



Consulta Vinculante N° _____

Asunción,

Señores

XXXXXXXXXXXX

RUC N° XXXXXXXXXXX

Nos dirigimos a ustedes con relación a la nota presentada a través del expediente N° XXXXXXXXXXXX ingresado el XX/XX/XXXX, en la que señalaron que durante los ejercicios fiscales 2015, 2016 y 2017 fueron víctima de Estafa, Lesión de Confianza y Producción de Documentos no auténticos por parte de un funcionario de la empresa, que derivó en un significativo perjuicio patrimonial cuantificado estimativamente hasta la fecha en USD 2.000.000 (dos millones de dólares americanos), realizado a través de diversas maniobras aplicadas a la operativa cotidiana relacionadas a las gestiones de comercio exterior, que derivaban en la apropiación indebida de fondos de la firma. En tal sentido, consultó a la Administración Tributaria:

1. Sobre la posibilidad de deducir en el Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) la pérdida patrimonial generada como consecuencia del delito cometido por tercero en los ejercicios fiscales 2015, 2016 y 2017, conforme al Art. 8, inc. h) de la Ley N° 125/1991.

2. El momento en que corresponderá reconocer dichas pérdidas en los Estados Financieros, ya que los hechos fueron detectados durante el ejercicio fiscal 2017, que afectaron retroactivamente a los ejercicios cerrados 2015 y 2016, para proceder a la correcta imputación de las pérdidas mencionadas, las que deberán computarse en los Estados Financieros de cada ejercicio fiscal afectado, lo que obligará a la rectificación de las obligaciones tributarias de cada ejercicio, como ser el Balance General y Estado de Resultado presentado ante la Administración Tributaria, y el Formulario N° 101 de liquidación de IRACIS, entre otros.

En el caso planteado, la Administración Tributaria habiendo analizado las consideraciones de hecho y de derecho concluyó que:

1. XXXXXXXXX podrá deducir en su liquidación del IRACIS las pérdidas generadas como consecuencia de delitos cometidos por terceros y que fueron denunciadas ante el Ministerio Público, siempre que no estén cubiertas por indemnizaciones o seguros, aun cuando no realizó la comunicación a la SET en el plazo establecido para el efecto, ya que ha demostrado con los documentos presentados que las mismas se produjeron.
2. Estas pérdidas deberán ser imputadas en el ejercicio en que fueron detectadas, es decir en el ejercicio fiscal 2017.

La conclusión expuesta surge como consecuencia del siguiente análisis:

El Art. 8°, inciso h) de la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones, dispone que se podrá deducir de la renta bruta gravada las pérdidas originadas por delitos cometidos por terceros contra los bienes aplicados a la obtención de rentas gravadas. Por su parte, el Art. 34 del Anexo del Decreto N° 6.359/2005, que reglamenta el citado artículo de la Ley, establece que se admitirán dichas pérdidas en cuanto no fueran cubiertas por un seguro o indemnización y siempre que:

1. Exista la denuncia ante el Ministerio Público o la Policía Nacional, y
2. Se haya dado aviso a la Administración Tributaria, dentro de los 15 (quince) días siguientes de conocido el hecho.

Igualmente, la citada reglamentación establece que para los efectos de su verificación, cuantificación y autorización de los castigos respectivos, el contribuyente deberá presentar una nómina de los bienes afectados con especificación de cantidades, unidades de medida y costos unitarios según documentos y registros contables.

En el presente caso, observamos que la firma no comunicó el hecho ocurrido a la SET en el plazo señalado precedentemente, sin embargo, la pérdida denunciada por la misma se encuentra debidamente documentada, conforme a los siguientes:

- Denuncia penal ante el Ministerio Público en la fecha 14/06/2017 (fs 8 a 23).
- Ampliación de la Causa ante el Ministerio Público en las fechas 22/08/2017 (fs 24 a 35) y 18/10/2017 (fs 36 a 40) respectivamente.
- Informes de los Auditores Externos según procedimientos convenidos; Norma Internacional de Servicios Relaciones N° 4.400 (fs 41 a 182).
- Nota presentada en forma extemporánea el 11/08/2017 a la Administración Tributaria informando el hecho ocurrido (fs 185).
- Inventario de los Valores Defraudados (fs 187 a 193).

Estos antecedentes nos permiten concluir que las pérdidas se produjeron realmente, por lo que conforme al Art. 247 de la Ley N° 125/1991 que dice: "...siempre que del análisis de la norma surja que el hecho generador fue definido



Consulta Vinculante N° _____

atendiendo a la realidad y no a la forma jurídica”, corresponde que dichas pérdidas sean reconocidas por el contribuyente y por la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) como deducibles en la liquidación del IRACIS.

Con respecto al momento en que corresponde reconocer las pérdidas generadas por delitos cometidos por terceros en los Estados Financieros, la normativa tributaria nacional vigente no establece expresamente la oportunidad en la que deben ser consideradas como tales, pero considerando que el Art. 101 del Anexo del Decreto N° 6.359/2005 dispone que la SET podrá incluir dentro del ordenamiento jurídico tributario las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs) y otros Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, corresponde traer a colación el Marco Conceptual para la Información Financiera que en su párrafo 4.49 dispone: “Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del gasto ocurre simultáneamente al reconocimiento de incrementos en las obligaciones o decrementos en los activos (por ejemplo, la acumulación o el devengo de salarios, o bien la depreciación del equipo).” Lo subrayado es nuestro.

Por tanto, concluimos que las pérdidas originadas por delitos cometidos por terceros deben ser registradas en el ejercicio en que se tuvo conocimiento de las mismas, en el caso planteado corresponde que la pérdida denunciada por la recurrente sea reconocida en el ejercicio fiscal 2017.

Por último, cabe señalar que la comunicación de los hechos ocurridos a la SET en un plazo mayor al establecido en la reglamentación, constituye un incumplimiento formal sujeto a una sanción de multa por contravención.

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del Art. 244 de la Ley N° 125/1991.

SERGIO GONZÁLEZ, Dictaminante
Dpto. de Elaboración e Interpretación de Normas Tributari

LUÍS ROBERTO MARTÍNEZ, Jefe
Dpto. de Elaboración e Interpretación. de Normas Tributaria:

ANTULIO BOHBOUT, Encargado
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

MARTA GONZÁLEZ AYALA, Viceministra
Subsecretaría de Estado de Tributación