

## RESOLUCION PARTICULAR

**VISTO:**

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**).

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 26/05/2021, ampliada por la Resolución Particular N° 00, notificada el 14/07/2021, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRPC del ejercicio fiscal 2017, del IVA General de los periodos fiscales 01/2017 a 12/2019 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, para tal efecto le requirió que presente su Libro de Compras IVA, su Libro Diario, sus comprobantes originales de compras y ventas, y la composición de los costos/gastos consignados en sus DD.JJ.-Formulario 101; documentación presentada por el contribuyente fiscalizado.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 16/08/2021, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** dedujo egresos sin respaldo documental, con facturas de compras que no guardan relación directa ni indirecta con la actividad económica realizada por el mismo, con comprobantes que no reúnen los requisitos formales establecidos en las normas tributarias y que son producto de operaciones simuladas, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible para la liquidación de los impuestos mencionados en el párrafo anterior, en infracción a los artículos 7°, 8°, 43, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley).

Ante estas circunstancias, los auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, configurándose su intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse lo constatado en lo establecido por el Art. 173, numerales 1, 3 y 5 de la Ley e igualmente la presunción establecida por el Art. 174 de la Ley, numeral 12. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo.

Todo ello, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
521 - AJUSTE IVA	ene-17	1.850.762	185.076
521 - AJUSTE IVA	feb-17	2.720.290	272.029
521 - AJUSTE IVA	mar-17	5.384.558	538.456
521 - AJUSTE IVA	abr-17	5.047.397	493.562
521 - AJUSTE IVA	may-17	3.820.905	382.091
521 - AJUSTE IVA	jun-17	3.004.403	300.440

521 - AJUSTE IVA	jul-17	131.701.247	13.170.125
521 - AJUSTE IVA	ago-17	6.881.832	677.392
521 - AJUSTE IVA	sept-17	114.011.044	11.382.702
521 - AJUSTE IVA	oct-17	116.245.197	11.606.055
521 - AJUSTE IVA	nov-17	91.113.848	9.093.621
521 - AJUSTE IVA	dic-17	7.715.431	771.543
521 - AJUSTE IVA	ene-18	90.868.735	9.062.157
521 - AJUSTE IVA	feb-18	6.111.035	596.738
521 - AJUSTE IVA	mar-18	7.694.354	738.705
521 - AJUSTE IVA	abr-18	88.182.460	8.794.583
521 - AJUSTE IVA	may-18	121.534.482	12.112.577
521 - AJUSTE IVA	jun-18	197.859.324	19.770.891
521 - AJUSTE IVA	jul-18	123.967.800	12.340.541
521 - AJUSTE IVA	ago-18	13.297.459	1.145.819
521 - AJUSTE IVA	sept-18	157.126.139	15.655.849
521 - AJUSTE IVA	oct-18	5.961.011	588.956
521 - AJUSTE IVA	nov-18	156.641.445	15.608.363
521 - AJUSTE IVA	dic-18	84.823.714	8.461.268
521 - AJUSTE IVA	ene-19	11.169.257	1.105.415
521 - AJUSTE IVA	feb-19	27.865.854	2.771.825
521 - AJUSTE IVA	mar-19	27.730.500	2.745.900
521 - AJUSTE IVA	abr-19	4.379.584	361.713
521 - AJUSTE IVA	may-19	26.309.194	2.601.945
521 - AJUSTE IVA	jun-19	107.531.179	10.727.090
521 - AJUSTE IVA	ago-19	36.764.011	3.646.448
521 - AJUSTE IVA	sept-19	66.513.161	6.585.451
521 - AJUSTE IVA	oct-19	18.035.712	1.787.699
521 - AJUSTE IVA	nov-19	7.596.297	746.677
521 - AJUSTE IVA	dic-19	34.891.087	3.427.998
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	295.973.185	29.597.318

511 - AJUSTE IRACIS	2018	1.063.360.809	106.336.081
511 - AJUSTE IRACIS	2019	371.285.835	37.128.584
<b>Totales</b>		<b>3.642.970.537</b>	<b>363.319.683</b>

Por Resolución N° 00 notificada el 03/09/2021, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme con lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén el procedimiento para la determinación tributaria y 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 Recurso de Reconsideración.

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

**NN** argumentó: *"Que con los requerimientos señalados- primer párrafo del punto anterior- se ha dado inicio al ejercicio de la facultad fiscalizadora de la que goza la SET, solicitando la participación directa del contribuyente en el procedimiento que constituye "una verdadera fiscalización puntual", y que luego de transcurridos varios meses, en fecha 26/05/2021, la Administración Tributaria ha notificado la Orden de Fiscalización Puntual N° 00....."*

Asimismo, argumentó: *"... de acuerdo a los actos reglamentarios dictados con relación a las fiscalizaciones (que la AT está obligada a cumplirlas de acuerdo al párrafo 2do. El art. 186° de la Ley 125/91), la SET ha omitido un requisito esencial que es la designación de los funcionarios designados para llevar a cabo la función inspectora constituyendo esta omisión otro hecho grave de procedimiento que debe respetar la Administración y que de conformidad al artículo 196° de la citada Ley, hace desaparecer." (sic).*

Sobre el primer punto, la **SET**, previo a la Fiscalización Puntual dispuesta mediante la Orden N° 00, requirió informaciones a **NN** para su análisis dentro de un operativo de Control Interno, el cual fue dispuesto en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la Administración Tributaria puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada y del Art. 1° de la RG N° 25/2014, que modifica el Art. 1° de la RG N° 04/2008, y establece que: *"... c) Control Interno: es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan"* (el subrayado es nuestro).

La **SET** no sólo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella controlar y analizar la situación del contribuyente con base en las informaciones presentadas por el mismo o por terceros, tal como se realizó en este caso y como consecuencia de las inconsistencias que detectó, ordenó la Fiscalización Puntual, como claramente lo establece el Art. 6° de la RG N° 04/2008.

Asimismo, considerando que la Orden de Fiscalización fue notificada el 26/05/2021 y la firma del Acta Final fue realizada en fecha 02/08/2021, dentro de los 45 días hábiles, de acuerdo con lo dispuesto en el Art 1° de la RG N° 25/2014, el **DSR1** sostuvo que las actuaciones se han llevado a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias. Desde el punto de vista estrictamente formal, dichas tareas han respetado rigurosamente tales parámetros y se adecuan con lo establecido en el Art. 196 de la Ley, que dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron cumplidos en este caso, por lo cual son plenamente válidas.

Además, no es cierto lo manifestado por **NN** sobre la falta de designación de los funcionarios que llevaron a cabo la Fiscalización Puntual, dado que los nombres y números de cédula de identidad se hallan expuestos en la Orden de Fiscalización.

Continuó argumentando **NN**: "... El punto **IV. Controles Efectuados**, del Informe Final trae un confuso y poco entendible relato sobre "ciertas diligencias sobre determinados proveedores" para luego concluir que **"de las diligencias realizadas y demás elementos de convicción recogidos, esta auditoría considera que existe una simulación de operaciones entre el fiscalizado y las empresas citadas."**

*"El contribuyente no es responsable – no tiene facultades de policía – de las documentaciones de compras de sus proveedores."*

*"Obran en archivos- expedientes administrativos- los comprobantes que se citan a continuación y cuya copia adjuntamos. Con esto queda demostrada la improcedencia del rechazo..."* (sic).

Al respecto, el **DSR1** señaló que como resultado del análisis de los comprobantes de compras presentados por **NN** y de sus DD.JJ. del IVA, se observaron compras sin respaldo documental, otras que no guardan relación con las operaciones del contribuyente y, finalmente, compras que se encuentran respaldadas con facturas que no reúnen los requisitos para preimpresos establecidos en la norma y que no pudieron haber realizado de las firmas XX, XX y XX. Sobre este último punto, la Administración Tributaria no pretende trasladar la facultad de control de las documentaciones de dichos supuestos proveedores al contribuyente, al contrario, luego de las diligencias realizadas por los auditores **SET**, se consideraron los elementos recabados en las mismas y expuestos en el CUADRO A del Informe Final de Auditoría, como los EE.FF. del sumariado, los informes de sus proveedores, entrevistas, entre otros, y se llegó a la conclusión mencionada.

En relación a XX y a XX, conforme a los datos remitidos por la **DGFT** de contribuyentes que han informado haber vendido a las mismas, no se observaron compras realizadas por el volumen en el que declararon haber realizado ventas de materiales de construcción y ascensores; las únicas facturas de compras realizadas por XX de dichos productos corresponden a XX y ésta firma tampoco ha podido demostrar su origen. Asimismo, ambas supuestas proveedoras operan en el mismo domicilio, en el cual los auditores de la **SET** fueron recibidos por XX, funcionaria de XX, socio del grupo mencionado.

El Sr. XX no presentó sus Libros de Compras y Ventas pero manifestó que su firma se dedica al mantenimiento preventivo y correctivo de ascensores, y que sus mayores proveedores son XX y XX, por lo que se solicitó a los mismos sus Libros de Ventas y las facturas emitidas a las firmas XX, XX y a XX; XX presentó su Libro de Ventas correspondiente a los ejercicios fiscales 2016 al 2019 y se constató solamente dos facturas de ventas a la firma XX por importes de 680.000 Gs. cada uno; por su parte, XX presentó únicamente facturas emitidas a nombre de la firma XX y XX por importes ínfimos, con lo que se constató que XX no fabrica ascensores, no cuenta con infraestructura necesaria para ello y que tampoco ha adquirido materiales de construcción para volver a venderlos.

Sobre los comprobantes citados por **NN** a fs. 1 de su escrito de ofrecimiento de pruebas, el **DSR1** indicó que sólo presentó tres, las facturas N° 00000, 00000 y 00000; la segunda de ellas no se encuentra en el listado de comprobantes impugnados por los auditores de la **SET** (Anexo 1 del Informe Final de Auditoría), el registro de la tercera fue desafectado porque se encuentra duplicado y la primera, correspondiente al proveedor XX fue presentada recién durante esta instancia, por lo que correspondía la impugnación de su registro por auditoría y será reconocida en esta etapa sumarial, quedando la liquidación de la siguiente manera:

abr-19	COMPRAS IMPUGNADAS			COMPRAS VÁLIDAS			IMPUESTO	
	GRAV 10%	GRAV 5%	EXENTAS	GRAV 10%	GRAV 5%	EXENTAS	IVA 10%	IVA 5%

	2.854.680	1.524.904	160.000	10.800.000	0	0	285.468	76.245
Factura N° 001-002-0001084	0		0	0	1.428.571	0	0	-71.429
<b>TOTAL 2019</b>		<b>24.904</b>	<b>160.000</b>	<b>10.800.000</b>	<b>1.428.571</b>	<b>0</b>	<b>285.468</b>	<b>4.816</b>

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** efectivamente declaró compras sin respaldo documental y con facturas que no cumplen con los requisitos normativos para ser consideradas deducibles, además de que se comprobó que no pudo haber realizado las operaciones declaradas con XX, XX y XX, por lo que corresponde la impugnación de las compras y sus créditos fiscales correspondientes, en atención a lo dispuesto en el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y en el Art. 20 del Decreto N° 6539/2005, modificado por el Decreto N° 10797/2013, concordante con los artículos 85 y 86 de la Ley.

Asimismo, se constató que las facturas cuestionadas fueron registradas y declaradas para la liquidación del IRPC del ejercicio fiscal 2017, conforme al Libro de Egresos presentado por **NN**, y conforme con lo establecido en el Art. 43 de la Ley y por el Art. 7° del Decreto N° 8593/2006, corresponde la impugnación de los montos declarados en el Rubro 1 inc. b) del Formulario N° 106.

Respecto al IRACIS, **NN** declaró costos y gastos que no reúnen las condiciones para su deducibilidad, en los ejercicios fiscales 2018 y 2019, contraviniendo lo dispuesto por los artículos 7° y 8° de la Ley, por lo que corresponde confirmar su impugnación.

En relación con la calificación de su conducta, **NN** argumentó: *"Que las simples alegaciones genéricas "considerando que el contribuyente fiscalizado, ha utilizado facturas de contenido falso para respaldar operaciones inexistentes" no constituyen fundamento para pretender calificar la conducta y consecuentemente sancionar como defraudación o cualquier otra modalidad infraccional, atendiendo a lo prescripto por el artículo 172° de la Ley 125/91, para la constitución de la Defraudación, se requiere de dos elementos indispensables: la intención y el resultado en perjuicio del fisco" (sic).*

Al respecto, el **DSR1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir por un valor de G 363.248.254 en concepto de impuestos. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que existe una contradicción evidente entre los antecedentes correlativos y las DD.JJ. de **NN**, que presentó declaraciones juradas con datos falsos, que suministró informaciones inexactas sobre sus gastos (Numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley) y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley).

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en el Art. 175 de la Ley e indicó que se tuvo en cuenta que se cumplen: La reiteración, pues **NN** cometió Defraudación en numerosos periodos y ejercicios fiscales; El grado de cultura del infractor, dada su actividad económica; la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, dado que la base imponible denunciada es mayor al 40% del total de los compras de los periodos fiscalizados y que se configura por la deducción de egresos sin respaldo documental, con facturas que no guardan relación con la actividad del contribuyente, con comprobantes que no reúnen los requisitos normativos para ser considerados deducibles y con la utilización de facturas relacionadas con operaciones inexistentes, y teniendo en cuenta la conducta que el infractor asumió en el esclarecimiento de los hechos, al presentar los documentos requeridos por la Administración Tributaria.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 125% sobre los tributos dejados de ingresar, conforme al Art. 175 de la Ley.

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

**POR TANTO**, en uso de sus facultades legales,

## 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
521 - AJUSTE IVA	01/2017	185.076	231.345	416.421
521 - AJUSTE IVA	02/2017	272.029	340.036	612.065
521 - AJUSTE IVA	03/2017	538.456	673.070	1.211.526
521 - AJUSTE IVA	04/2017	493.562	616.953	1.110.515
521 - AJUSTE IVA	05/2017	382.091	477.614	859.705
521 - AJUSTE IVA	06/2017	300.440	375.550	675.990
521 - AJUSTE IVA	07/2017	13.170.125	16.462.656	29.632.781
521 - AJUSTE IVA	08/2017	677.392	846.740	1.524.132
521 - AJUSTE IVA	09/2017	11.382.702	14.228.378	25.611.080
521 - AJUSTE IVA	10/2017	11.606.055	14.507.569	26.113.624
521 - AJUSTE IVA	11/2017	9.093.621	11.367.026	20.460.647
521 - AJUSTE IVA	12/2017	771.543	964.429	1.735.972
521 - AJUSTE IVA	01/2018	9.062.157	11.327.696	20.389.853
521 - AJUSTE IVA	02/2018	596.738	745.923	1.342.661
521 - AJUSTE IVA	03/2018	738.705	923.381	1.662.086
521 - AJUSTE IVA	04/2018	8.794.583	10.993.229	19.787.812
521 - AJUSTE IVA	05/2018	12.112.577	15.140.721	27.253.298
521 - AJUSTE IVA	06/2018	19.770.891	24.713.614	44.484.505
521 - AJUSTE IVA	07/2018	12.340.541	15.425.676	27.766.217
521 - AJUSTE IVA	08/2018	1.145.819	1.432.274	2.578.093
521 - AJUSTE IVA	09/2018	15.655.849	19.569.811	35.225.660
521 - AJUSTE IVA	10/2018	588.956	736.195	1.325.151
521 - AJUSTE IVA	11/2018	15.608.363	19.510.454	35.118.817

521 - AJUSTE IVA	12/2018	8.461.268	10.576.585	19.037.853
521 - AJUSTE IVA	01/2019	1.105.415	1.381.769	2.487.184
521 - AJUSTE IVA	02/2019	2.771.825	3.464.781	6.236.606
521 - AJUSTE IVA	03/2019	2.745.900	3.432.375	6.178.275
521 - AJUSTE IVA	04/2019	290.284	362.855	653.139
521 - AJUSTE IVA	05/2019	2.601.945	3.252.431	5.854.376
521 - AJUSTE IVA	06/2019	10.727.090	13.408.863	24.135.953
521 - AJUSTE IVA	08/2019	3.646.448	4.558.060	8.204.508
521 - AJUSTE IVA	09/2019	6.585.451	8.231.814	14.817.265
521 - AJUSTE IVA	10/2019	1.787.699	2.234.624	4.022.323
521 - AJUSTE IVA	11/2019	746.677	933.346	1.680.023
521 - AJUSTE IVA	12/2019	3.427.998	4.284.998	7.712.996
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	29.597.318	36.996.648	66.593.966
511 - AJUSTE IRACIS	2018	106.336.081	132.920.101	239.256.182
511 - AJUSTE IRACIS	2019	37.128.584	46.410.730	83.539.314
<b>Totales</b>		<b>363.248.254</b>	<b>454.060.320</b>	<b>817.308.574</b>

\* Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses 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 00**, como Defraudación de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 125% sobre el monto de los tributos defraudados, conforme con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, 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 de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**