaciones legales del trabajador”, en este caso la “autoridad competente” es la Administración Tributaria, la retención es para cubrir una “obligación legal” del trabajador, en este caso el pago de un impuesto, el IRP, establecido por Ley No. 2.421/2.004, modificado por la Ley No. 4.673/2.012.... f)

Abg. Walter Cancliri
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

—*—

DICTAMEN N° 993 Asunción, ^{21 JUL. 2017} de de 20.....

Esta medida alcanza solo a los trabajadores que son contribuyentes del IRP y cuyo salario sea igual o superior a DIEZ MILLONES, es decir personas que ganan alrededor de CINCO veces el salario mínimo, y repetimos, la retención se constituye en un pago a cuenta del impuesto, lo cual les facilitará el cumplimiento de esta obligación tributaria anual, considerando que no precisarán desembolsar de una sola vez la suma a pagar. g) En caso que las retenciones superen el monto del tributo a pagar, la Administración Tributaria tiene previsto los mecanismos a aplicar para la devolución ágil y eficiente de tales montos. ...Por todo lo anterior reafirmamos nuestra convicción –sustentada en dictámenes jurídicos- que la Administración Tributaria cuenta con facultades suficientes para disponer la retención del IRP a los trabajadores que sean contribuyentes de dicho impuesto...”

En ese sentido, a fin de expedirnos respecto de la consulta formulada por los recurrentes, como metodología, iremos a continuación analizando puntualmente las afirmaciones de la presentación que nos ocupa, llegando a las conclusiones jurídicas que correspondan.

- 1) **Los trabajadores personas físicas ¿son sujetos obligados del impuesto a la renta del servicio de carácter personal?**
- 2) **El Código Laboral, ¿debe prever expresamente la posibilidad de retener salarios por obligaciones impositivas?**
- 3) **¿La obligación de retención sobre los salarios de los contribuyentes del impuesto a la renta del servicio de carácter personal, deviene de la Ley o del reglamento (Decreto o Resolución)?**
- 4) **¿La Sub Secretaría de Estado de Tributación, por ley, es autoridad competente para establecer este tipo de retenciones?**

En relación al cuestionario consignado en el **punto 1)** del presente dictamen, es prudente señalar que Art. 10º de la Ley 4.673 del 23 de julio de 2.012 “QUE MODIFICA Y AMPLÍA DISPOSICIONES DE LA CREACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL”, establece cuanto sigue:

“Hecho Generador, Contribuyentes y Nacimiento de la Obligación Tributaria...1) Hecho Generador. Estarán gravadas las rentas de fuente paraguaya

Abg. Walter Canciani
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N°...⁹⁹¹ Asunción,.....de.....de 20.....

que provengan de la realización de actividades que generen ingresos personales. Se consideran comprendidas entre otras: a) El ejercicio de profesiones, oficios u ocupaciones o la prestación de servicios personales de cualquier clase, en forma independiente **o en relación de dependencia**, sea en instituciones privadas, públicas, entes descentralizados, autónomos o de economía mixta, entidades binacionales, cualquiera sea la denominación del beneficio o remuneración...” (subrayado y negrita es nuestro)

Por su parte el numeral 2) del citado artículo señala, “Contribuyentes: Serán contribuyentes: **a) Personas físicas**.” (subrayado y negrita es nuestro).

En cuanto a las definiciones, el Art. 11º de la citada Ley señala, “1) Se entenderá por “Servicios de Carácter Personal aquellos que para su realización **es preponderante la utilización del factor trabajo**, con independencia de que los mismos sean prestados por una persona natural o por una sociedad simple. Se encuentran comprendidos entre ellos los siguientes: a) El ejercicio de profesiones universitarias, artes, oficios **y la prestación de servicios personales de cualquier naturaleza**... d) **los prestados en relación de dependencia**. E) El desempeño de cargos públicos, electivos o no, **sea en forma dependiente o independiente**” (subrayado y negrita es nuestro).

La situación del Impuesto a la Renta Personal y la determinación del alcance o no de dicho impuesto sobre la actividad del trabajador dependiente, sea público o privado, es un tanto sencilla. La norma es por demás clara, toda vez que señala de forma expresa que dicho impuesto grava las actividades que generen ingresos personales *se encuentren o no en relación de dependencia*, siempre y cuando esté dentro del rango incidido.

Bajo la definición mencionada precedentemente, es factible demostrar que el trabajador dependiente es una persona física y no una persona jurídica, razón por la cual la actividad que desarrolla le genera ingresos personales y estos ingresos, independientemente de que el servicio se preste en relación de dependencia, se encuentra alcanzados por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal. Siendo así, una vez que la retribución alcance el rango incidido, estará obligado al pago del impuesto correspondiente.


Abg. Walter Canclini
Coordinador Jurídico Administrativo


Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017.

DICTAMEN N° 990 Asunción,.....de.....de 20.....

Primera conclusión:

El servicio prestado por las personas físicas de carácter personal, sea en instituciones públicas o privadas, independientemente de que el servicio se preste en relación de dependencia o no, los ingresos generados por dicha actividad se encuentran alcanzados por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRP).

2. El Código Laboral, ¿debe prever expresamente la posibilidad de retener salarios por obligaciones impositivas?

Al decir de la nota objeto de análisis, “...deseamos recordarle que el Código Laboral es muy claro en cuanto a cuáles podrían ser los motivos por las que las empresas puedan realizar descuentos a los salarios de sus trabajadores...”, motiva que necesariamente debamos formularnos la interrogante si el Código Laboral necesariamente debió prever la posibilidad de retención por motivos impositivos.

Analicemos el Art. 240 del Código Laboral que establece, “**Reducción, retención o compensación.....e) Orden de autoridad competente para cubrir obligaciones legales del trabajador**” (sic)

La mención es absolutamente genérica, amplia y no limitativa, basta una autoridad competente y que existan obligaciones legales del trabajador. Si nos remitimos en el tiempo, al año 1993 de promulgación del Código Laboral y luego al año 1995, fecha de su modificatoria, no existía en Paraguay impuesto alguno que grave los ingresos personales de trabajadores dependientes o independientes, ni existía ningún otro tipo de impuesto directo que afecten el salario del trabajador.

Bajo esta condición real, no existía ninguna posibilidad que la norma laboral establezca expresamente la autorización de realizar retenciones por obligaciones impositivas. Es más, hubiera sido duramente cuestionado en su momento esa posibilidad ya que no existía impuesto a los ingresos personales en nuestro país.

Siendo así, con una correcta técnica legislativa, la norma debe prever situaciones futuras que puedan darse y que no puedan ser identificadas al momento mismo de la emisión de la norma. De ahí que la mención genérica a “Autoridad Competente” y “Obligaciones Legales” representa la salida empleada,

Abg. Walter Canclini
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N° 991 Asunción,.....de.....de 20.....

no solo en materia laboral, sino en cualquier norma de aplicación general que deba perdurar en el tiempo.

Es preciso mencionar en consecuencia que la norma laboral no requiere de modificación alguna para que sea operativa alguna retención adicional al salario de las previstas en el Art. 240 de dicha norma, basta que exista una obligación legal del trabajador y que sea aplicada por una autoridad competente para que ello ocurra. En los sucesivos puntos, analizaremos el alcance de la obligación legal y de la autoridad competente.

Segunda Conclusión

En función a lo señalado, queda claro que al tiempo de promulgación del Código Laboral no existía impuesto que grave los ingresos en concepto de salario, razón por la cual, no podría dicha norma incluir ninguna mención a expresa a retención por obligación impositiva. Por esta razón, la autorización dispensada en el Art. 240 inc. e) es genérica, amplia y extensiva, debiendo cumplirse simplemente la condición de que exista una norma que determine una obligación legal del trabajador y una autoridad competente que exija dicha obligación.

3. ¿La obligación de retención sobre los salarios de los contribuyentes del impuesto a la renta del servicio de carácter personal, deviene de la Ley o del reglamento (Decreto o Resolución)?

Sobre el punto, es prudente consignar lo establecido en la Ley 4.673/2.012, que reitera lo ya establecido en su momento en la Ley 2421/04.

Específicamente, el Art. 16° "Liquidación y pago del impuesto, tasas y anticipos a cuenta", dispone: "1) ...; 4) Anticipos a cuenta. La Administración Tributaria podrá establecer el pago de anticipos a cuenta. Las disposiciones de aplicación general dispuestas en el Libro V de la Ley 125/91 "Que establece el nuevo régimen tributario" del 9 de enero de 1992, serán aplicadas al presente impuesto". (subrayado y negrita es nuestro).

También cabe señalar que los anticipos por impuesto a la renta **son pagos autorizados por la Ley** en grado de cuotas de un presunto impuesto futuro causado durante el ejercicio fiscal en curso o en los siguientes. O sea, es una obligación de naturaleza tributaria que los contribuyentes individualizados en la

Abg. Walter Canciani
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N°...⁹⁹¹ Asunción,.....de.....de 20.....

Ley deben cumplimentar, antes que se perfeccione el hecho imponible o bien, aún perfeccionado en la realidad económica, antes de que venza el plazo general para pagar el impuesto anual.

"El anticipo es una institución especial creada por el derecho tributario, consistente en una obligación jurídica de dar suma de dinero, que madura o se hace exigible con anterioridad al nacimiento de la obligación tributaria de pagar el impuesto respectivo, lo que se justifica por la perentoriedad con que estos recursos de carácter derivado, cubren necesidades del erario público que se producen antes del vencimiento para el pago del impuesto..." (CSJN, 28/11/69 "Llobet de Delfino M.T. c/ Pcia. de Córdoba", Fallos 275:407).

Sobre el punto, en cuanto al cuestionamiento que también se han formulado en algún momento dado, sobre la supuesta falta de autorización expresa para realizar la retención, el artículo mencionado claramente establece una autorización de carácter general para realizar los anticipos a los contribuyentes del IRP y como excepción establece que sólo en los casos de profesionales que cuenten con rentas acíclicas no será aplicable la retención en cuestión.

En tal sentido, cuando la norma señala que la Administración podrá establecer anticipos a cuenta, se refiere al Hecho Generador del Impuesto¹ que está compuesto por cinco elementos, siendo uno de ellos los ingresos producto de la actividad laboral en relación de dependencia del contribuyente. Bajo esta aclaración, resulta muy notoria la autorización legal con que cuenta la Administración Tributaria para realizar las retenciones en la fuente de ingreso de los contribuyentes del IRP, en este caso, salarios.

Por lo demás, igualmente cabe aclarar que no existe norma constitucional alguna que limite la posibilidad de realizar retenciones impositivas a los trabajadores inscriptos como contribuyentes del Impuesto a la Renta del Servicio de carácter personal (IRP), tal cual lo disponen las normas citadas a continuación:

Artículo 86: *"DEL DERECHO AL TRABAJO. Todos los habitantes de la República tienen derecho a un trabajo lícito, libremente escogido y a realizarse en condiciones dignas y justas. La ley protegerá el trabajo en todas sus formas y los derechos que ella otorga al trabajador son irrenunciables"*.

Artículo 92º: *"DE LA RETRIBUCIÓN DEL TRABAJO Los trabajadores tienen derechos a disfrutar de una remuneración que le asegure, a él y a su*

Abg. Walter Casellini
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N° 991 Asunción,.....de.....de 20.....

familia, una existencia libre y digna. La ley consagrará el salario vital mínimo, el aguinaldo anual, la bonificación familiar, el reconocimiento de un salario superior al básico por horas de trabajo insalubre o riesgoso, y las horas extraordinarias, nocturnas y en días feriados. Corresponde, básicamente, igual salario por igual trabajo”.

Artículo 102º: “DE LOS DERECHOS LABORALES DE LOS FUNCIONARIOS Y DE LOS EMPLEADOS PUBLICOS. Los funcionarios y los empleados públicos gozan de los derechos establecidos en esta Constitución en la sección de derechos laborales, en un régimen uniforme para las distintas carreras dentro de los límites establecidos por la ley y con resguardo de los derechos adquiridos”.

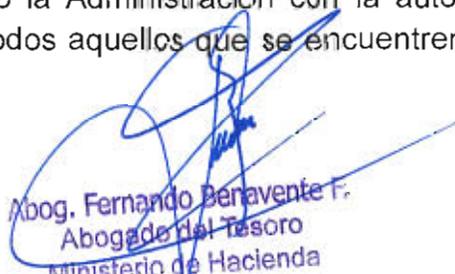
De las normas constitucionales transcritas no se puede apreciar ninguna norma que se contraponga a la retención establecida. Es importante recordar que tanto la creación de impuesto como los derechos laborales, son creaciones de rango constitucional.

Cuando la norma constitucional se refiere a que la Ley establecerá el Salario Mínimo Vital y Móvil, ni siquiera afecta al IRP, atendiendo que aún en el año 2019, cuando sean contribuyentes aquellos con más de tres salarios mínimos al mes, no será afectado el salario mínimo, ni existirá posibilidad de realizar retención alguna sobre trabajadores que no podrán ser contribuyentes del IRP, por no alcanzar el rango incidido.

Por tanto, resulta evidente que las retenciones a cuenta del impuesto a liquidar al cierre el ejercicio, siempre sobre los sujetos que sean contribuyentes del IRP y perciban sumas igual o mayor a Gs. 10 millones mensuales (*aclaración que merece significar reiteradas veces a fin de comprender que no se trata de una normativa de aplicación masiva al empleado común de una empresa*), autorizados de forma expresa en una norma con rango de Ley de la Nación, no tiene restricción de carácter constitucional.

Sobre el punto, es conveniente aclarar igualmente, que inclusive la norma concede la autorización de realizar los anticipos en cuestión sobre contribuyentes del IRP sin discriminar montos, es decir, la reglamentación es la que limita esta posibilidad a montos superiores, contando la Administración con la autorización legal de poder realizar las retenciones a todos aquellos que se encuentren dentro del rango incidido del impuesto.


Abg. Walter Canciani
Coordinador Jurídico Administrativo


Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N° 090 Asunción,.....de.....de 20.....

Tercera conclusión:

La norma legal transcripta es también clara en la cuestión puesta a consideración por las entidades gremiales recurrentes. Las retenciones a los que hace referencia el Decreto del P.E.No. 6.560/2016 y la Resolución No. 119/2.017, son derivaciones de las obligaciones establecidas en la Ley 2421/04 y 4.673/12, Art. 16 y las previsiones de la Ley 125/91. Por tanto, es concluyente que las disposiciones reglamentarias citadas (*Decreto 6.560/16 y Resolución 119/17*), no presentan inconsistencias de prelación con el orden jurídico establecido en el Art. 137° de la Constitución Nacional¹.

4. ¿La Sub Secretaría de Estado de Tributación, por ley, es autoridad competente para establecer este tipo de retenciones?.

Por último, en relación al **punto 4)** del presente dictamen, concretamente a si la Sub Secretaría de Estado de Tributación, por ley, es autoridad competente para establecer este tipo de retenciones, es pertinente señalar cuanto sigue:

La Ley 125/91, en el Art. 186° "*Facultades de la Administración*", aclara que "*A la Administración corresponde interpretar administrativamente las disposiciones relativas a tributos bajo su administración, **fijar normas generales**, para trámites administrativos, **impartir instrucciones, dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de tributos***". (subrayado y negrita es nuestro).

Asimismo, el Art. 188° dispone: "*Vigencia y publicidad. Las reglamentaciones y demás disposiciones administrativas de carácter general se aplicarán desde el día siguiente al de su publicación...*"

¹ Artículo 137 - DE LA SUPREMACIA DE LA CONSTITUCION.

La ley suprema de la República es la Constitución. Esta, los tratados, convenios y acuerdos internacionales aprobados y ratificados, las leyes dictadas por el Congreso y otras disposiciones jurídicas de inferior jerarquía, sancionadas en consecuencia, integran el derecho positivo nacional en el orden de prelación enunciado. Quienquiera que intente cambiar dicho orden, al margen de los procedimientos previstos en esta Constitución, incurrirá en los delitos que se tipificarán y penarán en la ley. Esta Constitución no perderá su vigencia ni dejará de observarse por actos de fuerza o fuera derogada por cualquier otro medio distinto del que ella dispone. Carecen de validez todas las disposiciones o actos de autoridad opuestos a lo establecido en esta Constitución.

Abg. Walter Canciani
Consultor Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benayente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL, 2017

DICTAMEN N° 091 Asunción,.....de.....de 20.....

Luego, el Art. 189º, con la actualización establecida en la Ley de Adecuación Fiscal señala cuanto sigue: *“Facultades de la Administración. **La Administración Tributaria dispondrá de las más amplias facultades de administración y control y especialmente podrá:** 1) *Dictar normas relativas a la forma y condiciones a las que se ajustarán los administrados en materia de documentación y registro de operaciones, pudiendo incluso habilitar o visar libros y comprobantes de venta o compra, en su caso, para las operaciones vinculadas con la tributación y formularios para las declaraciones juradas y pagos.* 2) *Exigir de los contribuyentes que lleven libros, archivos, registros o emitan documentos especiales o adicionales de sus operaciones pudiendo autorizar a determinados administrados para llevar una contabilidad simplificada y también eximirlos de la emisión de ciertos comprobantes.* 3) *Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de sus libros y documentos vinculados a la actividad gravada, así como requerir su comparecencia para proporcionar informaciones.* 5) *Requerir informaciones a terceros relacionados con hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exhibir documentación relativa a tales situaciones y que se vincule con la tributación...”* (subrayado y negrita es nuestro).*

Y, en cuanto a figura del “agente de retención”, el Art. 240º de la Ley 125/91, señala: *“Agentes de retención y percepción: Designase agentes de retención o de 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. La Administración otorgará constancia de no retención, cuando el monto del anticipo haya superado el tributo del ejercicio anterior, o cuando el contribuyente se encuentra exonerado”.* (subrayado y negrita es nuestro).

Por último, en cuanto a la **“autoridad competente”** para la aplicación de la Ley 125/91, la Ley 2.421/04 y la Ley 4.673/12 y sus pertinentes reglamentaciones, es de rigor señalar que el Art. 252º de la citada Ley 125/91, dispone:

Abg. Walter Canclini
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N° 099 Asunción,.....de.....de 20.....

“Administración Tributaria: En todo cuanto esta Ley aluda a la Administración o la Administración Tributaria, dicha alusión deberá ser entendida que se refiere a la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda”.

Observamos que estas normativas son concordantes con lo establecido en la Carta Orgánica del Ministerio de Hacienda. La Ley 109/91, modificada por la Ley 4.394 que el Art. 12º dice: *“La Sub Secretaría de Estado de Tributación tendrá a su cargo, en lo que concierne al Ministerio de Hacienda, la aplicación y administración de todas las disposiciones legales referentes a tributos fiscales, su percepción y fiscalización...”*

Ahora bien, el Código Laboral, en el Art. 240, establece claramente las hipótesis en las cuales se puede realizar descuentos salariales a los empleados dependientes regidos por dicha normativa. Efectivamente, esta normativa dice lo siguiente:

*“Formas de deducir, retener o compensar: El empleador no podrá deducir, retener o compensar suma alguna que rebaje el importe de los salarios, sino en los conceptos siguientes: a)...., **e) Orden de autoridad competente para cubrir obligaciones legales del trabajador**”.* (el subrayado y negrita es nuestro).

Siendo así, como puede verse, la norma laboral de forma expresa autoriza la posibilidad de realizar descuentos a los efectos de dar cumplimiento a disposiciones emanadas de autoridad competente y, en este punto, aclaramos, la norma no solo se remite a autoridad jurisdiccional, sino a todo órgano estatal que, por disposiciones legales igualmente tienen imperium en materias de su competencia, a la sazón, en el caso analizado, la Sub-Secretaría de Estado de Tributación.

Por otro lado, es prudente señalar que el nivel o monto de la remuneración salarial alcanzada por la retención solo deben efectuarse a aquellas personas físicas que son contribuyentes del Impuesto a la Renta del Servicio de carácter personal (IRP) y que perciban una remuneración mensual significativa.

Véase que el Art. 2º de la Resolución No. 119/2017 señala que *“Los Agentes de Retención deberán efectuar la retención **a los contribuyentes del IRP** sobre los montos abonados en los siguientes conceptos: a) salarios o cualesquiera otras remuneraciones pagadas a personas en relación de dependencia, **cuando el***

Abg. Walter Canclisi
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N° 001 Asunción,.....de.....de 20.....

monto nominal del salario es igual o superior a Gs. 10.000.000... (subrayado y negrita es nuestra).

Por lo que se sabrá comprender, estas retenciones no serán aplicadas sobre personales que perciban remuneraciones por debajo de Gs. 10 millones mensuales que, a la sazón, en general aún no se presentan como contribuyentes del IRP. Solo es aplicable a aquellos que registran tal condición (*contribuyentes del impuesto*). De ahí que no aparece claro el agravio o la situación de impacto social que tendría estas retenciones sobre aquellos sujetos que en definitiva se presentan como contribuyentes del fisco.

Cuarta conclusión:

La autoridad competente para establecer normas operativas de disposiciones legales en materia tributaria es la Sub-Secretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda. Las retenciones son obligaciones de pago anticipado a cuenta establecidas en la misma Ley impositiva y que solo se aplican a contribuyentes del IRP que perciban remuneraciones salariales mensuales igual o mayor a la suma de 10 millones. Igualmente, el código laboral vigente, en el Art. 240º, inc. e) prevé la hipótesis de establecer retenciones de esta naturaleza, mientras que las normas impositivas autorizan la designación del empleador como agente de retención del impuesto. Por ende, no existe incompatibilidades entre ambas normativas.

CONCLUSIONES GENERALES:

En función a todo lo mencionado precedentemente, en respuesta a la requisitoria formulada por los representantes de los gremios de la Federación de la Producción, la Industria y el Comercio (Feprinco); la Unión Industrial Paraguaya (UIP) y la Asociación Rural del Paraguay (ARP) –donde cita igualmente a otras entidades gremiales-, corresponde formular las siguientes puntualizaciones:

- 1) En base al texto expreso de la Ley 2.421/04, modificada por la Ley 4.673/2.012, los trabajadores personas físicas dependientes (*públicos y privados*) que superen el rango incidido son sujetos obligados del impuesto a la renta del servicio de carácter personal; razón por el cual corresponde su inscripción como contribuyentes del citado impuesto por ante la Sub-Secretaría de Estado de Tributación.

Abg. Walter Canali
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N° 991 Asunción,.....de.....de 20.....

- 2) Al tiempo de promulgarse el Código Laboral en el año 1993 y su modificatoria, 1995, no existía impuesto que grave los ingresos personales producto de salarios, razón por la cual no podía por ningún motivo dicha norma incluir una disposición expresa como la de retener salarios por cuestiones impositivas. En consecuencia, establece una disposición amplia, de carácter general que limita simplemente a que exista una obligación legal del trabajador y una autoridad competente que la aplique.
- 3) Según lo establece el Art. 240° de la Ley 125/91 y el Art. 16°, numeral 4) de la Ley 2.421/04, modificada por la Ley 4.673/2.012, la obligación de retención en la fuente sobre los salarios de los contribuyentes del impuesto a la renta del servicio de carácter personal, tiene rango de Ley. No deviene del reglamento operativo (Decreto o Resolución). Y, esta obligación legal resulta concordante con lo establecido en el Art. 240°, inc. e) del Código Laboral que prevé expresamente la hipótesis de las retenciones para el pago de las obligaciones legales del contribuyente inscripto en la Administración Tributaria en el Impuesto a la Renta del Servicio de carácter personal.
- 4) Que, en base a las disposiciones de la Ley 125/91 y sus modificaciones, así como la Ley 109/91, la Sub Secretaría de Estado de Tributación, por ley, es la autoridad competente para establecer este tipo de retenciones autorizadas también de forma expresa en las leyes precitadas.
- 5) En el presente dictamen queda claramente demostrado que la “obligación legal del trabajador” se encuentra contemplada en la Ley que crea el IRP y que grava sus ingresos en concepto de remuneraciones y que la facultad de retención se encuentra conferida a una “Autoridad Competente”, como sin duda lo es en materia tributaria, la Subsecretaría de Estado de Tributación.
- 6) Las retenciones dispuestas por estas leyes (Ley 125/91 y modificaciones) no serán aplicadas sobre trabajadores que perciban remuneraciones por debajo de Gs. 10 millones mensuales que, a la sazón, en general aún no se presentan como contribuyentes del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRP).

Abg. Walter Canali
Coordinador Jurídico Administrativo

Abog. Fernando Benavente F.
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda



MINISTERIO DE HACIENDA
Abogacía del Tesoro
Form. ABT – 11, Rev.:01

21 JUL. 2017

DICTAMEN N°... 991 Asunción,.....de.....de 20.....

- 7) Por último, reconociendo el impacto directo que genera el Impuesto a la Renta Personal en los contribuyentes y considerando que en muchos casos, trabajadores en relación de dependencia son sujetos directos de este único impuesto, el Ministerio de Hacienda se encuentra analizando todas las alternativas posibles que permitan facilitar al contribuyente la eventual devolución de los créditos en concepto de retención eventualmente no utilizados, aclarando que la devolución se daría recién a partir de Abril del año que viene y esta se hará de la manera más amplia posible, permitiendo al contribuyente disponer del crédito restante e inclusive, efectivizarlo si correspondiere.

Evacuada la consulta en los términos del presente dictamen, encarecemos la remisión a Secretaría General, a fin de comunicar su contenido a las entidades recurrentes, a sus efectos.

Es mi dictamen
Abg. Walter Canclini
Coordinador Jurídico Administrativo

 *Abg. Fernando Benavente F.*
Abogado del Tesoro
Ministerio de Hacienda

¹ Art. 10 de la Ley 2421/04, modificada por Ley 4.673/02, "Hecho Generador, Contribuyentes y Nacimiento de la Obligación Tributaria....1) Hecho Generador. Estarán gravadas las rentas de fuente paraguaya que provengan de la realización de actividades que generen ingresos personales. Se consideran comprendidas, entre otras:.....a) El ejercicio de profesiones, oficios u ocupaciones de servicios personales de cualquier clase, en forma independiente o en relación de dependencia, sea en instituciones privadas, públicas, entes descentralizados, autónomos o de economía mixta, entidades binacionales, cualquiera sea la denominación del beneficio o remuneración....."