

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 27/11/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso el control del cumplimiento de las obligaciones de IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2018 y 2019; IRPC de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2018 a 12/2019 de **NN**, respecto a los rubros INGRESOS/EGRESOS/COSTOS/GASTOS y para tal efecto le requirió la presentación de sus Libros Impositivos en soporte magnético, los cuales fueron presentados parcialmente.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DGFT/DPO N° 233/2023, mediante el cual se informó que en el marco de las investigaciones realizadas a fin de constatar la veracidad de las operaciones declaradas por **NN**, y se detectaron inconsistencias en las compras, ya que las mismas eran sospechadas de no contar con el respaldo documental considerando las diferencias observadas en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**), además de que el contribuyente investigado mediante el expediente N° 00 solicitó la prórroga manifestando que debido a cortes de energía eléctrica su sistema contable se vio afectado y perdió la base de datos que se encontraba en proceso de recuperación. Asimismo, por medio del expediente N° 00 contestó que se perdieron algunas informaciones de la base de datos del Sistema Contable y que además se extraviaron algunos de los documentos del año 2018/2019, adjuntó de igual manera el libro IVA Ventas y compras de 12/2018, compras de 01/2019 a 12/2019 y ventas de 01 y 06/2019 razón por la cual los auditores de la **GGII** sugirieron la apertura de la Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, conforme a las Declaraciones Juradas (**DD.JJ**) presentadas por el contribuyente a través del **SGTM** y lo informado en el Sistema de Recopilación de Informaciones Hechauka, los auditores de la **GGII** verificaron con relación a los ingresos que los mismos no fueron declarados en su totalidad. Con relación a las compras gravadas, no existen los elementos necesarios para confirmar el crédito fiscal invocado por el contribuyente, ya que mencionó que los comprobantes se extraviaron.

Con relación a la obligación del IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales controlados, debido a la falta de presentación de las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización, los auditores de la **GGII** consideraron razonable aplicar la determinación sobre base mixta

establecida en el Num. 3) del Art. 211 de la Ley N° 125/1991 en adelante La Ley, en consideración al criterio del principio de la Realidad Económica por lo que se consideró razonable admitir una rentabilidad del 30% a fin de establecer la base imponible del impuesto.

En virtud de todos los antecedentes mencionados y a fin de establecer la base imponible del IRPC los auditores de la **GGII** consideraron el mecanismo de liquidación establecido en el Art. 43 de la Ley texto actualizado por el Art. 5 de la Ley N° 2421/2004 en la cuanto a la base presunta con un porcentaje de rentabilidad de 30% para la determinación del impuesto de los ejercicios fiscales mencionados

Por tanto, considerando las posibles infracciones a lo dispuesto en los Arts. 86, 43 Num. 3) del Art. 211 de la Ley y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 por parte de **NN** recomendaron aplicar al mismo una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado correspondiente a las obligaciones de IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2018 y 2019; IRPC de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2018 a 09/2018 y 04, 10, 11 y 12/2019, de acuerdo con lo previsto en el Art. 175 de la Ley, conforme a las resultas del Sumario Administrativo, y remitieron los antecedentes del caso a los efectos previstos en los Arts. 212 y 225 de la Ley.

Además, debido al incumplimiento de deberes formales; por la no presentación de lo solicitado en la Orden de Fiscalización 65000005284, mencionaron que corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Num. 6) Inc. b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019 de Gs. 300.000 todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	ene-18	3.945.782	394.578	La multa por Defraudación será graduada de acuerdo con lo establecido en el Art. 175 conforme al procedimiento previsto en los Arts. 212 y 225 de la Ley.
521 - AJUSTE IVA	feb-18	3.790.727	379.073	
521 - AJUSTE IVA	mar-18	4.123.655	412.366	
521 - AJUSTE IVA	abr-18	3.781.636	378.164	
521 - AJUSTE IVA	may-18	3.545.750	354.575	
521 - AJUSTE IVA	jun-18	14.570.145	1.389.735	
521 - AJUSTE IVA	jul-18	11.415.518	1.044.267	
521 - AJUSTE IVA	ago-18	11.645.700	1.164.570	
521 - AJUSTE IVA	sept-18	2.145.700	214.570	
521 - AJUSTE IVA	nov-18	5.017.263	501.726	
521 - AJUSTE IVA	abr-19	6.495.455	649.546	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	2.451.864	245.186	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	3.044.620	276.263	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	1.556.176	138.289	
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	20.880.430	2.088.043	
516 - AJUSTE IRAGRO	2019	27.128.438	2.712.844	
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2018	25.232.451	2.523.245	
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2019	48.305.099	4.830.510	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	15/1/2024	0	0	300.000
Total		199.076.409	19.697.550	300.000

