

Il sistema fiscale in Paraguay

A cura di: Sebastiano Spoto

Principali trattati stipulati con l'Italia

Non sono state stipulate convenzioni per prevenire le doppie imposizioni sul reddito o sul patrimonio, mentre è stato firmato un accordo per la promozione e la protezione degli investimenti firmato a Roma il 15 luglio 1999 e ratificato con legge 150 del 3 giugno 2003.

Principi generali

In Paraguay vige il principio della localizzazione territoriale del reddito. Pertanto, sono tassate le entrate di fonte nazionale provenienti da attività economiche sviluppate, da beni situati nel Paese, da diritti utilizzati economicamente nel territorio dello Stato. Si prescinde del tutto dalla nazionalità di chi interviene nelle operazioni economiche.

La residenza e il domicilio

La residenza è presunta quando una persona fisica risiede per 120 giorni all'anno nello Stato. Per ciò che concerne le società e le altre persone giuridiche, il domicilio legale si considera radicato nel luogo in cui si trova la direzione o l'amministrazione, ovvero nel luogo dove è situato il centro principale della sua attività. Nel caso in cui non si conosca la sede dell'amministrazione o del luogo scelto dal soggetto economico circa la individuazione delle ipotesi precedenti e, di conseguenza non si possa determinare l'esistenza del domicilio nel paese, si assumerà come tale il luogo dove è avvenuto il fatto economico generatore (luogo in cui è accaduto il presupposto d'imposta). Per ciò che concerne i criteri per determinare il domicilio delle persone giuridiche costituite all'estero, si tiene conto del luogo in cui si trova la stabile organizzazione o in cui sono domiciliati i suoi rappresentanti, ovvero il luogo dove è avvenuto il fatto economico generatore.

Il sistema delle impugnazioni

In Paraguay esiste un sistema di impugnazione definito el recurso de reconsideracion o de reposicion. Tale ricorso deve essere presentato entro dieci giorni liberi, a partire dal giorno seguente a quello in cui viene notificato l'atto impugnato ed è necessario che sia proposto al medesimo organo che l'ha emanato. Soltanto in un secondo momento, si può agire mediante el recurso de apelacion (vedi art. 234 Ley 125 del 1991). Dopo dieci giorni liberi dalla proposizione del recurso de reconsideracion, infatti, ci si potrà valere del recurso de apelacion contro la risoluzione espressa o il silenzio rifiuto. Il dies a quo è quello successivo alla notifica dell'atto e va proposto all'organo amministrativo competente, il Consejo de Tributacion.. Contro la risoluzione espressa dell'Amministrazione fiscale che decide il *recurso de reconsideracion* si può procedere con l'azione contenziosa amministrativa dinanzi al Tribunale dei conti competente (Tribunal de Cuentas). Pertanto l'azione amministrativa proposta mediante recurso de reconsideracion o de reposicion è sempre preventiva rispetto all'azione contenziosa interposta presso il Tribunale competente. Quest'ultimo rimedio giurisdizionale va proposto entro diciotto giorni dalla notifica della risoluzione o dalla scadenza del tempo per provvedere

L'imposta sul reddito

L'imposta sul reddito è stata introdotta dalla ley n.125/1991 e successive modifiche ed integrazioni, l'ultima delle quali è stata attuata dal decreto 15.467 del 13 novembre 1998. Sono soggette a tale tributo le attività commerciali, industriali, le prestazioni di servizi ed, infine, le attività del settore primario (agricole e di pastorizia). Sono esenti i contributi versati alle assicurazioni mediche gestiti da istituzioni pubbliche, i contributi pensionistici (riguardanti sia pensioni di anzianità, sia pensioni gestite col sistema del riparto e con il sistema della capitalizzazione), sono esenti anche i contributi a fondi privati di pensione e i redditi provenienti da fondi di investimento gestiti da istituzioni bancarie disciplinate dalla ley 861/96 che regola il sistema bancario in Paraguay, i titoli del debito pubblico gestiti da enti bancari, invece i redditi ottenuti da altri fondi (non contemplati dalla legge 861) non godono di questa esenzione. L'esenzione riguarda anche i redditi che scaturiscono dalla vendita di mezzi finanziari collocati tramite la borsa, come i titoli pubblici

emessi dallo Stato, le entità di culto per le entrate destinate a fini religiosi come previsto dalla legge che disciplina la materia: si definisce legalmente culto l'insieme di atti finalizzati a tributare omaggio religioso secondo i precetti dogmatici previsti da ciascuna confessione, mediante celebrazioni religiose, battesimi e donazioni alle organizzazioni religiose.

Le esenzioni

Gli enti di assistenza sociale, caritatevole, letteraria, artistica riconosciuti dal ministero dell'Educazione e della Cultura, che non abbiano fini di lucro, sono esenti per i redditi prodotti. Le entità senza fine di lucro sono quelle che non distribuiscono utili ai loro associati, ma li destinano al proprio oggetto sociale. Lo stesso discorso può essere fatto per le istituzioni che si occupano di istruzione (dalla scuola di base all'università), i cui utili sono imponibili solo in caso di distribuzione ai loro membri. Le persone giuridiche senza fine di lucro che effettuano attività soggette all'imposta sul reddito e che, conformemente a quanto espresso precedentemente inoltre, hanno una stabile organizzazione e sono predisposte in forma di impresa, sono obbligate a tenere i libri contabili previsti dalla legge paraguayana, ad iscriversi all'apposito registro delle Imprese (il Ruc), a presentare i bilanci e le dichiarazioni fiscali strumentali e a ottemperare alle proprie obbligazioni tributarie. Tali obbligazioni sono significative anche a fini statistici. Gli enti che non hanno fine di lucro sono comunque responsabili in solido per le evasioni di imposta perpetrate dai loro membri, nell'ipotesi in cui essi acquistino beni per loro conto senza rispettare le leggi tributarie.

La dichiarazione dei redditi

La liquidazione dell'imposta si effettua a seguito di dichiarazione (vedi articolo 21 Ley 125/1991). I soggetti che erogano redditi a coloro che non hanno il domicilio nello Stato devono agire come sostituti di imposta (agentes de retencion) nei loro confronti. Analogamente, devono agire come sostituti di imposta coloro che rappresentano nello Stato soggetti esteri, nel momento in cui accreditano delle entrate alla società capogruppo.

L'imposta sulle persone giuridiche

Sono soggetti a tale imposta le imprese individuali, le società, indipendentemente dal fatto di possedere o meno personalità giuridica, le associazioni e le corporazioni di qualunque natura, gli enti pubblici, gli enti territoriali, le succursali di soggetti esteri operanti nella Repubblica ed infine le cooperative, nelle modalità stabilite dalla legge 438/1994 sul sistema cooperativo. I redditi imponibili sono quelli che si ottengono scomputando dal reddito lordo le spese necessarie per ottenerlo, debitamente documentate ed inerenti all'attività svolta dal soggetto economico.

Le deduzioni

Dall'imposta in esame sono deducibili i tributi e gli altri contributi sociali gravanti sull'attività con eccezione dell'imposta sul reddito, le spese generali dell'attività, lo stipendio figurativo dell'imprenditore, gli interessi legati all'uso di beni e diritti, le perdite straordinarie avvenute per eventi eccezionali o casi fortuiti non coperti da assicurazione, le spese di organizzazione e di costituzione, le spese di mobilità. Si possono dedurre altresì: le perdite su crediti (vi è una quota di deduzione per eventuali perdite su crediti), le perdite non coperte da assicurazione originate da terzi per fatti illeciti, gli ammortamenti di beni immateriali, le spese effettuate all'estero correlate ad operazioni di import-export, le donazioni allo Stato e ad altri enti pubblici e ad associazioni legate ad opere di beneficenza, i contributi pagati all'Istituto de Previson Social o Cajas de Jubilaciones.

L'imposizione sui dividendi

Nella Repubblica del Paraguay vige l'esenzione dei dividendi e delle altre utilità ottenute come soci e azionisti di società commerciali: a questa regola generale vi è un'eccezione che riguarda i dividendi provenienti da società estere, per i quali vige un'imposizione fissa del 5 per cento.

Il riporto delle perdite

La perdita sofferta durante un esercizio è compensabile con i redditi ottenuti successivamente, sino ad un massimo di tre anni di imposta a decorrere dall'esercizio in cui si è prodotta la perdita. La rivalutazione delle immobilizzazioni, e la loro eventuale svalutazione, va effettuata annualmente. Per quanto riguarda i criteri di

iscrizione a bilancio delle singole poste contabili, le esistenze iniziali si computano col metodo del costo storico o con quello del prezzo di mercato. L'Amministrazione fiscale paraguayana può accettare altri sistemi di valutazione degli inventari, a condizione che questi diversi metodi siano adatti alla natura del negozio, abbiano il carattere dell'uniformità e non presentino difficoltà inerenti alla fiscalizzazione del cespite. Non esiste invece una disciplina organica sulle fusioni societarie.

La tassazione dei gruppi economici

Per quanto concerne le tassazioni dei gruppi economici, l'articolo 17 della legge 125 del 1991 ha stabilito che vengano tassate le filiali di soggetti la cui capogruppo ha sede all'estero. L'imposizione tributaria grava sui redditi netti, tenendo conto della contabilità delle filiali e delle agenzie stesse.

Le aliquote

L'aliquota normale applicabile sugli utili è: del 20 per cento per il primo anno di vigenza della legge; del 10 per cento a partire dagli anni successivi. Dopo la distribuzione degli utili, vi è un'ulteriore aliquota del 5 per cento su quanto è stato percepito dai soci o dagli azionisti precedentemente (sempre a partire dal secondo anno di vigenza della legge che disciplina l'imposta in esame) Di conseguenza, gli utili destinati a riserva sia legale che statutaria non sono sottoposti a questa ulteriore tassazione. Per le holding aventi sede all'estero la tassazione è più favorevole rispetto alle società nazionali: essa è, infatti, del 15 per cento sugli utili rimessi dalle proprie filiali situate nello Stato.

L'imposta sul valore aggiunto

In Paraguay l' *impuesto al valor agregado* (Iva) è stata introdotta dalla legge 125 del 1991 e successive modifiche, l'ultima delle quali è quella di cui al decreto n. 6382 del 2005 del 19 settembre 2005. Le disposizioni di tale normativa inoltre sono state integrate dai decreti applicativi nn. 14.215 del 1992, 15.370/1996 e 15.468/1998. Essa si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi, escluse quelle di carattere personale correlate alle importazioni.

Soggetti passivi

Sono soggetti passivi le persone fisiche che svolgono professioni liberali (*profesiones universitarias*) indipendentemente dalle loro entrate e coloro che svolgono altre attività, a condizione di avere entrate superiori al salario minimo mensile medio. Sono soggetti passivi anche le cooperative che hanno le passività di cui alla legge 438/1994, le imprese individuali, tutte le società (comprese quelle costituite all'estero) che hanno filiali e succursali nello Stato e, infine, i soggetti che realizzano attività connesse agli scambi di beni con l'estero. Sono altresì soggetti all'imposta le organizzazioni di tipo sociale ed assistenziale, per quanto concerne le attività organizzate in forma imprenditoriale, e le attività operanti nell'ambito sportivo e culturale. Inoltre, sono soggetti a tale imposta gli enti pubblici e le imprese organizzate col sistema ad economia mista (con proprietà sia pubblica che privata), che sviluppano attività organizzate nei servizi, nell'industria e nel commercio e chiunque introduca beni nello Stato.

La base imponibile

Sono gravate dall'imposta in esame le operazioni a titolo oneroso, la cui base imponibile consiste dall'ammontare del prezzo di mercato; tale prezzo deve essere integrato con tutti gli importi a carico dell'acquirente, che devono essere fatturati regolarmente. Nei finanziamenti la base imponibile è costituita dall'insieme degli interessi, commissioni e di qualunque altro importo, distinto dall'ammortamento del capitale, pagato da chi usufruisce del prestito. Nella vendita di beni immobili, la base imponibile è costituita dal 30 per cento del prezzo di vendita, mentre nelle attività di alienazione di beni usati il fisco potrà utilizzare percentuali estimatorie parametriche al valore aggiunto. Nei trasferimenti di beni immobili con scadenza superiore a due anni, la base imponibile è costituita dal 30 per cento dell'ammontare del prezzo percepito mensilmente. Nelle operazioni di cessioni di titoli azionari e di titoli relativi alle società responsabilità limitata, la base imponibile consta della differenza tra il prezzo di vendita e il valore nominale dei titoli. In questo caso, quindi, è tassata esclusivamente la plusvalenza. In ogni caso nelle vendite dalla base imponibile vanno detratti tutti gli sconti, documentate mediante fatture o altri documenti accettati dall'Amministrazione fiscale. Nelle operazioni di autoconsumo, aste e aggiudicazioni ed operazioni a titolo gratuito il valore imponibile è costituito dal prezzo corrente di mercato, nell'ipotesi in cui non sia possibile determinare tale valore, la base imponibile si determina aumentando il valore di acquisto del 30 per cento. Per i beni introdotti nello Stato il valore imponibile corrisponde al valore doganale aumentato dei tributi doganali e delle altre imposte, salvo l' *Impuesto al Valor Agregado*.

Le esenzioni

Molte operazioni economiche non sono soggette all'*impuesto al valor agregado* fra cui: le cessioni di beni agricoli e pastorali se sono in stato naturale (vale a dire quelle che non hanno subito una lavorazione di tipo industriale), le valute straniere, l'asse ereditario di cui beneficiano eredi a titolo universale o particolare con eccezione però dei loro cessionari, la cessione dei crediti, le riviste di interesse culturale e scientifico, i beni strumentali realizzati ai sensi della Ley n. 60/1991. Oltre alle cessioni di beni, anche talune operazioni legate alla prestazione di servizi sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto: gli interessi, i depositi bancari ex Ley n. 861/1996, i servizi gratuiti prestati a favore dei partiti politici o delle organizzazioni assistenziali. Inoltre, sono esenti anche le importazioni di alcuni beni quali: quelli la cui cessione è già esente all'interno dello Stato, i beni equiparati, i beni introdotti da membri del corpo diplomatico accreditati dal Governo in conformità alle norme vigenti. Sono esenti soggettivamente dall'Impuesto al Valor Agregado i seguenti enti: i partiti politici riconosciuti legalmente, gli enti di assistenza sociale di beneficenza, assistenza e istruzione letteraria e culturale, le associazioni, federazioni e fondazioni (a condizione che siano senza fine di lucro, che si dedichino all'istruzione di qualunque grado e che siano riconosciute dal Ministerio de Educacion y Cultura). Sono esenti anche le istituzioni religiose nell'ambito della loro attività di culto e di esercizio religioso (per le esenzioni dall'Impuesto al Valor Agregado vedi articolo 83 Ley 125 del 1991).

Le aliquote fiscali

L' *impuesto al valor agregado* prevede due aliquote: quella del 10 per cento e quella del 5 per cento. La prima ha carattere di generalità, la seconda si applica sulla cessione di alcuni beni e sulla prestazione di taluni servizi. Sono soggetti all'aliquota del 5 per cento le cessioni di riso, pasta, the verde, latte, uova, carne cruda, e prodotti farmaceutici. Sono assoggettati all'aliquota del 5 per cento anche le operazioni finanziarie concernenti interessi, commissioni e altri compensi di natura finanziaria.

L'imposta sul consumo di tabacchi e alcolici

Tale imposta (fondata sul disposto dell'articolo 99 della Ley 125/1991) si applica sulle cessioni e le importazioni, di qualsiasi titolo di tabacchi, liquori e sigari. La base imponibile consta del prezzo di vendita, con esclusione dell'Impuesto al Valor Agregado. Nelle importazioni, l'imponibile è costituito dal valore doganale dei beni espresso in moneta estera, determinato dal servizio cambi dello Stato in conformità con le leggi in vigore. A tale valore si aggiungono i tributi applicati sull'operazione (salvo l'imposta sul valore aggiunto). Nelle negoziazioni di combustibili derivati dal petrolio, la base imponibile corrisponde al prezzo stabilito dal governo. Nel caso di combustibili la cui negoziazione è affidata al mercato, si applicano i criteri generali precedenti. Sono soggetti passivi i produttori per le cessioni che avvengono nello Stato e gli importatori per i beni che introducono nel paese.

Le aliquote

L'aliquota per i vari tipi di tabacco, compresi i sigari, è del 12 per cento, mentre per le bevande alcoliche le aliquote variano a seconda della tipologia della bevanda, passando dalla tassazione per le bevande analcoliche (gazzosa e similari) tassate al 5 per cento, sino allo champagne (tassato con aliquota del 12 per cento). Vi sono anche le aliquote dell'8 per cento (per la birra) e del 10 per cento per i vini ed i liquori. Infine, per quanto concerne la tassazione dei carburanti la tassazione dei derivati del petrolio è molto elevata, con un'aliquota del 50 per cento mentre il gasolio ha una propria aliquota del 18 per cento e la nafta del 24 per cento (per le aliquote vedi articoli 3 e 4 del decreto 5077 del 2005).

Brevi cenni sulla tassazione internazionale

Si considerano entrate di fonte nazionale quelle provenienti da attività sviluppate, da beni situati o da diritti utilizzati economicamente nella Repubblica, indipendentemente dalla nazionalità di chi interviene nelle operazioni. Per le altre fonti di reddito si pone il problema di evitare la doppia imposizione, anche se lo Stato non ha sottoscritto alcuna convenzione per evitare tale situazione. Le operazioni poste in essere da soggetti che hanno nazionalità estera, da cui scaturiscono redditi di fonte paraguayana sono così tassate: le entrate concernenti i redditi provenienti da operazioni di assicurazione o riassicurazione che coprono i rischi che possono avvenire nello Stato, o si riferiscono a beni o persone che si trovano nello Stato al momento della celebrazione del contratto; le operazioni riguardanti le comunicazioni e i mass-media (biglietti, telegrammi, traffico telefonico, televisioni e radio estere, internet) sono tassate al 10 per cento; le operazioni tipiche delle agenzie internazionali di notizie sono sottoposte ad un'aliquota del 15 per cento; i redditi relativi alle attività cinematografiche, distribuite con nastro magnetico o mezzi simili di proiezione, vengono tassati con aliquota

del 40 per cento; le cessioni di container sono tassate al 15 per cento; le operazioni finanziarie avvenute nello Stato e rimesse in favore di soggetti bancari o finanziari esteri legalmente riconosciute, vengono tassate con imposta del 20 per cento, mentre le medesime operazioni a favore di soggetti diversi sono sottoposte all'aliquota del 50 per cento.