

RESOLUCION PARTICULAR**VISTO:**

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

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 13/10/2022, posteriormente ampliada por la Resolución Particular N° 00 notificada el 26/10/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01 y 03/2020 y de 04 y 05/2021 e IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales que respaldan las compras efectuadas de **XX** con RUC **00**, **XX** con RUC **00**, **XX** con RUC **00**, **XX** con RUC **00** y de **XX** con RUC **00**, los Libros Diario, Mayor y Compras del IVA originales, impresos y rubricados y en soporte digital, entre otros, lo cual fue cumplido.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en las investigaciones realizadas sugirió la verificación de las operaciones de compras de **NN**, debido a que el mismo presumiblemente habría declarado montos de compras originadas en facturas emitidas por supuestos proveedores inconsistentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, quienes serían personas físicas inscriptas irregularmente como contribuyentes con el fin de obtener y comercializar facturas de ventas, simulando operaciones económicas inexistentes, pues no cuentan con infraestructura, no realizan actividades ni han producido hechos causantes de obligaciones fiscales, ocasionando con ello un perjuicio al Fisco (Informe DGFT/DPO N° 00/2022).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00/2023, los auditores de la **SET** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscales de 01 y 03/2020 y de 04 y 05/2021 así como en el IRE de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, montos en concepto de créditos fiscales, costos y gastos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones los cuales habrían sido emitidas por supuestos proveedores identificados como **XX**, **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, con el fin de reducir el monto de los impuestos que debió ingresar, en infracción a los Arts. 8°, 14, 22, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 22 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y Art. 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **SET** con las evidencias recabadas durante el proceso de investigación, tales como documentos proveídos por la firma, informaciones de los Sistemas Marangatu y Hechauka, verificaciones domiciliarias, entrevistas informativas, reportes de imprenta, entre otros, con base en los cuales comprobaron que los datos de los supuestos proveedores fueron utilizados de manera irregular para generar y comercializar Comprobantes de Ventas Timbrados para respaldar operaciones inexistentes. Es más, las presuntas empresas pertenecientes a los supuestos proveedores no existían en las direcciones registradas en el RUC, tampoco pudo contactarse con los mismos por medio telefónico o internet, ni se pudo corroborar las numerosas actividades declaradas con alguna fuente de información directa o indirecta, además todas tenían el mismo contador (**XX**), quien habría gestionado y retirado documentos timbrados a nombre de los mismos, formando parte de un

esquema montado para dicho fin, todo lo cual llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a reliquidar los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA y en el IRE de los periodos y ejercicios fiscalizados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación sobre el monto de los tributos defraudados de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley), conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
521 - AJUSTE IVA	01/2020	282.592.141	28.259.215	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 - AJUSTE IVA	03/2020	465.943.165	46.594.316	
521 - AJUSTE IVA	04/2021	398.763.087	39.876.307	
521 - AJUSTE IVA	05/2021	111.770.436	11.177.044	
800 - AJUSTE IRE	2020	748.535.306	74.853.531	
800 - AJUSTE IRE	2021	510.533.523	51.053.351	
TOTAL		2.518.137.658	251.813.764	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 08/02/2023 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen 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.

El 20/02/2023 el sumariado presentó descargo y ofreció pruebas por lo que el **DSR1** dispuso la apertura de la causa a prueba según Resolución N° 00 del 22/02/2023. Posteriormente, **NN** solicitó copias de los antecedentes y prórroga para presentar sus pruebas, las cuales fueron concedidas por Providencias N° 00 y 00 notificadas el 07/03/2023, sin embargo el contribuyente no aportó otras pruebas.

El 21/04/2023 el **DSR1** procedió al cierre del Periodo Probatorio según Resolución N° 00 e informó al sumariado que podía presentar sus Alegatos en el plazo de 10 días, haciéndolo así en fecha 02/05/2023.

Una vez transcurrido el plazo legal y agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

Realidad de las operaciones: **NN** alegó en su defensa "tener todos los respaldos de las transacciones realizadas ya sea de las compras como también de las ventas...como ya he mencionado en la anterior nota de descargo con fecha 28/12/2022, he sufrido una estafa por parte de personas inescrupulosas que se dedican a perjudicar a los contribuyentes que trabajamos para cumplir con nuestras obligaciones, a pesar de ello

voy a aceptar parcialmente el impuesto que derivó en el periodo 2021". Según dijo en la referida nota, "las facturas ...llegaron a mi persona por transacciones reales...las mercaderías entraron en mi stock y luego se le dio salida con las ventas, otros productos fueron utilizados en parcelas arrendadas por mi persona para el cultivo agrícola...las facturas que corresponden a mano de obra y materiales de construcción fueron de la casa que construí para vivienda y oficina... mi error fue no haber documentado con un contrato escrito...ellos fueron entregándome las facturas por los pagos que le realicé, jamás me hubiera imaginado que esas facturas eran de una actividad ilegal".

Continuó expresando en su Alegato que "al tener a la vista las diligencias resultantes con la imprenta XX, claramente se ha demostrado la legitimación activa de la autorización de impresión y expedición de los mismos por parte de la Subsecretaría de Estado de Tributación... Que mi persona es ajena a realizar investigaciones de su origen y legitimación de los datos emergentes de lo que ha enajenado bienes y servicios. Queda claro que quienes son los responsables directos para la expedición de los comprobantes de ventas es la Subsecretaría de Estado de Tributación ...Que en concordancia con el Art. 17 de la Constitución Nacional, el Código Procesal Penal Art. 249 CARGA DE LA PRUEBA: INCUMBIRÁ LA CARGA DE LA PRUEBA A LA PARTE QUE AFIRMA LA EXISTENCIA DE UN HECHO CONTROVERTIDO O DE UN PRECEPTO JURÍDICO QUE EL JUEZ O TRIBUNAL NO TENGA EL DEBER DE CONOCER..." (sic)

El **DSR1** manifestó en primer lugar que la **SET** no cuestionó la carencia de respaldo de las operaciones de compras, ni la validez formal de las facturas ya que a simple vista las documentaciones cumplen con los requisitos establecidos en la reglamentación, sin embargo, aun cuando los comprobantes cuenten con Timbrado válido dicha circunstancia no garantiza la veracidad de las operaciones, conforme lo expresa el mensaje emitido por el Sistema Marangatu al efectuar la consulta respectiva: "**Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación.**" Por otra parte, respecto a la responsabilidad que el contribuyente atribuye la **SET**, aclaró que la responsabilidad de la Administración Tributaria (**AT**) en el otorgamiento de documentos timbrados, se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de su expedición, **siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas.**

Por consiguiente, la cuestión debatida en el Sumario trasciende lo formal, circunscribiéndose en determinar si efectivamente las compras/servicios se realizaron entre los supuestos proveedores y el comprador (**NN**).

A ese respecto, el **DSR1** explicó que durante la fiscalización fueron recabadas evidencias suficientes y relevantes que demostraron que el contribuyente transgredió la normativa tributaria pues registró y declaró facturas que no reflejan la realidad de las operaciones, con las cuales respaldó créditos fiscales, costos y gastos en el IVA e IRE, en los periodos y ejercicios controlados.

Dicha afirmación se encuentra sustentada en las pruebas colectadas por la **SET**, las cuales permitieron confirmar la existencia de un esquema conformado por XX, XX y XX, que tenía por objeto generar y comercializar Comprobantes de Ventas Timbrados para respaldar operaciones inexistentes, utilizando datos de 48 empresas unipersonales a nombre de personas físicas y de una jurídica, así como la clave de acceso de contribuyentes que no pueden ser ubicados en la mayoría de los casos por los diversos medios, para los que declararon números de celulares y crearon correos electrónicos: XX@HOTMAIL.COM; XX@HOTMAIL; @OUTLOOK.COM; XX@GMAIL.COM; XX@HOTMAIL.COM, consignando ocho o más actividades económicas distintas, direcciones específicas pero que no corresponden a los mismos o en los que no se realiza ninguna actividad económica, Estados Financieros sin movimiento, entre otros.

En ese contexto, el **DSR1** constató que ninguna de las supuestas empresas que facturaron a **NN** por bienes y servicios: XX, XX, XX, XX y XX existían en las direcciones declaradas en el RUC, tampoco pudo comprobarse las numerosas actividades declaradas por los mismos con alguna fuente directa o indirecta de información, o en el domicilio fiscal registrado. Los RUC de dichos proveedores se encuentran bloqueados y no fueron reclamados su habilitación, situación que denota la inactividad o inexistencia de las referidas empresas. Es más, al momento de la verificación in situ solamente fueron ubicados los domicilios de XX y XX, pero ambos no se encontraban en el lugar pues habían ido a trabajar según manifestaciones de sus esposas, el primero de ellos al Chaco, mientras que el segundo resultó ser beneficiario del Programa Pytyvo, lo que deja en evidencia además de no observarse infraestructura alguna o herramientas que los mismos carecían de las condiciones económicas, materiales y personales para proveer los insumos (abono, cal agrícola) o realizar las obras por el valor de los importes consignados en las facturas cuestionadas.

En esa misma línea, XX admitió en la entrevista informativa brindada en sede administrativa en fecha 27/09/2022 haberse inscripto en el RUC con la ayuda de un gestor, aunque negó haber emitido facturas a **NN**, expresando que el promedio de sus ingresos mensuales asciende a G 7.000.000 (siete millones), suma que difiere claramente de las elevadas cifras por mano de obra supuestamente facturadas por el mismo al contribuyente (G 35.976.421, G 48.975.856 y G 37.995.203), motivo por cual efectuó una Denuncia ante el Ministerio Público por "Producción de Documentos No Auténticos" (fojas 62/70, expediente N° 00).

Asimismo, el **DSR1** corroboró que todos los supuestos proveedores declararon como dirección de correo XX@HOTMAIL.COM, que corresponde a una de las direcciones del citado esquema, desde la cual fueron gestionadas las Solicitudes de Timbrado de documentos, igualmente en las Solicitudes de Claves de Accesos Confidenciales de Usuarios de los presuntos proveedores fueron consignados uno de los referidos correos. La mayoría de ellos presentaron sus Estados Financieros sin movimiento y tienen como contador a XX, todo lo cual llevó al **DSR1** a concluir que las operaciones no pudieron haberse materializado entre quienes dicen ser los vendedores y el comprador.

En estas condiciones, aun cuando **NN** refirió que las transacciones fueron reales, no demostró dicha situación en el Sumario Administrativo con pruebas irrefutables, habida cuenta que las facturas por sí sola, no confirman la veracidad de las operaciones, teniendo en cuenta que la misma fue generada de manera irregular, tampoco se corroboró que las referidas personas recibieron las importantes sumas de dinero que supuestamente les fue abonada según las facturas, sin dejar de mencionar que los mismos no tenían cuentas bancarias, lo que resulta llamativo considerando el volumen de las supuestas transacciones que realizaron.

Por todo lo anterior, el **DSR1** concluyó que corresponde impugnar los montos consignados, registrados y declarados en el IVA e IRE en concepto de créditos fiscales, costos y gastos respaldados con las facturas emitidas por los supuestos proveedores anteriormente identificados, puesto que se comprobó que los comprobantes no reúnen las condiciones de deducibilidad establecidas por las reglamentaciones vigentes, con lo cual obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, en infracción a los Arts. 14, 22, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, que exigen que los comprobantes utilizados de manera a que sean válidos a los fines tributarios deben, además de cumplir con ciertos requisitos legales y reglamentarios, consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, por lo que en estas condiciones, corresponde confirmar la denuncia así como la reliquidación del IVA de los periodos

fiscales de 01 y 03/2020, 04 y 05/2021 e IRE de los ejercicios fiscales 2020 y 2021 efectuada por los auditores.

Calificación de la conducta y aplicación de sanciones: **NN** adujo que *"en ningún momento he tratado de evadir impuesto alguno, siempre cumplo con mis obligaciones pagando los impuestos derivados de mis actividades, podrán visualizar en mis estados de cuenta que hasta la fecha he cumplido con mis obligaciones tributarias, por lo mismo he colaborado desde el día 1 con todos los requerimientos de documentaciones solicitados en los plazos previstos, como contribuyente estoy tranquilo porque siempre trabajé y cumplí con mi obligación con la SET"*. Según dijo, esta situación se debió a la estafa que sufrió por parte de personas inescrupulosas y aun así está dispuesto *"a aceptar parcialmente los impuestos que derivó del ejercicio 2021"*.

El **DSR1** señaló que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho la cual implica que detectada una infracción, la Administración pone a conocimiento del contribuyente los hechos denunciados a fin de que éste mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los mismos, sin embargo, en este caso, pese a haber tenido la oportunidad en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que los descargos ofrecidos no lograron refutar las faltas detectadas por los auditores, considerando que en materia tributaria la carga de la prueba recae sobre el contribuyente, es decir **NN** es quien debió demostrar la veracidad de las operaciones.

Por todo lo anteriormente expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley confirmándose lo establecido en los Nums. 3 y 5 del Art. 173, pues suministró informaciones inexactas sobre sus actividades ya que consignó compras irreales, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos. Además confirmó lo previsto en el Num 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que el contribuyente declaró egresos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues consignó créditos fiscales, costos y gastos sustentados en comprobantes de contenido falso, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida, consecuentemente corresponde aplicar la multa por Defraudación sobre los tributos no ingresados, conforme lo establece el Art. 175 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones.

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 el hecho de que **NN** cometió la infracción en dos ejercicios fiscales y que las compras impugnadas superaron el 50% del monto de las compras declaradas, y aunque se presentó en el Sumario Administrativo a formular descargos los mismos no lograron desvirtuar el hecho denunciado, pero proveyó todos los documentos requeridos en la fiscalización. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 150% del monto del tributo defraudado (Nums. 1, 6 y 7 del Art, 175 de la Ley).

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

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	01/2020	28.259.215	42.388.823	70.648.038
521 - AJUSTE IVA	03/2020	46.594.316	69.891.474	116.485.790
521 - AJUSTE IVA	04/2021	39.876.307	59.814.461	99.690.768
521 - AJUSTE IVA	05/2021	11.177.044	16.765.566	27.942.610
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	74.853.531	112.280.297	187.133.828
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	51.053.351	76.580.027	127.633.378
Totales		251.813.764	377.720.648	629.534.412

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar al mismo con una multa equivalente al 150% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a los efectos de que proceda 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