

RESOLUCION PARTICULAR**VISTO:**

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual (**OFFP**) N° "00" notificada el 11/07/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de las obligaciones IRPC de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, del IRE Simple del ejercicio fiscal 2020 y del IVA General de los periodos fiscales 01 a 12/2018, 01 a 12/2019 y 01 a 12/2020. Para tal efecto le requirió a **"NN"** que presente los originales o las copias autenticadas de los comprobantes que respalden tanto sus ingresos como sus adquisiciones de bienes y servicios, y los Libros IVA Compra- Venta, Libro de Ingresos y Egresos del IRPC tanto en formato impreso como en soporte magnético. Cumplido el plazo el contribuyente no presentó lo requerido.

La verificación derivó del marco de los controles tributarios encarados por la Dirección General de Fiscalización Tributaria, en el que a través de las investigaciones y cruces de informaciones realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), constató la inconsistencia de una brecha muy baja entre los ingresos y egresos declarados por el contribuyente.

Por expediente N° 00 del 07/01/2022, previo a la **OFFP** el contribuyente manifestó que al tomar conocimiento del bloqueo de su RUC contactó con un contador y que le confió sus documentos de ventas y compras desde hace 5 años, que realizó los pagos que le solicitó y que luego de unos meses perdió el contacto con él, por lo que realizó su denuncia recientemente (06/01/2022 fs. 4).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 15/12/2022, los auditores de la **SET** constataron que **"NN"** obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, suministrando información inexacta sobre sus operaciones comerciales, específicamente al lograr simular operaciones de ventas, declarar compras sin el debido respaldo documental y la declaración incorrecta de sus operaciones en el IRPC e IRE Simple, mecanismos por medio de los cuales ha pretendido hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, en supuesta infracción a los artículos 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), concordantes con el art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y los artículos 23, 88, 89 y numerales 2) y 3) del Art. 92 de la Ley N° 6380/2019.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que el actuar de **"NN"** se encuadra en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, y con ello obtuvo un beneficio indebido al no ingresar voluntariamente al Fisco los impuestos correspondientes, y en consecuencia recomendaron que su conducta sea sometida a los procedimientos establecidos por los Arts. 212 y 225 de la Ley, a fin de que la misma sea sancionada con una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley.

Así también recomendaron multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales al no presentar las documentaciones requeridas mediante la Orden de Fiscalización de acuerdo al Art. 1° Numeral 6, Inc. a) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019 respectivamente.

Los auditores realizaron la siguiente liquidación, según se detalla en el siguiente cuadro:

OBLIGACIÓN FISCAL	PERIODO Y EJERCICIO FISCAL	MONTO GRAVADO AL 10%	IMPUESTO AL 10%	MONTO GRAVADO AL 10% S/ LA SIMULACIÓN DE OPERACIONES	MONTO IMPUESTO AFECTADO AL 10% - BASE PARA EL CÁLCULO DE LA MULTA POR SIMULACIÓN	MONTO DE LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN (Se aplica sobre la columna B y D)
		A	B	C	D	F
141- IRPC	2018	116.704.996	11.670.500			SERÁ GRADUADO DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
141- IRPC	2019	322.479.427	32.247.943			
701- IRE SIMPLE	2020	471.147.338	47.114.734			
212 - IVA GENERAL	feb-18	35.000.000	3.500.000	159.090.909	15.909.091	
213 - IVA GENERAL	mar-18	20.757.674	2.075.767			
214 - IVA GENERAL	abr-18	32.297.791	3.229.779			
217 - IVA GENERAL	jul-18	84.000.000	8.400.000	218.181.818	21.818.182	
218 - IVA GENERAL	ago-18	26.000.000	2.600.000			
221 - IVA GENERAL	nov-18	110.987.760	11.098.776			
222 - IVA GENERAL	dic-18	98.876.890	9.887.689			
223 - IVA GENERAL	ene-19	133.654.760	13.365.476	270.454.545	27.045.455	
224 - IVA GENERAL	feb-19	102.998.760	10.299.876			
225 - IVA GENERAL	mar-19	144.187.750	14.418.775			
226 - IVA GENERAL	abr-19	117.888.965	11.788.897	318.181.818	31.818.182	
228 - IVA GENERAL	jun-19	56.999.765	5.699.977			
230 - IVA GENERAL	ago-19	70.000.000	7.000.000			
231 - IVA GENERAL	sept-19	112.800.765	11.280.077			
232 - IVA GENERAL	oct-19	92.788.555	9.278.856			
233 - IVA GENERAL	nov-19	146.099.996	14.610.000			
234 - IVA GENERAL	dic-19	149.000.000	14.900.000	131.818.182	13.181.818	
235 - IVA GENERAL	ene-20	84.000.000	8.400.000			
236 - IVA GENERAL	feb-20	144.999.765	14.499.977	427.272.727	42.727.273	
237 - IVA GENERAL	mar-20	25.987.621	2.598.762			
238 - IVA GENERAL	abr-20	80.123.546	8.012.355	363.636	36.364	
239 - IVA GENERAL	may-20	68.563.463	6.856.346	363.636	36.364	

240 - IVA GENERAL	jun-20	71.012.543	7.101.254			
241 - IVA GENERAL	jul-20	200.127.981	20.012.798	181.818.182	18.181.818	
242 - IVA GENERAL	ago-20	88.123.450	8.812.345			
243 - IVA GENERAL	sept-20	147.865.430	14.786.543			
244 - IVA GENERAL	oct-20	189.999.540	18.999.954	163.636.364	16.363.636	
245 - IVA GENERAL	nov-20	221.100.000	22.110.000	163.636.364	16.363.636	
246 - IVA GENERAL	dic-20	261.007.650	26.100.765			
551- AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN						300.000
TOTAL		4.027.582.181	402.758.221	2.034.818.181	203.481.819	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificado el 02/01/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo, conforme lo estipulan los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Habiendo transcurrido el plazo señalado en la Ley el contribuyente no presentó su escrito de descargo, misma situación se dio durante el Periodo Probatorio por lo que el **DSR1** luego de dar apertura a la causa mediante la Resolución N° 00 del 19/01/2023 resolvió cerrar la mencionada etapa mediante la Resolución N° 00 del 17/02/2023.

Finalmente, luego de transcurridas las etapas del proceso, el **DSR1** por Providencia N° 00, llamó a autos para resolver.

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

El **DSR1** concluyó que "**NN**" emitió comprobantes de contenido falso a la firma "**XX**" incurriendo así en la figura de simulación de ventas y además confirmó que declaró compras sin respaldo documental al solo efecto de cubrir las supuestas ventas que declaró, así como la declaración incorrecta de sus operaciones en el IRPC e IRE Simple, todo esto en infracción a los Arts. 22, 85 y 86 de la Ley, concordantes con el art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y los Arts. 23, 88, 89 y Nums. 2) y 3) del Art. 92 de la Ley N° 6380/2019.

El **DSR1** comprobó la situación descrita, teniendo en cuenta que los auditores de la **SET** primeramente constataron, según la comparación realizada entre los datos obtenidos del Sistema de Recopilación de Datos Hechauka y las DD.JJ. de "**NN**", que éste no declaró sus ventas en ciertos periodos fiscales afectando así la base imponible del IVA, no obstante, luego de realizar varias diligencias entre ellas la verificación in situ del domicilio declarado por el contribuyente se confirmó la imposibilidad material de que el mismo haya podido vender los bienes y/o prestar servicios a sus clientes (como "**XX**"), esto teniendo en cuenta que carece de infraestructura para la magnitud de las operaciones supuestamente realizadas, no posee activos fijos ni registros contables, presentó sin movimiento sus DD.JJ. del IRPC, tampoco se observaron pagos de impuestos en los ejercicios fiscalizados, no precisó los nombres y no aportó datos ni evidencia documental de su supuesto personal a los que, según sus manifestaciones, solo emitía recibos por los trabajos temporales que realizaban, por lo que tampoco figuran estos en IPS ni "**NN**" como empleador. En los registros del RUA solo dispone de un vehículo no utilitario, inclusive existen publicaciones periódicas que lo vinculan en una operación dudosa con la Gobernación del Departamento **XX** y "**NN**"

Así también el **DSR1** confirmó la impugnación de los créditos fiscales declarados por el contribuyente ya que además de que los mismos no cuentan con respaldo documental resulta claro que fueron creados al solo efecto de cubrir las ventas declaradas, esto teniendo en cuenta el nulo aporte en concepto de impuesto, así también "**NN**" no pudo precisar los nombres de sus proveedores ni reconstituyó sus libros contables.

Respecto a la calificación de la conducta, el **DSR1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por la simulación de operaciones (ventas) dado que los comprobantes emitidos corresponden a la provisión de bienes y prestación de servicios que no fueron realizadas, al sólo efecto de beneficiar a terceros y, con esta acción provocó un perjuicio al Fisco, además de la consignación de créditos fiscales en sus DD.JJ. sin el debido respaldo documental que permita acreditar su existencia y legitimidad.

La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular ha quedado plenamente demostrado, dado que "**NN**" presentó sus DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras y ventas (Nums. 3 y 5 del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), lo cual condujo a la simulación de operaciones de ventas y la utilización indebida de créditos fiscales, en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

El **DSR1** señaló además que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración la ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, el contribuyente no presentó elemento probatorio que permita desvirtuar los hechos denunciados por los auditores de la **SET**.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró que la conducta asumida por "**NN**" no es reincidente, dado que la Administración Tributaria no la ha sancionado por los mismos hechos anteriormente, por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **SET**; y teniendo en cuenta la conducta que el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos, al no presentar la documentación requerida. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo dejado de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Así también el **DSR1** indicó que corresponde una multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales, prevista en el Art. 176 de la Ley, ya que el contribuyente no presentó las documentaciones requeridas mediante la Orden de Fiscalización, por un monto de G 300.000, en concordancia con lo dispuesto en el Anexo 1, Art. 1º, Num. 6, Inc. a) de la RG N° 13/2019.

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

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

**EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN
RESUELVE**

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

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	02/2018	3.500.000	8.750.000	12.250.000
521 - AJUSTE IVA	02/2018	0	39.772.728	39.772.728
521 - AJUSTE IVA	03/2018	2.075.767	5.189.418	7.265.185
521 - AJUSTE IVA	04/2018	3.229.779	8.074.448	11.304.227
521 - AJUSTE IVA	07/2018	8.400.000	21.000.000	29.400.000
521 - AJUSTE IVA	07/2018	0	54.545.455	54.545.455
521 - AJUSTE IVA	08/2019	2.600.000	6.500.000	9.100.000
521 - AJUSTE IVA	11/2018	11.098.776	27.746.940	38.845.716
521 - AJUSTE IVA	12/2018	9.887.689	24.719.223	34.606.912
521 - AJUSTE IVA	01/2019	13.365.476	33.413.690	46.779.166
521 - AJUSTE IVA	01/2019	0	67.613.638	67.613.638
521 - AJUSTE IVA	02/2019	10.299.876	25.749.690	36.049.566
521 - AJUSTE IVA	03/2019	14.418.775	36.046.938	50.465.713
521 - AJUSTE IVA	04/2019	11.788.897	29.472.243	41.261.140
521 - AJUSTE IVA	06/2019	5.699.977	14.249.943	19.949.920
521 - AJUSTE IVA	08/2019	7.000.000	17.500.000	24.500.000
521 - AJUSTE IVA	09/2019	11.280.077	28.200.193	39.480.270
521 - AJUSTE IVA	10/2019	9.278.856	23.197.140	32.475.996
521 - AJUSTE IVA	11/2019	14.610.000	36.525.000	51.135.000
521 - AJUSTE IVA	12/2019	14.900.000	37.250.000	52.150.000
521 - AJUSTE IVA	12/2019	0	32.954.545	32.954.545
521 - AJUSTE IVA	01/2020	8.400.000	21.000.000	29.400.000
521 - AJUSTE IVA	02/2020	14.499.977	36.249.943	50.749.920
521 - AJUSTE IVA	03/2020	2.598.762	6.496.905	9.095.667
521 - AJUSTE IVA	04/2020	8.012.355	20.030.888	28.043.243
521 - AJUSTE IVA	05/2020	6.856.346	17.140.865	23.997.211
521 - AJUSTE IVA	05/2020	0	90.910	90.910
521 - AJUSTE IVA	06/2020	7.101.254	17.753.135	24.854.389
521 - AJUSTE IVA	07/2020	20.012.798	50.031.995	70.044.793
521 - AJUSTE IVA	07/2020	0	45.454.545	45.454.545
521 - AJUSTE IVA	08/2020	8.812.345	22.030.863	30.843.208
521 - AJUSTE IVA	09/2020	14.786.543	36.966.358	51.752.901

521 - AJUSTE IVA	10/2020	18.999.954	47.499.885	66.499.839
521 - AJUSTE IVA	10/2020	0	40.909.090	40.909.090
521 - AJUSTE IVA	11/2020	22.110.000	55.275.000	77.385.000
521 - AJUSTE IVA	11/2020	0	40.909.090	40.909.090
521 - AJUSTE IVA	12/2020	26.100.765	65.251.913	91.352.678
551 - AJUSTE CONTRAVEN	17/11/2022	0	300.000	300.000
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2018	11.670.500	29.176.250	40.846.750
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2019	32.247.943	80.619.858	112.867.801
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2020	47.114.734	117.786.835	164.901.569
521 - AJUSTE IVA	04/2019	0	79.545.455	79.545.455
521 - AJUSTE IVA	02/2020	0	106.818.183	106.818.183
521 - AJUSTE IVA	04/2020	0	90.910	90.910
Totales		402.758.221	1.515.900.108	1.918.658.329

***Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley, en los términos de la presente Resolución.**

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de "NN" con RUC "00", 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 250% sobre los impuestos defraudados, más multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

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

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN