

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00, instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 21/09/2021, y posteriormente ampliada por la Resolución Particular N° 00 notificada el 13/10/2021 la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, dispuso la verificación de la obligación IRP de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 en lo referente a los ingresos de **NN**.

Para tal efecto requirió a **NN** que presente las copias de su liquidación de salarios, facturas y/o documentos que respalden los ingresos percibidos en el ejercicio fiscal controlado, así como la copia de los extractos bancarios de todas sus cuentas corrientes y/o cajas de ahorros. Mediante el expediente N° 00 el contribuyente presentó lo requerido fuera de plazo.

La verificación derivó del Programa de Control del Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias a Funcionarios de las Entidades Binacionales en la que se constató que **NN** presumiblemente no declaró la totalidad de los ingresos brutos gravados por el IRP.

Posterior a las verificaciones realizadas, el 16/10/2021 y el 19/11/2021 **NN** presentó sus DD.JJ. del IRP correspondiente al ejercicio fiscal 2019 original y rectificativa respectivamente, en ellas consignó como ingresos gravados la suma de G 2.735.034.540.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 20/12/2021, teniendo en cuenta todos los datos recabados los auditores de la **SET** constataron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos gravados percibidos, y consecuentemente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IRP en perjuicio del Fisco, mecanismo por medio del cual ha pretendido hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, en supuesta infracción al Inc. b) Num. 1 del Art. 13 de la Ley N° 2421/2004 modificada y ampliada por la Ley N° 4673/2012.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que el actuar de **NN** se encuadra en lo establecido por el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, y con ello obtuvo un beneficio indebido al no ingresar voluntariamente al Fisco el impuesto correspondiente, y en consecuencia recomendaron que su conducta sea sometida a los procedimientos establecidos por los artículos 212 y 225 de la Ley, a fin de que el mismo sea sancionado con una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley.

Así también, debido al incumplimiento de deberes formales al presentar fuera de plazo las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**), recomendaron la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley de G 300.000 conforme lo establece el Art. 1° Num. 6 Inc. a) del Anexo de la RG N° 13/2019.

Todo ello, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
512 - AJUSTE IRP	2019	2.091.151.976	0	A establecer
551 - AJUSTE CONTRAVEN	24/11/2021	0	0	300.000
TOTAL		2.091.151.976		300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificado el 20/01/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo, conforme lo estipulan los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El 16/02/2022 mediante el Formulario N° 00, **NN** presentó su escrito de descargo y ofreció pruebas, las cuales fueron analizadas en el transcurso del Periodo Probatorio del presente proceso sumarial. Habiendo transcurrido el plazo señalado en la Ley, el **DSR1** por Providencia N° 00, llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

NN expresó que "Que, si bien es cierto la DD.JJ. del ejercicio 2019 fue presentada posterior a la orden de fiscalización, no hubo la intención de defraudar al Fisco, no hubo beneficio indebido para sí o para un tercero ya que fue presentada la DD.JJ. declarando la totalidad de los ingresos percibidos en dicho ejercicio y abonado el impuesto correspondiente, por lo que sin lugar a dudas no se reúne los presupuestos establecidos en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, incluso los auditores no tuvieron en cuenta deducciones permitidas en el Artículo N° 13 de la Ley N° 2421/04 numeral 3) inciso e) por lo que categóricamente no existió perjuicio al Fisco. Que el impuesto resultante de la declaración del IRP ejercicio 2019 (Ejercicio auditado) se ha abonado en su totalidad por lo tanto la base imponible correcta debió ser G 1.680.983.980 y no 2.091.151.976 como lo consignaron los auditores, conforme al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio	Monto imponible	Deducción permitida p/IRP /art. N° 13 de la Ley N° 2421/04 numeral 3 inciso e)	Monto imponible correcto	IRP	MULTA
512 - Ajuste IRP	2.019	2.091.151.976	410.167.996	1.680.983.980	0	0

Solicito la calificación de mi conducta tributaria como una omisión de pago y la aplicación del 50% (cincuenta por ciento) ya que conforme a lo fundamentado se demuestra que no se ha configurado la defraudación, por el contrario, se tenga en cuenta mi colaboración y predisposición durante todo el proceso de fiscalización, presentado y rectificando las DD.JJ. tal y como me indicaron los fiscalizadores, reiterando que la omisión de la presentación de la DD.JJ. del ejercicio en cuestión no fue intencional, y sobre todo se tenga en cuenta la existencia de Resoluciones Particulares que han otorgado el 50% de multa por infracciones mayores a la que estoy siendo objeto" (sic).

Al respecto, el **DSR1** indicó que **NN** motivado por las actuaciones de la **SET**, presentó su DJ Original del IRP correspondiente al ejercicio fiscal 2019 el 16/10/2021 y en ella consignó el monto de G 2.735.034.540 como ingresos gravados, G 643.882.564 como inversiones relacionadas a la actividad gravada, personales y de familiares a cargo y G 410.167.996 como colocaciones deducibles (correspondiente al depósito realizado en una caja de ahorro en el Banco XX – fojas 4 del expediente N° 00), resultando así un impuesto a ingresar de G 168.098.398, el cual fue abonado el 03/11/2021 según Boleta de Pago N° 00; posteriormente el 19/11/2021 realizó una modificación a esa DJ Original mediante la DJ Rectificativa y consignó el monto G 0 en reemplazo de G 410.167.996 (colocaciones deducibles – casilla 20 del Rubro 2), con la rectificativa así realizada fue determinado el impuesto.

Por este motivo, el **DSR1** indicó que corresponde la confirmación de la determinación del impuesto realizada por el propio contribuyente mediante su DJ rectificativa del Form. N° 104 – IRP del 19/11/2021 y aceptada por los Auditores de la **SET**, esto teniendo en cuenta que el monto declarado por **NN** como ingreso gravado coincide con el monto percibido por el mismo de XX según el comprobante obrante a fojas 4 del expediente N° 00, así también, con relación al depósito de ahorro que el contribuyente mencionó, el **DSR1** señaló que según el informe proporcionado por XX (expediente N° 00) la Apertura de Cuenta para el mencionado depósito fue realizada el 27/01/2020, es decir, en el ejercicio posterior al fiscalizado.

El **DSR1** destacó que durante el Sumario Administrativo **NN** realizó nuevamente una rectificativa el 17/05/2022 en el mismo tenor de su D.J. original del IRP, y teniendo en cuenta que el monto determinado por el contribuyente anteriormente (D.J. rectificativa del 19/11/2021) y aceptado por los Auditores es de G 209.115.198, el Departamento señaló que corresponde la determinación de G 41.016.800 en concepto de la obligación del IRP del ejercicio fiscal 2019.

Respecto a la calificación de la conducta, el **DSR1** sostuvo que, analizados los antecedentes obrantes en el expediente, **NN** omitió declarar sus ingresos gravados por el IRP obtenidos en el ejercicio fiscal 2019, reduciendo o más bien ocultando la base imponible del impuesto a ingresar a favor del Fisco; posteriormente y debido a trabajos iniciados por la **SET**, y una vez advertido de ello, procedió a realizar su DJ, abonando el monto correspondiente e inclusive los accesorios legales a la fecha.

Al respecto, el **DSR1** expresó, que si bien la rectificativa realizada por **NN** fue realizada en forma voluntaria, ésta no puede considerarse como espontánea, debido a que fue motivada por un requerimiento de la **SET**, tal y como la misma contribuyente lo expresó en su escrito de descargo.

En ese sentido, y conforme al alcance del Art. 208 de la Ley, si bien el sumariado efectivamente procedió a rectificar su DJ, primeramente, el 16/10/2021 y posteriormente el 19/11/2021, durante el proceso de fiscalización, esto no lo exime de responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido, solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar la sanción, tal como lo establece el numeral 8 del Art. 175 de la Ley.

Por lo antedicho, el **DSR1** sostuvo que **NN** no declaró en su DJ del IRP la totalidad de sus ingresos gravados percibidos en detrimento de la Ley, esto teniendo en cuenta que el IRP grava las rentas de fuente paraguaya que provengan de la realización de actividades que generen ingresos personales, todas ellas enumeradas en el Art. 10 de la Ley N° 2421/2004 modificada por la Ley N° 4673/2012, comprendidas entre ellas las provenientes de: "a) *El ejercicio de profesiones, oficios u ocupaciones o la prestación de servicios personales de cualquier clase, en forma independiente o en relación de dependencia, sea en instituciones privadas, públicas, entes descentralizados, autónomos o de economía mixta, entidades binacionales, cualquiera sea la denominación del beneficio o remuneración*", asimismo el inciso e) refiere que son gravados "Cualesquiera otros ingresos de fuente paraguaya, siempre que durante el ejercicio fiscal el total de ellos sea superior a treinta salarios mínimos mensuales".

En ese orden, el monto recibido por **NN** de XX supuso una renta, un ingreso percibido producto de los años de servicios prestados, que en suma superó los treinta salarios mínimos dispuestos por Ley, por lo que en principio el mismo se hallaba gravado.

Por lo expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** transgredió lo establecido en el inc. b) del Art. 13 de la Ley N° 2421/2004 modificada por la Ley N° 4673/2012; inc. b) del Art. 20 y el inc. c) del Art. 37 del Decreto N° 9371/2012 y sus modificaciones, afectando la base imponible del IRP.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó plenamente confirmado que se cumplen todos los presupuestos para ratificar la calificación de la conducta de **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa correspondiente.

A fin de establecer la graduación, el **DSR1** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que, para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró la conducta asumida por **NN** no es reincidente, dado que la Administración Tributaria no le ha sancionado por los mismos hechos anteriormente, asimismo consideró la conducta asumida por el contribuyente quien proveyó la documentación solicitada por los auditores de la **SET** durante el proceso de fiscalización, así también que el contribuyente rectificó su DJ durante la fiscalización y abonó el impuesto resultante. En consecuencia, le es aplicable la sanción de multa por Defraudación del 100% sobre el monto del tributo defraudado, conforme al Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, debido al incumplimiento de deberes formales por presentar fuera del plazo las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria, el **DSR1** confirmó la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley de G 300.000 conforme lo establece el Art. 1° Num. 6 Inc. a) del Anexo de la RG N° 13/2019.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuesto y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas por ley,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE

Art. 1: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
512 - AJUSTE IRP	2019	41.016.800	209.115.198	250.131.998
551 - AJUSTE CONTRAVEN	24/11/2021	0	300.000	300.000

Totales	41.016.800	209.415.198	250.431.998
---------	------------	-------------	-------------

Art. 2°: CALIFICAR la conducta **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el impuesto defraudado, más multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 26 de la RG N° 114/2017 modificado por el art. 5° de la RG N° 52/2020, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN