

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00, tramitado en el expediente N° 00 y otros, del sumario administrativo instruido al contribuyente NN, con RUC N° 00 (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 09/10/2017, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), dispuso la verificación del IRP de los ejercicios fiscales de 2014 a 2016 del contribuyente y para tal efecto, requirió a NN que presente sus Libros de Ingresos y Egresos, el listado de las entidades financieras en las cuales tiene cuentas bancarias y los respectivos extractos, así como la información que guarda relación con su estado civil, los cuales fueron presentados.

La Fiscalización Puntual tuvo su origen en el análisis efectuado por el Departamento de Planeamiento Operativo sobre las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRP), Formulario 104, de aquellos contribuyentes que declararon montos en el Campo 28, correspondiente a “Ingresos excluidos temporalmente de la incidencia del impuesto correspondiente al presente ejercicio”, en ejercicios posteriores a la inscripción al tributo, considerando que NN se inscribió a dicho tributo en el ejercicio fiscal 2013.

Los auditores de la SET verificaron los documentos presentados por NN, constatando que el mismo incluyó indebidamente ingresos, costos y gastos en su declaración jurada de IRP del ejercicio fiscal 2014. Asimismo, confirmaron que ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir los montos del Impuesto en contra del Fisco, declarando montos como excluidos temporalmente del IRP, conforme lo dispone el Art. 38 del Decreto N° 9.371/12 y haciendo valer ante la SET formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que ocasionado el perjuicio fiscal, se configura la Defraudación.

De acuerdo a lo expuesto, los auditores de la SET sugirieron el ajuste a favor del Fisco, que conforme a la liquidación practicada asciende a G. 316.441.275, suma que incluye el tributo y la multa del 200% sobre el monto del tributo defraudado, de conformidad al Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 200%	TOTAL IMPUESTO + MULTA
512 - Ajuste Fiscal IRP	2014	1.054.804.251	105.480.425	210.960.850	316.441.275
Total		1.054.804.251	105.480.425	210.960.850	316.441.275

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) el 09/01/2018 notificó a NN el J.I. N° 00 de Instrucción de Sumario Administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Asimismo, en fecha 05/09/2018 NN presentó copias autenticadas de la Resolución N° 00 y un comprobante de pago del Impuesto a la Construcción de la Municipalidad de la Ciudad de Asunción y el plano de un dúplex.

Analizados los argumentos expuestos por NN y los antecedentes del caso, el DSR1 llegó a las siguientes conclusiones:

NN manifestó que la auditoría no tuvo en cuenta para los “Egresos Deducibles de Inmueble, Cesión de Derechos, Venta de Títulos, Acciones o Cuotas de Capital” que el costo de las acciones de “XX” fue de 5.000.000 G, conforme consta en la Escritura de Constitución de la empresa; para “Egresos Deducibles de Transporte Terrestre”, que el título del rodado está a nombre del contribuyente y de su cónyuge, aunque el comprobante sólo esté a nombre de ésta última, y para “Egresos Deducibles de Gastos de Construcción”, las dos facturas de gastos de construcción que adjuntó a su escrito de descargo.

Los auditores de la SET procedieron a comparar los montos declarados por NN en su Formulario 104 de los ejercicios fiscales de 2014 a 2016 con los documentos presentados por el mismo, constatando diferencias y tomando los Ingresos según los comprobantes de ventas. Asimismo, verificaron la deducción indebida del monto correspondiente a los “Ingresos excluidos temporalmente” (Campo 28), en contraposición a lo que establece el Art. 38 del Decreto N° 9371/2012: “...en los ejercicios fiscales que se señalan, quedan excluidos temporalmente de la incidencia del presente Impuesto las personas cuyos rangos de ingresos anuales no excedan los montos que para cada ejercicio fiscal se indican” y teniendo en cuenta que el contribuyente dio de alta a la obligación IRP en el ejercicio fiscal 2013, sólo en el mismo podía realizar dicha deducción.

En cuanto a los egresos, la Auditoría procedió a cotejar los comprobantes presentados por NN con lo declarado en su Formulario 104 y detectó que algunos de ellos, a saber, las facturas de compra de un rodado y de servicios de construcción no cumplen con los requisitos para ser deducibles, así como los montos declarados en el Rubro 2 inc. j) Costos por la enajenación o transferencia de inmuebles, cesión de derechos, venta de títulos, acciones o cuotas de capital, regalías y otros similares, (Campo 39), en razón a que el contribuyente no proporcionó los documentos que avalen la compra de los bienes enajenados, como lo dispone el inc. c) del Art. 33 del Decreto N° 9.371/2012: "...en el caso de transferencia de acciones, títulos y cuotas de capital, a adquirentes que sean contribuyentes del Impuesto a las Rentas de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios... En tal caso, se deducirá como costo de la operación el valor real, vale decir, el valor de la adquisición del respectivo bien o derecho, de conformidad con la documentación legal de respaldo y los registros contables correspondientes tanto del contribuyente de este impuesto como del adquirente", habiéndose detectado que las ventas fueron realizadas a contribuyentes inscriptos en el IRACIS.

El 13/08/2018 NN presentó su argumento final, mediante el cual manifestó su allanamiento parcial al monto de impuesto correspondiente a los Ingresos determinados del periodo fiscal de 2014, lo cual implica el reconocimiento del derecho material invocado en el acto administrativo y la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco.

Asimismo, el DSR1 señaló que en la instancia sumarial NN presentó documentos que respaldan sus egresos impugnados por la Auditoría; los mismos fueron remitidos, durante el periodo probatorio, al Departamento Jurídico de Gestiones Internas (DJGI), a fin de que los analice y proceda a reliquidar el tributo, en caso de corresponder.

En referencia a las acciones vendidas por NN a la firma XX, aún cuando los documentos presentados por el contribuyente no pudieron ser tenidos en cuenta, el DSR1 sostuvo que debe considerarse deducible de la Renta Bruta, el 70% del valor de la venta, como costo por la enajenación, en atención al Principio de la Realidad Económica, previsto en el Art. 247 de la Ley, dado que no puede existir ingreso gravado sin costo.

Continuó señalando el DJGI: "Respecto al segundo rodado invocado por el contribuyente, el mismo presentó la Factura a Crédito N° 004-001-000XXX del 08/03/2014, en la cual se verificó la adquisición de un vehículo marca Dodge...por un valor de U\$S 35.000 de los cuales se abonó un total de U\$S 23.168 (G. 104.313.660) en el ejercicio 2014, según los recibos de dinero N° 0XXX del 12/03/2014 por G. 25.563.660 y N° XXX del 13/03/2014 por G. 78.750.000. La Factura está a nombre de la Sra. XX quien es cónyuge del contribuyente y la Escritura de Transferencia a nombre de ambos. Acompañó la Escritura de Transferencia y el documento de Registro Civil, por lo que queda a criterio del DSR1 considerar la Factura emitida a nombre de la Sra. XX".

Sobre el punto, el DSR1 señaló que el inc. d.a del Art. 13 de la Ley N° 4673/12, dispone: "Cuando se tratare de personas físicas, también serán deducibles todos los gastos e inversiones personales y de familiares a su cargo en que haya incurrido el contribuyente, si estos estuviesen destinados a la manutención, educación, salud, vestimenta, vivienda y esparcimiento propio o de los familiares a su cargo, siempre que la erogación esté respaldada con documentación emitida legalmente, de conformidad con las disposiciones tributarias vigentes." y el inc. c del Art. 25 del Decreto N° 9.371/2012, establece: "A los efectos de su deducibilidad y arrastre, se consideran inversiones del Contribuyente... las efectivamente pagadas en el ejercicio fiscal y respaldadas con documentación legal, tales como la compra de auto vehículos..." , y considerando que la Escritura Pública presentada por NN es un documento legal, suficiente para avalar la compra del vehículo por parte del contribuyente y de su cónyuge y que los mismos no tienen separación de bienes, corresponde la deducción del 50% del monto abonado por dicha inversión en el ejercicio fiscal 2014.

En cuanto a los Comprobantes N° 001-001-00000XXX y 001-001-0000XXX, por G. 66.000.000 cada uno, emitidos por XX de XX y presentados por NN, del análisis de éstos y de la Resolución N° 570 de fecha 17/09/2014 de la Municipalidad de Asunción, en la cual se aprobó el Proyecto de Construcción de los inmuebles declarados por el contribuyente, del comprobante de pago del Impuesto a la Construcción y del plano de un dúplex (a fs. 161/166 del expediente N° 00), el DSR1 comprobó que el contribuyente efectivamente realizó las inversiones mencionadas, por lo que concluyó que corresponde la deducción de las mismas.

De esta manera, el DSR1 procedió a reliquidar el IRP del ejercicio fiscal 2014, a los efectos de exponer de manera correcta los montos de ingresos y egresos de NN.

En cuanto a la calificación de la conducta, con base en los argumentos expuestos en el punto anterior, el DSR1 señaló que NN incurrió en infracción por Defraudación conforme a lo previsto en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadró dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 1, 4 y 5 del Art. 173, y en el núm. 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, dado que existe una contradicción evidente entre los documentos y los datos de las declaraciones juradas del contribuyente, asimismo, realizó declaraciones incompletas que afectaron al monto imponible y suministró informaciones de manera inexacta respecto a sus compras y ventas, a los efectos de reducir el pago del IRP, causando un perjuicio al Fisco representado por el monto del impuesto dejado de ingresar y beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, 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 al 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 el hecho de que NN, en todo momento puso a disposición de la SET las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas y que la infracción fue cometida en un sólo ejercicio. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el tributo defraudado.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto y multa.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga el Art. 4° la RG 40/2014.

**LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA
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	2014	12.391.742	12.391.742	24.783.484
Totales		12.391.742	12.391.742	24.783.484

Sobre el tributo deberán adicionarse el interés y la multa por mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°.- CALIFICAR la conducta del contribuyente NN, con RUC N° 00 de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y SANCIONAR al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% del impuesto defraudado.

Art. 3°.- NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de ley, ingrese los montos que correspondan al tributo y multa aplicados.

Art. 4°.- REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente del contribuyente, en los términos de la Resolución.

Art. 5°.- COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

**ANTULIO NIRVAN BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**