



# Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016



# **Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016**

**2015**

# Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016

© 2015, Derechos reservados

**Agencia Alemana de Cooperación Internacional (GIZ)**  
**Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)**  
**Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)**

ISBN: 978-9962-647-84-3

## **Propiedad Intelectual**

Se autoriza la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio o procedimiento, conocido o por conocer, siempre que se cite adecuadamente la fuente y los titulares del Copyright.

## Contenido

1. Introducción.....	1
2. Revisión de los estudios de Gastos Tributarios.....	2
2.1. El panorama en América Latina .....	3
2.2. Facilitando la evaluación de los Gastos Tributarios .....	7
3. El sistema tributario de referencia y la identificación de los Gastos Tributarios en el caso de estudio de Paraguay .....	8
3.1. El sistema tributario de referencia en el caso del Impuesto al Valor Agregado (IVA) .....	8
3.2. El sistema tributario de referencia en el caso del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRACIS, IRAGRO, IMAGRO, IRPC).....	10
3.3. El sistema tributario de referencia en el caso del Impuesto a las Rentas Personales (IRP) .....	11
4. Resultados generales del Gasto Tributario en el Paraguay.....	13
4.1. Resultados en el Impuesto al Valor Agregado.....	16
4.2. Resultados en el Impuesto a la Renta de las Empresas .....	19
4.3. Resultados en el Impuesto a la Renta Personal .....	23
4.4. Resultados en los Aranceles Aduaneros.....	25
4.5. Proyección de resultados para 2015 y 2016 .....	26
4.6. Distribución de los Gastos Tributarios según el pliego presupuestal asociado ...	28
5. Extensión del análisis: Incidencia de los Gastos Tributarios en la distribución del ingreso .....	30
5.1. Incidencia del Gasto Tributario en el IVA en la distribución del ingreso .....	30
5.2. Incidencia del Gasto Tributario en el IRP en la distribución del ingreso .....	32
6. Conclusiones y recomendaciones .....	34
7. Referencias.....	37
<b>Anexo 1</b>	
Cuadro General de Estimaciones .....	39
<b>Anexo 2</b>	
Informe de identificación de los Gastos Tributarios elaborado por la Subsecretaría de Estado de Tributación .....	51

## Resumen

En el presente documento se expone la metodología y los resultados de la estimación de los gastos tributarios en la República del Paraguay para los ejercicios 2013 y 2014, y la proyección de los mismos para 2015 y 2016. Se entiende por gasto tributario a la ausencia de recaudación, consecuencia de un tratamiento impositivo diferente o excepcional dada una estructura de referencia de un impuesto, o un sistema tributario. Las mediciones incluidas en este estudio abarcaron el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a la Renta Personal, Impuesto a las Rentas Empresariales y los Aranceles Aduaneros.

Los gastos tributarios ascendieron a 2,16 billones de guaraníes en 2013 y a 2,66 billones en 2014. Los resultados de las proyecciones arrojaron unos montos de 2,44 y 2,65 billones de guaraníes para los ejercicios 2015 y 2016 respectivamente.

## **Agradecimientos**

El presente estudio “Estimación de Gastos Tributarios en la República de Paraguay: 2013 – 2016” ha sido elaborado por Fernando Peláez Longinotti ( Consultor) bajo la coordinación de Miguel Pecho Trigueros, Director de Estudios e Investigaciones Tributarias del CIAT.

Se agradece a la Subsecretaría de Estado de Tributación en nombre de su representante, la Viceministra Marta González Ayala, el respaldo institucional que proveyó para poder encaminar este estudio, así como también a los funcionarios que desde diversas disciplinas colaboraron para la consecución del mismo: a Alba Servín Fleitas por su apoyo en los asuntos relativos a la relación interinstitucional; a Liz Del Padre, Víctor Gómez de la Fuente, Roberto Castillo Rodríguez, Antulio Bohbout Mongelós, Fabio López Ortiz y Susan Ginés Florentín por sus valiosas opiniones técnicas en el proceso de identificación de los gastos tributarios; a Luis Corvalán Franco, Magdalena Ortega Ávalos y Carlos Mora Peralta, por su trabajo en el armado y provisión de las extensas bases de datos tributarios para el estudio; a Marco Elizeche Almeida por su opinión técnica respecto a las estimaciones. Asimismo el apoyo brindado por Pedro Galeano Olmedo y Hernán Fleitas Acosta de la Asesoría Económica, quienes, con máxima disposición, interactuaron durante todo el proceso del trabajo aportando su vasto conocimiento de la legislación, la técnica y la práctica del sistema tributario paraguayo. Su asistencia fue fundamental para la concreción de estudio.

Finalmente, agradecer el apoyo económico recibido de la Agencia Alemana de Cooperación Internacional (GIZ) de la República Federal de Alemania.

## 1. INTRODUCCIÓN

Suele denominarse como Gasto Tributario a la ausencia de recaudación, consecuencia de un tratamiento impositivo diferente o excepcional del previsto en la estructura normal de un impuesto o de un sistema tributario. La defensa de su existencia está dada por el favorecimiento o estímulo de determinados agentes, sectores, actividades o zonas geográficas de la economía. Entonces, estas excepciones al régimen impositivo general, en cierta medida atienden a un objetivo mayor de política económica o social, el que justifica o debería justificar la renuncia fiscal resultante.

El concepto de gastos tributarios tiene su origen en Estados Unidos y Alemania en la década de los sesenta. Se atribuye a Stanley Surrey, Secretario Adjunto del Tesoro en ese entonces, el mérito de incluir por primera vez en 1968 un capítulo sobre gastos tributarios en el Presupuesto de los Estados Unidos. Igualmente, se señala al Reporte de Subsidios Tributarios y Preferencias (1er Subventionsbericht) de 1967 como el punto de partida de la medición de los gastos tributarios en Alemania. Dos (2) destacadas organizaciones, la International Fiscal Association (IFA) y el International Institute of Public Finance (IIFA), contribuyeron a expandir el concepto en el mundo a través de sus reuniones anuales de 1976 y 1977, respectivamente. Así, en 1978 Austria publicó su primer reporte de gastos tributarios. Lo propio hizo Canadá y Reino Unido en 1979. Un año más tarde, España y Francia. Al final de los años ochenta, la medición de los gastos tributarios era una práctica generalizada en los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). En la actualidad puede decirse que los países de nuestra región han avanzado sustancialmente en la práctica de identificar, estimar y registrar los gastos tributarios.

A primera vista parece claro que a raíz de un objetivo de política, no necesariamente fiscal, se genera una erosión de los ingresos fiscales, atentando en algunas oportunidades contra la suficiencia recaudatoria, quizás el principio dominante a la hora de pensar en la función de un sistema tributario. La existencia de diversidad de excepciones en un impuesto, y la escasez de monitoreo sobre los mismos pueden ser problemáticos desde este punto de vista, pero este no es el único inconveniente que traen consigo. También se debe observar que en algunas oportunidades los gastos tributarios al consistir en privilegios para determinados sub-grupos de contribuyentes ocasionan desviaciones en la equidad horizontal. Bajo determinadas circunstancias, estas inequidades resultantes son potenciadas, ya que la falta de suficiencia recaudatoria obliga a hacer otro tipo de ajustes para obtener los ingresos satisfactorios, lo que conduce a una mayor carga para aquellos que no reciben los beneficios de la excepción tributaria.

La cuantificación de los gastos tributarios entonces, reviste enorme importancia en la medida que permite conocer la dimensión del fenómeno, los sujetos, sectores, regiones o actividades beneficiadas y es uno de los componentes de la ecuación costo-beneficio, que el responsable de política debe analizar para conocer si el beneficio otorgado mediante este mecanismo surtió el efecto deseado y si este último justifica el sacrificio fiscal asociado.

---

Las erogaciones que realizará el gobierno y que se registran en el presupuesto de ingresos y gastos, al ser más visibles, dan lugar a una discusión y análisis especialmente en los períodos de debate sobre el presupuesto público y periódicamente en cada discusión de una nueva Ley de Presupuesto. Al contrario de los gastos directos, los gastos tributarios no son sometidos a evaluación, en buena medida como consecuencia de que a estos no se les da el mismo tratamiento que a los gastos presupuestarios. Los informes de gastos tributarios son un avance necesario en esta dirección, favoreciendo a la transparencia de las políticas de los gobiernos que hacen uso de los recursos públicos.

El objetivo de este estudio es la identificación y cuantificación de los gastos tributarios en la República del Paraguay.

Más allá de lo aconsejable de la realización periódica de estas mediciones, recientemente la Ley 5061/13 en su artículo 11° estableció que anualmente deberá incluirse dentro del Presupuesto General de la Nación, la estimación del Gasto Tributario correspondiente a dicho ejercicio fiscal. La ley, a su vez establece que el Poder Ejecutivo deberá informar al Congreso de la Nación sobre el Gasto Tributario realizado en el ejercicio fiscal anterior, conjuntamente con el informe financiero.

## **2. REVISIÓN DE LOS ESTUDIOS DE GASTOS TRIBUTARIOS<sup>1</sup>**

CIAT (2011) define los gastos tributarios como los recursos que deja de percibir el Estado por la existencia de incentivos o beneficios que reducen la carga tributaria que enfrentan determinados contribuyentes en relación a un sistema tributario de referencia. El término “gastos” enfatiza el hecho que los recursos dejados de recaudar podrían haber financiado programas de gasto público explícitos, en favor de aquellos a los que se les reduce la carga tributaria e, incluso, a favor de otros.

Entre los objetivos de política económica o social más utilizados para justificar la introducción o permanencia de beneficios o incentivos tributarios se encuentran la necesidad de contar con sistemas tributarios más eficientes y progresivos, mejorar los niveles de bienestar social, promover el desarrollo regional o sectorial a través de mayores inversiones, acumular capital humano, y más recientemente, cuidar del medio ambiente. Los gastos tributarios se originan en disposiciones tributarias como exclusiones (hechos no gravados o no alcanzados), exenciones o exoneraciones, deducciones, créditos, alícuotas reducidas, diferimientos, regímenes especiales o promocionales (maquila, zonas francas, entre otros) y reintegros (incluyendo algunas devoluciones).

El interés principal por medir los gastos tributarios recae en la potencial movilización de nuevos recursos que su eliminación o racionalización puede generar para los Estados de los países en desarrollo, sobre todo si se tiene en cuenta que cada vez es más limitada la posibilidad de incrementar las alícuotas de los impuestos existentes o introducir otros nuevos. Pero la medición de los gastos tributarios ayuda sobre todo al mejor manejo de las finanzas públicas al considerar un concepto amplio de gasto público. Promueve la transparencia de la política fiscal, reduciendo los riesgos de corrupción y mejorando el clima de negocios. Constituye un insumo valioso para las evaluaciones costo-beneficio de los incentivos tributarios. Ofrece claridad sobre las restricciones que enfrentan las administraciones tributarias para alcanzar sus metas de recaudación.

---

1. *Este capítulo está basado en el Documento de Trabajo N.2/2014 de Miguel Pecho para el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*

La medición de los gastos tributarios puede perseguir hasta tres (3) propósitos: cuantificar la pérdida de recaudación, la ganancia de recaudación que se obtendría con su derogación, y los recursos necesarios para reemplazar los gastos tributarios por gastos directos equivalentes, es decir, que mantengan inalterado el nivel de bienestar del contribuyente cuya carga tributaria se buscó aliviar. En la práctica, los países persiguen mayoritariamente cuantificar la pérdida de recaudación cuando elaboran sus informes. La medición de los gastos tributarios requiere una correcta identificación de los beneficios e incentivos tributarios que los causan, para lo cual es necesario definir primero un sistema tributario de referencia. Ésta es sin duda la tarea más compleja de todo el proceso y la que más discusión genera. El sistema tributario de referencia puede resultar de la lectura de la legislación con implicancias tributarias, de considerar un marco conceptual (una definición de base tributaria normal) o de considerar aquellos beneficios e incentivos tributarios análogos a un subsidio directo.

La información con la que cuenta un país define los métodos que pueden utilizarse para medir los gastos tributarios. Es evidente que cuanto mayor desarrollo estadístico muestra un país, mayor será la posibilidad de utilizar métodos de medición más sofisticados. La información generalmente utilizada para medir los gastos tributarios son declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros ante las autoridades tributarias y estadísticas, o cualquier otra información administrada por organismos públicos o privados. Los métodos de medición van desde simples agregaciones de la información contenida en las declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros, hasta sofisticados modelos de equilibrio general. Se destacan, sin embargo, sólo tres (3): las agregaciones o simulaciones agregadas, los cálculos indirectos y los modelos de micro-simulación o similares.

## 2.1. El panorama en América Latina

El CIAT monitorea permanentemente la evolución de los gastos tributarios en América Latina. Muchos datos están disponibles en los portales institucionales de las administraciones tributarias nacionales y/o los ministerios de hacienda, otros sólo son accesibles a través de la relación con las autoridades competentes. Accediendo a esta información, la Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias ha elaborado una base de datos de los beneficios e incentivos tributarios más importantes en los 18 países de la región. Ésta permite conocer la evolución de su costo fiscal en el tiempo, tanto a nivel agregado como por impuesto, así como su composición por tipo de beneficio o incentivo utilizado y sector presupuestario o económico. Cabe señalar que la base de datos solo considera aquellos gastos tributarios que caen bajo la competencia de los Gobiernos Centrales, Nacionales o Federales<sup>2</sup>.

A continuación se citan las referencias de informes por países:

- **Argentina**, Informes elaborados por la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.
- **Brasil**, Informes de Gastos Tributarios elaborados por la Coordinación General de Estudios, Pronosticación y Análisis de la Receita Federal.
- **Chile**, Informes de Gastos Tributarios elaborados por la Subdirección de Estudios del Servicio de Impuestos Internos.

---

2. La base de datos puede ser consultada, previo requerimiento, a la Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias del CIAT.

- 
- **Colombia**, Marcos Fiscales de Mediano Plazo elaborados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
  - **Costa Rica**, Informes de Gasto Tributario elaborados por la División de Política Fiscal de la Dirección General de Hacienda del Ministerio de Hacienda.
  - **Ecuador**, Manuales de Gasto Tributario elaborados por el Departamento de Estudios Tributarios del Centro de Estudios Fiscales del Servicio de Rentas Internas.
  - **El Salvador**, Informe de Gasto Tributario elaborado por la Unidad de Estudios Tributarios del Ministerio de Hacienda.
  - **Guatemala**, Informe de Gasto Tributario elaborado por el Departamento de Estudios, Análisis y Estadísticas Tributarias de la Superintendencia de Administración Tributaria.
  - **Honduras**, Informe de Gastos Tributarios elaborado por Juan Carlos Gómez-Sabañi, Miguel Pecho Trigueros y Dalmiro Morán.
  - **México**, Presupuestos de Gastos Fiscales elaborados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
  - **Panamá**, Informe de Gastos Tributarios elaborado por Michael Jorrat.
  - **Paraguay**, Informe de Gasto Tributario elaborado por José A. Salim.
  - **Perú**, Informe de Gasto Tributario elaborado por la Intendencia Nacional de Estudios Tributarios y Planeamiento de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.
  - **República Dominicana**, Informe de Gasto Tributario elaborado por la Comisión Interinstitucional Coordinada por la Dirección General de Política y Legislación Tributaria del Ministerio de Hacienda.
  - **Uruguay**, Informe de Gasto Tributario elaborado por la Asesoría Económica de la Dirección General Impositiva.

Luego de haberse situado en 4.11% del PIB entre el 2008 y 2010, el gasto tributario promedio de América Latina se incrementó en el 2011 y 2012. Según el Cuadro 1, se situó en 4.64% del PIB entre el 2011 y 2012<sup>3</sup>. Los países que muestran un mayor crecimiento en estos años fueron Argentina, Brasil, Ecuador y Uruguay. Los resultados reflejan el impacto de diversos incentivos introducidos para promover las industrias en Argentina y Ecuador, los incentivos introducidos en Brasil en el marco del Mundial de Fútbol y las Olimpiadas, y en Uruguay los beneficios creados, producto de la introducción del IRPF, entre otros.

A nivel de países los resultados reflejan heterogeneidad. Históricamente, se aprecia que Guatemala, Honduras y Uruguay muestran un gasto tributario mayor al 6% del PIB, seguidos de Chile, Costa Rica, Ecuador y República Dominicana que muestran niveles entre 4% y 6%. Argentina, Brasil, Colombia, El Salvador, México y Panamá muestran un gasto tributario entre 2% y 4%. Finalmente, los países con niveles menores al 2% son Perú y Paraguay.

---

3. Los promedios pueden verse influidos por la incorporación o exclusión de mediciones de los países.

**Cuadro 1**  
**Gasto Tributario en América Latina**  
(porcentajes del PIB)

País/Año	2008	2009	2010	2011	2012
Argentina 2/	2.11	1.98	2.33	2.46	2.59
Bolivia	-	-	-	-	-
Brasil 3/	2.51	3.15	3.02	2.80	3.32
Chile 4/	5.00	4.83	4.69	5.04	4.46
Colombia	3.12	3.20	3.25	n.d.	n.d.
Costa Rica	-	-	5.54	5.52	5.62
Ecuador	n.d.	4.22	4.17	4.67	4.86
El Salvador	-	n.d.	3.40	n.d.	n.d.
Guatemala	8.01	7.87	7.81	7.54	8.39
Honduras	-	-	-	6.18	6.45
México 5/	4.71	3.80	3.60	3.87	3.82
Nicaragua	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Panamá 6/	-	-	-	-	2.27
Paraguay	1.94	1.82	1.90	n.d.	n.d.
Perú	1.96	1.95	2.08	1.84	1.91
Rep. Dominicana	6.41	6.24	5.50	5.11	5.13
Uruguay	5.67	5.74	6.31	6.31	6.40
Venezuela	-	-	-	-	-
<b>Promedio simple</b>	<b>4.14</b>	<b>4.07</b>	<b>4.12</b>	<b>4.67</b>	<b>4.60</b>

*1/ Cifras proyectadas, estimadas o ejecutadas, según la disponibilidad de la información. 2/ Incluye el costo de los beneficios e incentivos que forman parte de regímenes de promoción económica. 3/ Sólo considera los gastos tributarios de nivel federal. 4/ A partir de 2011 se publica una medición alternativa producto de usar el valor presente neto para estimar los gastos tributarios del IRPF. La misma no se ha considerado. 5/ No se suma el gasto tributario negativo proveniente de la recaudación del derogado Impuesto Empresarial de Tasa Única. 6/ Sólo incluye Impuesto de Traslados de Bienes Materiales y Servicios.*

La relevancia de los beneficios e incentivos tributarios puede apreciarse también cuando se compara su costo fiscal con la recaudación efectiva. En el Cuadro N° 2, se aprecia que el gasto tributario promedio en América Latina también creció en el 2011 y 2012. De situarse entre el 2008 y 2010 en 31.3% de los Ingresos Tributarios del Gobierno Central, pasó a 33.8% entre el 2011 y 2012. Las magnitudes en cualquier caso dan cuenta de la importancia de los beneficios e incentivos tributarios.

A nivel de países los resultados reflejan disparidad. Para países con bajos niveles de recaudación como México y Guatemala, el costo fiscal representa más del 40% de los ingresos tributarios (más de 70% para el segundo). Igual magnitud se aprecia en Costa Rica y Honduras. Para la mayoría de países el costo fiscal representa entre el 20% y 40% de los Ingresos Tributarios del Gobierno Central como el caso de Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, El Salvador, República Dominicana y Uruguay. Los países para los cuales el costo fiscal representa menos del 20% son Argentina, Panamá, Paraguay y Perú.

**Cuadro 2**  
**Gasto Tributario en América Latina**  
(porcentajes de las recaudaciones tributarias)

País/Año	2008	2009	2010	2011	2012
Argentina 2/	10.0	9.9	10.9	11.2	11.1
Bolivia	-	-	-	-	-
Brasil 3/	16.3	22.3	21.4	18.5	22.5
Chile 4/	26.3	33.3	27.7	26.6	24.5
Colombia	23.2	24.7	26.5	n.d.	n.d.
Costa Rica	-	-	42.7	41.5	42.6
Ecuador	n.d.	32.6	30.4	36.3	33.1
El Salvador	-	n.d.	25.1	n.d.	n.d.
Guatemala	73.8	77.7	76.4	71.5	79.3
Honduras	-	-	-	41.7	43.4
México 5/	57.7	40.6	37.8	43.4	45.2
Nicaragua	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Panamá 6/	-	-	-	-	17.4
Paraguay	18.5	15.7	15.9	n.d.	n.d.
Perú	12.5	14.1	14.0	11.9	11.9
Rep. Dominicana	43.0	47.8	43.3	39.9	38.3
Uruguay	29.6	29.6	32.4	32.4	33.3
Venezuela	-	-	-	-	-
<b>Promedio simple</b>	<b>31.1</b>	<b>31.7</b>	<b>31.1</b>	<b>34.0</b>	<b>33.6</b>

1/ Cifras proyectadas, estimadas o ejecutadas, según la disponibilidad de la información. 2/ Incluye el costo de los beneficios e incentivos que forman parte de regímenes de promoción económica. 3/ Sólo considera los gastos tributarios de nivel federal. 4/ A partir del 2011 se publica una medición alternativa, producto de usar el valor presente neto para estimar los gastos tributarios del IRPF. La misma no se ha considerado. 5/ No se suma el gasto tributario negativo proveniente de la recaudación del derogado Impuesto Empresarial de Tasa Única. 6/ Sólo incluye Impuesto de Traslados de Bienes Materiales y Servicios.

Las comparaciones entre países deben hacerse con cuidado porque estos mantienen diferencias en cuanto a la cobertura de los impuestos considerados en la medición y los sistemas tributarios de referencia.

A nivel de impuestos, todas las mediciones de los países consideran los gastos tributarios de IVA e Impuesto a la Renta. Los gastos tributarios por impuestos selectivos y/o aranceles de importación son medidos también por la mayoría: Argentina, Brasil, Costa Rica, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Perú, República Dominicana y Uruguay. Los gastos tributarios por impuestos patrimoniales son medidos en Argentina, Brasil, Guatemala, República Dominicana y Uruguay. Sólo Argentina y Brasil miden los gastos tributarios por Contribuciones Sociales.

En cuanto a los sistemas tributarios de referencia utilizados por los países también se aprecian prácticas diversas. Por ejemplo, en materia de IVA, todos los países que mantienen alícuotas reducidas sobre ciertos bienes y servicios las consideran un gasto tributario. Lo mismo sucede con la mayoría de exenciones sobre los bienes de la canasta familiar. Ecuador y México consideran gastos tributarios a los reintegros de impuestos pagados en la producción de bienes o servicios finales

exentos que se venden en el mercado interno. A pesar de que la exclusión o exención del arriendo o alquiler de viviendas pueden constituir un ajuste técnico de un IVA que grava los inmuebles, El Salvador lo considera un gasto tributario. En materia de IRPF, para la mayoría de países el mínimo no imponible o tramo exento del impuesto no constituye un gasto tributario, sin embargo, para Guatemala sí. Por otro lado, para la mayoría de los países las deducciones personales (gastos médicos, educación o dependientes) constituyen gastos tributarios, sin embargo, para Argentina y El Salvador no. La exención de las aportaciones a la Seguridad Social constituye gastos tributarios en Ecuador y Guatemala, aunque la conveniencia o no de esta decisión depende del tratamiento a los rendimientos de los fondos de pensiones y las pensiones mismas. En cuanto al IRPJ, destaca el caso de Ecuador que considera gastos tributarios al arrastre de pérdidas y la exención de los dividendos distribuidos por personas físicas, a pesar de que éstos están gravados en cabeza de los socios o accionistas. Esta última también es gasto tributario en El Salvador. Ecuador es el único país que considera algunos tratamientos preferenciales previstos por los Convenios para Evitar la Doble Imposición como gasto tributario. Finalmente, debe señalarse que los diferimientos no son considerados gastos tributarios en Argentina, Brasil, Colombia, Guatemala y Uruguay y que los regímenes simplificados para pequeños contribuyentes sólo son considerados gastos tributarios en Brasil.

## 2.2. Facilitando la evaluación de los gastos tributarios

Si bien es muy importante monitorear periódicamente el costo fiscal de los beneficios e incentivos tributarios, también lo es conocer si los mismos están siendo efectivos, es decir, si están cumpliendo con los objetivos económicos o sociales por los que fueron creados. En América Latina no es muy claro que estas evaluaciones sean parte activa de la política fiscal de los países. Los análisis costo-beneficio debieran ser una tarea rutinaria de los gobiernos. Sustentarían reformas orientadas a eliminar o racionalizar gastos tributarios poco efectivos, introduciendo mayor eficiencia, transparencia y justicia en los sistemas tributarios.

Los incentivos tributarios que se establecen para promover la inversión han recibido bastante atención. Conocer el impacto que éstos tienen para promover la inversión (doméstica o transfronteriza) ha sido materia de estudio desde hace muchísimo tiempo. La conclusión generalizada luego de muchos estudios es que tienen un reducido impacto sobre las decisiones de inversión. En el mejor de los casos, han afectado las decisiones de algunos inversionistas en algún momento del tiempo. Otros factores parecen ser más importantes que los impuestos como la cantidad, calidad y costo de los factores de producción, la disponibilidad de ciertos recursos naturales y un adecuado clima para hacer negocios. Quizás son más determinantes para las decisiones de localización de las multinacionales<sup>4</sup>.

La efectividad de los gastos tributarios de IVA requiere también una evaluación. Se da por descontado, por ejemplo, que el IVA es regresivo. Sin embargo, cuando se usa el consumo en lugar del ingreso, los resultados cambian considerablemente a consecuencia de las exclusiones, exenciones y alícuotas reducidas. No obstante, la notoria regresividad en el ingreso es señal de que estos gastos tributarios –que tienen un costo fiscal importante– no resultan del todo efectivos, generalmente por problemas de focalización o de “errores de inclusión”.

4. Ver Klemm y van Parys (2009), van Parys (2012) y James (2013).

---

Si bien las administraciones tributarias –mayoritariamente responsables de la medición de los gastos tributarios en América Latina– no tienen competencia para hacer evaluaciones costo-beneficio de los diferentes beneficios e incentivos tributarios, pueden facilitar el trabajo de las autoridades responsables de las mismas (Ministerios o Secretarías de Hacienda, principalmente), entregando información complementaria como parte de los reportes oficiales de gastos tributarios. Éstos podrían fortalecerse para orientar las evaluaciones costo-beneficio señaladas, presentando los costos fiscales de los incentivos y beneficios tributarios con mucho mayor detalle y junto con indicadores económicos o sociales de uso común que podrían darles una idea a los legisladores si los gastos tributarios están cumpliendo con sus objetivos.

Siempre enfocados en los costos fiscales, los países suelen describir primero sus sistemas tributarios y luego listar los gastos tributarios vigentes, a veces agrupados por impuesto, tipo de beneficio o incentivo, sector presupuestario o económico o área geográfica. Solo unos pocos presentan información del impacto de los gastos tributarios por deciles de ingreso o gasto. Si bien un esfuerzo desde organismos más grandes que el CIAT, como el FMI o la OCDE, debería ser llevado a cabo para consolidar un formato único de reporte en el mundo al igual que se ha planteado con anterioridad para diversas cuentas de las finanzas públicas, es oportuno considerar el Modelo de Informe de Gastos Tributarios propuesto por el CIAT (2011).

### **3. EL SISTEMA TRIBUTARIO DE REFERENCIA Y LA IDENTIFICACIÓN DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN EL CASO DE ESTUDIO DE PARAGUAY**

La definición previa de un sistema tributario de referencia permite identificar de mejor forma los apartamientos a ese sistema tributario, los que darán lugar al gasto tributario. En el caso de Paraguay, fue la Subsecretaría de Estado de Tributación la encargada de realizar el proceso de identificación de los gastos tributarios, informe que se incluye como anexo de este estudio.

A continuación se describen cuáles son los elementos conceptuales que suelen observarse en las definiciones de las principales figuras tributarias de acuerdo a un documento elaborado por el CIAT y su adaptación al caso paraguayo.

#### **3.1. El sistema tributario de referencia en el caso del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

La idea moderna del IVA se encuentra bien definida en Ebrill et al. (2001). Se trata de un impuesto objetivo que no toma en cuenta aspectos personales de los contribuyentes para determinar la obligación tributaria. Los sujetos gravados son todos aquellos que realizan transacciones en la cadena de producción-distribución de la economía.

Al ser un impuesto multifásico, cada contribuyente tributa en función de la contribución que hace al valor final del bien. Opera para esto un mecanismo de débito menos crédito, es decir, al momento de determinar la obligación tributaria permite la compensación de los impuestos pagados en las compras gravadas con IVA<sup>5</sup>. El IVA es de tipo consumo, cuando admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de bienes de capital puesto que los considera un insumo más; es del tipo ingreso, cuando admite la deducción del impuesto pagado por la compra de bienes de capital en forma proporcional a su desgaste o depreciación; y es del tipo producto, cuando no admite la deducción del impuesto pagado en la compra de bienes de capital, ya que los considera bienes

---

5. *No distorsiona los costos de producción, es decir, se condice con la eficiencia productiva.*

de uso final. La técnica seguida en la legislación paraguaya ha sido la de considerar un IVA tipo consumo, es decir, la norma admite la deducción del impuesto incluido en las compras de bienes de capital, correspondiente al período de su adquisición.

Vale la pena comentar que se identificaron como excepcionales, en el caso paraguayo, por ejemplo, las importaciones de bienes de capital exoneradas, al amparo de los regímenes de promoción de la inversión vigentes, pero dada la compensación prevista entre débitos y créditos a la hora de determinar la obligación tributaria, solamente se considera gasto tributario a la parte de la exoneración del IVA de estas importaciones que hubiese estado asociada a ventas exentas por parte de las empresas importadoras, independientemente de su rubro de actividad, ya que el IVA compras asociado a ventas exentas es no deducible y no dará lugar a crédito fiscal, lo que forma parte de la recaudación definitiva del impuesto. La exoneración en aduanas, por la parte asociada a ventas exentas, entonces es considerada como gasto tributario.

La variante de IVA más utilizada en el mundo es de tipo consumo. Si el IVA busca gravar el consumo final de los residentes, grava la venta e importación de bienes, así como la generalidad de los servicios<sup>6</sup>. Para este tipo de IVA lo relevante es el destino final de los bienes y no la residencia de quienes participan de la transacción. Se dice por ello que se adscribe al principio de destino. O lo que es lo mismo, que grava las importaciones pero no las exportaciones. Así, el exportador recupera los impuestos pagados en las compras gravadas con IVA por la vía de la compensación o el reembolso.

En el caso de la prestación de servicios también impera este criterio. La situación más frecuente es que esté gravada la prestación de servicios realizada en el territorio nacional, con exclusión de aquella cuyo beneficiario es un no residente (por tratarse de exportación de servicios), y que se grave la prestación de servicios realizada en el exterior cuyo beneficiario es un residente.

Existe consenso en cuanto al método para determinar la obligación tributaria. Prácticamente en todo el mundo se usa el método del crédito por facturas. En general, se utiliza el criterio de lo devengado para establecer la oportunidad de la liquidación, es decir, se genera la obligación de liquidar el impuesto en el momento de la facturación, entrega de los bienes, completado el trámite aduanero en el caso de las importaciones, o al momento de la prestación del servicio. Por lo que importa considerar el aspecto temporal del hecho generador de este impuesto. Como ejemplo, es deducible un IVA de compras asociado a una actividad, que haya sido pagado en un período en que la misma estuviese gravada. En el caso del estudio que nos aboca, consideramos como una excepción a las reglas del impuesto, el exceso de crédito del IVA que durante el ejercicio 2014 los contribuyentes agropecuarios pudieron deducir del impuesto sobre las ventas. El crédito fue originado en un momento de exoneración de la circulación de los bienes de esta actividad y por lo tanto, en condiciones normales se hubiese tratado como un IVA asociado a ventas exentas, o no deducible.

Respecto a la alícuota del impuesto, algunos países usan una sola para el IVA, dejando que otros instrumentos traten de forma diferenciada el consumo de ciertos bienes o servicios. Otros prefieren establecer estos tratos diferenciados a través del mismo IVA y manejan varias alícuotas, ya sea incrementadas o reducidas. En el caso del estudio de Paraguay, se considera como formando parte del impuesto de referencia, la aplicación de una única alícuota para todas las circulaciones de bienes y prestaciones de servicios. Es por ello que se identifica como excepcionales a las partidas

---

6. También suele gravarse el autoconsumo, la venta de inmuebles, las donaciones y el arrendamiento.

---

gravadas con alícuotas reducidas, como los medicamentos o bienes de la canasta de consumo. También se considera como excepcionales las exoneraciones sobre la circulación de determinados bienes, por ejemplo los combustibles derivados del petróleo, los que se hallan exentos del IVA.

### **3.2. El sistema tributario de referencia en el caso del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE)**

Aunque los modelos de competencia perfecta predicen un equilibrio de largo plazo donde las utilidades derivadas de las actividades económicas son iguales a cero, la necesidad de aplicar un IRAE aún se justifica en un mundo con existencia de rentas económicas o sobreganancias, distorsiones de los mercados de factores, restricciones crediticias, incertidumbre, etc. Así, son sujetos del IRAE los individuos y entidades legales (independientes o como grupos económicos) residentes en el país que desarrollan actividades económicas. Igualmente, los establecimientos permanentes de no residentes por las rentas originadas en el país.

La base imponible del impuesto la constituyen las utilidades devengadas. En ese sentido, se pueden deducir todos los costos o gastos necesarios para obtener la renta y conservar la fuente de renta, en particular, los costos financieros, la depreciación y las ganancias o pérdidas de valor de los activos. Normalmente el costo de oportunidad de financiar los proyectos de inversión con recursos propios no es deducible<sup>7</sup>. El IRAE suele establecer ajustes a las utilidades devengadas con reglas de valor de mercado (como las de precios de transferencia o de inventarios) o con reglas de simetría, como el arrastre de las pérdidas o saldos a favor de ejercicios anteriores y los ajustes por inflación. La deducción de la base imponible de las pérdidas de ejercicios anteriores, si bien no es un gasto real del ejercicio económico ni tampoco representa una erogación en este período, es el saldo neto de la cuenta de resultado fiscal del ejercicio anterior, entonces no integra los gastos tributarios.

También suele excluir los dividendos y cualquier otra distribución de utilidades entre empresas residentes, en el entendido que la empresa receptora no es la beneficiaria efectiva de los mismos sino los accionistas. Así, la exclusión sólo busca evitar una doble imposición “económica”. El IRAE generalmente maneja una tasa proporcional, aunque puede manejar una estructura de alícuotas progresivas acumulativas fijadas según los tramos de renta.

El impuesto produce un sesgo hacia el endeudamiento. Una alternativa para eliminar este sesgo es permitir la deducción de un costo de oportunidad “imputado” por el uso de fondos propios (Allowance for Corporate Equity o ACE). Otras alternativas pasan por reemplazar el IRAE por impuestos sobre los flujos de caja (como el propuesto por Hall y Rabushka) o por un impuesto integral sobre la renta de las empresas (Comprehensive Business Income Tax o CBIT). OCDE (2007) repasa en detalle éstas y otras alternativas.

En el caso del sistema de imposición a las rentas empresariales en Paraguay, durante el período de análisis, se estableció como marco de referencia un impuesto de base integral que grava a las rentas empresariales sobre el resultado neto, con algunos ajustes fiscales previstos, considerados estos como formando parte de la estructura del impuesto de referencia. Se identificaron como gastos tributarios a las diversas exoneraciones de rentas, que coexisten en el sistema, por sector de actividad o por dimensión económica.

---

7. Por eso se suele afirmar que el IRAE es un impuesto sobre los retornos del patrimonio (“corporate equity” en inglés).

Bajo este esquema conceptual también se consideran como excepcionales a los regímenes diferentes de determinación del impuesto, establecidos con el fin de promover la actividad económica. El Paraguay cuenta con un régimen de zonas francas y de empresas maquiladoras que prevén unos sistemas en sustitución de la determinación del IRACIS. En estos casos el valor del gasto tributario se determina deduciendo el impuesto de sustitución, por lo que podremos encontrarnos con excepciones que no dan lugar a un sacrificio fiscal.

También se identificaron algunos regímenes simplificados para contribuyentes de reducida capacidad contributiva. Los mismos prevén una determinación simplificada del impuesto, que si bien es excepcional, puede no dar lugar a un gasto tributario si la misma no implica efectivamente una tributación reducida: regímenes simplificados en el agro, regímenes de base presunta y de pequeños contribuyentes, coexisten en el sistema paraguayo como alternativas para empresas de reducida dimensión.

Analizando el aspecto territorial del impuesto, vale mencionar que dependiendo del principio jurisdiccional que siga el instrumento, las rentas de fuente extranjera también pueden formar parte de la base imponible del IRAE. En dicho caso, cualquier crédito concedido reconociendo los impuestos pagados en el exterior sólo busca eliminar o reducir la doble imposición “jurídica”. El marco de referencia del impuesto de Paraguay fue considerar al aspecto espacial del hecho generador del impuesto tal como lo prevé la norma, alcanzando únicamente a las rentas de fuente paraguaya. Es por ello que el impuesto no recaudado por la aplicación del criterio de la fuente en lugar de incluir también a las rentas de paraguayos en el exterior, no se considera como gasto tributario.

### **3.3. El sistema tributario de referencia en el caso del Impuesto a las Rentas Personales (IRP)**

El impuesto que mejor puede reflejar el principio de gravar la capacidad contributiva de los individuos es el IRP. Para efectivizar este principio, en su diseño, el instrumento debe considerar las características diferentes de cada individuo, bajo la idea de gravar diferente a quienes no son iguales, este instrumento está más asociado al principio de distribución. Se trata de un impuesto subjetivo. Los sujetos gravados son los individuos residentes en el país, aunque también las sociedades conyugales y las sucesiones indivisas. Respecto al aspecto territorial de la generación de la renta, valen los mismos comentarios que en el impuesto a las rentas empresariales.

La definición de renta puede ser amplia como la sugerida por R.M. Haig (1921) y Henry Simons (1938). Según estos autores, la renta de un individuo en un determinado periodo de tiempo, es la suma del valor de mercado de su consumo y el cambio de valor de sus activos, aun cuando estos últimos permanezcan en el patrimonio del sujeto al final del período. Así, se incluye en la base imponible del IRP a las remuneraciones por el trabajo dependiente o independiente, las pensiones, las regalías y los derechos de autor, los alquileres, los intereses y otros rendimientos financieros, las ganancias de capital, los dividendos (y cualquier otra forma de distribución de utilidades), los premios, las loterías, las herencias y donaciones<sup>8</sup>.

8. *No solo la renta derivada de transacciones monetarias es considerada por el IRP sino también cualquier pago en especies.*

---

Dependiendo del principio jurisdiccional que sigue el impuesto, las rentas de fuente extranjera también pueden formar parte de la base imponible del IRP. En dicho caso, cualquier crédito concedido reconociendo los impuestos pagados en el exterior sólo busca eliminar o reducir la doble imposición “jurídica”.

Zee (2005) destaca hasta tres (3) tipos de IRP según la forma cómo determinan la obligación tributaria: i) el tradicional impuesto global o sintético ii) los impuestos cedulares o duales que permiten tratos diferenciados a ciertas rentas; y iii) los impuestos de alícuota única (o flat tax) al estilo de algunos países de Europa del Este. En cualquier caso, la progresividad del impuesto viene determinada por el mínimo no imponible que se fija y la(s) alícuota(s). El mínimo no imponible –que es equivalente a una alícuota cero o a un crédito– busca reconocer que todos los contribuyentes deben satisfacer ciertas necesidades de subsistencia antes de pagar el impuesto, independientemente de sus características personales. El caso del impuesto paraguayo a las rentas personales es una figura diferente en este sentido, ya que se previó un mínimo de no imposición y únicamente 2 alícuotas de 8% y 10%. Tampoco se trata de un sistema de alícuotas progresivas donde la renta pase por todas las franjas, determinando una tasa efectiva diferente por cada nivel de ingresos. Al contrario, el impuesto se determina aplicando la alícuota a la totalidad de la renta correspondiente, operando una cierta progresividad pero a nivel de grandes tramos de renta.

Para alcanzar a la renta neta y no los ingresos de los individuos, el impuesto permite la deducción de cualquier costo o gasto vinculado con la actividad generadora de los ingresos.

Además, el IRP suele establecer ciertas deducciones adicionales para profundizar la progresividad del impuesto como las deducciones por carga de familia. En el caso de la norma paraguaya se ha previsto una muy amplia nómina de gastos y erogaciones realizadas durante el ejercicio de los que se admite su deducción, las que no fueron consideradas como gastos tributarios, ya que si bien en algunos casos claramente no favorecen a la progresividad del impuesto, sí están alineadas con el objetivo de que el IRP favorezca al control de cumplimiento de las obligaciones de los demás impuestos, como el IVA.

Merecen especial atención a la hora de identificar las excepciones, algunos aspectos sobre el diseño del instrumento y su incidencia, es el caso del tratamiento a las pensiones donde debe tenerse en cuenta la consistencia global del tratamiento tributario. La forma como se trata a las pensiones está estrechamente relacionada con la forma cómo se considera a los aportes realizados a los planes de pensiones y a sus rendimientos. Por ejemplo, si los aportes no pueden ser deducidos o los rendimientos del plan están gravados, quizás, no gravar las pensiones sea solo la forma de evitar la doble imposición “económica”.

Igual sucede con los dividendos. La doble imposición “económica” ocurre cuando no existe ningún sistema de integración entre el IRP y el IRAE. Bajo un sistema clásico, los accionistas y las empresas se consideran entidades jurídicas independientes y por lo tanto, las utilidades que originan los dividendos se gravan a nivel de las empresas pagadoras y los dividendos distribuidos a nivel de los accionistas, es decir, se acepta la doble imposición “económica”. Sin embargo, esta situación puede aliviarse total o parcialmente con exclusiones, deducciones, créditos o alícuotas reducidas que pueden aplicarse tanto a nivel de las empresas pagadoras como a nivel de los accionistas. Reig (1983) repasa los diversos sistemas de integración y sus efectos. En el caso de la norma paraguaya se previó la exclusión vía exoneración del 50% de los montos recibidos como renta por participación societaria, los que se identificaron y se computaron como gastos tributarios.

A nivel de las empresas pagadoras puede permitirse la deducción de los dividendos distribuidos al momento de calcular el IRAE o hacer que éste fije una tasa menor para gravar las utilidades que originan los dividendos<sup>9</sup>. Así, los dividendos quedan gravados solamente por el IRP a nivel de los accionistas, lo que permite que pueda hacerse el “grossing-up” de los dividendos al momento de calcular el IRP y otorgar al mismo tiempo un crédito compensatorio equivalente a los impuestos pagados a nivel de la empresa pagadora (imputación plena) o simplemente excluir del IRP a los dividendos.

Finalmente, en el caso de las ganancias de capital, los IRP suelen gravarlos cuando se realizan y no cuando se devengan –a pesar que se rompe con el principio de Haig-Simons– simplemente por motivos de simplicidad. Cabe precisar que el concepto de ganancia de capital que se considera es neto de cualquier pérdida, depreciación o de la inflación. Bajo este criterio se identifican en la normativa del IRP de Paraguay la exoneración a los ingresos provenientes de la enajenación ocasional de inmuebles, cesiones de derechos, la venta de títulos o valores, acciones y cuotas de participación en sociedades, y se los incluyen como gasto tributario. También están exonerados los intereses, comisiones, rendimientos y otros ingresos provenientes de capitales mobiliarios.

En el caso de Paraguay, no se consideró como parte de la estructura normal del impuesto al ingreso paulatino a la base de determinación a través de un cronograma de inclusión integrado en el propio texto legal del impuesto. Se estima entonces un gasto tributario por la no recaudación a causa de la inclusión progresiva del impuesto.

#### **4. RESULTADOS GENERALES DEL GASTO TRIBUTARIO EN EL PARAGUAY**

Los gastos tributarios en el 2013 ascendieron a 2,16 billones de guaraníes y a 2,66 billones en el 2014. En este último se observa un crecimiento del 22,7% consecuencia principalmente del significativo aumento hallado en el gasto tributario en el IVA, el que se corresponde con una partida extraordinaria que exclusivamente afectó a la estimación de ese ejercicio y no se proyecta que afecte a los próximos períodos.

A continuación se exponen los resultados hallados del gasto tributario en el Paraguay para los ejercicios 2013 y 2014.

---

9. *Las utilidades retenidas quedan gravadas con la alícuota regular del IRAE.*

**Cuadro 3**  
**Gastos Tributarios 2013 y 2014**  
(miles de guaraníes)

Concepto	Gasto Tributario 2013	Gasto Tributario 2014	Variación (2014/2013)	Incidencia (2014)	Gt/R (2014)	Gt/PIB (2013)	Gt/PIB (2014)
IVA	1,412,901,107	1,883,525,569	33.3%	70.9%	20.1%	1.13%	1.36%
IR PERSONAL	218,452,120	186,230,911	-14.7%	7.0%	221.9%	0.17%	0.13%
IR EMPRESAS	294,491,593	310,782,171	5.5%	11.7%	8.7%	0.24%	0.22%
ARANCELES ADUANEROS	237,960,839	275,383,027	15.7%	10.4%	15.5%	0.19%	0.20%
<b>TOTAL</b>	<b>2,163,805,658</b>	<b>2,655,921,678</b>	<b>22.7%</b>	<b>100.0%</b>	<b>15.3%</b>	<b>1.73%</b>	<b>1.92%</b>

<sup>10, 11</sup>,

Si se compara el resultado hallado con la recaudación total, se puede observar que asciende al 15,4%, con disímiles resultados al interior de cada impuesto. Por su parte, el gasto tributario del ejercicio 2014 representa el 1,72% del PIB de ese mismo período.

El Impuesto al Valor Agregado es el rubro donde se estimaron los mayores montos, que como se verá a continuación corresponden principalmente a los consumos de bienes gravados a alícuotas reducidas, tales como los bienes de la canasta de consumo, medicamentos; o bien exonerados del impuesto, como los combustibles o los servicios privados de educación, entre otros. La participación del gasto tributario respecto a la recaudación del impuesto asciende al 19,7%. Por su parte, el gasto tributario respecto al PIB en el caso del IVA es de 1,33%. En las siguientes secciones se detallará la composición del gasto tributario al interior de cada uno de los tributos analizados, así como un detalle de la técnica seguida para la estimación puntual de cada partida de sacrificio fiscal.

En el Impuesto a la Renta Personal se estimó un gasto tributario que en el ejercicio 2014 equivale al 221,9% de la recaudación del impuesto. Para la estimación de las 6 partidas de exoneración que componen este rubro, se procedió a realizar un ejercicio de microsimulación, recalculando el impuesto de cada contribuyente como si las referidas rentas se hallasen gravadas.

En el caso del Impuesto a la Renta de las empresas, el gasto tributario alcanzó en el 2014 la cifra de 310,7 mil millones de guaraníes, mostrando un 5,5% de crecimiento respecto al ejercicio anterior. Durante ese año se procesaron algunos cambios en el régimen tributario general que incide en las empresas, como la ampliación del tope de ingresos para quedar comprendidos en el IRPC en el 2014, la finalización del arrastre del crédito agropecuario en el 2013, entre otros. En este impuesto se halla una diversidad de tipos de gastos tributarios, entre los que se destacan las exoneraciones y los regímenes simplificados. La relación hallada entre las pérdidas fiscales en este tributo, ascienden al 0,2%.

10. Consideramos como recaudación total a la suma de la recaudación de la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) más la recaudación de la Dirección Nacional de Aduanas (DNA).

11. Los valores del PIB considerados corresponden a los publicados en el Anexo Estadístico del Banco Central del Paraguay, el 05/05/2015.

El sacrificio fiscal en los denominados Aranceles Aduaneros, tributo que administra y recauda la DNA, fue estimado a partir de los montos liberados consecuencia de algunos regímenes de beneficios en la importación, para este tributo así como para el IVA. Los montos exonerados y que ocasionaron pérdidas de recaudación de este tributo alcanzaron un valor equivalente al 15,5% de la recaudación de los Aranceles Aduaneros.

En el siguiente cuadro se exponen, con un segundo nivel de desagregación, los tipos de excepciones<sup>12</sup> hallados, la cantidad de estimaciones incluidas al interior de cada impuesto y tipo de estimación, así como el valor resultante del gasto tributario por tipo. El estudio contiene 67 estimaciones puntuales correspondientes a excepciones halladas en las normas de los impuestos, 33 de ellas en el IVA, 7 en el IRP, 23 en el IR de las empresas y 4 correspondientes a aranceles aduaneros.

Puede apreciarse que la mayor parte de las excepciones al régimen normal de tributación se corresponden con exoneraciones, tal como se ha observado en los sistemas tributarios de los países de la región. En este caso 46 excepciones son exoneraciones. Las mismas alcanzan casi el 80% de todo el gasto tributario hallado. La siguen en importancia las alícuotas reducidas, especialmente en el IVA y los regímenes especiales, estos últimos hallados básicamente en el Impuesto a la Renta de las Empresas, el que contiene el gasto tributario hallado para los diversos regímenes simplificados en este impuesto.

---

12. *La tipología utilizada es la expuesta en el Manual de Buenas Prácticas para la Elaboración de los Gastos Tributarios por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT 2010)*

**Cuadro 4**  
**Gastos Tributarios 2013 y 2014**  
(miles de guaraníes)  
**Clasificados por tipo de excepción**

Concepto	Cantidad de estimaciones	Gasto Tributario 2013	Gasto Tributario 2014	Gt/R (2014)	Gt/PIB (2013)	Gt/PIB (2014)
<b>IVA</b>	<b>34</b>	<b>1,412,901,107</b>	<b>1,883,525,569</b>	<b>20.12%</b>	<b>1.13%</b>	<b>1.36%</b>
Exoneraciones	23	1,074,725,530	1,064,457,083	11.37%	0.86%	0.77%
Créditos	1	0	381,347,785	4.07%	0.00%	0.28%
Alícuotas Reducidas	6	317,201,327	407,968,096	4.36%	0.25%	0.30%
Regímenes Especiales	4	20,974,250	29,752,606	0.32%	0.02%	0.02%
<b>IR PERSONAL</b>	<b>7</b>	<b>218,452,120</b>	<b>186,230,911</b>	<b>221.91%</b>	<b>0.17%</b>	<b>0.13%</b>
Exoneraciones	7	218,452,120	186,230,911	221.91%	0.17%	0.13%
<b>IR EMPRESAS</b>	<b>23</b>	<b>294,491,593</b>	<b>310,782,171</b>	<b>8.67%</b>	<b>0.24%</b>	<b>0.22%</b>
Exoneraciones	13	190,458,905	222,993,982	6.22%	0.15%	0.16%
Créditos	1	29,426,336	0	0.00%	0.02%	0.00%
Alícuotas Reducidas	2	8,571,728	8,415,743	0.23%	0.01%	0.01%
Regímenes Especiales	7	66,034,625	79,372,446	2.21%	0.05%	0.06%
<b>ARANCELES ADUANEROS</b>	<b>8</b>	<b>237,960,839</b>	<b>275,383,027</b>	<b>15.50%</b>	<b>0.19%</b>	<b>0.20%</b>
Exoneraciones	8	237,960,839	275,383,027	15.50%	0.19%	0.20%
<b>Total</b>	<b>72</b>	<b>2,163,805,658</b>	<b>2,655,921,678</b>	<b>15.26%</b>	<b>1.73%</b>	<b>1.92%</b>

En el **Anexo I** de este informe se expone de forma detallada cada uno de los ítems que componen el gasto tributario. Además de la identificación y expresión del monto estimado para cada ítem, así como su proyección para el siguiente ejercicio, se explicita la normativa fuente del gasto tributario, se caracteriza la excepción y se presenta una síntesis de las fuentes de información y la técnica de estimación seguida. El referido anexo contiene los accesos a los papeles de trabajo que dan origen a cada estimación.

En las siguientes secciones del trabajo se expondrán, desagregando en los principales rubros, los resultados al interior de cada uno de los tributos incluidos en el análisis.

#### 4.1. Resultados en el Impuesto al Valor Agregado

Los gastos tributarios encontrados en el IVA ascendieron en el 2014 a 1,9 billones de guaraníes, representando el 19,7% de la recaudación total del tributo en ese año y el 1,3% del PIB registrado en ese ejercicio. En el siguiente cuadro se exponen algunas de las principales excepciones al marco de referencia, halladas en el estudio y clasificadas según el tipo de excepción.

**Cuadro 5**  
**Gastos Tributarios IVA - 2013 y 2014**  
(miles de guaraníes)  
**Principales rubros**

Concepto	Gasto Tributario 2013	Gasto Tributario 2014	Gt/R (2014)	Gt/PIB (2013)	Gt/PIB (2014)
<b>EXONERACIONES</b>	<b>1,074,725,530</b>	<b>1,064,457,083</b>	<b>11.37%</b>	<b>0.86%</b>	<b>0.77%</b>
Combustibles	291,831,921	324,876,145	3.47%	0.23%	0.23%
Educación	230,539,890	256,643,998	2.74%	0.18%	0.19%
Instituciones de Asistencia Médica	122,652,549	137,152,305	1.46%	0.10%	0.10%
Intereses cooperativas	76,373,024	79,778,847	0.85%	0.06%	0.06%
Bienes agropecuarios	143,967,001	0	0.00%	0.12%	0.00%
Otros	209,361,145	266,005,788	2.84%	0.17%	0.19%
<b>CRÉDITOS</b>	<b>0</b>	<b>381,347,785</b>	<b>4.07%</b>	<b>0.00%</b>	<b>0.28%</b>
Crédito IVA Agro	0	381,347,785	4.07%	0.00%	0.00%
<b>ALÍCUOTAS REDUCIDAS</b>	<b>317,201,327</b>	<b>407,968,096</b>	<b>4.36%</b>	<b>0.25%</b>	<b>0.30%</b>
Bienes de la canasta de consumo	173,857,499	194,098,819	2.07%	0.14%	0.00%
Bienes agropecuarios	0	77,897,412	0.83%	0.00%	0.00%
Medicamentos	52,370,239	58,561,351	0.63%	0.04%	0.00%
Otros	90,973,588	77,410,513	0.83%	0.07%	0.00%
<b>REGÍMENES ESPECIALES</b>	<b>20,974,250</b>	<b>29,752,606</b>	<b>0.32%</b>	<b>0.02%</b>	<b>0.02%</b>
<b>Total</b>	<b>1,412,901,107</b>	<b>1,883,525,569</b>	<b>20.12%</b>	<b>1.13%</b>	<b>1.36%</b>

Como puede apreciarse, las principales excepciones corresponden a las exoneraciones propiamente, las que alcanzaron el 55% del total del gasto tributario en este impuesto en el 2014. Para el caso de este tributo, en el estudio se incluyeron 33 estimaciones, las que se realizaron de acuerdo a la técnica más conveniente en cada caso, en función de la calidad e integridad de la información disponible y de las características de la excepción.

Algunas exoneraciones, así como excepciones por alícuotas reducidas que impactan directamente en el consumo, se estimaron a partir de un modelo de simulación agregada basado en los ponderadores del consumo proporcionados por la Dirección General de Estadísticas, Encuestas y Censos, las alícuotas del impuesto y las estadísticas de consumo final agregado de los hogares del Banco Central del Paraguay. Si bien se posee la base completa de declaraciones juradas del IVA desde donde se pueden extraer las ventas declaradas, distribuidas por la alícuota a la que están gravadas; trabajar con esta fuente puede sobreestimar el gasto tributario en la medida en que no siempre es posible identificar con exactitud las ventas realizadas en la última etapa, es decir, las que no dan lugar a crédito fiscal. Además de esta debilidad de la fuente tributaria, también es de consideración el hecho de que no siempre es posible asociar las declaraciones a los productos que se comercializan, por lo que no podría desagregarse el resultado por estos rubros, que en definitiva son los que están sometidos a una tributación excepcional.

---

Por lo tanto, con esta técnica aplicada a la estimación, es posible distribuir el gasto tributario en los diferentes rubros de consumo aprovechando la desagregación presentada en la encuesta de consumo de los hogares y de tal forma se puede distribuir el gasto tributario por producto o servicio sometido a un régimen excepcional de tributación. Estas estimaciones incluyen al gasto tributario por las enajenaciones de combustibles, bienes de la canasta de consumo, medicamentos, servicios de salud privados, servicios médicos y culturales, arrendamientos, entre otros.

La información tributaria se utiliza en este ejercicio de simulación como contraste con el consumo determinado a nivel de producto. En líneas generales, se compara el valor total del consumo por producto o familia de productos asociados con un sector de actividad específico del que pueda captarse los ingresos a partir de las declaraciones juradas, y se contrastan las ventas declaradas totales para un ejercicio con el valor resultante de aplicar los ponderadores a los productos específicos que comercializaría ese sector.

Con este contraste se determina un ajuste al consumo, el cual es consecuencia de diversos factores, entre los que se pueden comentar: las diferencias metodológicas y de captación de las estadísticas de las Cuentas Nacionales de la estructura del consumo de la DGEEC, así como el efecto del consumo en el sector informal de la economía, que si bien genera pérdidas de recaudación, éstas son consecuencia de la evasión del impuesto resultante de la informalidad y no del gasto tributario, por lo que el ajuste es necesario.

La riqueza adicional que provee realizar la estimación mediante esta fuente externa, es que permite realizar algunas consideraciones adicionales sobre los efectos de las políticas de beneficios instrumentadas a través del IVA. Agregado a los ponderadores de consumo, la DGEEC recoge la estructura de consumo por cada nivel de ingreso, así como la participación del consumo en el ingreso de cada grupo y la distribución de éste en la economía paraguaya. Estos indicadores permitirán distribuir el gasto tributario por nivel de ingreso e interpretar la eficacia de este ajuste en la reducción de la regresividad del IVA.

Siguiendo con los resultados expuestos en el cuadro del IVA, en el 2014 el rubro que mayor importancia cobró en la determinación del gasto tributario general en este impuesto fue el denominado Crédito del IVA. Hasta el ejercicio 2013 los contribuyentes del IMAGRO podían deducir de la cuota de ese impuesto los montos del IVA pagados en ocasión de las compras de bienes y servicios que integraban el costo de los bienes producidos. El ejercicio 2013 fue el último en el cual se admitió la referida deducción, la que hasta ese año se consideró un gasto tributario en el Impuesto a la Renta. El saldo remanente del crédito del IVA deducible, que no fue utilizado en este último ejercicio, se admitió como deducción en el propio IVA a partir del ejercicio 2014 cuando los bienes agropecuarios pasaron a estar gravados.<sup>13</sup> Si bien se trata de un crédito por IVA deducido de un débito por el mismo impuesto, se entiende que se trata de un gasto tributario, ya que la norma del impuesto admite esa deducción que corresponde a un período donde la circulación de estos bienes estaba exenta. Debido a la imposibilidad de asociar

---

13. *La norma del IVA estableció que en el caso de los contribuyentes del IMAGRO comprendidos en el régimen presunto que tenían saldo excedente del IVA del ejercicio 2011 y que se podía arrastrar hasta el 31 de diciembre de 2013, con la vigencia de la Ley 5061/2013 se estableció la utilización de esos créditos contra el débito del IVA que se genere por la enajenación de productos agropecuarios que fueran a realizar durante el 2014. En el caso de los contribuyentes del IMAGRO que tenían crédito a favor por la adquisición de los bienes indicados, entre el 1 de julio de 2013 al 31 de diciembre del 2013, igualmente fue posible utilizar esos créditos contra el débito IVA resultante de las enajenaciones de productos agropecuarios.*

uno a uno los saldos iniciales del crédito con la secuencia de la determinación mensual del IVA de cada contribuyente, se descargó en el 2014 la totalidad del crédito remanente, por lo que la proyección de este gasto tributario para los ejercicios siguientes es igual a cero.

Siguiendo con los resultados de este impuesto, en el rubro Alícuotas Reducidas se encuentra el sacrificio fiscal asociado al consumo de bienes de la canasta de consumo gravados con estas menores alícuotas, así como el consumo de medicamentos. En ambos casos, como se comentó anteriormente, la estimación se realiza a partir de un modelo de simulación agregada donde al consumo final de los hogares estimado por el BCP se lo distribuye en los diferentes ítems de la canasta de consumo, utilizando para ello los ponderadores del consumo de la DGEEC. La canasta de consumo contiene una considerable cantidad de bienes gravados a esta alícuota reducida tales como: panificados, carnes, ciertos productos lácteos, aceites, grasas y margarinas de origen vegetal, ciertas infusiones, entre otros. Tanto en el caso de estos bienes como de los medicamentos, la estimación del valor del consumo desde esta fuente se contrasta con los ingresos totales declarados por los establecimientos minoristas que enajenan estos bienes, de forma tal a computar como gasto tributario únicamente la parte del consumo que se realiza en el mercado informal, además de ajustar posibles diferencias de estimación de las variables de origen.

Vale mencionar que los bienes agropecuarios pasaron a estar gravados con la alícuota del 5% en el ejercicio 2014 habiendo permanecido exonerados hasta entonces. La estimación incluye los bienes agropecuarios en estado natural vendidos en la etapa de consumo, por lo que básicamente la estimación se basa en los consumos familiares de frutas y verduras.

Por último, dentro de las alícuotas reducidas se encuentra el gasto tributario de las entidades financieras. Hasta mayo de 2014 los intereses bancarios estaban gravados a la tasa del 5%, a partir de entonces estos conceptos ingresaron a la tasa general del impuesto del 10%, lo que explica la caída en el valor del sacrificio fiscal. Para estimar el gasto tributario de este rubro se recurre a las declaraciones juradas del IVA de estos agentes observando la composición de los ingresos: gravados a la tasa básica, a la tasa mínima, exentos. Se presenta para este caso la misma problemática que la planteada anteriormente y es la de determinar la parte de los intereses por préstamos al consumo, ya que el IVA de los préstamos a empresas ingresaría como crédito fiscal, por lo que la alícuota reducida no es gasto tributario en la medida que el sector comprador paga en la fuente un impuesto menor, por lo que deduce un menor crédito y por lo tanto la excepción en la etapa intermedia no tiene un resultado recaudatorio. Solamente se considera como gasto tributario la parte de los intereses sobre préstamos cuyo destinatario es un consumidor final y no deduciría el IVA incluido en los intereses.

#### **4.2. Resultados en el Impuesto a la Renta de las Empresas**

Los gastos tributarios encontrados en el IR ascendieron en el 2014 a 310,8 mil millones de guaraníes, representando el 8,7% de la recaudación total del tributo en ese año y el 0,2% del PIB registrado en ese ejercicio. En el siguiente cuadro se exponen algunas de las principales excepciones al marco de referencia, halladas en el estudio, clasificadas según el tipo de excepción.

**Cuadro 6**  
**Gastos Tributarios IR - 2013 y 2014**  
(miles de guaraníes)  
**Principales rubros**

Concepto	Gasto Tributario 2013	Gasto Tributario 2014	Gt/R (2014)	Gt/PIB (2013)	Gt/PIB (2014)
<b>EXONERACIONES</b>	<b>190,458,905</b>	<b>222,993,982</b>	<b>6.22%</b>	<b>0.15%</b>	<b>0.16%</b>
Rentas exoneradas de cooperativas	39,036,986	45,394,924	1.27%	0.03%	0.03%
Rentas exentas Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones	31,400,581	44,693,371	1.25%	0.03%	0.03%
Rentas financieras exoneradas	28,182,252	35,606,346	0.99%	0.02%	0.03%
Rentas exentas Comercio al por mayor y por menor	15,896,063	32,441,360	0.91%	0.01%	0.02%
Rentas exentas Actividades inmobiliarias y construcción	23,800,947	25,339,419	0.71%	0.02%	0.02%
Otros	52,142,075	39,518,561	1.10%	0.04%	0.03%
<b>CRÉDITOS</b>	<b>29,426,336</b>	<b>0</b>	<b>0.00%</b>	<b>0.02%</b>	<b>0.00%</b>
Crédito IVA Agro	29,426,336	0	0.00%	0.02%	0.00%
<b>ALÍCUOTAS REDUCIDAS</b>	<b>8,571,728</b>	<b>8,415,743</b>	<b>0.23%</b>	<b>0.01%</b>	<b>0.01%</b>
Ley de Fomento a la Inversión de Capitales	8,571,728	8,415,743	0.23%	0.01%	0.01%
<b>REGÍMENES ESPECIALES</b>	<b>66,034,625</b>	<b>79,372,446</b>	<b>2.21%</b>	<b>0.05%</b>	<b>0.06%</b>
Pequeños contribuyentes	12,309,075	20,393,082	0.57%	0.01%	0.01%
Regimen simplificado mensual 1% o 3%	25,921,874	15,762,240	0.44%	0.02%	0.01%
<b>Total general</b>	<b>294,491,593</b>	<b>310,782,171</b>	<b>8.67%</b>	<b>0.24%</b>	<b>0.22%</b>

Al igual que en el caso del Impuesto al Valor Agregado, el principal tipo de gasto tributario hallado en el sistema de imposición a las rentas empresariales son las exoneraciones.

Mayoritariamente las excepciones al régimen general de tributación fueron estimadas a partir de ejercicios de microsimulación desde las propias declaraciones juradas del impuesto, identificando a los contribuyentes que declararían rentas exentas, estimando el valor de la renta neta que resultaría en caso de que las referidas rentas exentas estuviesen gravadas, determinando así un impuesto potencial. Para ello se utilizan indicadores de carga efectiva sobre ingresos, calculados para cada sector de actividad del CIU, como el promedio ponderado a nivel sectorial del impuesto determinado en la declaración jurada sobre los ingresos brutos.<sup>14</sup>

Anualmente unas 2500 empresas de una amplia gama de sectores de actividad completaron el campo 18 (ingresos exentos o no gravados) del formulario 101 del IRACIS, además de los campos asociados (costos y gastos asociados a rentas no gravadas) informando así rentas exoneradas del impuesto. Debido a que el campo específico del formulario no identifica la naturaleza de la exoneración que el contribuyente está aprovechando, se identificó si las características del

14. La hoja de trabajo auxiliar de Tasa Efectiva, es usada transversalmente para todas las estimaciones y fue determinada a partir de las declaraciones juradas presentadas en el formulario 101 exclusivamente para aquellos contribuyentes que determinaron una renta fiscal positiva y no informaron exoneraciones de ningún tipo en la declaración jurada. Esta determinación se realizó para cada sector de actividad a 5 dígitos a partir de la clasificación CIU asociada a la actividad principal de los contribuyentes de la SET.

contribuyente daban lugar a algún tipo de exoneración subjetiva. De esta forma se discriminaron a las compañías que operaban bajo la figura de cooperativas, donde el informe de la SET había identificado exoneraciones que daban lugar a gastos tributarios y cuya fuente de acuerdo a ese informe es la Ley 438/94. Así como este tipo de entidad, también fueron identificadas a las entidades sin fines de lucro que informan rentas exentas. Estos resultados por su menor significancia aparecen dentro del rubro Otros, pero se muestra su valor desagregado en el Anexo 1.

Para el resto de las entidades cuya caracterización subjetiva no permite individualizarlas directamente en un régimen específico de beneficio, la exoneración fue distribuida por sector de actividad, encontrándose los principales montos en el sector Transporte y Almacenamiento, donde si bien no se puede afirmar categóricamente la fuente de la exoneración aplicada, es probable que se trate de la aplicación del régimen de rentas exoneradas y renta de fuente internacional establecidos específicamente para los casos de fletes de entrada y salida de bienes desde y hacia Paraguay. De similar forma las rentas que las entidades financieras declaran como exoneradas son o pueden ser consecuencia de algunas exoneraciones específicas que goza este sector, como ser las provenientes de las rentas por intereses y las utilidades originadas en el mayor valor obtenido de la venta de bonos bursátiles colocados a través de la bolsa de valores, así como los de títulos de deuda pública emitidos por el Estado o por las municipalidades.

Por el lado de los créditos, puede verse en el cuadro resumen de resultados, que en el ejercicio 2013 se registra un monto de 29,4 mil millones de guaraníes, correspondiente a la imputación del saldo de créditos del IVA a cuenta del IMAGRO por parte de los contribuyentes de este impuesto. Para determinar el gasto tributario en este rubro se identifican a las empresas que completaron el campo correspondiente al valor del crédito acumulado y se compara ese monto con el IMAGRO determinado en la declaración jurada, imputando como gasto tributario el crédito hasta completar el valor del impuesto a la renta liquidado, o cero en caso de que no se haya determinado impuesto, aun cuando el contribuyente hubiera declarado un crédito remanente. Tal como se explicó en la sección de resultados del IVA, a partir de 2014 el remanente de ese crédito se imputó como gasto tributario contra aquel impuesto, ya que la norma previó que a partir del 2014 los productos agropecuarios pasaran a estar gravados con el IVA y se admitió la deducción del remanente del crédito no usado hasta entonces. Con la aplicación del crédito en el impuesto a las rentas hasta el 2013 y la imputación del remanente contra el IVA en el 2014 se agota completamente el saldo del crédito agropecuario por lo que no se proyectan gastos tributarios en este rubro para los siguientes ejercicios.

En el rubro de gastos tributarios correspondientes a Alícuotas Reducidas, se identificaron dos regímenes de reducción: por un lado, la denominada Ley de Fomento a la Inversión de capitales, régimen que si bien dejó de aplicarse debido a su derogación, preveía exonerar el 95% del IRACIS. Pudo observarse que un número muy limitado de empresas aplicaron el beneficio por última vez durante el ejercicio 2014<sup>15</sup>, alcanzando el gasto tributario los 8,4 mil millones de guaraníes en el 2014, no proyectándose gasto tributario para los ejercicios siguientes por este concepto. El otro régimen incluido en este rubro es el de maquilas, que prevé una tributación simplificada del 1% sobre el mayor entre el valor agregado nacional y el monto de las exportaciones. La estimación se realizó mediante la aplicación del indicador sectorial de carga efectiva sobre ingresos, determinándose un gasto tributario bruto, el que luego se compara con el monto del impuesto de maquilas determinado en ese régimen. Se halló que el impuesto determinado por el régimen simplificado de maquilas

15. Dichas empresas fueron promocionadas en el 2004 por un plazo de 10 años, tal como preveía la Ley 60/90.

---

era inferior al equivalente si estos contribuyentes hubiesen optado por IRACIS y aplicado así el régimen general de este impuesto, por lo tanto, el gasto tributario por el régimen de maquilas es igual a cero.

Por último, algunos ítems identificados como gastos tributarios fueron agrupados en el concepto Regímenes Especiales, el que acumuló 79,3 mil millones de guaraníes de sacrificio fiscal equivalente en el 2014. El gasto tributario es estimado para cada uno de estos casos a partir de una liquidación simulada del impuesto con las reglas generales de liquidación, determinando un gasto tributario bruto el que luego se ajusta descontando de éste los montos de impuesto efectivamente determinados por el contribuyente amparado en alguno de los regímenes específicos.

Se puede destacar el aumento del gasto tributario asociado al régimen de pequeños contribuyentes, el que es consecuencia, en parte, del aumento del umbral de ingresos para poder quedar comprendidos.<sup>16</sup> El gasto tributario por este concepto pasó de 12,3 mil millones a 20,3 mil millones de guaraníes en el 2014. Por su parte y en cierta medida como consecuencia del cambio en el régimen de pequeños contribuyentes se observa una reducción en el gasto tributario correspondiente a los regímenes simplificados de determinación de la renta como el 10 o el 30% de los ingresos, los que pasaron de 25,9 mil millones en el 2013, a 15,8 mil millones en el 2014.

En este rubro también se incluye a la pérdida de recaudación por los beneficios en renta que obtienen los sujetos que operan dentro de las Zonas Francas. Estos contribuyentes deben tributar un único impuesto sobre las ventas al exterior, y exponer en sus declaraciones juradas de IRACIS los montos correspondientes a ingresos, costos y gastos por la parte de sus actividades realizadas dentro de las referidas zonas. Es decir, el gasto tributario es el valor del impuesto que hubiese determinado menos el impuesto efectivamente liquidado por las rentas obtenidas en las zonas francas.

Vale comentar que dada la cercanía del momento de la extracción de las bases de datos para la estimación con los vencimientos de las declaraciones juradas correspondientes al 2014,<sup>17</sup> se incorporó un ajuste adicional en cada caso según los resultados del último ejercicio en función del número de declaraciones juradas que se estima no ingresaron en tiempo y forma de acuerdo al calendario de vencimientos previsto y por lo tanto, no fueron incluidas en la base de datos de la estimación.

A continuación se presenta la distribución funcional del gasto tributario, agrupando a las empresas por sector de actividad CIIU a 1 dígito.

---

16. El referido umbral se elevó de 100 millones de guaraníes a 500 millones.

17. Las declaraciones juradas correspondientes a los ejercicios cerrados en el 2014 tienen plazo de presentación hasta abril de 2015. El armado de la solicitud de información de los formularios del IR se realizó en mayo de 2015.

**Cuadro 7**  
**Distribución funcional del GT en IR - 2013 y 2014**  
(miles de guaraníes)  
**Principales sectores**

Sector	2013 gt	2014 gt	Distribución del GT 2014	GT s/IR 2014	Variación GT 2014/2013
Agricultura, ganadería, caza y silvicultura	67,901,415	28,964,300	9.3%	3.7%	-57.3%
Industrias manufactureras	27,652,007	25,205,022	8.1%	9.0%	-8.8%
Comercio al por mayor y por menor	31,174,202	60,767,524	19.6%	5.6%	94.9%
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	37,215,178	46,335,756	14.9%	22.1%	24.5%
Intermediación financiera	56,380,459	75,046,699	24.1%	19.5%	33.1%
Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler	34,829,806	33,480,357	10.8%	12.5%	-3.9%
Otros	39,338,525	40,982,513	13.2%	17.4%	4.2%
<b>Total</b>	<b>294,491,593</b>	<b>310,782,171</b>	<b>100.0%</b>	<b>8.7%</b>	<b>5.5%</b>

Los sectores de actividad que mayormente aprovecharon los beneficios fiscales en los Impuestos a las Rentas Empresariales fueron el de Intermediación Financiera y Comercio al por Mayor y Menor cuyos montos representaron el 24,1% y 19,6% del gasto tributario total. Por su parte, si se mide el sacrificio fiscal respecto al impuesto generado en cada sector de actividad se observa que es en el de Transporte donde esta relación muestra su mayor registro (22,1%), lo que puede leerse como que de cada 4 guaraníes recaudados se genera poco más de 1 de gasto tributario. Respecto a la variación del gasto tributario en el último ejercicio con relación al anterior, mientras que en el Comercio es donde se nota un mayor salto positivo y es consecuencia de la mayor diversidad de exoneraciones aplicadas en este año respecto al anterior; en el caso del sector agropecuario la caída en el valor del gasto tributario es atribuible íntegramente a la no utilización del crédito del IVA contra el IMAGRO en el ejercicio 2014.

#### 4.3. Resultados en el Impuesto a la Renta Personal

Los gastos tributarios encontrados en el IRP ascendieron en 2014 a 186,2 mil millones de guaraníes, cifra que si bien es de poca significancia respecto al gasto tributario total, representa un porcentaje alto (221,9%) de la recaudación del impuesto. En el siguiente cuadro se exponen las principales excepciones al marco de referencia, halladas en el estudio, clasificadas según la tipología de gasto tributario.

**Cuadro 8**  
**Gastos Tributarios IRP - 2013 y 2014**  
(miles de guaraníes)  
**Principales rubros**

Concepto	Gasto Tributario 2013	Gasto Tributario 2014	Gt/R (2014)	Gt/PIB (2013)	Gt/PIB (2014)
<b>Exoneraciones</b>	<b>218,452,120</b>	<b>186,230,911</b>	<b>221.91%</b>	<b>0.17%</b>	<b>0.13%</b>
Ingresos excluidos temporalmente	168,723,244	126,996,413	151.33%	0.14%	0.09%
Ingresos exentos Utilidades	28,095,599	45,656,170	54.40%	0.02%	0.03%
Ingresos exentos rentas del trabajo	4,861,739	4,594,899	5.48%	0.00%	0.00%
Ingresos exentos capital mobiliario	2,185,678	3,676,416	4.38%	0.00%	0.00%
Ingresos excluidos temporalmente declarados	12,602,664	3,198,452	3.81%	0.01%	0.00%
Ingresos exentos enajenaciones ocasionales de inmuebles o valores	1,031,032	1,475,419	1.76%	0.00%	0.00%
Ingresos exentos otros	952,162	633,142	0.75%	0.00%	0.00%
<b>Total general</b>	<b>218,452,120</b>	<b>186,230,911</b>	<b>221.91%</b>	<b>0.17%</b>	<b>0.13%</b>

El principal componente del gasto tributario estimado se refiere al impuesto no recaudado por lo ingresos excluidos temporalmente del impuesto. La norma previó un cronograma de ingreso paulatino a la base de determinación del tributo, que finaliza en el 2019 con la inclusión de los ingresos mayores al equivalente a 36 salarios mínimos anuales. El resultado arroja que si bien en los primeros ejercicios se captó ya a los principales contribuyentes, el ensanchamiento de la base que se producirá con el ingreso de contribuyentes de menores rentas impactará de forma importante en la recaudación de los siguientes ejercicios. Como puede observarse, el valor determinado para el 2014 es inferior al del ejercicio anterior, debido a que este año ya contiene a parte de los contribuyentes que estaban liberados desde el inicio de la aplicación del impuesto. Como se verá más adelante las proyecciones de este gasto tributario son decrecientes para los períodos venideros.

Para estimar el gasto tributario de las exoneraciones declaradas en el formulario del Impuesto a la Renta Personal, se parte de la base de datos de declaraciones juradas presentadas en el formulario 104 correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014, practicando un ejercicio de microsimulación, es decir, estimando el valor del sacrificio fiscal en cada declaración jurada a través de una valuación del impuesto unitario. Una vez incorporada la renta en la base para la estimación, a cada contribuyente se imputaron gastos e inversiones, de forma tal a mantener la estructura de rentas antes de la exoneración, por lo que el gasto tributario no se origina únicamente con el aumento de ingresos sino con la renta incremental que se generaría por la incorporación en la base de determinación de ingresos antes exonerados. Una vez determinado el impuesto individual, es decir, el impuesto que resultaría en caso de que todas las rentas exoneradas que obtuvo cada individuo estuviesen gravadas, se agregan los resultados por cada tipo de excepción y total, y se analizan los resultados en los diferentes niveles de ingresos de los contribuyentes.

Las leyes de referencia del impuesto: Ley 2421 y Ley 4673, esta última que modifica y amplía las disposiciones de la creación del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal,<sup>18</sup> establece una serie de exoneraciones y exclusiones que dan lugar al gasto tributario determinado en este trabajo.

El principal generador de sacrificio fiscal en las rentas ya declaradas son los ingresos personales correspondientes a reparto de utilidades. Estos ascendieron a 45,7 mil millones de guaraníes en el 2014. La ley del impuesto establece que están gravadas las rentas de fuente paraguaya que provengan de actividades que generen ingresos personales, y en la definición del Hecho Generador del impuesto se establece que se integrarán como renta el 50% de los dividendos, utilidades y excedentes que se obtengan en carácter de accionistas o de socios de entidades comprendidas en el IRACIS o IRAGRO, o de cooperativas.

La Ley y el Decreto reglamentario establecen las diversas exoneraciones que los contribuyentes exponen en los diferentes campos previstos en el formulario. Además de la exclusión antes mencionada, están exoneradas: las pensiones que reciban del Estado los veteranos, lisiados y mutilados de la Guerra del Chaco, así como los herederos de los mismos; las remuneraciones que perciban los diplomáticos, agentes consulares y representantes de gobiernos extranjeros por el desempeño de sus funciones, a condición de que exista en el país de aquellos un tratamiento de reciprocidad para los funcionarios paraguayos de igual clase, debidamente certificado por el Ministerio de Relaciones Exteriores; las indemnizaciones percibidas por causa de muerte o incapacidad total o parcial, enfermedad, accidente, despido por la parte prevista legalmente; el subsidio por maternidad, así como el aguinaldo que se cobre dentro de los límites de la legislación laboral.

También están exoneradas las rentas provenientes de jubilaciones, pensiones y haberes de retiro, siempre que se hayan efectuado los aportes obligatorios a un seguro social creado o admitido por Ley. Ciertos ingresos financieros como intereses, comisiones o rendimientos por las inversiones, depósitos o colocaciones de capitales en entidades bancarias y financieras, así como en Cooperativas que realicen actividades de Ahorro y Crédito, rendimientos de títulos y valores comercializados en la Bolsa de Valores; diferencias de cambio provenientes de colocaciones por depósitos en moneda extranjera en entidades legalmente autorizadas para prestar servicios de intermediación financiera en el país, también se hallan exentos.

#### **4.4. Resultados en los Aranceles Aduaneros**

Para la determinación del sacrificio fiscal por los Aranceles Aduaneros liberados, tributo que se recauda en las operaciones de comercio exterior y es administrado por la Dirección Nacional de Aduanas (DNA), se contó con un informe específico de montos liberados por año y principales beneficios, preparado por la DNA, la Subsecretaría de Estado de Tributación y la Subsecretaría de Estado de Economía. Para otras partidas de menor dimensión la estimación se realizó desde la base abierta de importaciones proporcionada por Aduanas para las estimaciones del IVA liberado.

---

18. Reglamentada por el Decreto 9371.

**Cuadro 9**  
**Gastos Tributarios Derechos Aduaneros 2013 y 2014**  
(miles de guaraníes)  
**Principales rubros**

Concepto	Gasto Tributario 2013	Gasto Tributario 2014	Gt/R (2014)	Gt/PIB (2013)	Gt/PIB (2014)
<b>Exoneraciones</b>	<b>237,960,839</b>	<b>275,383,027</b>	<b>15.50%</b>	<b>0.19%</b>	<b>0.20%</b>
Beneficio a las materias primas importadas	129,194,021	154,768,747	8.71%	0.10%	0.11%
Régimen automotor nacional	62,348,862	62,805,888	3.53%	0.05%	0.05%
Industria maquiladora de exportación	21,399,671	38,108,465	2.14%	0.02%	0.03%
Promoción de inversiones	19,139,209	11,439,861	0.64%	0.02%	0.01%
Resto	5,879,075	8,260,065	0.46%	0.00%	0.01%
<b>Total general</b>	<b>237,960,839</b>	<b>275,383,027</b>	<b>15.50%</b>	<b>0.19%</b>	<b>0.20%</b>

19

Puede apreciarse que en buena medida las exoneraciones de este tributo provienen de las importaciones de materias primas liberadas de este tributo, así como los componentes para el ensamblado traídos por los beneficiarios del régimen automotor nacional, las importaciones de la industria maquiladora, así como los bienes de capital introducidos al país al amparo de la legislación vigente en materia de promoción de inversiones.

#### 4.5. Proyección de resultados para los períodos 2015 y 2016

En esta sección se presentan los montos proyectados de gastos tributarios para los ejercicios 2015 y 2016, los que se estimaron ítem a ítem y se exponen aquí agregados por tipo de tributo, y al interior de cada uno, las categorías de gastos tributarios identificadas, bajo el supuesto de que la normativa tributaria de los ejercicios venideros mantendrán las mismas excepciones que las vigentes al momento de esta estimación. Se proyecta un Gasto Tributario total de 2,44 billones de guaraníes en 2015 y de 2,64 billones en el 2016.

19. Los importes en dólares americanos, moneda en la que está expresado el referido informe, fueron convertidos a guaraníes aplicando el tipo de cambio comprador promedio anual, de acuerdo a los informes de cotizaciones del Banco Central del Paraguay.

**Cuadro 10**  
**Proyección de gastos tributarios**  
**2015 y 2016**  
**(miles de guaraníes)**

Concepto	Gasto Tributario 2013	Gasto Tributario 2014	Gasto Tributario 2015 (Proyección)	Gasto Tributario 2016 (Proyección)
<b>IVA</b>	<b>1,412,901,107</b>	<b>1,883,607,735</b>	<b>1,609,494,184</b>	<b>1,753,980,172</b>
Exoneraciones	1,016,511,937	999,734,111	1,083,485,700	1,180,895,313
Créditos	0	381,347,785	0	0
Alícuotas Reducidas	375,414,919	472,773,233	494,125,033	539,003,253
Regímenes especiales	20,974,250	29,752,606	31,883,451	34,081,606
<b>IR PERSONAL</b>	<b>218,452,120</b>	<b>186,230,911</b>	<b>201,601,267</b>	<b>210,198,436</b>
Exoneraciones	218,452,120	186,230,911	201,601,267	210,198,436
<b>IR EMPRESAS</b>	<b>294,491,593</b>	<b>310,782,171</b>	<b>338,848,058</b>	<b>376,290,709</b>
Exoneraciones	190,458,905	222,993,982	250,020,513	277,907,054
Créditos	29,426,336	0	0	0
Alícuotas Reducidas	8,571,728	8,415,743	0	0
Regímenes especiales	66,034,625	79,372,446	88,827,545	98,383,656
<b>DERECHOS ADUANEROS</b>	<b>237,960,839</b>	<b>275,300,861</b>	<b>290,366,465</b>	<b>308,421,082</b>
Exoneraciones	237,960,839	275,300,861	290,366,465	308,421,082
<b>Total</b>	<b>2,163,805,658</b>	<b>2,655,921,678</b>	<b>2,440,309,974</b>	<b>2,648,890,399</b>

En el caso del Impuesto al Valor Agregado las excepciones que impactan en el consumo y cuyo gasto tributario asociado fue estimado a partir del modelo de simulación agregada basado en los ponderadores del consumo de la DGEEC, fueron proyectados a partir de las proyecciones de crecimiento del PIB para el 2015 presentadas en el informe de mayo del respectivo año por el Departamento de Estadísticas del Sector Real del Banco Central del Paraguay. Se supuso que la estructura de los componentes del producto se mantendrá constante y que la tasa de crecimiento del 2016 es igual a la proyectada para el 2015, debido a que no se dispuso de la información oficial al momento de realizar estas estimaciones. Aquí se incluye al material educativo, la exoneración a la industria gráfica, los combustibles; los gastos en educación, en instituciones de asistencia médica, social, los arrendamientos, los bienes de la canasta de consumo y los medicamentos, entre otros.

Para otras exoneraciones y excepciones en particular se utilizó como indicador de ajuste para la proyección, las alícuotas de crecimiento implícitas en las proyecciones de recaudación del IVA de la SET, en el informe de Ingresos Tributarios Proyectados para los Ejercicios 2015 y 2016.

El crédito del IVA Agro, factor determinante que explica el importante crecimiento que experimentaron los gastos tributarios en el ejercicio 2014, no generaría más gasto tributario en los siguientes ejercicios en la medida que el saldo del mismo fuera aplicado completamente durante el 2014. Es por esta razón que los montos totales de gastos tributarios proyectados son inferiores a los registrados en el mencionado período.

---

Para el Impuesto a las Rentas de las Empresas se utilizaron las tasas de crecimiento implícitas en las proyecciones de recaudación del IR de la SET en el informe de Ingresos Tributarios Proyectados para los Ejercicios 2015 y 2016, con excepción de aquellos gastos tributarios que se proyectan tendrán valor cero en los siguientes ejercicios. Se hace referencia a los beneficios concedidos en la Ley 60/90 que fueron aplicados hasta el ejercicio 2014 inclusive, siendo este el último año de utilización del mismo.

En el caso del Impuesto a las Rentas por los Servicios de Carácter Personal, para proyectar las rentas exoneradas por distribución de dividendos se utilizó el mismo indicador de ajuste que en las rentas empresariales, dado que el monto imponible de la exoneración es una renta empresarial, distribuida. Los demás ítems de gasto tributario en este impuesto fueron proyectados para los ejercicios venideros, utilizando el indicador implícito de crecimiento de la recaudación total de la SET. No se utiliza el indicador específico del IRP dado que está prevista una expansión importante de la recaudación del impuesto debido a la entrada de nuevos contribuyentes, tal como lo establece el calendario dispuesto en la normativa del impuesto. En el caso de las rentas liberadas se usa el mismo estimador para la proyección que el utilizado para la estimación, previéndose una reducción del gasto tributario en la medida que vayan ingresando los contribuyentes.

El gasto tributario por liberación de aranceles aduaneros fue proyectado utilizando el marco del escenario macroeconómico preparado por la Subsecretaría de Estado de Economía y que contiene la proyección de las operaciones de comercio exterior de los próximos ejercicios.

#### **4.6. Distribución de los gastos tributarios según el pliego presupuestal asociado**

Los gastos tributarios hallados se distribuyen según los rubros de los pliegos presupuestarios de acuerdo a la codificación propuesta incluida en el Manual de las Buenas Prácticas en la Medición de los Gastos Tributarios del CIAT. Para obtener los montos agregados por sector presupuestario, a cada ítem de gasto tributario hallado se lo asocia con un sector.

**Cuadro 11**  
**Distribución de los gastos tributarios y**  
**proyecciones según pliego presupuestal asociado**

Sector presupuestario	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	GT 2015 proyección (miles)	GT 2016 proyección (miles)
Educación y Cultura	313,944,413	347,723,837	379,316,821	413,740,889
Seguridad social y servicios sociales	367,115,183	325,798,508	356,771,097	390,111,483
Combustibles Energía	292,103,796	324,892,007	354,709,155	387,262,750
Industria (pymes) agroindustria y similares	279,985,125	325,178,618	340,011,209	361,684,071
Sanidad y salud	240,787,555	307,139,077	321,905,410	349,095,686
Sector financiero	178,091,096	174,497,818	173,210,928	193,214,422
Empleo	186,187,648	134,789,764	124,799,130	114,395,054
Vivienda y desarrollo urbano	72,637,679	84,395,488	93,038,032	101,896,858
Inversión, descentralización y desarrollo regional	28,095,599	45,656,170	68,165,109	85,029,509
Cualquier otro sector	46,254,475	50,633,838	56,665,502	62,761,605
Todos los sectores	36,461,564	48,920,880	54,985,215	61,032,726
Transporte y telecomunicaciones	31,400,581	44,693,371	50,017,388	55,398,284
Agricultura pesca y forestal	61,666,222	404,858,610	26,311,510	29,142,115
Comercio exterior (incluye maquilas y zf) y Turismo (incluye juegos de azar)	13,179,451	22,040,480	24,370,026	26,733,788
Política, religión, justicia y relaciones exteriores	15,895,271	14,703,211	16,033,442	17,391,161
<b>Total general</b>	<b>2,163,805,658</b>	<b>2,655,921,678</b>	<b>2,440,309,974</b>	<b>2,648,890,399</b>

Puede notarse que el denominado *gasto social* es un factor predominante en el gasto tributario, ya que los sectores de Educación y Cultura, Seguridad social, Servicios Sociales, y Sanidad y Salud son 3 de los 5 sectores que mayor gasto tributario acumulan. En el caso de Educación se incluye el monto de exoneración de IVA por cuotas y matrículas de educación primaria, secundaria y terciaria, así como otros ingresos que estas entidades perciben, como el caso de las donaciones y no resultan gravadas; igualmente los materiales educativos exonerados de IVA así como la exoneración de la industria gráfica.

Dentro de Seguridad Social y Servicios Sociales, el ítem más relevante de gasto tributario asociado refiere a la alícuota reducida del IVA a los bienes integrantes de la canasta de consumo, aunque aquí también se incluyen los impuestos no generados por donaciones recibidas por ciertos tipos de instituciones y fundaciones, así como la exoneración en los impuestos a las rentas que gozan las cooperativas.

Dentro del sector Sanidad y Salud se incluyen las exoneraciones a los ingresos de las instituciones de asistencia médica, la alícuota reducida del IVA en las ventas de medicamentos, entre otros.

El sector Energía incluye al sacrificio fiscal en el IVA consecuencia de los diversos tipos de combustibles exonerados de este impuesto. También están incluidos los montos liberados en la DNA por las importaciones de vehículos eléctricos.

---

Por su parte están incluidas en Industria (pymes), Agroindustria y Similares, los beneficios obtenidos en la liberación del IVA y aranceles aduaneros por la introducción de bienes de consumo (materias primas) y de capital por parte de determinados sectores, básicamente industriales, beneficiados por estos regímenes.

Se asocia a gastos en Empleo, principalmente, las rentas liberadas de ingresar en el IRPF de acuerdo al cronograma de ingreso previsto en la normativa de este impuesto.

En el sector Vivienda y Desarrollo Urbano se incluyen a las pérdidas de recaudación asociadas a los arrendamientos de inmuebles gravados a la tasa mínima del IVA, así como la aplicación de esa alícuota reducida en la enajenación de los inmuebles nuevos. También se incluyen a las rentas exoneradas del IRACIS declaradas por las empresas de la construcción y a los ingresos exentos del IRP por ventas ocasionales de bienes inmuebles.

En el sector Financiero se incluyen a las exoneraciones del IVA e IRACIS por los intereses generados en los valores públicos o privados, la alícuota reducida del IVA para determinadas operaciones financieras (ya derogado), así como el gasto tributario asociado a aquellas demás operaciones declaradas como exoneradas del IRACIS por parte de las instituciones financieras.

## **5. EXTENSIÓN DEL ANÁLISIS: INCIDENCIA DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN LA DISTRIBUCIÓN DEL INGRESO**

Como se expuso anteriormente, la cuantificación de los gastos tributarios es un elemento fundamental en el proceso de monitoreo de determinados beneficios que se otorgan a través de reducciones en la carga tributaria. Luego de conocido, es posible realizar análisis adicionales de efectividad de las políticas, midiendo por ejemplo, la incidencia de los gastos tributarios en los diferentes niveles de ingreso y de forma a comprobar el efecto progresividad, si es que el mismo fue deseado. En el caso del Impuesto al Valor Agregado, algunas de las excepciones tienen su justificación en que se trata de bienes meritorios, o bien se establece una tributación diferencial y reducida cuando se refiere a bienes de primera necesidad. La aplicación de alícuotas reducidas y exoneraciones focalizadas objetivamente, es decir, de acuerdo al bien o servicio específico independientemente de la capacidad contributiva del comprador, ha sido la forma hallada por el IVA con el fin de paliar la regresividad natural del impuesto.

De igual forma, en el IRP se puede medir quienes son los contribuyentes que más se aprovechan del gasto tributario y si éste hace al tributo más progresivo que sin su existencia.

### **5.1. Incidencia del gasto tributario del IVA en la distribución del ingreso**

Si bien desde el punto de vista recaudatorio, tanto en Paraguay como en la mayoría de los países de Latinoamérica, el IVA es la principal herramienta, dadas las características de su diseño tradicional, se trata de un impuesto regresivo. Diversidad de estudios han mostrado que este tributo recae con mayor intensidad en los grupos de ingresos más bajos, por lo que la incidencia del impuesto en relación a los ingresos es mayor en estos estratos que en los de ingresos altos, ya que estos últimos destinan una parte menor de sus ingresos al consumo.

El sistema tributario paraguayo adoptó como alternativa para reducir esta regresividad propia del tributo, el establecimiento de alícuotas reducidas y exoneraciones para la circulación de determinados bienes y la prestación de determinados servicios. Es así que, por ejemplo, los

bienes de la canasta de consumo están gravados a la alícuota reducida del 5%, así como los medicamentos y ciertos servicios médicos. A su vez, otros bienes y servicios se encuentran exonerados del impuesto como los combustibles derivados del petróleo, los servicios de educación, entre otros. En algunos casos, ciertos bienes se excluyen del IVA e integran la nómina de bienes gravados en su circulación con los impuestos selectivos únicamente, como el caso de los derivados del petróleo.

Estas excepciones generan gasto tributario, como se explicó anteriormente, pero además tienen una incidencia especial en la distribución del ingreso, ya que dependiendo de la participación del consumo de cada bien o servicio gravado a una alícuota reducida o bien exonerado en el total del consumo de cada estrato de ingreso, la intervención del impuesto puede reducir o aumentar la regresividad natural del impuesto, mejorando o empeorando la distribución del ingreso luego del consumo.

Con la misma base de información utilizada para la estimación del gasto tributario, más la distribución del ingreso total por quintil de ingreso, la apertura de los ponderadores de consumo por cada ítem por quintil de ingreso, y el porcentaje de ingreso destinado al consumo por cada estrato, que son datos de las estadísticas oficiales elaborados por la DGEEC a partir de las encuestas nacionales de ingresos y gastos, es posible atribuir gasto tributario por cada grupo de ingreso y analizar la incidencia en la distribución del ingreso.

El siguiente cuadro presenta para cada estrato de ingreso (de menor a mayor de 1 a 5), la participación del consumo de cada quintil, la distribución del ingreso total de la economía, las alícuotas medias del IVA, el porcentaje de consumo de bienes excepcionados de la tributación general, la distribución del monto total del gasto tributario, así como la apertura de la distribución según se trate de bienes exentos o gravados a una alícuota intermedia y la incidencia del gasto tributario sobre el ingreso medio de cada franja de ingreso.

**Cuadro 12**  
**Distribución del gasto tributario 2014**  
(por nivel de ingreso)

Fila	Concepto	1	2	3	4	5	Total
1	% de consumo del quintil sobre el total	8.8%	12.3%	16.4%	22.0%	40.7%	100.0%
2	Distribución del ingreso	3,824.6	8,558.0	13,778.1	21,516.4	63,314.3	110,991.3
3	Tasa media de IVA general	6.89	6.97	7.04	6.92	6.78	6.88
4	Tasa media de IVA sin exentos	7.17	7.36	7.50	7.51	7.38	6.88
5	Tasa general del impuesto	10.00	10.00	10.00	10.00	10.00	10.00
6	% de consumo de bienes exentos	6.4%	8.6%	9.4%	12.3%	15.0%	11.9%
7	% de consumo de bienes tasa intermedia	62.9%	55.0%	50.3%	45.8%	43.4%	48.4%
8	<b>Distribución del gasto tributario</b>	<b>86.6</b>	<b>126.9</b>	<b>168.8</b>	<b>262.4</b>	<b>559.6</b>	<b>1,204.3</b>
9	<b>Gt como % del ingreso</b>	<b>2.27%</b>	<b>1.48%</b>	<b>1.23%</b>	<b>1.22%</b>	<b>0.88%</b>	<b>1.09%</b>
10	Ingreso luego del GT	3,911.2	8,684.9	13,946.9	21,778.8	63,873.8	112,195.6
11	<b>Distribución del GT Bienes exentos</b>	<b>38.4</b>	<b>72.0</b>	<b>105.5</b>	<b>185.2</b>	<b>417.2</b>	<b>818.3</b>
12	<b>Distribución del GT alícuota intermedia</b>	<b>48.2</b>	<b>54.9</b>	<b>63.3</b>	<b>77.2</b>	<b>142.3</b>	<b>386.0</b>

\* valores en miles de millones de guaraníes.

---

Se puede observar siguiendo la fila 9, la eficacia de la herramienta en la reducción de la regresividad del impuesto, representándose allí el porcentaje del ingreso equivalente al gasto tributario que recibe cada franja de ingresos. El gasto tributario del quintil más pobre equivale al 2,27% de los ingresos del grupo, mientras que el mismo representa 1,09% del ingreso del grupo de más altos ingresos. Esto es consecuencia de la progresividad del gasto tributario de los bienes gravados con alícuotas reducidas, ya que las exoneraciones son aprovechadas de forma más homogénea en los diferentes niveles de ingreso.

El hecho de que se halle una relación decreciente entre el nivel de ingresos y la incidencia del gasto tributario indica que la distribución del ingreso luego del consumo mejora debido a la focalización de las excepciones mayormente (en términos relativos) en los sujetos de menores ingresos.

Por otra parte, y analizando la eficacia de la herramienta, se puede afirmar que si bien en términos relativos el gasto tributario incide más en quienes tienen menores ingresos, el monto global del mismo se ejecuta mayoritariamente en los grupos de ingresos más altos, concentrándose el 65% del gasto tributario total (Fila 8) en los quintiles 4 y 5. Esto es consecuencia de que la focalización mencionada anteriormente es objetiva, es decir, reduce la alícuota del impuesto a determinados bienes y servicios en lugar de hacerlo a determinados sujetos, y si bien los de menores ingresos tienen un porcentaje de consumo mayor dirigido a los bienes excepcionados, todos consumen de estos bienes y por lo tanto, todos los consumidores generan gasto tributario.

## **5.2. Incidencia del gasto tributario del IRP en la distribución del ingreso**

Este análisis se enfoca en las rentas exentas declaradas, esto es, se excluyen del análisis a los contribuyentes que al momento no están alcanzados por el impuesto. Debido a que la estimación se realiza a partir de un ejercicio de microsimulación sobre la base de las declaraciones juradas, es posible analizar los resultados atribuyendo los beneficios a los contribuyentes según su nivel de ingresos. Para ello se extrae la base de declaraciones juradas correspondiente al ejercicio 2014, ordenando a los contribuyentes en función de los ingresos totales declarados (campo 15).

Cabe mencionar que operan progresivamente aquellos gastos tributarios que tienen mayor incidencia en los contribuyentes de menores ingresos mientras que, regresivamente aquellos gastos tributarios que reducen más la carga de los contribuyentes de mayores ingresos. Se observa que la tasa efectiva actual del impuesto (Columna 2 del cuadro), que mide el cociente entre el impuesto determinado en la declaración jurada y los ingresos totales declarados es igual a 0,97%, es decir, el impuesto representa menos del 1% de los ingresos de los contribuyentes, siendo que las alícuotas aplicables son de 8% y 10%. Al analizar la base de declaraciones juradas se observa que esto es consecuencia principalmente de la amplia gama de gastos deducibles que reducen considerablemente la renta gravable y en menor medida consecuencia de las exoneraciones identificadas como gastos tributarios.

La tasa efectiva es uniformemente creciente desde el segundo decil de ingresos hacia adelante, encontrándose gravados los contribuyentes del tramo mayor de ingresos a una tasa media de 1,28.

**Cuadro 13**  
**Distribución del GT 2014**  
**por decil de ingresos**

Decil de ingresos	<b>Gasto Tributario en relación al (IRP + GT) por decil de ingresos<sup>2</sup></b>										Ganancia de TE x GT
	Tasa efectiva actual IRP <sup>1</sup>	Rentas del trabajo exentas	Utilidades recibidas en distribución exentas	Enajenaciones ocasionales + tenencia y transferencia de valores	Rend. del capital mobiliario	Otros Ingresos Exentos	Ingresos excluidos temporalmente	Total GT	Tasa efectiva IRP sin GT <sup>3</sup>		
1	0.51%	3.04%	1.12%	0.86%	0.01%	0.44%	1.88%	7.85%	0.55%	7.34%	
2	0.25%	11.48%	0.91%	0.01%	0.00%	0.10%	19.86%	32.62%	0.38%	32.36%	
3	0.40%	8.80%	0.36%	0.01%	0.01%	0.10%	17.65%	27.32%	0.54%	26.92%	
4	0.51%	7.26%	0.58%	0.01%	0.26%	0.07%	10.13%	18.82%	0.63%	18.30%	
5	0.59%	4.53%	0.97%	0.01%	0.17%	0.12%	8.54%	14.92%	0.69%	14.33%	
6	0.64%	4.46%	1.86%	0.08%	0.28%	0.35%	6.69%	14.36%	0.74%	13.72%	
7	0.66%	3.27%	2.09%	0.10%	0.42%	0.44%	5.01%	11.98%	0.74%	11.33%	
8	0.75%	3.94%	2.62%	0.04%	0.55%	0.18%	3.41%	11.49%	0.84%	10.74%	
9	0.83%	2.99%	5.15%	0.68%	1.15%	0.19%	1.84%	12.82%	0.94%	11.99%	
10	1.28%	1.71%	31.11%	0.95%	2.38%	0.37%	0.29%	38.09%	2.03%	36.81%	
<b>Total</b>	<b>0.97%</b>	<b>2.40%</b>	<b>23.82%</b>	<b>0.77%</b>	<b>1.92%</b>	<b>0.33%</b>	<b>1.67%</b>	<b>31.88%</b>	<b>1.41%</b>	<b>30.91%</b>	

1 Cociente entre el impuesto efectivo y los ingresos totales declarados

2 Compara para cada ítem hallado en la estimación, el valor del gasto tributario en relación al impuesto determinado (más el gasto tributario)

3 Calcula la tasa efectiva equivalente de IRP en caso de *levantamiento* de la excepción que da lugar al gasto tributario

---

El cuadrante Gasto Tributario en relación al (IRP + GT) por decil de ingresos muestra para cada tipo de gasto tributario identificado en el estudio la distribución en las distintas franjas de ingresos. Tal como se había mostrado en los resultados generales, los dividendos y utilidades exonerados son los principales generadores de sacrificio fiscal en este impuesto y se observa en esta presentación que su distribución se acumula principalmente en los contribuyentes de mayores ingresos, o sea, son estos quienes más reciben distribuciones de dividendos y por lo tanto, quienes más se benefician de la exclusión del 50% de la base de determinación del IRP.

Otros gastos tributarios de menor significancia como los ingresos excluidos temporalmente o bien las rentas del trabajo exentas, tienen una distribución más progresiva, es decir, son aprovechados mayoritariamente por contribuyentes de los tramos de ingresos más bajos, mientras que el gasto tributario por las rentas de enajenaciones ocasionales es, al igual que la exoneración de utilidades, aprovechado mayormente por los contribuyentes de mayores ingresos.

En las dos últimas columnas del cuadro se presenta a cuánto ascendería la tasa efectiva del impuesto si las rentas exentas halladas fueran gravadas. Se observa que el impuesto operaría de forma levemente más progresiva dado que la alícuota efectiva del tramo mayor de ingresos estaría ubicada en 2,03%, esto es un 36,8% más arriba que la tasa efectiva actual de este tramo de ingresos.

## **6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Este trabajo abordó el estudio de los Gastos Tributarios en Paraguay de los años 2013 al 2016. A partir de un marco de referencia, se identificaron y estimaron las excepciones en los principales impuestos administrados por la SET y la DNA, hallándose un gasto tributario que alcanzó los 2,7 billones de guaraníes en el 2014, cifra que representa 1,92% del PIB. Del análisis y contraste entre el informe de identificación de los gastos tributarios y las estimaciones efectivamente realizadas, puede apreciarse que algunos ítems que si bien fueron identificados como gastos tributarios, no pudieron cuantificarse (bienes introducidos por repatriados, equipajes, prospección y exploración de petróleo, entre otros). En todos los casos, la ausencia de estimaciones es consecuencia de la falta de acceso a información base para el análisis respectivo.

Los gastos tributarios están concentrados principalmente en el Impuesto al Valor Agregado. Las exoneraciones a las enajenaciones de determinados bienes, como los combustibles, o de determinados servicios como los de enseñanza y salud, conjuntamente con la exoneración de los bienes agropecuarios de la canasta de consumo (en el 2013), más las pérdidas de recaudación por los bienes y servicios que se comercializan con el IVA a la tasa mínima, tal es el caso de los bienes de la canasta de consumo o los medicamentos, son determinantes de este valor.

En el impuesto a la renta empresarial se halló un valor de sacrificio fiscal que representa menos del 10% de la recaudación del impuesto, por lo que se considera que este tributo tiene una base amplia y las exoneraciones son de menor magnitud. En el caso del IRP, los principales generadores del gasto tributario son las rentas que aún no están incluidas en la órbita del impuesto, liberadas por aplicación del cronograma previsto en la normativa. Se prevén incrementos importantes en la recaudación de los próximos períodos a medida que nuevos contribuyentes queden alcanzados por el impuesto.

A los efectos de mantener un cabal conocimiento del sacrificio fiscal ejecutado en cada período es indispensable actualizar periódicamente este estudio, más allá de la obligación legal impuesta en la reciente normativa. Así como también poder incluir a las estimaciones que no se alcanzaron en este estudio.

Es por ello que se considera recomendable mantener el inventario de gastos tributarios actualizado, identificando las nuevas excepciones que se introduzcan en la normativa, así como las que se eliminen o modifiquen. La base de datos de gastos tributarios entregada en esta consultoría contiene cada una de las estimaciones con un número de referencia, lo que facilita la administración de la misma con la posterior inclusión de nuevos ítems o exclusión de aquellos que ya no son aplicables. El proceso de estimación del gasto tributario es un avance paso a paso, y en cada ejercicio de actualización necesariamente se introducen cambios para la mejora de la calidad de los resultados. Los responsables de estimación deben estar atentos a las nuevas formas de la información base para los análisis, así como por la aparición de fuentes nuevas que puedan proveer de mejor forma los insumos para las estimaciones. Es imprescindible mantener el intercambio abierto con las instituciones que son proveedoras de la información extra tributaria para el análisis.

El aprovechamiento de la información tributaria, a nivel de microdato, como es el caso de la SET, enriquece enormemente el análisis en la medida que se tiene más precisión en el dato y por su parte, pueden desagregarse los resultados al nivel deseado.

Disponer de la valuación periódica de los gastos tributarios permite al responsable de política tener elementos para monitorear de mejor forma una parte de los resultados de una política de incentivos o beneficios ejecutados a través de reducciones fiscales, ya que las excepciones que dan lugar al gasto tributario son resultado de una política específica.

Estimar el gasto tributario es una de las dimensiones del análisis de las políticas aplicadas. Es recomendable realizar estudios de contraste de los beneficios atribuidos a la política, de forma a incorporar los ajustes necesarios para minimizar los costos de eficiencia.

---

## 7. REFERENCIAS

- Barreix, Alberto, Bés, Martín y Roca, Jerónimo (2010), El IVA Personalizado: Aumentando la recaudación y compensando a los más pobres.
- CIAT (2011), Manual de Buenas Prácticas en la Medición de los Gastos Tributarios.
- FMI (2008), Manual de Transparencia Fiscal.
- Jiménez, Juan Pablo y Podestá, Andrea (2009), Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina, Serie Macroeconomía del Desarrollo de la CEPAL N° 77.
- James, Sebastian (2013), Effectiveness of Tax and Non-Tax Incentives and Investments: Evidence and Policy Implications, World Bank.
- Klemm, Alexander y van Parys, Stefan (2009). Empirical evidence on the Effects of Tax Incentives, Documento de Trabajo del FMI N° 09/136.
- Kraan, Dirk-Jan (2004), "Off-budget and Tax Expenditures," OECD Journal on Budgeting, Volume 1, Number 1, pp. 121-142.
- OCDE (2002), "Budget Practices for Budget Transparency," OECD Journal on Budgeting, Volume 1, Number 3, pp. 7-14.
- CIAT (2011). Manual de buenas prácticas en la medición de los Gastos Tributarios. Una experiencia Iberoamericana.
- CIAT (2014). Documento de trabajo N2 Gastos Tributarios en América Latina 2008 – 2012. Miguel Pecho Trigueros.
- Surrey, S.S (1973), Pathways to tax reform: the concept of tax expenditures. Surrey, S.S. y McDaniel, P.R. (1985), Tax Expenditures.
- Van Parys, Stefan (2012), The effectiveness of tax incentives in attracting investment: evidence from developing countries, Reflets et perspectives de la vie économique, 2012/3, pp. 129-141.
- Villela, L. (2006), Gastos tributarios: medición de la erosión de la base imponible, Pág. 93-98, en La Recaudación Potencial como Meta de la Administración Tributaria, Asamblea General del CIAT, N° 40, Florianópolis, Estado de Santa Catarina, Brasil.
- Villela, L., Lemgruber, A. y Jorratt, M. (2009), Los presupuestos de gastos tributarios: conceptos y desafíos de implementación, Documento de Trabajo del BID N° 131.

## **Anexo 1**

### **Cuadro general de estimaciones**

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
1	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Material educativo	Revistas catalogadas de interés educativo, cultural o científico	G	3,342,610	3,724,928	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA
2	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Exoneración Bienes de capital. IVA	Bienes de capital producidos por fabricantes nacionales, de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley N° 60/90, del 26 de mayo de 1991	I	15,897,550	14,001,598	IVA exonerado de bienes de capital, asociado a ventas a exentas	Base de importaciones con exoneración de IVA Aduanas + Microdatos tributarios From120
3	4	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Exoneración Bienes de capital. DERECHOS ADUANEROS	Bienes de capital producidos por fabricantes nacionales, de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley N° 60/90, del 26 de mayo de 1991	I	0	0	Derechos aduaneros liberados en la importación de bienes de capital	Base de importaciones con liberaciones de tributos. Fuente: Aduanas
4	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Exoneración Industria gráfica	Libros y periódicos, publicados en papel o por medios electrónicos	G	6,281,203	6,999,629	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA
5	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Artesanías nacionales	Bienes de valor artístico o popular elaborados mediante procesos artesanales certificados	I	1,151,820	1,362,867	Estimación del IVA no incluido en los ingresos por ventas de artesanías neto del IVA compras	Formulario 120 Ejercicios 2013 2014 Actividad 523914
6	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Donaciones a Fundaciones	Bienes donados a las fundaciones, asociaciones y demás entidades sin fines de lucro que se dediquen a la educación reconocidas por el MEC. + Entidades sin fines de lucro que se dediquen a las actividades deportivas.	C	10,253,696	8,407,352	Estimación del IVA no incluido en los ingresos por donaciones neto del IVA compras	Formulario 121 Ejercicios 2013 y 2014
7	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Combustibles	Combustibles derivados del petróleo, incluidos los biocombustibles (Ver alícuota de selectivos)	J	300,503,533	334,874,255	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA
8	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Juegos y apuestas	Los billetes, boletas y demás documentos relativos a juegos y apuestas	B	3,132,703	6,230,714	IVA exonerado por juegos y apuestas menos iva compras no ded	Listado de concesionarios CONAJARS + Microdatos tributarios From120
9	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Entidades financieras	Intereses de valores públicos y privados	L	28,182,252	35,606,346	Estimación a partir del valor en libros de los valores públicos en las IIFF	Banco Central de Paraguay + Comisión Nacional de Valores

Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
10	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Servicios de funcionarios de organismos internacionales	Los prestados por funcionarios permanentes o contratados por Embajadas, Consulados, y organismos internacionales, acreditados ante el gobierno nacional, conforme con las leyes vigentes	N	2,238,527	1,907,559	Estimación del IVA no incluido en los ingresos por donaciones neto del IVA compras	Formulario 121 Ejercicios 2013 y 2014
11	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Educación	Los servicios prestados por las entidades privadas, con o sin fines de lucro, relativos a la enseñanza reconocidas por el MEC o por Ley.	G	237,390,246	264,542,253	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA
12	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Entidades deportivas	Los servicios que realizan las entidades deportivas y culturales que no persigan fines de lucro y que no distribuyan sus utilidades o excedentes directa o indirectamente entre sus asociados o miembros, incluidas la percepción de las cuotas sociales y de los ingresos por las ventas de entradas a los espectáculos culturales y deportivos organizados exclusivamente por las citadas entidades, en los términos y condiciones que establezca el Poder Ejecutivo	G	8,728,243	9,726,555	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA
13	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Entidades culturales	Los servicios que realizan las entidades deportivas y culturales que no persigan fines de lucro y que no distribuyan sus utilidades o excedentes directa o indirectamente entre sus asociados o miembros, incluidas la percepción de las cuotas sociales y de los ingresos por las ventas de entradas a los espectáculos culturales y deportivos organizados exclusivamente por las citadas entidades, en los términos y condiciones que establezca el Poder Ejecutivo	G	51,215,132	57,072,970	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA
14	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Instituciones de asistencia médica, social, etc.	Las enajenaciones de bienes y los servicios prestados por las asociaciones, federaciones, fundaciones, mutuales y demás entidades con personería jurídica que se dediquen a la asistencia médica, social, claridad, beneficencia, literaria, artística, gremial, deportiva, científica, religiosa, educativa ( reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley) y los partidos políticos reconocidos legalmente, siempre que no persigan fines de lucro y que las utilidades o excedentes no sean distribuidos directa o indirectamente entre sus asociados o integrantes, los que deben tener como único destino los fines para los que fueron creadas	F	126,297,097	141,373,187	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
15	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Instituciones religiosas	Las enajenaciones de bienes y los servicios prestados por las asociaciones, federaciones, fundaciones, mutuales y demás entidades con personería jurídica que se dediquen a la asistencia médica, social, claridad, beneficencia, literaria, artística, gremial, deportiva, científica, religiosa, educativa ( reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley) y los partidos políticos reconocidos legalmente, siempre que no persigan fines de lucro y que las utilidades o excedentes no sean distribuidos directa o indirectamente entre sus asociados o integrantes, los que deben tener como único destino los fines para los que fueron creadas	F	22,963,400	65,047,709	Estimación del IVA no incluido en los ingresos por donaciones neto del IVA compras	Formulario 121 Ejercicios 2013 y 2014
16	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Otras entidades: Partidos Políticos, sindicatos, agremiaciones, etc. Incluye actividades sin especificar	Las enajenaciones de bienes y los servicios prestados por las asociaciones, federaciones, fundaciones, mutuales y demás entidades con personería jurídica que se dediquen a la asistencia médica, social, claridad, beneficencia, literaria, artística, gremial, deportiva, científica, religiosa, educativa ( reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley) y los partidos políticos reconocidos legalmente, siempre que no persigan fines de lucro y que las utilidades o excedentes no sean distribuidos directa o indirectamente entre sus asociados o integrantes, los que deben tener como único destino los fines para los que fueron creadas	F	33,783,027	33,095,759	Estimación del IVA no incluido en los ingresos por donaciones neto del IVA compras	Formulario 121 Ejercicios 2013 y 2014
17	1	5	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Actividad inmobiliaria	Arrendamientos de inmuebles	E	35,460,517	39,516,388	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA
18	1	5	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Actividad inmobiliaria	Enajenación de inmuebles	E	13,368,465	19,244,076	Estimación del diferencial de IVA no incluido en las enajenaciones de viviendas	Formulario 120 Ejercicios 2013 2014 Actividades incluidas en 451000+ 451005+ 452000+ 452001
19	1	5	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Bienes de la canasta de consumo	Enajenación de, aceite vegetal virgen o crudo desgomado y de los siguientes artículos de la canasta familiar: arroz, fideos, aceites comestibles, yerba mate, leche, huevos, carnes no cocinadas, harina y sal yodada	C	179,023,572	200,072,238	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA

Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
20	1	5	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Entidades financieras	5% para los intereses, comisiones y recargos de los préstamos otorgados por las entidades de intermediación financiera reguladas por la Ley N° 861/96.	L	43,167,888	19,829,862	Estimación del diferencial de IVA no incluido en los intereses por préstamos al consumo	Formulario 120 Ejercicios 2013 2014 Actividades incluidas en 65
21	1	5	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Medicamentos	5% para la enajenación de productos farmacéuticos	F	59,074,660	66,126,404	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Ver metodología	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA
22	1	6	Dto.21944/98 y LEY N° 4838	Política automotriz nacional Importacion de bienes de capital para el ensamble	la importación de bienes de capital, materias primas, componentes, kits, partes, piezas e insumos fabriles, para la producción y/o ensamble, tendrá como base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA), el equivalente al 20% (veinte por ciento) del Valor Aduanero expresado en moneda extranjera,	1	0	0	IVA liberado, por haber sido determinado con una base imponible reducida	Base de importaciones con exoneración de IVA Aduanas.
23	1	6	Dto.21944/98 y LEY N° 4838	Política automotriz nacional Importacion de bienes de capital para el ensamble de origen MERCOSUR"	"En los casos de importación de bienes de capital, materias primas, componentes, kits, partes, piezas e insumos fabriles de la partida 87.11 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM), los mismos tributarán sobre una base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al 40% (cuarenta por ciento) del Valor Aduanero expresado en moneda extranjera,	1	9,174,857	8,576,408	IVA liberado, por haber sido determinado con una base imponible reducida	Base de importaciones con exoneración de IVA Aduanas
24	1	6	Dto.21944/98 y LEY N° 4838	Política automotriz nacional	Establécese que la base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA) la constituirá el 20% (veinte por ciento) del precio neto devengado, correspondiente a la entrega de los bienes producidos y/o ensamblados por las empresas beneficiarias de la presente Ley, en todas las enajenaciones realizadas. Para determinar el precio neto devengado, se deberá proceder conforme a lo dispuesto en el Artículo 82 de la Ley N° 125/91 "QUE ESTABLECE EL NUEVO REGIMEN TRIBUTARIO", modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2421/04 "DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE ADECUACION FISCAL	1	0	0	Estimación sobre la base del Valor agregado de los automotores en el mercado interno	Base de importaciones con exoneración de IVA Aduanas

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
25	1	6	Dto.21944/98 y LEY N° 4838	Política automotriz nacional MERCOSUR	En los casos de la partida 87.11 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM), la base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA) será el equivalente al 40% (cuarenta por ciento) del precio neto devengado correspondiente a la entrega de los bienes producidos y/o ensamblados por las empresas beneficiarias de la presente Ley, en todas las enajenaciones realizadas.	I	11,799,393	21,176,198	Estimación sobre la base de los ponderadores del IPC, el valor del consumo y las alícuotas del IVA. Se deduce el IVA import	Ponderadores del IPC + Estadísticas del BCU + Esquema de tasas de IVA. Bases de Aduanas
26	1	1	Ley 110/92	Franquicias Diplomáticas. Franquicias para Sedes de Misiones Beneficiarias y para funcionarios acreditados en el país. IVA	Las misiones mencionadas en el Artículo 5° de esta Ley podrán importar con exención de gravámenes los siguientes bienes: a) Artículos de consumo, sin sujeción a cupo alguno; b) Bienes durables, de uso restringido para la misión, sin límite de valor; y c) Un vehículo automóvil, cada cuatro años. Si la misión necesita más de un vehículo, podrá solicitar autorización, previa justificación al Ministerio de Relaciones Exteriores. Asimismo, están exentos del pago de tributos internos los pasajes que las misiones adquieran. Los funcionarios citados en los Artículos 9° y 10 tendrán derecho a la libre introducción de los efectos de carácter personal y de los de uso de casa o familia, para la primera instalación, dentro de los límites de valor y volumen que apreciará el Ministerio de Relaciones Exteriores, en tención al rango del funcionario y al número de las personas que componen su familia.	N	2,784,148	3,446,760	Agregación por año de liberaciones de aduanas	Base de datos de importaciones realizadas por diplomáticos y misiones diplomáticas. Fuente: Aduanas
27	4	1	Ley 110/92	Franquicias para Sedes de Misiones Beneficiarias y para funcionarios acreditados en el país. DERECHOS ADUANEROS"	Las misiones mencionadas en el Artículo 5° de esta Ley podrán importar con exención de gravámenes los siguientes bienes: a) Artículos de consumo, sin sujeción a cupo alguno; b) Bienes durables, de uso restringido para la misión, sin límite de valor; y c) Un vehículo automóvil, cada cuatro años. Si la misión necesita más de un vehículo, podrá solicitar autorización, previa justificación al Ministerio de Relaciones Exteriores. Asimismo, están exentos del pago de tributos internos los pasajes que las misiones adquieran. Los funcionarios citados en los Artículos 9° y 10 tendrán derecho a la libre introducción de los efectos de carácter personal y de los de uso de casa o familia, para la primera instalación, dentro de los límites de valor y volumen que apreciará el Ministerio de Relaciones Exteriores, en tención al rango del funcionario y al número de las personas que componen su familia.	N	2,962,078	3,513,539	Agregación por año de liberaciones de aduanas	Base de datos de importaciones realizadas por diplomáticos y misiones diplomáticas. Fuente: Aduanas

Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
28	1	1	Ley 4903/2013	Parques Industriales	Artículo 16°.- Incentivos fiscales. Exoneración del 100% (cien por ciento) sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por arrendamiento de parcelas o plantas industriales alojadas en los parques	I	0	0	Estimación del IVA no incluido en los ingresos por arrendamientos de los parques industriales	Formulario 121 Ejercicios 2013 y 2014
29	1	1	Ley 4601/2012	De Incentivos a la importación de Vehículos Eléctricos	Artículo 1°.- Queda exonerado del pago del impuesto aduanero a la importación y del IVA, la importación para el mercado nacional de vehículos eléctricos	J	271,875	15,861	Agregación por año de liberaciones de aduanas	Base de datos de importaciones de vehículos eléctricos por parte de diversas entidades
30	1	1	Ley N° 136/91	Universidades	Ingresos exentos de las entidades de educación universitaria	G	15,844,831	15,705,432	Estimación del IVA no incluido en los ingresos por donaciones neto del IVA compras	Formulario 121 Ejercicios 2013 y 2014
31	1	1	Ley 4621/12 (derogado ley 5061/13 - Resolución General 17/2014)	LEY DE VACUNAS, M.S.P Y B.S - IVA	Artículo 28°.- Se exonerará al Ministerio Salud Pública y Bienestar Social, del pago de todo tipo de tributos, tasas, impuestos y derechos arancelarios relativos a la adquisición y/o despacho de las vacunas incluidas en el Esquema Nacional de Vacunación y de aquellas que se requieren para las acciones de vacunación extraordinaria, así como la compra internacional de jeringas, equipos e insumos necesarios para la cadena de frío	F	5,297,622	5,885,589	Agregación por año de liberaciones de aduanas	Base de datos de importaciones de vacunas. Fuente: Aduanas
32	4	1	Ley 4621/12 (derogado ley 5061/13 - Resolución General 17/2014)	LEY DE VACUNAS, M.S.P Y B.S - DERECHO ADUANERO	Artículo 28°.- Se exonerará al Ministerio Salud Pública y Bienestar Social, del pago de todo tipo de tributos, tasas, impuestos y derechos arancelarios relativos a la adquisición y/o despacho de las vacunas incluidas en el Esquema Nacional de Vacunación y de aquellas que se requieren para las acciones de vacunación extraordinaria, así como la compra internacional de jeringas, equipos e insumos necesarios para la cadena de frío	F	2,916,997	4,664,360	Agregación por año de liberaciones de aduanas	Base de datos de importaciones de vacunas. Fuente: Aduanas
33	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Material educativo IVA	Enajenaciones e importaciones realizadas a favor de entidades educativas inicial y preescolar, escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria, reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley, consistentes en: a) Equipos e insumos para laboratorios b) Útiles, muebles y equipamientos para aulas, bibliotecas o salones auditorios. c) Equipos de informática, fotocopiadoras y telecomunicaciones	G	0	82,744	Agregación por año de liberaciones de aduanas	Base de datos de importaciones de importaciones. Solo Ministerio de Educación y Cultura

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
34	4	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Material educativo DERECHOS ADUANEROS	Enajenaciones e importaciones realizadas a favor de entidades educativas inicial y preescolar, escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria, reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley, consistentes en: a) Equipos e insumos para laboratorios b) Útiles, muebles y equipamientos para aulas, bibliotecas o salones auditorios.c) Equipos de informática, fotocopiadoras y telecomunicaciones	G	0	82,166	Agregación por año de liberaciones de aduanas	Base de datos de importaciones de importaciones. Solo Ministerio de Educación y Cultura
35	3	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13. Artículo 14°. Numeral 1)	Intereses bursátiles	Los intereses y las utilidades provenientes del mayor valor obtenido de la venta de bonos bursátiles colocados a través de la bolsa de valores, así como los de los títulos de deuda pública emitidos por el Estado o por las municipalidades	L	28,182,252	35,606,346	Estimación a partir del valor en libros de los valores públicos en las IIFF	Banco Central de Paraguay + Comisión Nacional de Valores
36	3	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13. Artículo 14°. Numeral 2)	Instituciones religiosas	Las entidades religiosas reconocidas por las autoridades competentes, por los ingresos provenientes del ejercicio del culto, servicios religiosos y de las donaciones que se destinen a dichos fines	N	803,719	2,732,004	IRACIS equivalente a partir de la estimación de los ingresos exonerados en Formulario especial de entidades	Formulario 121 Ejercicios 2013 y 2014
37	3	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13. Artículo 14°. Numeral 2)	Renta no distribuida de ciertas entidades	Las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, instrucción científica, literaria, artística, gremial, de cultura física y deportiva, y de difusión cultural y/o religiosa, así como las asociaciones, mutuales, federaciones, fundaciones, corporaciones, partidos políticos legalmente reconocidos	N	3,266,498	1,474,432	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
38	3	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13. Artículo 14°. Numeral 2)	Renta no distribuida de ciertas entidades	Las entidades de ,, y las entidades educativas de enseñanza escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura, siempre que sean instituciones sin fines de lucro. Se consideran instituciones sin fines de lucro aquellas en las que sus utilidades y excedentes no se distribuyen a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidos	G	4,644,020	4,360,921	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101

Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
39	3	6	Ley 523/95	Zonas Francas	Artículo 13°.- Las actividades descritas en el Artículo 3° de la presente ley que fueren realizadas en Zonas Francas y los resultados obtenidos por los Usuarios estarán exentos de todo tributo nacional, departamental o municipal, con excepción del régimen tributario que se contempla dentro del presente Capítulo Tasa única de 0.5 % sobre el valor de la exportación para los contribuyentes que se dediquen a la venta a terceros países. Esta tasa se aplicará al total de los ingresos brutos provenientes de la venta a terceros países	B	9,547,880	14,592,005	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta exonerada generada en ZF neto del impuesto a las ventas al exterior	Formulario 101
40	3	1	Ley 523/96. Artículo 17	Zonas Francas	Artículo 17°.- Cuando una misma empresa comercial, industrial o de servicios realice, además de las exportaciones a terceros partes, ventas al Territorio Aduanero que excedan del 10% (diez por ciento) con respecto al total de los ingresos brutos por ventas de la empresa, dentro de un mismo ejercicio fiscal, tributaria el Impuesto a la Renta que se encuentre vigente para las actividades industriales o de servicios, con una reducción del 70% (setenta por ciento) de la tasa aplicable, sobre el porcentaje que las ventas al Territorio Aduanero representen sobre el total de sus ingresos brutos, y deducirá sus gastos en la misma proporción, sin perjuicio de tributar el Impuesto de Zona Franca sobre los ingresos brutos provenientes de las operaciones de exportación a terceros partes	B	0	0	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta exonerada generada en ZF neto del impuesto a las ventas al exterior	Formulario 101 . No se encontraron liquidaciones que tuvieran un impuesto = 3%
41	3	6	Ley 1.064 / 97	Industria maquiladora de exportación	El contrato de maquila y las actividades realizadas en ejecución del mismo se encuentran gravados por un tributo único del 1% (uno por ciento ) sobre el valor agregado en territorio nacional. El contrato de sub - maquila, por un tributo único del 1% (uno por ciento) en concepto de impuesto a la renta, también sobre el valor agregado en territorio nacional.	B	0	0	IRACIS estimado desde el form 107, aplicando las tasas efectivas sectoriales calculadas para el 101	Formulario 107 + Tasa Efectiva Sectorial + Diversas rentas exentas. El GT=0

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
42	3	5	Ley 1106/97 Artículo 24°.-	Mercado de Capitales	Las empresas que abran su capital social en la forma establecida en la presente ley, serán beneficiadas con un régimen tributario especial, sin perjuicio de los beneficios establecidos en la Ley N° 210/93, que consistirá en: • Pago de 1/3 (un tercio) de la tasa de impuesto a la renta vigente a la fecha para las grandes empresas que emitan acciones que sobrepasen en 50% (cincuenta por ciento) los porcentajes a que están obligados a emitir por esta ley; • Pago de 1/3 (un tercio) de la tasa de impuesto a la renta vigente a la fecha para las grandes empresas que distribuyan dividendos en dinero efectivo, entre sus accionistas en un porcentaje no inferior al 25% (veinte y cinco por ciento) de las utilidades líquidas del ejercicio; • Pago de 1/3 (un tercio) de la tasa de impuesto a la renta vigente a la fecha para las grandes empresas que emitan obligaciones convertibles en acciones que representen no menos del 15% (quince por ciento) del capital integrado de la sociedad Las PYME'S pagarán el 50% (cincuenta por ciento) de la tasa del impuesto a la renta establecido para las grandes empresas emisoras de capital abierto, toda vez que cumplan con los requisitos señalados en los incisos a), b) y c) anteriores.	L	0	0	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
43	3	5	Ley 60/90	Ley de Fomento a la Inversión de Capitales	El Régimen preveía exonerar el 95% del Impuesto a la Renta. La tasa efectiva hallada del 1.5% se corresponde con el 30% de (1-0,95) ya que es la equivalente	I	8,571,728	8,415,743	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio, menos el impuesto efectivamente declarado	Formulario 101
44	3	6		Regimen simplificado mensual 1% o 3%	Renta = 10 o 30% / pagan mensualmente	P	25,921,874	15,762,240	IRACIS estimado desde el form 103, aplicando las tasas efectivas sectoriales calculadas para el 101	Formulario 101 + Tasa Efectiva Sectorial + Diversas rentas exentas
45	3	6		Régimen Presuntivo y simplificado	Contribuyentes con actividades gravadas con el impuesto que no cuentan con registros contables. Pueden ampararse al régimen presuntivo o simplificado	P	607,362	1,533,937	IRACIS estimado desde el form 108, aplicando las tasas efectivas sectoriales calculadas para el 101	Formulario 108 + Tasa Efectiva Sectorial + Diversas rentas exentas
46	3	6		Régimen exento	Contribuyentes con actividades exoneradas con el impuesto que no cuentan con registros contables.	P	7,416,164	12,944,580	IRACIS estimado desde el form 108, aplicando las tasas efectivas sectoriales calculadas para el 101	Formulario 108 + Tasa Efectiva Sectorial + Diversas rentas exentas
47	3	6		Pequeños contribuyentes	Empresas unipersonales que realizan operaciones gravadas por el Impuesto a la renta del Pequeño contribuyente	P	12,309,075	20,393,082	IRACIS estimado desde el form 106, aplicando las tasas efectivas sectoriales calculadas para el 101	Formulario 106 + Tasa Efectiva Sectorial + Diversas rentas exentas

Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
48	3	6		Regímenes simplificados en el AGRO	Empresas unipersonales que liquidan el impuesto como pequeño contribuyente Rural (2014). Regimen presunto (2013). Régimen simplificado (2013)	H	10,232,270	14,146,603	IRACIS estimado desde el form 112 110 113 aplicando las tasas efectivas sectoriales calculadas para el 101	Formularios 110, 112, 113 + Tasa efectiva Sectorial + Diversas rentas exentas
49	3	1	Diversas rentas exentas	Rentas exentas Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones	Empresas del sector considerado que declararon rentas exentas y gastos asociados a dichas rentas. No se puede asociar directamente a una exoneración legal.	K	31,400,581	44,693,371	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
50	3	1	Diversas rentas exentas	Rentas exentas Comercio al por mayor y por menor	Empresas del sector considerado que declararon rentas exentas y gastos asociados a dichas rentas. No se puede asociar directamente a una exoneración legal.	O	15,896,063	32,441,360	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
51	3	1	Diversas rentas exentas	Rentas exentas Actividades inmobiliarias y construcción	Empresas del sector considerado que declararon rentas exentas y gastos asociados a dichas rentas. No se puede asociar directamente a una exoneración legal.	E	23,800,947	25,339,419	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
52	3	1	Diversas rentas exentas	Rentas exentas Actividades agropecuarias	Empresas del sector considerado que declararon rentas exentas y gastos asociados a dichas rentas. No se puede asociar directamente a una exoneración legal. En este caso estas empresas no declararon en los formularios de agro	H	22,007,617	9,364,222	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
53	3	1	Diversas rentas exentas	Rentas exentas Actividades industriales	Empresas del sector considerado que declararon rentas exentas y gastos asociados a dichas rentas. No se puede asociar directamente a una exoneración legal. En este caso estas empresas no declararon en los formularios de agro	I	1,308,014	4,522,843	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
54	3	1	Diversas rentas exentas	Rentas exentas Actividades relacionadas con el Turismo	Empresas del sector considerado que declararon rentas exentas y gastos asociados a dichas rentas. No se puede asociar directamente a una exoneración legal.	B	498,868	1,217,761	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
55	3	3	Crédito IVA Agro	Crédito IVA Agro	Crédito fiscal IVA a favor del contribuyente acumulado al 31/12/2011 (saldo arrastrable según artículo 12 de la RG 77/12)	H	29,426,336	0	IRACIS Agro no recaudado por aplicación del crédito de IVA	Formulario 110 ej 2013 y form 113 ej 2014
56	1	3	Crédito IVA Agro	Crédito IVA Agro	Crédito fiscal IVA a favor del contribuyente acumulado al 31/12/2011 (saldo arrastrable según artículo 12 de la RG 77/12. A partir de 2014 deja de usarse en IMAGRO y pasa para el IVA	H	0	381,347,785	IRACIS Agro no recaudado por aplicación del crédito de IVA	Formulario 110 ej 2013 y form 113 ej 2014

Ref	Categoría de Tributo	Tipo de Gasto Tributario	Fuente normativa	Nombre de la Medida	Descripción de la medida	Sector presupuestario asociado	GT 2013 (miles)	GT 2014 (miles)	Método de medición	Fuentes de inf.
57	3	1	Ley 438/94.	Ley de Cooperativas	"El Impuesto a la renta sobre los excedentes de las entidades cooperativas que se destinen al cumplimiento de lo dispuesto en los literales a), b) y f) del Art. 42 y sobre los excedentes de las entidades cooperativas que sean créditos de los socios por sumas pagadas de más o cobradas de menos originadas en prestaciones de servicios o de bienes del socio con su cooperativa o de esta con aquel	C	39,036,986	45,394,924	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
58	3	1	Entidades sin fines de Lucro	Rentas exentas Entidades sin fines de lucro	Empresas cuya naturaleza jurídica es entidad sin fines de lucro de diversos sectores que declararon rentas exentas y gastos asociados a dichas rentas. No se puede asociar directamente a una exoneración legal. En este caso estas empresas no declararon en los formularios de agro	O	19,613,340	15,846,378	IRACIS equivalente a partir de la estimación de la renta con este beneficio	Formulario 101
59	2	1	IRP Exoneraciones	Ingresos exentos rentas del trabajo	Ingresos exentos rentas del trabajo	D	4,861,739	4,594,899	Re-cálculo del IRP incorporando las rentas exentas y ajustando los gastos deducibles	Formulario 104
60	2	1	IRP Exoneraciones	Ingresos exentos Utilidades	Ingresos exentos Utilidades	M	28,095,599	45,656,170	Re-cálculo del IRP incorporando las rentas exentas y ajustando los gastos deducibles	Formulario 104
61	2	1	IRP Exoneraciones	Ingresos exentos enajenaciones ocasionales de inmuebles o valores	Ingresos exentos enajenaciones ocasionales de inmuebles o valores	E	1,031,032	1,475,419	Re-cálculo del IRP incorporando las rentas exentas y ajustando los gastos deducibles	Formulario 104
62	2	1	IRP Exoneraciones	Ingresos exentos capital mobiliario	Ingresos exentos capital mobiliario	L	2,185,678	3,676,416	Re-cálculo del IRP incorporando las rentas exentas y ajustando los gastos deducibles	Formulario 104
63	2	1	IRP Exoneraciones	Ingresos exentos otros	Ingresos exentos otros	O	952,162	633,142	Re-cálculo del IRP incorporando las rentas exentas y ajustando los gastos deducibles	Formulario 104
64	2	1	IRP Exoneraciones	Ingresos excluidos temporalmente de la incidencia del impuesto	Ingresos excluidos temporalmente de la incidencia del impuesto primer ejercicio declarado	D	12,602,664	3,198,452	Re-cálculo del IRP incorporando las rentas exentas y ajustando los gastos deducibles	Formulario 104
65	2	1	IRP Calenario de inclusión	Contribuyentes liberados por no superar determinado monto de ingresos	Ingresos excluidos temporalmente del IRP	D	168,723,244	126,996,413	Estimación del IRP no recaudado por franjas de ingreso	Desagregación de Ingresos MEF + EPH 2014 + F104
66	1	1	Ley 125/91, Ley 2421/04 y Ley 5061/13.	Productos agrícolas que integran la canasta de consumo	Productos agrícolas, frutícolas, hortícolas (exentas hasta el año 2014) en estado natural y animales vivos, de los provenientes de la caza y de la pesca, vivos o no	C	148,244,896	0		

Normal	RACIS	IVA
<p>Ley N° 125/91, Ley N° 2421/04 y Ley N° 5061/13</p>	<p><b>Artículo 14º. Numeral 1):</b></p> <p>a) Los dividendos y las utilidades que obtengan los contribuyentes del impuesto a la renta domiciliados en el país en carácter de accionistas o de socios de entidades que realicen actividades comprendidas en este impuesto, cuando estén gravadas por el Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios y las Rentas de las Actividades Agropecuarias, siempre que el total de los mismos no superen el 30% (treinta por ciento) de los ingresos brutos gravados por el presente impuesto en el ejercicio fiscal (NO).</p> <p>b) Las contribuciones o aportes efectuados a las instituciones públicas que administran los seguros médicos, de jubilaciones y pensiones por el sistema de reparto, así como los fondos privados de pensión y jubilación por el sistema de capitalización individual y el sistema nacional de seguro de salud pública, creados o admitidos por Ley, incluyendo las rentas, utilidades o excedentes que provengan de la inversión, colocación, aprovechamiento económico del fondo o capital obtenido en las Entidades del Sistema Bancario y Financiero regido por la Ley N° 861/96, incluyendo los Bonos o Debentures transados en el mercado de capitales. Quedan exceptuados de esta exoneración los actos y rentas que les generan por colocaciones, que provengan de las demás operaciones realizadas con dichos fondos en forma permanente, habitual y organizadas en forma empresarial, conforme lo tiene definido el presente artículo en el numeral 2) inciso b) (NO).</p> <p>c) Los intereses y las utilidades provenientes del mayor valor obtenido de la venta de bonos bursátiles colocados a través de la bolsa de valores, así como los de los títulos de deuda pública emitidos por el Estado o por las municipalidades (NO).</p> <p>d) Las operaciones de fletes internacionales, destinados a la exportación de bienes (Existe Renta generada dentro del Territorio Nacional?).</p>	<p><b>Artículo N° 83. 1) Exoneración:</b></p> <p><b>Enajenación:</b></p> <p>a) Moneda extranjera y valores públicos y privados, incluidas la enajenación de acciones o cuota partes de sociedades (NO).</p> <p>b) Acervo hereditario a favor de los herederos a título universal o singular, excluidos los cesionarios (NO).</p> <p>c) Cesión de créditos (NO).</p> <p>d) Bienes de capital producidos por fabricantes nacionales, de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley N° 60/90, del 26 de mayo de 1991 (SI).</p> <p>e) Libros y periódicos, publicados en papel o por medios electrónicos (SI).</p> <p>f) Revistas catalogadas de interés educativo, cultural o científico (SI).</p> <p>g) Bienes de valor artístico o popular elaborados mediante procesos en los que la actividad desarrollada sea predominantemente manual, producidos por artesanos o empresas artesanas, certificados/as por el Instituto Paraguayo de Artesanía (SI).</p> <p>h) Computadoras portátiles y sus suministros destinados a programas enmarcados en dotar gratuitamente a los niños, niñas y adolescentes de estas herramientas tecnológicas. Esta exención tributaria se extenderá, igualmente, a la entrega gratuita al beneficiario final de estos bienes (SI) (franquicias fiscales)</p> <p>i) Bienes donados a las fundaciones, asociaciones y demás entidades sin fines de lucro que se dediquen a la educación inicial y preescolar, escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria, reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley, como asimismo, a las entidades sin fines de lucro que se dediquen a las actividades deportivas. En caso que la donación sea en dinero para la adquisición de manera exclusiva por parte de la entidad de determinados bienes, dicha situación deberá ser acreditada por medio de una Escritura Pública (SI). (franquicias fiscales)</p> <p>j) Combustibles derivados del petróleo, incluidos los biocombustibles (SI).</p> <p>k) Los billetes, boletas y demás documentos relativos a juegos y apuestas (SI).</p>

Normal	RACIS	IVA
	<p><b>Numeral 2:</b></p> <p>a) Las entidades religiosas reconocidas por las autoridades competentes, por los ingresos provenientes del ejercicio del culto, servicios religiosos y de las donaciones que se destinen a dichos fines, en los límites previstos en la Ley y en la reglamentación. A este efecto se entenderá por culto y servicio religioso el conjunto de actos por los cuales se tributa homenaje siguiendo los preceptos dogmáticos que rige a cada entidad en cumplimiento de sus objetivos, tales como realización de celebraciones religiosas, bautismos, aportes de los feligreses (SI).b) Las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, instrucción científica, literaria, artística, gremial, de cultura física y deportiva, y de difusión cultural y/o religiosa, así como las asociaciones, mutuales, federaciones, fundaciones, corporaciones, partidos políticos legalmente reconocidos y las entidades educativas de enseñanza escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura, siempre que sean instituciones sin fines de lucro. Se consideran instituciones sin fines de lucro aquellas en las que sus utilidades y excedentes no se distribuyen a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidos (SI).</p> <p><b>Deducciones:</b></p> <p>a) Los tributos y cargas sociales que recaen sobre la actividad, bienes y derechos afectados a la producción de rentas, con excepción del Impuesto a la Renta (NO).</p> <p>b) Los gastos generales del negocio tales como: alumbrado, fuerza motriz, fletes, telégrafos, teléfonos, publicidad, prima de seguros contra riesgos inherentes al negocio, útiles de escritorio y mantenimiento de equipos (NO).</p> <p>c) Todas las remuneraciones personales tales como: salarios, comisiones, bonificaciones y gratificaciones por concepto de prestación de servicios que se encuentren gravados por el Impuesto del Servicio de Carácter Personal. En caso contrario, las remuneraciones personales sólo serán deducibles cuando fueren último caso, si no correspondiere efectuar aportes al seguro social, la deducción se realizará de conformidad con los límites y condiciones que establezca la reglamentación. Quedan comprendidas en esta disposición las remuneraciones del dueño y su cónyuge, socio, directores, gerentes y personal superior.</p>	<p><b>2) Prestaciones de Servicios:</b></p> <p>a) Intereses de valores públicos y privados (NO).</p> <p>b) Depósitos en las entidades bancarias y financieras regidas por la Ley N° 861/96, así como en las Cooperativas, entidades del Sistema de Ahorro y Préstamo para la Vivienda, y las entidades financieras públicas (SI).</p> <p>c) Los prestados por funcionarios permanentes o contratados por Embajadas, Consulados, y organismos internacionales, acreditados ante el gobierno nacional, conforme con las leyes vigentes (SI).</p> <p>d) Los servicios gratuitos u onerosos prestados por las empresas unipersonales, las sociedades con o sin personería jurídica, y además entidades privadas de cualquier naturaleza, con o sin fines de lucro, relativos a la enseñanza inicial y preescolar, escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria, reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley. Incluidos los servicios, que por extensión o práctica universitaria, deban realizarse con terceros (SI).</p> <p>e) Los servicios que realizan las entidades deportivas y culturales que no persigan fines de lucro y que no distribuyan sus utilidades o excedentes directa o indirectamente entre sus asociados o miembros, incluidas la percepción de las cuotas sociales y de los ingresos por las ventas de entradas a los espectáculos culturales y deportivos organizados exclusivamente por las citadas entidades, en los términos y condiciones que establezca el Poder Ejecutivo (SI).</p> <p><b>3) Importaciones:</b></p> <p>a) Los bienes considerados equipajes, introducidos al país por los viajeros, concordantes con el Código Aduanero (SI).</p> <p>b) Los bienes introducidos al país por miembros del Cuerpo Diplomático, Consular y de Organismos Internacionales, acreditados ante el Gobierno Nacional conforme con las leyes vigentes(SI).</p> <p>c) Bienes de capital de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley N° 60/90, del 26 de marzo de 1991(SI).</p> <p>d) Los bienes cuya enajenación se exonera en el artículo 83.</p>

Normal	RACIS	IVA
	<p>Las deducciones serán admitidas siempre que tales retribuciones sean corrientes en el mercado nacional, atendiendo al volumen de negocios de la empresa así como la capacidad profesional, la antigüedad, las responsabilidades y el tiempo de trabajo dedicado por dichas personas a la empresa. Si la Administración considera excesiva alguna de las remuneraciones podrá solicitar un informe fundado a tres empresas de auditoría registradas.</p> <p>El aguinaldo y las remuneraciones por vacaciones serán deducibles en su totalidad, de acuerdo a lo establecido en el Código Laboral (NO).</p> <p>d) Los gastos de organización, constitución, o preparativos en los términos y condiciones que establezca la reglamentación (NO).</p> <p>e) Las erogaciones por concepto de intereses, alquileres o cesión del uso de bienes y derechos.</p> <p>Las mismas serán admitidas siempre que para el acreedor constituyan ingresos gravados por el presente impuesto. Esta condición no se aplicará a las entidades financieras comprendidas en la Ley N° 861/96 en lo que respecta a los intereses.</p> <p>Cuando los alquileres no constituyan ingresos gravados para el locador, dicha erogación podrá ser deducible en los términos y condiciones que establezca la reglamentación (NO).</p> <p>f) Las pérdidas extraordinarias sufridas en los bienes del negocio o explotación por casos fortuitos o de fuerza mayor, como incendio u otros accidentes o siniestros, en cuanto no estuvieren cubiertas por seguros o indemnizaciones (NO).</p> <p>g) Las provisiones y los castigos sobre malos créditos (NO).</p> <p>h) Las pérdidas originadas por delitos cometidos por terceros contra los bienes aplicados a la obtención de rentas gravadas en cuanto no fueren cubiertos por indemnizaciones o seguros (NO).</p> <p>i) Las depreciaciones por desgaste, obsolescencia y agotamiento, en los términos y condiciones que establezca la reglamentación (NO).</p> <p>j) Las amortizaciones de bienes incorporales tales como las marcas, patentes y privilegios, siempre que importen una inversión real y en el caso de adquisiciones, se identifique al enajenante. La reglamentación establecerá la forma y condiciones (NO).</p> <p>k) Los gastos y erogaciones en el exterior en cuanto sean necesarios para la obtención de las rentas gravadas provenientes de las operaciones de exportación e importación de acuerdo con los términos y condiciones que establezca la reglamentación. En las actividades de transporte de bienes o personas, los gastos del vehículo se admitirán de acuerdo con los principios del Impuesto (NO).</p>	<p><b>4) Entidades:</b></p> <p>- Las enajenaciones de bienes y los servicios prestados por las asociaciones, federaciones, fundaciones, mutuales y demás entidades con personería jurídica que se dediquen a la asistencia médica, social, claridad, beneficencia, literaria, artística, gremial, deportiva, científica, religiosa, educativa ( reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley) y los partidos políticos reconocidos legalmente, siempre que no persigan fines de lucro y que las utilidades o excedentes no sean distribuidos directa o indirectamente entre sus asociados o integrantes, los que deben tener como único destino los fines para los que fueron creadas (SI).</p> <p><b>5) Enajenaciones e importaciones realizadas a favor de entidades educativas inicial y preescolar, escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria, reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley, consistentes en:</b></p> <p>a) Equipos e insumos para laboratorios  b) Útiles, muebles y equipamientos para aulas, bibliotecas o salones auditorios.  c) Equipos de informática, fotocopiadoras y telecomunicaciones (SI).</p> <p><b>Alícuotas reducidas:</b></p> <p>a) 5% para el arrendamiento y enajenación de bienes inmuebles (SI).  b) 5% para la enajenación de productos agrícolas, frutícolas, hortícolas (exentas hasta el año 2014) en estado natural y animales vivos, de los provenientes de la caza y de la pesca, vivos o no, aceite vegetal virgen o crudo desgomado y de los siguientes artículos de la canasta familiar: arroz, fideos, aceites comestibles, yerba mate, leche, huevos, carnes no cocinadas, harina y sal yodada (SI).  c) 5% para los intereses, comisiones y recargos de los préstamos otorgados por las entidades de intermediación financiera reguladas por la Ley N° 861/96. (hasta el 30/04/2014)  d) 5% para la enajenación de productos farmacéuticos (SI).</p>

Normal	RACIS	IVA
	<p>l) Los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas, siempre que las rendiciones de cuentas se hallen debidamente respaldadas con la documentación legal desde el punto de vista impositivo. En caso que constituya gasto sin cargo a rendir cuenta, se considera parte del salario o remuneración y le es aplicable el inciso c) del presente artículo (NO).</p> <p>m) Las donaciones al Estado, a las municipalidades, a la Iglesia Católica y demás entidades religiosas reconocidas por las autoridades competentes, así como las entidades con personería jurídica de asistencia social, educativa, cultural, caridad o beneficencia, que previamente fueran reconocidas como entidad de beneficio público por la Administración. El Poder Ejecutivo podrá establecer limitaciones a los montos deducibles de las mencionadas donaciones, que no sean inferiores al 1% (uno por ciento) del ingreso bruto (SI).</p> <p>n) Las remuneraciones porcentuales pagadas de las utilidades líquidas por servicios de carácter personal, en las mismas condiciones establecidas en el inciso c) del presente artículo (NO).</p> <p>ñ) Los honorarios profesionales y otras remuneraciones por concepto de servicios personales gravados por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, sin ninguna limitación. Los demás honorarios profesionales y remuneraciones serán deducibles dentro de los límites y condiciones que establezca la reglamentación (NO).</p> <p>o) Los gastos y contribuciones realizados a favor del personal por asistencia sanitaria, escolar o cultural, siempre que para la entidad prestadora del servicio dichos gastos constituyan ingresos gravados por el Impuesto establecido en este Título o el personal impute como ingreso propio gravado por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal.”(SI).</p>	
<b>Ley N° 1431/99 - Cuerpos de Bomberos</b>	Exención del IRACIS (NO).	Exención del IVA (NO).
<b>Ley N° 438/94 Ley de Cooperativas</b>	El Impuesto a la renta sobre los excedentes de las entidades cooperativas que se destinen al cumplimiento de lo dispuesto en los literales a), b) y f) del Art. 42 y sobre los excedentes de las entidades cooperativas que sean créditos de los socios por sumas pagadas de más o cobradas de menos originadas en prestaciones de servicios o de bienes del socio con su cooperativa o de esta con aquel(SI).	El Impuesto al Valor Agregado que grave los actos de los socios con su cooperativa, con exclusión de las adquisiciones y enajenaciones realizadas por la cooperativa con terceros (SI).

Normal	RACIS	IVA
<p><b>Dto.21944/98 y Ley N° 4838 - Que establece la Política Automotriz Nacional (no se consideró la base imponible reducida de las importaciones)</b></p>		<p><b>Artículo 7°.-</b> Establécese que en la importación de bienes de capital, materias primas, componentes, kits, partes, piezas e insumos fabriles, requeridos por las empresas beneficiarias de la presente Ley, para la producción y/o ensamble de los bienes comprendidos en el <b>Artículo 2°</b> de la misma, tendrá como base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA), el equivalente al 20% (veinte por ciento) del Valor Aduanero expresado en moneda extranjera, determinado de conformidad con las leyes en vigencia, al que se adicionarán los tributos aduaneros, aun cuando estos 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 dichos actos, excluido el propio impuesto, conforme a la norma prevista en el penúltimo párrafo del Artículo 82 de la Ley N° 125/91 “QUE ESTABLECE EL NUEVO REGIMEN TRIBUTARIO”, modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2421/04 “DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE ADECUACION FISCAL”.</p> <p>En los casos de importación de bienes de capital, materias primas, componentes, kits, partes, piezas e insumos fabriles de la partida 87.11 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM), los mismos tributarán sobre una base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al 40% (cuarenta por ciento) del Valor Aduanero expresado en moneda extranjera, determinado de conformidad con las leyes vigentes, al que se adicionarán los tributos aduaneros, aun cuando estos 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 dichos actos, excluido el propio impuesto, conforme a la norma prevista en el penúltimo párrafo del Artículo 82 de la Ley N° 125/91 “QUE ESTABLECE EL NUEVO REGIMEN TRIBUTARIO”, modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2421/04 “DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE ADECUACION FISCAL”(SI).</p> <p><b>Artículo 8°.-</b> Establécese que la base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA) la constituirá el 20% (veinte por ciento) del precio neto devengado, correspondiente a la entrega de los bienes producidos y/o ensamblados por las empresas beneficiarias de la presente Ley, en todas las enajenaciones realizadas.</p> <p>En los casos de la partida 87.11 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM), la base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA) será el equivalente al 40% (cuarenta por ciento) del precio neto devengado correspondiente a la entrega de los bienes producidos y/o ensamblados por las empresas beneficiarias de la presente Ley, en todas las enajenaciones realizadas.</p>

Normal	RACIS	IVA
		<p>Para determinar el precio neto devengado, se deberá proceder conforme a lo dispuesto en el Artículo 82 de la Ley N° 125/91 "QUE ESTABLECE EL NUEVO REGIMEN TRIBUTARIO", modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2421/04 "DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE ADECUACION FISCAL"(SI).</p>
<p><b>Ley N° 523/95 - Régimen de Zonas Francas</b></p>	<p>Se establece una tasa única de 0.5 % sobre el valor de la exportación para los contribuyentes que se dediquen a la venta a terceros países. Esta tasa se aplicará al total de los ingresos brutos provenientes de la venta a terceros países.</p> <p><b>Artículo 13°.-</b> Las actividades descritas en el <b>Artículo 3°</b> de la presente ley que fueren realizadas en Zonas Francas y los resultados obtenidos por los Usuarios estarán exentos de todo tributo nacional, departamental o municipal, con excepción del régimen tributario que se contempla dentro del presente Capítulo. Todas las demás actividades que se realicen en Zonas Francas quedaran sometidas al régimen general tributario del país. Cualquier cambio en la legislación tributaria que se produzca en el futuro no podrá aplicarse a las personas que se acogieron al régimen de la presente ley, salvo que las mismas opten por el nuevo régimen tributario. La exoneración tributaria se extiende a la constitución de las sociedades Usuarias de las Zonas Francas y a las remesas de utilidades o dividendos a terceros pares. Incluye igualmente la exención tributaria por el pago de regalías, comisiones, honorarios, intereses y toda otra remuneración por servicios, asistencia técnica, transferencia de tecnología, préstamos y financiamiento, alquiler de equipos y todo otro servicio prestado desde terceros pares a los Usuarios de Zonas Francas(SI).</p> <p><b>Artículo 17°.-</b> Cuando una misma empresa comercial, industrial o de servicios realice, además de las exportaciones a terceros partes, ventas al Territorio Aduanero que excedan del 10% (diez por ciento) con respecto al total de los ingresos brutos por ventas de la empresa, dentro de un mismo ejercicio fiscal, tributaria el Impuesto a la Renta que se encuentre vigente para las actividades industriales o de servicios, con una reducción del 70% (setenta por ciento) de la tasa aplicable, sobre el porcentaje que las ventas al Territorio Aduanero representen sobre el total de sus ingresos brutos, y deducirá sus gastos en la misma proporción, sin perjuicio de tributar el Impuesto de Zona Franca sobre los ingresos brutos provenientes de las operaciones de exportación a terceros partes(SI).</p>	<p><b>Artículo 13°.-</b> Las actividades descritas en el <b>Artículo 3°</b> de la presente ley que fueren realizadas en Zonas Francas y los resultados obtenidos por los Usuarios estarán exentos de todo tributo nacional, departamental o municipal, con excepción del régimen tributario que se contempla dentro del presente Capítulo. Todas las demás actividades que se realicen en Zonas Francas quedaran sometidas al régimen general tributario del país. Cualquier cambio en la legislación tributaria que se produzca en el futuro no podrá aplicarse a las personas que se acogieron al régimen de la presente ley, salvo que las mismas opten por el nuevo régimen tributario. La exoneración tributaria se extiende a la constitución de las sociedades Usuarias de las Zonas Francas y a las remesas de utilidades o dividendos a terceros pares. Incluye igualmente la exención tributaria por el pago de regalías, comisiones, honorarios, intereses y toda otra remuneración por servicios, asistencia técnica, transferencia de tecnología, préstamos y financiamiento, alquiler de equipos y todo otro servicio prestado desde terceros pares a los Usuarios de Zonas Francas (NO).</p>

Normal	RACIS	IVA
<p><b>Ley N° 1.064 / 97 - De la Industria Maquiladora de Exportación</b></p>	<p><b>ARTICULO 29:</b> El contrato de maquila y las actividades realizadas en ejecución del mismo se encuentran gravados por un tributo único del 1% (uno por ciento) sobre el valor agregado en territorio nacional.                      El contrato de sub - maquila, por un tributo único del 1% (uno por ciento) en concepto de impuesto a la renta, también sobre el valor agregado en territorio nacional. El valor agregado en territorio nacional, a los efectos de este tributo, es igual a la suma de:                      a) Los bienes adquiridos en el país para cumplir con el contrato de maquila y sub - maquila; y,                      b) Los servicios contratados y los salarios pagados en el país para el mismo propósito que lo dispuesto en el inciso anterior.                      El impuesto se liquidará por declaración jurada en la forma, plazo y condiciones que establezca el Ministerio de Hacienda (SI).</p>	
<p><b>Ley N° 60/90 - Ley de Fomento a la Inversión de Capitales</b></p>	<p>El Régimen preveía exonerar el 95% del Impuesto a la Renta (derogada, pero aún se declara)(SI)</p>	<p><b>Se encuentra en la Ley N° 2421/2004 (SI)</b></p>
<p><b>Ley N° 1106/97 - Mercado de Capitales</b></p>	<p>Artículo 24°.-                      Las empresas que abran su capital social en la forma establecida en la presente ley, serán beneficiadas con un régimen tributario especial, sin perjuicio de los beneficios establecidos en la Ley N° 210/93, que consistirá en:                      • Pago de 1/3 (un tercio) de la tasa de impuesto a la renta vigente a la fecha para las grandes empresas que emitan acciones que sobrepasen en 50% (cincuenta por ciento) los porcentajes a que están obligados a emitir por esta ley;                      • Pago de 1/3 (un tercio) de la tasa de impuesto a la renta vigente a la fecha para las grandes empresas que distribuyan dividendos en dinero efectivo, entre sus accionistas en un porcentaje no inferior al 25% (veinte y cinco por ciento) de las utilidades líquidas del ejercicio;                      • Pago de 1/3 (un tercio) de la tasa de impuesto a la renta vigente a la fecha para las grandes empresas que emitan obligaciones convertibles en acciones que representen no menos del 15% (quince por ciento) del capital integrado de la sociedad; y,                      • Las PYME'S pagarán el 50% (cincuenta por ciento) de la tasa del impuesto a la renta establecido para las grandes empresas emisoras de capital abierto, toda vez que cumplan con los requisitos señalados en los incisos a), b) y c) anteriores.                      (derogada, pero aún se declara)(SI)</p>	

Normal	RACIS	IVA
<b>Ley N° 921/96 - Negocios Fiduciarios</b>		<b>Art. 38.-</b> Será contribuyente del impuesto al valor agregado el patrimonio autónomo, siendo el Fiduciario el responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias. La base imponible será el 1% (uno por ciento) del valor de los bienes transferidos al patrimonio autónomo. La misma base se aplicará cuando son transferidos del patrimonio autónomo a favor del fideicomitente.(SI)
<b>Decreto 6406/2005 - Régimen de Turismo</b>		<b>Art. 3º.</b> Base Imponible 15% previo al retiro de los bienes del recinto aduanero (NO)
<b>Ley N° 110/92 - Franquicias Diplomáticas.</b>		<p><b>CAPITULO III</b></p> <p><b>BENEFICIOS</b></p> <p>1. Franquicias para Sedes de Misiones.</p> <p><b>Artículo 12.-</b> Las misiones mencionadas en el Artículo 5º de esta Ley podrán importar con exención de gravámenes los siguientes bienes:</p> <p>a) Artículos de consumo, sin sujeción a cupo alguno;</p> <p>b) Bienes durables, de uso restringido para la misión, sin límite de valor; y</p> <p>c) Un vehículo automóvil, cada cuatro años. Si la misión necesita más de un vehículo, podrá solicitar autorización, previa justificación al Ministerio de Relaciones Exteriores.</p> <p>Asimismo, están exentos del pago de tributos internos los pasajes que las misiones adquieran.</p> <p>2. Franquicias para funcionarios acreditados en el país.</p> <p><b>Artículo 13.-</b> Los funcionarios citados en los Artículos 9º y 10 tendrán derecho a la libre introducción de los efectos de carácter personal y de los de uso de casa o familia, para la primera instalación, dentro de los límites de valor y volumen que apreciará el Ministerio de Relaciones Exteriores, en tención al rango del funcionario y al número de las personas que componen su familia.</p>

Normal	RACIS	IVA
		<p>Las disposiciones precedentes se circunscriben a los primeros 180 (ciento ochenta) días a partir de la asunción al cargo del funcionario beneficiario. El Ministerio de Relaciones Exteriores podrá prorrogar dicho plazo por causas debidamente justificadas.</p> <p><b>Artículo 19.-</b> El Departamento de Franquicias Tributarias dependiente del Gabinete del Vice-Ministro de Tributación del Ministerio de Hacienda, llevará en un registro especial las cuentas de cada beneficiario, a fin de fiscalizar anualmente las franquicias utilizadas dentro de los límites autorizados (SI)</p>
<p><b>Ley N° 779/95 - Que Modifica la Ley N° 675 de Hidrocarburos de República del Paraguay, por la cual se establece el Régimen Legal para la Prospección, Exploración y Explotación de Petróleo y Otros Hidrocarburos</b></p> <p><b>Ley N° 3180/07 - Minería</b></p>		<p><b>CAPÍTULO II</b></p> <p><b>De los tributos</b></p> <p><b>Artículo 48.-</b> Durante el plazo de la prospección y exploración, los titulares de derechos quedan exentos del pago de todo impuesto fiscal, departamental o municipal, salvo lo previsto en esta Ley. Este régimen no regirá en la etapa de explotación, y el concesionario se someterá a las disposiciones de la Ley N° 2421/04 "DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE ADECUACIÓN FISCAL". Las tasas serán pagadas por los servicios efectivamente prestados.</p> <p><b>Artículo 49.-</b> Todas las maquinarias, vehículos, útiles, insumos, implementos y materiales que no se produzcan en el país y que sean necesarios para la prospección y exploración, están exentos de derechos de importación, del Impuesto al Valor Agregado y de todo otro impuesto fiscal, departamental o municipal vigente o que se creen en el futuro, por todo el tiempo que dure el permiso o la concesión en su etapa de prospección y exploración. (SI)</p>
<p><b>Ley N° 4427/2012 - Incentivos para la Producción, Desarrollo o Ensamblaje de Bienes de Alta Tecnología</b></p>		<p><b>Artículo 8°.-</b> Los sujetos beneficiarios, antes del retiro de las materias primas, componentes, kits, partes y piezas del recinto aduanero tributarán el IVA la tasa del 10% sobre el 15% del valor aduanero expresado en moneda extranjera (SI).</p> <p><b>Artículo 10°.-</b> Las enajenaciones de los bienes amparados por la presente Ley que posean valor significativo para la difusión cultural o para la educación y sea producidas en el territorio nacional por los sujetos beneficiarios de la presente Ley, y reconocidas con dicho carácter por el Ministerio de Educación y Cultura, vía resolución ministerial, estarán exoneradas del pago del IVA.</p>

Normal	RACIS	IVA
		<p><b>Artículo 11º.-</b> Para la aplicación del IVA a los bienes de alta tecnología establecidos en el <b>artículo 2º</b> de ésta Ley, producidos, desarrollados o ensamblados en el territorio nacional por sus beneficiarios, tendrán como base imponible en todas las enajenaciones realizadas el 20% del valor compraventa de los mismos..(SI)</p>
<p><b>Ley N° 4903/2013 - Parques Industriales</b></p>		<p><b>Artículo 16º.-</b> Incentivos fiscales. Exoneración del 100% (cien por ciento) sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por arrendamiento de parcelas o plantas industriales alojadas en los parques. (SI)</p>
<p><b>Ley N° 4601/2012 - De Incentivos a la importación de Vehículos Eléctricos</b></p>		<p><b>Artículo 1º.-</b> Queda exonerado del pago del impuesto aduanero a la importación y del IVA, la importación para el mercado nacional de vehículos eléctricos. (SI).</p>
<p><b>Ley N° 3958/09 - Que Modifica y Amplía la Ley N° 227/93 “Que crea la Secretaria de Desarrollo para Repatriados y Refugiados Connacionales”; y Modifica la Ley N° 978/96 “de Migraciones” (derogado ley 5061/13 - Resolución General 17/2014</b></p>		<p><b>Art. 7º.-</b> De la promoción de Radicación de la Pequeña y Mediana Empresa de Connacionales. Los connacionales que hayan residido durante los dos últimos años en el extranjero en forma permanente y continua al retornar al país podrán introducir, por única vez, menajes de uso familiar, instrumentos de trabajo necesarios para ejercer su profesión u oficio y un vehículo utilitario para el mismo fin, libre de impuestos, aranceles y demás gravámenes, incluida la tasa de despacho, así como de cualquier otro impuesto de carácter interno que grave la importación; para este fin, regirán las siguientes condiciones:</p> <p>1) La liberación aludida procederá siempre que los bienes no superen el importe equivalente a los siguientes jornales mínimos diarios para actividades diversas no especificadas en la República:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Menajes de uso doméstico: hasta 850 jornales mínimos diarios;</li> <li>b. Maquinaria y herramientas: hasta 3000 jornales mínimos diarios;</li> <li>c. Un vehículo: hasta 1700 jornales mínimos diarios. El vehículo debe tener tres años de uso como mínimo.</li> </ul> <p>2) Los bienes introducidos bajo esta franquicia no podrán ser objeto de enajenación, ni de ningún acto jurídico entre personas que signifique el traslado de su dominio, posesión, tenencia o uso a terceras personas, salvo que hubiese transcurrido tres años desde su introducción o que, antes de este plazo, se pague el total de los gravámenes que los afectarían de no mediar la franquicia.</p> <p>Se presumirá que se ha cometido defraudación, salvo prueba en contrario, en caso de incumplimiento de lo dispuesto en el presente artículo.(SI).</p>

Normal	RACIS	IVA
<b>Ley N° 302/93 - Donaciones</b>	<p>Artículo 2°.- Estarán exentas de todo tributo las donaciones efectuadas por personas físicas o jurídicas, nacionales o extranjeras a favor de:</p> <p>a) El Estado Paraguayo;</p> <p>b) Las Reparticiones de la Administración Pública;</p> <p>c) Los Entes Autárquicos, Autónomos y Descentralizados;</p> <p>d) Las Sociedades de Economía Mixta;</p> <p>e) Las Entidades Binacionales; y,</p> <p>f) Los Gobiernos Departamentales y Municipales.(SI).</p> <p>Las donaciones de los Estados Extranjeros y Organismos Internacionales, y de personas físicas o jurídicas, nacionales o extranjeras, a favor de las Entidades Religiosas reconocidas por las autoridades competentes, de las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, educación e instrucción científica, literaria, artística, gremial, de cultura física y deportiva, así como de las asociaciones, federaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades con personería jurídica, siempre que no persigan fines de lucro y que las utilidades o excedentes no sean distribuidos directa o indirectamente entre sus asociados o integrantes, gozarán de todos los privilegios previstos en la presente Ley.(PARCIALMENTE).</p>	
<b>Ley N° 136/91 - De Universidades</b>	<p>El Artículo 19.- Las donaciones y legados que se realicen a favor de las Universidades, estarán exentos del pago de todo tributo y el monto o valor de los mismos será deducible, para los otorgantes del pago del Impuesto a la Renta, en los términos y condiciones establecidos por la Administración Tributaria.(SI).</p>	Ídem.
<b>Ley N° 1022/83 - Que Aprueba y Ratifica el Protocolo Adicional Fiscal y Aduanero Anexo del Tratado de Yacyretá</b>	<p>Artículo 2°.- Yacyretá está exonerada del pago de todo impuesto, tasa o contribución fiscal de cualquier naturaleza, sean éstos nacionales, provinciales o municipales, tanto en la República del Paraguay como en la República Argentina, los contratistas, subcontratistas y proveedores definidos en el Artículo 1 del presente Protocolo, siempre que tales impuestos, tasas o contribuciones incidan sobre las operaciones, mano de obra, servicios o elementos afectados a la ejecución de las obras, y que la incidencia encuadre en lo establecido en el Artículo 3° de este Protocolo, todo ello de conformidad con lo dispuesto en los artículos que siguen.(NO).</p>	Ídem.

Normal	RACIS	IVA
<p><b>Ley N° 389/73 - ITAIPU</b></p>	<p>ARTÍCULO XII</p> <p>Las Altas Partes Contratantes adoptarán, en lo que respecta a la tributación, las siguientes normas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- no aplicarán impuestos, tasas y préstamos compulsorios, de cualquier naturaleza, a la ITAIPÚ y a los servicios de electricidad por ella prestados;</li> <li>- no aplicarán impuestos, tasas y préstamos compulsorios, de cualquier naturaleza, sobre los materiales y equipos que la ITAIPÚ adquiera en cualquiera de los dos países o importe de un tercer país, para utilizarlos en los trabajos de construcción de la central eléctrica, sus accesorios y obras complementarias, o para incorporarlos en la central eléctrica, sus accesorios y obras complementarias. De la misma forma, no aplicarán impuestos, tasas y préstamos compulsorios, de cualquier naturaleza, que incidan sobre las operaciones relativas a esos materiales y equipos, en las cuales la ITAIPÚ sea parte;</li> <li>- no aplicarán impuestos, tasas y préstamos compulsorios, de cualquier naturaleza, sobre los lucros de la ITAIPÚ y sobre los pagos y remesas efectuados por ella a cualquier persona física o jurídica, siempre que los pagos de tales impuestos, tasas y préstamos compulsorios sean de responsabilidad legal de la ITAIPÚ;</li> <li>- no opondrán ninguna restricción y no aplicarán ninguna imposición fiscal al movimiento de fondos de la ITAIPÚ que resultare de la ejecución del presente Tratado;</li> <li>- no aplicarán restricciones de cualquier naturaleza al tránsito o al depósito de los materiales y equipos aludidos en el ítem b) de este Artículo;</li> <li>- serán admitidos en los territorios de los dos países los materiales y equipos aludidos en el ítem b) de este Artículo.(NO).</li> </ul>	<p>Ídem.</p>
<p><b>LEY N° 1138/1985 - Que Aprueba el Convenio Básico entre el Gobierno de la República del Paraguay y la Organización Panamericana de la Salud/ Organización Mundial de la Salud sobre Relaciones Institucionales y Privilegios e Inmunidades</b></p>	<p>Ídem.</p>	<p><b>Artículo 10.-</b> La Organización, así como sus activos, ingresos y otros bienes estarán:</p> <p>a. Exentos de toda clase de impuestos o contribuciones, presente o futuras, directos o indirectos, tales como compraventas o al valor agregado, que normalmente se incorporan al precio de bienes y servicios.(NO);</p>

Normal	RACIS	IVA
Ley N° 978/96 - de Migraciones	Ídem.	<b>Art. 94.</b> - Los extranjeros entrados al país en categoría de admisión permanente, cuando vengán a ejercer una actividad útil al desarrollo del país, gozarán de la exención del Arancel Consular; asimismo, de todo tributo, recargo y demás gravámenes a la introducción de los efectos de uso personal, muebles o instrumentos de trabajo y máquinas relativas a la actividad que ejercerán en el territorio nacional. El Poder Ejecutivo reglamentará esta disposición.(SI).
Ley N° 4621/12 - Ley de Vacuna, M.S.P Y B.S - (derogado ley 5061/13 - Resolución General 17/2014)		<b>Artículo 28°.-</b> Se exonerará al Ministerio Salud Pública y Bienestar Social, del pago de todo tipo de tributos, tasas, impuestos y derechos arancelarios relativos a la adquisición y/o despacho de las vacunas incluidas en el Esquema Nacional de Vacunación y de aquellas que se requieren para las acciones de vacunación extraordinaria, así como la compra internacional de jeringas, equipos e insumos necesarios para la cadena de frío.(SI).
Ley N° 4313/2011 - De Aseguramiento Presupuestario de los Programas de Salud Reproductiva y de Aprovechamiento del Kit de Partos del Ministerio de Salud Pública y Bienestar Social (derogado ley N° 5061/13 - Resolución General 17/2014)		<b>Artículo 7°.-</b> Las compras vía importaciones que se realicen bajo esta modalidad prevista en esta Ley, estarán libres de todo tributo cualquiera sea carácter (SI)
Ley N° 3480/08 y Ley N° 2501/04 - Tarifa Social de la ANDE	Pérdida de IRACIS	Pérdida de IVA
Seguridad Social (caja fiscal – IPS)		En algunos países se simula una pérdida teórica en base a los ingresos de los asegurados, suponiendo que estos son independientes.
IRP	Se considerará la pérdida de recaudación derivada de los segmentos aún no alcanzados por el rango incidido del IRP? La vigencia plena del impuesto será en el año 2019.	
Régimen de Materias Primas (Decreto 11771/00). Decreto N° 1014, prorroga hasta el 31 de diciembre del 2014, el régimen de materias primas en insumos	Importación de materias primas e insumos con un Arancel Aduanero del cero por ciento (0%).	