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 la cual fuera debidamente notificada el 04/04/2024 *el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2)* dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo dispone los Arts. 212 y el 225 de la Ley, que prevé el procedimiento para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones, y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El sumariado presentó un pedido de prórroga, el cual fue concedido. Posterior a eso sin que haya hecho uso de su solicitud, no formuló sus Descargos, por lo que se avanzó a la siguiente etapa y se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 18/06/2024 la cual fue debidamente notificada, etapa en la cual tampoco se presentó a ofrecer pruebas que hacen a su derecho, por lo que no habiendo pruebas a diligenciarse se procedió al Cierre del Periodo Probatorio y se llamó a Alegatos mediante Resolución N° 00 de fecha 10/07/2024 la que también se notificó al contribuyente, los cuales tampoco fueron presentados por **NN**, por lo que el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** comprobó que los auditores de la **GGII** no tuvieron acceso a los comprobantes de ventas del sumariado ya que el mismo no dio respuesta a lo solicitado por la Administración Tributaria **AT**. Es por ello que de acuerdo a los elementos disponibles se verificaron las ventas del HECHAUKA en el Informados compras, y se comparó con los montos de ventas consignados en las **DD.JJ** del IVA del Form. 120, y del análisis se concluyó que **NN** no declaró la totalidad de las ventas, razón por la cual estos montos corresponde confirmar la impugnación de los mismos.

Con relación a las compras declaradas por **NN** y ante la falta de presentación de los documentos, el **DSR2** observó que el sumariado tampoco procedió a reconstituir su contabilidad tal como lo exige el Art. 9° de la RG N° 86/2012. Igualmente, en el referido artículo se establece la obligatoriedad de reconstituir el

archivo tributario en caso de robo, pérdida o deterioro; lo cual según consta en el expediente N° 00, pero **NN** no lo hizo ya que no presentó la totalidad de las documentaciones solicitadas por la **GGII**; ni durante la fiscalización, así como tampoco durante el Sumario Administrativo por lo que en esta situación no existen los elementos requeridos por la norma tributaria para adquirir el derecho al crédito fiscal y su deducción y en consecuencia los créditos consignados en las declaraciones juradas del IVA General de los periodos controlados carecen de validez y corresponde la impugnación de los mismos.

El **DSR2** consideró razonable lo realizado por los auditores de la **GGII** con relación al IRAGRO Reg. Contable ya que tampoco se contó con las documentaciones respaldatorias por lo se aplicó el mecanismo de determinación sobre la base mixta en consideración a que los montos de los

costos y gastos impugnados hubieran significado un margen de rentabilidad muy superior y por encima de los valores de mercado a favor del fiscalizado y bajo la premisa que no puede haber una venta sin costo el **DSR2** concluyó que es correcta la aplicación de un promedio de rentabilidad del 30% estableciendo de esta manera la base imponible del referido impuesto.

Asimismo, el **DSR2** mencionó que la falta de documentación que fuera detectada y mencionada en los párrafos anteriores igualmente afectó la base imponible del IRPC, por lo que durante el Sumario Administrativo se comprobó que los ingresos gravados al 10% declarados en el Form. 120 - IVA General no se reflejan en el Form. 106 IRPC, por lo fueron identificados los valores de las ventas gravadas por el IRPC en base al cotejo de las ventas declaradas en el Form. 120 - IVA General comparadas con las ventas del Hechauka - Libro 211 Informados Compra y se logró identificar la actividad económica vinculada a cada Timbrado de las facturas de ventas. Además, teniendo en cuenta que el sumariado no declaró ningún porcentaje de ingreso por la actividad económica "OTRAS ACTIVIDADES DE SERVICIOS PERSONALES N.C.P." correspondiente al ejercicio fiscal 2018, por esta razón se concluyó que las ventas declaradas en el Form. 120 - IVA General gravadas al 10% corresponden a sus actividades económicas declaradas afines a la obligación 141 - IRPC. Con respecto, al ejercicio fiscal 2019, se constató que **NN** no realizó ninguna presentación, ni de los libros de ingresos/egresos del IRPC, motivo por el cual y en virtud de la Resolución General 08/2019, la **AT** registró una DJ sin movimiento. A los efectos de establecer la cuantía del IRPC, se consideraron los ingresos s/ DDJJ del IVA - Form. 120, y las ventas del Hechauka - Libro 211 Informados Compras según la actividad económica registra para cada timbrado, sobre el cual se aplicó el mecanismo de liquidación del IRPC, conforme lo establece el artículo 43 de la Ley N° 125/1991, texto actualizado por el artículo 5° de la Ley N° 2421/2004 y artículos concordantes del Decreto N° 8593/2006 y Resolución General N° 1560/2006, conclusiones a la que se adhiere el **DSR2**

Por todo esto, el **DSR2** concluyó que **NN** no proporcionó los elementos de juicios necesarios que validen sus **DD.JJ** presentadas y que ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA General, del IRAGRO Reg. Contable y del IRPC en perjuicio del Fisco, mediante la maniobra de no declarar la totalidad de sus ingresos y de declarar créditos fiscales y egresos sin respaldo mecanismos con los que ha pretendido hacer valer ante la **AT** formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados.

En este sentido, el **DSR2** confirmó que **NN** obró en contravención a lo dispuesto en los Arts. Arts. 86, 43 num. 3 del Art. 211, de la Ley y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013; en relación a las obligaciones IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2018 y 2019; IRPC de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y el IVA General de los periodos fiscales de 01/2018 a 09/2018 y 04, 10, 11 y 12/2019, lo que constituye una presunción de Defraudación según lo estipulado en los num. 2), 12) y 14) del Art. 174 de la Ley en concordancia con lo dispuesto en el Art. 172 del mismo cuerpo legal, en consecuencia, corresponde confirmar la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoria N° 00 del 15/01/2024.

Debido a ello, analizó la conducta del sumariado a la luz de lo dispuesto por el Art. 172 de la Ley que dice: *"Incurrirán en Defraudación fiscal, los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o*

para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del Fisco”.

Por tanto, el **DSR2** resaltó que se cumplieron todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, pues se cumplió la presunción establecida en los num. 2), 12) y 14) del Art. 174 de la Ley ya que el sumariado no declaró la totalidad de sus ingresos. Así como la utilización de crédito fiscal y egresos sin respaldo documental, lo que implicó el no ingreso al fisco del impuesto correspondiente. La presentación de la **DD.JJ** con datos falsos y de este monto el suministro de informaciones inexacta sobre sus operaciones comerciales, lo que condujo a causar el perjuicio al Fisco, beneficiándose en la misma medida. El referido artículo establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción, la **AT** pone a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso el sumariado no lo hizo; por lo que concluyó que corresponde calificar la conducta de **NN** como Defraudación con base en lo establecido en la citada normativa.

En consecuencia, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Num. 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que en este caso se configura **la reiteración**, porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos periodos fiscales, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por los impuestos no ingresados, y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, debido a la falta colaboración del contribuyente al no proporcionar las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria en la Orden de Fiscalización ni haberse presentado durante el Sumario Administrativo, por lo que recomendó aplicar al mismo la multa del 230% sobre el monto del tributo retenido y no ingresado en el plazo establecido, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Además, por el incumplimiento de deberes formales; por la no presentación de lo solicitado en la Orden de Fiscalización 00, mencionó que corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo con el Num. 6) Inc. b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019 de Gs. 300.000.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades legales,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
------------	---------	----------	-------	-------

521 - AJUSTE IVA	01/2018	394.578	907.529	1.302.107
521 - AJUSTE IVA	02/2018	379.073	871.868	1.250.941
521 - AJUSTE IVA	03/2018	412.366	948.442	1.360.808
521 - AJUSTE IVA	04/2018	378.164	869.777	1.247.941
521 - AJUSTE IVA	05/2018	354.575	815.522	1.170.097
521 - AJUSTE IVA	06/2018	1.389.735	3.196.390	4.586.125
521 - AJUSTE IVA	07/2018	1.044.267	2.401.814	3.446.081
521 - AJUSTE IVA	08/2018	1.164.570	2.678.511	3.843.081
521 - AJUSTE IVA	09/2018	214.570	493.511	708.081
521 - AJUSTE IVA	11/2018	501.726	1.153.970	1.655.696
521 - AJUSTE IVA	04/2019	649.546	1.493.956	2.143.502
521 - AJUSTE IVA	09/2019	245.186	563.928	809.114
521 - AJUSTE IVA	11/2019	276.263	635.405	911.668
521 - AJUSTE IVA	12/2019	138.289	318.065	456.354
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	2.088.043	4.802.499	6.890.542
516 - AJUSTE IRAGRO	2019	2.712.844	6.239.541	8.952.385
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2018	2.523.245	5.803.463	8.326.708
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2019	4.830.510	11.110.173	15.940.683
551 - AJUSTE CONTRAVEN	15/01/2024	0	300.000	300.000
Totales		19.697.550	45.604.364	65.301.914

**Sobre los tributos deberán calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el **Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y SANCIONAR** al mismo con la determinación de los tributos, la aplicación de la multa del 230% sobre los impuestos no ingresados oportunamente, más la multa por Contravención de conformidad al **Art. 176 de la Ley**, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

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

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS