

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

Asunción,

VISTO: El sumario administrativo substanciado en los expedientes; caratulado: “DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL C/ S/ INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DE FECHA , REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DEL IMAGRO DE LOS PERIODOS FISCALES ”, y: -----

CONSIDERANDO:

Que, en cumplimiento de la designación obrante a fojas del expediente N°, a fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, se instruyó sumario administrativo al contribuyente con **RUC N°** , conforme lo disponen los artículos 88, 212 y 225 de la Ley 125/91, que prevén los procedimientos de determinación tributaria y la aplicación de sanciones.-----

Que, llevados a cabo los trámites procesales previstos en la Ley 125/91 y demás leyes en forma concordantes, corresponde al proveyente pronunciarse sobre la cuestión planteada, siendo de rigor resolver la cuestión en virtud a auto fundado y, en consecuencia elevar las conclusiones del mismo sobre la base de las consideraciones de hecho y de derecho que exigen los numerales 4 y 5 del artículo 215 de la citada ley. -

HECHOS DENUNCIADOS EN EL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° DE FECHA DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL DE LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION TRIBUTARIA

Del análisis de informaciones efectuadas a varios contribuyentes del IMAGRO,

“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

por el Departamento de Coordinación de Fiscalización, cuyo resultado fue consignado en el Memorandum C.F. N° de fecha remitido a la Dirección General de Fiscalización Tributaria, en el cual se menciona la utilización indebida del Crédito Fiscal proveniente de las compras realizadas en el Ejercicio, motivo por el cual se sugiere la Fiscalización Puntual.-----

El Departamento de Programación de Fiscalización, por la Denuncia Interna N° , inicia el Proceso de Fiscalización N° . y en fecha la Coordinación de Fiscalización remite los antecedentes al Departamento de Auditoría Fiscal para iniciar los trabajos de fiscalización.-----

La Nota de Fiscalización N° remitida al contribuyente , fue recepcionada en fecha , y en la misma, le solicita la presentación de documentos del IMAGRO – Régimen Especial, correspondientes a los Ejercicios Fiscales .-----

Por la Nota de Integración o Desafectación de Actuantes No. , se comunica al contribuyente la desvinculación de la presente fiscalización de la funcionaria e incorporación como supervisor al Lic.-----

DETALLE DE ACTUACIONES

Por autorización del contribuyente objeto de control , el Señor , con C.I. N° , presenta por Mesa de Entrada a través del Expediente N° de fecha , las siguientes documentaciones correspondientes a los Ejercicios Fiscales , solicitadas en la Orden de Fiscalización Puntual N° de fecha .-----

*Talonarios de comprobantes de Ingresos -----
Comprobantes de Costos y Gastos-----*

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

Declaraciones Juradas del Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias-----

- (IMAGRO) – Regímenes Especiales (Formulario 110).-----

Declaraciones Juradas del Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuaria-----

(IMAGRO) –Patrimonio Anual (Formulario 153)-----

Fotocopias autenticadas de títulos de propiedad de los inmuebles afectados a la-----

Actividad.-----

EGRESOS

En relación a la documentación respaldatoria de los egresos declarados por el sujeto pasivo, se han realizado las siguientes verificaciones: -----

- Control de los timbrados que se consignan en los Comprobantes de Compras emitidos al contribuyente controlado, por los proveedores más importantes en los datos que constan en el Sistema de Timbrado de la SET, estando debidamente autorizados, los cuales fueron impresos y adjuntados al legajo de los antecedentes que conforman esta auditoría. -----

- Del listado de los comprobantes de egresos, se ha detectado que algunos de ellos, que se detallan a continuación, presentan irregularidades en el RUC y el Timbrado.-----

CUADRO N° 2: Comprobantes irregulares

Proveedor	Factura	Fecha	Monto IVA Incluido	Monto Exento	Total	Motivo de Impugnación
						En las Facturas se consignan en el RUC:

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

						5002836 debiendo ser el RUC:
						El Timbrado N° , que se consigna en el comprobante no consta en el Sistema de Timbrado (Faje) de la Administración Tributaria
Totales:						

Cabe mencionar que se han remitido las Notas D.G.F.T Nros. de fecha y del a las Imprentas que figuran en los comprobantes que presentan irregularidades, Factura N° , Gráfica HRUC: y en las Facturas Nros. al , Gráfica de con RUC: , a fin de que se sirvan presentar en originales o copias certificadas de los siguientes documentos: Solicitud de Impresión de Documentos Timbrados, Autorización de Impresión de Timbrado, Reporte de Impresión, Constancia de Entrega de Documentos, Fotocopias de Cédula de Identidad de los que firman en los mismos y Copia del modelo de las facturas confeccionadas, correspondientes a los Periodos Fiscales de . Los citados contribuyentes han dado cumplimiento a lo solicitado.

Por Expediente N° , la Gráfica con RUC. , contesta la Nota D.G.F.T. N° no informa ni adjunta documentos referentes al Timbrado N° del contribuyente con RUC: , pero informa sobre otros Timbrados los Nros. , con RUC: . Sin embargo, constan datos en el Sistema de Timbrado de la SET, referente al Timbrado N° , pero con el RUC: -----

La Gráfica de con RUC: , contesta la Nota D.G.F.T N°. por Expediente N° y presenta en relación al Timbrado N° las fotocopias simples de los siguientes documentos: Solicitud de Impresión, Autorización de Impresión, Reporte de Impresión y Constancia de entrega de Documentos Timbrados. a nombre de con RUC: . Pero no

“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

obra en los registros del Sistema de Timbrado de la SET antecedentes de autorización del Timbrado N° a nombre del citado contribuyente.-----

Al contribuyente , con RUC: se le remitió la Nota de Requerimiento de Documentaciones N°. de fecha , solicitando fotocopia autenticada de los comprobantes de ventas, emitidos al Sr. en los periodos comprendidos entre de de . En contestación presenta el Expediente N°. en fecha y adjunta fotocopia autenticadas de las Facturas con las mismas irregularidades observadas, motivo por el cual no fueron impugnadas. --

También se remitió Nota de Requerimiento de Documentaciones N° al Contribuyente: con RUC: , recepcionado por , cargo empleado, C.I. N°. , con el objeto de que presente fotocopias autenticadas de los comprobantes de ventas emitidos al contribuyente , en los Periodos: hasta el . El contribuyente presenta el Expediente N° de fecha en contestación a la Nota citada y adjuntando fotocopias de las Facturas N°s del del con Timbrado N° , emitidas al Sr. . Sin embargo no presenta la Factura N° de fecha , con valor G. y Timbrado N°. , cuyos datos no figuran en el Sistema de Timbrado (Faje) de la Administración, en consecuencia, los valores expuestos en la mencionada Factura carecen de valor para esta auditoría, conforme lo expresa el Art. 86° de la Ley 125/91, modificada por la Ley 2421/04 que dice al respecto:.. “No dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y/o aquellos documentos visiblemente adulterados o

“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813–2013”



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

falsos”. Por tal motivo se deduce de los egresos del Ejercicio Fiscal .” -----

CUADRO 2 - Egresos declarados y Comprobantes respaldatorios

Ejercicio Fiscal	N° de Orden	Egresos s/ DD.JJ. (F. 110)	Egresos s/ Comprobantes	Diferencias

Las diferencias señaladas surgen como consecuencia de los redondeos al efectuar el cambio de valores de las facturas en moneda extranjera a Guaraníes, y del IVA Crédito de G. correspondiente a los gastos e inversiones que afectan directamente a las actividades agropecuarias, que fueron declarados en el Formulario 110 como deducibles hasta el monto del impuesto en el Ejercicio Fiscal , en supuesta infracción a lo dispuesto en el Decreto N° 238/08, trasladando el saldo al Ejercicio siguiente. También la diferencia en el Ejercicio Fiscal es a consecuencia de la Factura impugnada y redondeos en los valores de los egresos. -----

ANALISIS DEL SAU (SUPERFICIE AGROLOGICAMENTE UTIL)

El Art. 3° del Decreto N° 4305/04 establece: “...Cuando un mismo contribuyente posea inmuebles rurales tanto en la Región Oriental como en la Occidental y en cualquiera de dichas regiones la suma de sus superficies agrológicamente útiles, alcancen o superen la extensión de hectáreas para ser considerados Grandes Inmuebles, procederá a tributar bajo dicho régimen por la extensión total gravada de los inmuebles de ambas regiones, caso contrario deberá hacerlo por el régimen de

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

liquidación presunta, prevista para los medianos inmuebles.”-----

Verificadas las Declaraciones Juradas Formulario 110 del Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias (Régimen Especial) – IMAGRO, correspondientes a los Ejercicios Fiscales , con N° de Orden respectivamente, se observa inconsistencia en el monto declarado en el Rubro 7 - Compras y Gastos del Periodo, Ítem b - Monto total del IVA incluido en las Facturas de gastos e inversiones del Ejercicio Fiscal , por un valor de G. cuyo saldo se traslada al Ejercicio Fiscal . Tal situación se detalla en el Cuadro comparativo siguiente: -----

***CUADRO 3 - Liquidación del Impuesto a las Actividades Agropecuarias (IMAGRO)
Ejercicio Fiscal***

CONCEPTOS		IMAGRO Ejercicio Fiscal		IMAGRO Ejercicio Fiscal	
		s/ DD.JJ. (F.110)	s/ Auditoría	s/ DD.JJ. (F.110)	s/ Auditoría
R3- Campo 45	Total Ingresos Gravados (Renta Bruta)				
R3- Campo 62	(-) Gastos				
R3- Campo 64	(-) Total Gastos de Explotación (deducibles)				
R3- Campo 71	Total otras Deduciones				
R4- Campo 73	Resultado antes del IMAGRO (Renta Neta)				
R7- Campo 85	Saldo IVA del periodo anterior				
R7- Campo 86	IVA Incluido en las compras				
R7- Campo 88	IVA a descontar				
R7- Campo 89	Saldo del IVA monto a trasladar al siguiente				

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

	periodo				
R9- Campo 96	Impuesto 10 % s/Rta. Neta				
R9- Campo 98	(-) Pago Previo o Pago a Cuenta				
R9- Campo 102	(-) Deducción del IVA				
R9- Campo 106	Saldo a favor del Contribuyente				
R9- Campo 107	Saldo a favor del Fisco (no incluye la contravención por presentación tardía)				

*Por tanto, el contribuyente , se encuentra en infracción a lo dispuesto en el Art. 2º del Decreto N° 238 de fecha 13/09/2008: “...El impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en los comprobantes de compras que reúnan los requisitos y condiciones que se establecen legal y reglamentariamente en materia de documentación, **será admitido como gasto deducible** de la renta bruta para efectos de la determinación de la renta neta de los Grandes Inmuebles...La presente disposición será aplicable para aquellos contribuyentes que determinan el Impuesto por el Régimen Contable o el Régimen Simplificado de Ingresos y Egresos, e igualmente para aquellos Grandes Inmuebles que, por no desarrollar un aprovechamiento productivo efectivo y racional, realicen su liquidación por el Régimen Presunto”.-----*

En consecuencia, por la imputación indebida de los créditos fiscales incluidos en los comprobantes de compras y declarados por el contribuyente en el Rubro 7 campo 86, de G. se considera procedente la reliquidación del Impuesto a las Rentas de Actividades Agropecuarias, conforme a lo establecido en el artículo 211º numeral 1 de la Ley N° 125/91, modificada por la Ley N° 2421/04.-----

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813–2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

LIBRO I – TITULO I – CAPITULO II – IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS (IMAGRO) – LEY N° 125/91 – TEXTO ACTUALIZADO LEY N° 2421/2004.

Atendiendo a los antecedentes expuestos, se procede a la reliquidación del Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias – IMAGRO Régimen Especial y se detalla por Ejercicios Fiscales el impuesto dejado de ingresar en supuesta infracción a lo dispuesto en el Artículo 26° y siguientes de la Ley 125/91, modificada por la Ley 2421/04. (Detalle en los Cuadros 3 y 4).-----

CONCLUSIÓN

Debido a que, siendo considerado Grandes Inmuebles por la normativa, utilizó el Crédito Fiscal incluido en las compras para compensar el Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias del Ejercicio Fiscal: en lugar de consignarlo como gasto deducible de la Renta Bruta a efectos de la determinación de la Renta Neta del Ejercicio, en supuesta infracción al Decreto N° 238/08, lo que genera un perjuicio al Fisco, esta auditoría presume: -----

- La intención de defraudar conforme a lo establecido en la Ley 125/91, modificada por la Ley 2421/04, Artículo 173°, numeral 4) Presunciones de la intención de defraudar: “Exclusión de bienes, actividades, operaciones, ventas o beneficios que impliquen una declaración incompleta de la materia imponible y que afecte al monto del tributo”. -----*
- La defraudación, según el artículo 174°, num. 12) de la Ley 125/91, modificada por la Ley 2421/04 “Declarar, admitir o hacer valer ante la Administración formas*

“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados”.-----

De lo que se infiere que el contribuyente incurrió en presunta defraudación fiscal según el artículo 172° de la Ley 125/91, modificada por la Ley 2421/04, por lo que se sugiere la aplicación de la sanción estipulada en el artículo 175° de la disposición mencionada, multa de una (1) vez el tributo dejado de ingresar.-----

Por tanto, corresponde la reliquidación del Impuesto a las Actividades Agropecuarias, conforme a lo establecido en el artículo 211° “Determinación Tributaria” numeral 1 de la Ley 125/91, modificada por la Ley N° 2421/04, como se expone seguidamente: -----

CUADRO 4 - LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO Y SANCIÓN POR LAS SUPUESTAS INFRACCIONES

Impuesto	Ejercicio o Fiscal	Monto Imponible	IMAGRO 10%	Pago Previo	Saldo IVA del Ejercicio anterior	Impuesto	Multa 100%	Total G.
IMAGRO Reg. Especial								
TOTALES								

Los accesorios legales se calcularán al momento de la extinción de la deuda”...

SUMARIO ADMINISTRATIVO

Que, por providencia de fecha se designó como Juez Sumariante al -----

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

Que, por J.I. N° de fecha se instruyó sumario a la firma contribuyente, resolución notificada en fecha.-----

Que, por Providencia CJTT/DSR N° de fecha se designa al como Juez Sumariante.-----

Que, por J.I. N° de fecha , se concedió prórroga solicitada en fecha , resolución notificada en fecha.-----

Que, por J.I. N°, se recibió la causa a prueba por todo el término de ley, resolución notificada en fecha.-----

Que, por J.I. N° de fecha se declara cerrado el periodo probatorio y se notifica para que presente alegatos, resolución notificada en fecha.-----

Que, por J.I. N° de fecha , se declara cerrado el procedimiento de determinación tributaria y se llama autos para resolver, resolución notificada en fecha.----

DEFENSA PRESENTADA POR EL CONTRIBUYENTE

Que, en fecha, el sumariado manifiesta en lo sustancial cuanto sigue:-----

1- Impugnación del acta inicial: *“Conforme a las constancias de autos se pueden constatar vicios que afectan de nulidad absoluta el procedimiento inicial de la Auditoría Puntual. En efecto, según la orden de fiscalización puntual N° de fecha , fueron designados los siguientes auditores 1) , en el carácter de Supervisora, 2) , como auditora y 3) , como auditora. A fojas 5 del expediente del , se pueden leer los nombres indicados. Sin embargo, al pie del documento no consta que la supervisora haya firmado el acta inicial de la auditoría puntual, restándole así validez plena a dicha*

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

documentación. Posteriormente, a fs del mismo expediente mencionado, consta en el acapite las mismas personas mencionadas anteriormente, pero, al pie del acta inicial aparece otra persona como supervisor, el Sr. , lo cual nunca fue notificado al contribuyente, es decir a nuestro representado. A ello se suma que el mencionado nuevo supervisor no firmo el acta inicial.” -----

2- Impugnación del Acta Final por el poder insuficiente: *“He otorgado en fecha al Sr. un poder especial, instrumentado en la Escritura Publica N° , pasada por ante la Escribanía del Distrito de que acompañó con esta presentación. Dicho poder especial lo he revocado por ante la misma Escribana en fecha al haber tomado conocimiento que el apoderado, Sr. mal utilizado el poder conferídole acepto el resultado del acta final de Auditoría de Fiscalización indicada en el acápite de esta presentación. El poder que le fuera otorgado en fecha fue un poder especial para presentarse ante el Ministerio de Hacienda y sus dependencias, Subsecretaria de Estado de Tributación, Dirección General de Recaudaciones y cualquier otra repartición pública o privada si necesario fuere, para tramites generales. Al final del encomillado surge claramente que la autorización especial para intervenir en un procedimiento o expediente administrativo específico, por ello, su actuación específica en un expediente específico de Fiscalización Tributaria es un acto lesivo del poder que le fue otorgado”.-----*

3- El plazo para culminar la auditoría: *“En efecto, el artículo 31 establece que la administración podrá reglamentar los plazos de realización de las fiscalizaciones integrales y puntuales estableciendo la ley sin embargo, un plazo máximo de 45 días para las fiscalizaciones puntuales. Dicho plazo podría prorrogarse por un termino igual,*

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813–2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

por resolución de la administración tributaria, aspecto que no consta en autos de que exista. Por lo que en nuestro caso en concreto se tuvieron 45 días para la terminación de la fiscalización o auditoría puntual. Como podrá observarse, la notificación efectuada a nuestro representado es de fecha y la culminación de la tarea de auditoría es de fecha según consta en el acta final habiendo sobrepasado el plazo de 45 días hábiles para la terminación de la fiscalización por lo que el acta final celebrado fuera de plazo se torna nulo e inaplicable en contra de nuestro representado.”-----

4- Error de apreciación en la imputación “Mi error fue incluir mi IVA como crédito fiscal y no como gasto. Opté erróneamente llenar el rubro 7 en vez del rubro 3 en la parte de gastos del formulario 110, pero en ningún momento se excluyeron o escondieron los bienes o actividades realizadas. Al ser así no estamos ante una defraudación sino ante un error de casillero que podría implicar una omisión, motivo por el cual solicito se haga lugar a la presente impugnación del Acta inicial y del Acta Final, de tal forma a proceder a la rectificación de las declaraciones juradas a fin de reverificar los montos, redeterminar las rentas, gastos, créditos fiscales y luego redeterminar el impuesto adeudado, para por fin redeterminar la sanción que se me tendría que aplicar, pero no en carácter de defraudación ”-----

CONCLUSIÓN DEL JUZGADO

Efectuada la disquisición precedente y cumplidas las etapas procesales establecidas en los artículos 212° y 225° de la Ley 125/91, en este estado de la causa se ha operado la Preclusión Procesal, principio de orden público que en materia

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

procesal no puede ser soslayado por el Juez ni por las partes, por lo que debe hablarse de compurgamiento de actuaciones.-----

Que a priori, debe dejarse sentado que la inviolabilidad del derecho a la defensa en juicio exige que se otorgue a las partes la oportunidad de probar y alegar un resguardo de sus derechos. Pero si dicha oportunidad no es utilizada por negligencia imputable al interesado, sólo él debe cargarse con las consecuencias, lo que en este caso ha acontecido.-----

No olvidemos que el derecho procesal, siempre dentro del estadio oportuno, otorga la posibilidad de demostrar un hecho, circunstancia o elemento con cualquier medio de prueba, y la libertad para alcanzar la convicción de certeza o posibilidad sin sujeción a reglas fijas sobre la manera de arribar al resultado. -----

La Administración ha cumplido con la imposición legal de precisar los elementos esenciales del hecho imponible y su atribución al sujeto pasivo, con expresión de los hechos y circunstancias con trascendencia tributaria. -----

A modo de conclusión, y para una mejor comprensión del hecho controvertido, se exponen los siguientes puntos: -----

A. COMPROBANTES QUE NO CUMPLEN LOS REQUISITOS EXIGIDOS.

Se observo que el proveedor con RUC: posee un error de impresión en cuanto a el numero de R.U.C. en las facturas se consignan , debiendo ser , los documentos poseen Timbrado N° , con las siguientes numeraciones, a este contribuyente se remitió nota solicitando copia autenticada de los comprobantes de venta emitidos al Sr. en los

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

periodos comprendidos entre. El contribuyente contesta adjuntando fotocopias autenticadas de las facturas cuestionadas con las mismas irregularidades observadas, motivo por el cual no fueron impugnadas, tratándose de un supuesto error de impresión.

En cuanto al proveedor: con RUC: , consta una factura un timbrado N° , que no existe, según el Sistema de Timbrado (FAJE) de la Administración Tributaria por lo que, consecuentemente, no cumple con los requisitos legales o reglamentarios del artículo 85 de la Ley 125/91, que en su párrafo segundo establece: *“Todo comprobante de venta, así como los demás documentos que establezca la reglamentación, deberá ser timbrado por la Administración antes de ser utilizado por el contribuyente o responsable”* y el Decreto 6539/05, que en su artículo 19° *“REQUISITOS DEL FORMATO PREIMPRESO DE LOS COMPROBANTES DE VENTA Y DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS”*, establece: *“De manera general estos documentos deberán tener preimpresión por las Empresas Gráficas autorizadas la siguiente información obligatoria: 1) Número de timbrado del documento, otorgado por la Administración Tributaria; 2) Identificador del Registro Único de Contribuyente del obligado a expedir el documento”*.-----

De igual forma se solicitó al contribuyente las fotocopias autenticadas de los comprobantes de venta cuestionados emitidos al contribuyente , el contribuyente contesta presentando varias fotocopias de facturas emitidas al sumariado, pero no presenta la factura de fecha , con valor de , cuyos datos no figuran en el sistema de timbrado (FAJE) de la administración, en consecuencia el documento carece de valor impositivo a los efectos de sustentar el crédito fiscal, por tal motivo, se impugna el documento de los egresos del ejercicio fiscal.-----

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813–2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

B. IMPUTACIÓN INDEBIDA DE CRÉDITO FISCAL IVA COMPENSADO CON EL IMAGRO.

Se ha constatado que el contribuyente, se encuentra en infracción a lo dispuesto en el Art. 2º del Decreto N° 238 de fecha , que dispone: *“...El impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido en los comprobantes de compras que reúnan los requisitos y condiciones que se establecen legal y reglamentariamente en materia de documentación, será admitido como gasto deducible de la renta bruta para efectos de la determinación de la renta neta de los Grandes Inmuebles... La presente disposición será aplicable para aquellos contribuyentes que determinan el Impuesto por el Régimen Contable o el Régimen Simplificado de Ingresos y Egresos, e igualmente para aquellos Grandes Inmuebles que, por no desarrollar un aprovechamiento productivo efectivo y racional, realicen su liquidación por el Régimen Presunto”*.-----

La infracción mencionada es debido a que poseyendo el contribuyente inmuebles en la región occidental y oriental, cuyas superficies agrológicamente útiles suman la extensión un gran inmueble (artículo 3 del Decreto 4305/04), utilizó el Crédito Fiscal incluido en las compras para compensar el Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias del Ejercicio Fiscal , en lugar de consignarlo como gasto deducible de la Renta Bruta a efectos de la determinación de la Renta Neta del Ejercicio, en infracción a la normativa mencionada en el párrafo anterior, lo que genera un perjuicio al Fisco, al disminuir el monto imponible. -----

En consecuencia, por la imputación indebida de los créditos fiscales incluidos en los comprobantes de compras y declarados por el contribuyente en el Rubro 7 campo

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

86, de G. , se considera procedente la reliquidación del Impuesto a las Rentas de Actividades Agropecuarias. -----

Al respecto, el sumariado acepta los hechos denunciados al manifestar que existe error de apreciación en la imputación al incluir el IVA como crédito fiscal y no como gasto. Así mismo, expresa que optó erróneamente por llenar el rubro 7 en vez del rubro 3 en la parte de gastos del formulario 101, pero no ha excluido o escondido los bienes o actividades realizadas. -----

C. ASPECTOS FORMALES DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN.

C.1. ACTA INICIAL NO SUSCRITA.

En cuanto a la impugnación del acta inicial solicitada por el contribuyente, cuyo argumento es la falta de la firma de la supervisora y la falta de notificación del cambio de supervisor , quien así mismo, no firmó el acta inicial, al respecto, el artículo 196 de la Ley 125/91, dispone: -----

“Los actos de la administración se reputan legítimos salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente. La Administración Tributaria podrá convalidar los actos anulables y subsanar los vicios de que adolezcan, a menos que se hubiere interpuesto recursos jurisdiccionales en contra de ellos.”. -----

-

Así mismo, el Art. 24 de la R.G. 4/08 dice que *“... En cualquier momento de la fiscalización el titular de la Subsecretaría de Estado de Tributación o el Director de la*

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

repartición competente podrá disponer la incorporación o la desafectación de cualquier integrante del grupo de trabajo”. -----

Al respecto, se verifica que el acta inicial fue suscrita por dos funcionarios auditores , quienes expresamente fueron designados para realizar las labores mediante la orden de fiscalización , lo cual confiere la debida eficacia y validez al documento.-----

Así mismo, la cabecera del proceso es el informe denuncia de fecha , en la cual constan los hechos denunciados, en concordancia con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 212 y 225 referente al procedimiento de determinación tributaria.-----

C.2. CAMBIO DE SUPERVISOR

La falta de notificación del cambio, no constituye o causa gravamen irreparable, teniendo en cuenta el Art. 200 de Ley 125/91, *“Notificaciones personales: Las resoluciones que determinen tributos, impongan sanciones, deciden recursos, decreten la apertura a prueba, y, en general, todas aquellas que causen gravamen irreparable, serán notificadas personalmente al interesado en la oficina o en el domicilio constituido en el expediente, y a falta de éste, en el domicilio fiscal”,* por lo que el argumento invocado por el sumariado carece de sustento. A ello puede agregarse que el titular de la Subsecretaría o el Director de la repartición tienen la potestad de relevar a los integrantes del grupo de trabajo, además el Artículo 200 de la Ley 125/91, in fine, menciona que *“Existirá notificación táctica cuando la persona a quien ha debido notificarse una actuación, efectúa cualquier acto o gestión que demuestre o suponga su conocimiento”. -----*

C.3. PODER OTORGADO A .

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

En cuanto a la impugnación del acta final según el sumariado por poder insuficiente, se observa que dicho poder es válido, siendo otorgado a favor del Sr. por el Sr. en fecha , ante la Escribana Pública del Distrito de . Leído el citado instrumento público podemos notar que el autorizado estaba habilitado a presentarse ante el Ministerio de Hacienda y sus dependencias, Subsecretaría de Estado de Tributación, Dirección General de Recaudaciones y cualquier otra repartición pública o privada, para tramites generales *“pudiendo firmar formularios, solicitudes, documentos públicos y privados y cuantos papeles sean necesarios”*.-----

También en cuanto a la competencia el artículo 197 de la Ley 125/91 dice que *“los interesados podrán actuar personalmente o por medio de representantes o mandatarios, instituidos por documento público o privado”*. Igualmente, el artículo 212 numeral 2 expresa *“Si el o los presuntos deudores participaren de las actuaciones se levantara acta y estos deberán firmarla, pudiendo dejar las constancias que estimen convenientes, si se negaren o no pudieren firmarla, así lo hará constar el funcionario actuante. Salvo por lo que el o los imputados declaren que su firma o firmas en el acta no implicará otra evidencia que la de haber estado presente o participado de las actuaciones de los funcionarios competentes que el acta recoge. En todo caso el acta hará plena fe de la actuación, realizada mientras no se pruebe su falsedad o inexactitud”*. Es de vital importancia resaltar que el apoderado del contribuyente, el Sr. , fue autorizado mediante “poder especial” por lo que podemos afirmar que estaba legalmente facultado para firmar documentos y actuar ante la Administración, además dicho poder fue otorgado un día antes de la firma del acta final por lo que podemos presumir que existió el debido conocimiento por parte del contribuyente y de su

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

autorizado sobre los alcances y consecuencias de la firma de dicho documento.-----

Que la situación planteada a entender de Juzgado se da porque el contribuyente o el apoderado aceptó los resultados de la fiscalización según se verifica en el acta, sin embargo, posteriormente presentó nota solicitando revocar la resolución por conformidad número de fecha y solicitando la apertura de sumario, manifestando que el apoderado mal utilizó el poder conferido actuando en contra de los intereses de su representante, solicitud que fue concedida por dictamen CT/DSR N° de fecha y posteriormente se realizó la apertura del sumario.-----

C.4. PLAZO DURANTE EL CUAL SE DESARROLLÓ EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN.

En cuanto al plazo para culminar la auditoría, el contribuyente manifiesta que se ha sobrepasado los 45 días que fija el artículo 26 de la R.G. 4/08. La orden de Fiscalización se notificó en fecha , la culminación de las tareas de auditoría se realizó en fecha a los 45 días, teniendo en cuenta que el es día inhábil, por lo que carece de fundamento legal la manifestación del contribuyente sumariado ya que la auditoría ha culminado la fiscalización dentro del plazo establecido por la reglamentación.-----

D. CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA.

Que, los hechos denunciados por el Departamento de Auditoría Fiscal, que según el contribuyente sucedió por un error involuntario, constituyen una inclusión indebida de Crédito Fiscal IVA, compensado con el Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias del Ejercicio Fiscal , en lugar de consignarlo como gasto deducible de la

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813–2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

Renta Bruta a efectos de la determinación de la Renta Neta del Ejercicio, en infracción al Decreto N° 238/08, lo que generó un perjuicio al Fisco, al existir una disminución de la base imponible. -----

Que, la posibilidad de error excusable, en este caso no puede ser invocado, ya que el mismo, en su carácter de contribuyente debió conocer la normativa aplicable. Al respecto, realizando una interpretación analógica, citamos el artículo 289 del Código Civil, que dispone “... *El error no perjudica cuando ha habido razón para errar, pero no podrá ser alegado cuando procediere de negligencia imputable. En este caso, quien fundado en su propio error invocare la nulidad del acto para sustraerse a sus efectos, deberá indemnizar a la otra parte el daño que ha sufrido, siempre que ella no lo hubiere conocido o debido conocerlo*”.-----

Que, se han confirmado las siguientes presunciones del artículo 173° de la Ley 125/91: “ Presunciones de la intención de defraudar - Se presume la intención de defraudar al fisco, salvo prueba en contrario, cuando se presentare cualquiera de las siguientes circunstancias: 1) *Contradicción evidente entre los libros, documentos o demás antecedentes correlativos y los datos que surjan de las declaraciones juradas.* 3) *Declaraciones juradas que contengan datos falsos*”.-----

Que, el Art. 172° de la ley 125/91 habla de la “*Defraudación – Incurrirán en defraudación fiscal, los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que con la intención de obtener un beneficio para sí o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio al Fisco*”. De igual forma el Art. 175° sobre la Graduación de la Sanción en el

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

inciso 8, elemento a considerar para la aplicación de sanciones, reza *“La presentación espontánea del infractor con regularización de la deuda tributaria. No se reputa espontánea a la presentación motivada por una inspección efectuada u ordenada por la Administración”*.-----

Que, corresponde sancionar la infracción con la aplicación de multa por defraudación, conforme lo establece el artículo 172 de la Ley 125/91, pues en definitiva hubo una disminución de los créditos por tributos a favor del estado.-----

Que, mediante el Dictamen de Conclusión CJTT/DSR , de fecha , el Juzgado ha llegado a las conclusiones expuestas y sugiere HACER LUGAR al Informe N° DE FECHA presentado por los Auditores del Departamento de Auditoría Fiscal (DGFT), en contra del contribuyente con RUC N° .-----

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga la Ley 125/91,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE

ART. 1° - HACER LUGAR al Informe Final de Auditoría N° DE FECHA del Departamento de Auditoría Fiscal de la Dirección General Fiscalización Tributaria.----

ART. 2° - CALIFICAR la infracción tributaria en la previsión del tipo legal del Art. 172° de la Ley 125/91, con una multa del cien por ciento (100%) sobre el tributo dejado de ingresar. -----

*“Año del Bicentenario de la Proclamación de la República:
1813-2013”*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR AL INFORME FINAL N° DE FECHA , ELABORADO POR LOS AUDITORES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL (DGFT), EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE , CON R.U.C. N° Y SE DETERMINA EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS DE LOS PERIODOS FISCALES , MULTA Y ACCESORIOS LEGALES.-----

ART. 3°- PERCIBIR del contribuyente con RUC N° , los siguientes montos, en concepto de impuesto y multa por defraudación, más intereses, que serán calculados hasta la fecha de pago.-----

Impuesto	Ejercicio o Fiscal	Monto Imponible	IMAGRO 10%	Pago Previo	Saldo IVA del Ejercicio anterior	Impuesto	Multa100%	Total G.
IMAGRO Reg. Especial								

Total: Gs.-----

ART. 4°.- NOTIFICAR con copia de la presente resolución en el domicilio fiscal constituido por la firma contribuyente.-----

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

**JAVIER CONTRERAS SAGUIER
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**