

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00 y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**) juntamente con su Rep. Legal el **XX** con **RUC N° 00** y;

CONSIDERANDO:

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 01/03/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**GGII**) dispuso la Fiscalización Puntual a **NN**, en cuanto a las obligaciones del IRACIS GENERAL correspondiente a los ejercicios fiscales 2017 al 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020, respecto al rubro Inventario y su vinculación e incidencia directa en la relación existencia/mercaderías/costos/ingresos y rentabilidad neta fiscal declarada. A dichos efectos, el Departamento de Auditoría le solicitó a la firma que presente sus documentos y libros contables, lo cual fue cumplido.

Las verificaciones se originaron como resultado del Programa de Control de "XX" enfocado a empresas distribuidoras de XX al por menor, específicamente en las compras y su incidencia en la determinación de los costos de ventas, así como los valores en existencias de mercaderías, en los cuales se detectaron inconsistencias que guardan relación directa con: los ingresos, las rentabilidades netas contables y fiscales declaradas por ciertos contribuyentes, entre ellas **NN**.

Los auditores de la **GGII** evaluaron el comportamiento tributario de **NN**, procedieron a realizar la determinación de las compras gravadas y exentas considerando los montos consignados en las DD.JJ., sus registros de compras del Sistema Integrado de Recopilación de Información HECHAUKA y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes, variables que al ser aplicadas en la ecuación contable de inventario exponen que los costos de ventas y las existencias no coinciden con los saldos y montos registrados en los Libros IVA Ventas y compras, DD.JJ. determinativas y los Estados Financieros declarados, en infracción al Art. 13 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 para el ejercicio fiscal 2019, y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Art. 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 3182/2019.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al declarar valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, causando un perjuicio al Fisco al lograr reducir las bases imponibles para la determinación de la renta neta de las obligaciones controladas, en ese contexto calificaron su conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, y los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal, por suministrar datos falsos y hacer valer ante la Administración Tributaria, formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Los auditores de la **GGII** recomendaron el ajuste fiscal conforme al siguiente detalle:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
511 - AJUSTE IRACIS	2017	323.020.245	32.302.025
511 - AJUSTE IRACIS	2018	11.948.989	1.194.899
511 - AJUSTE IRACIS	2019	134.119.407	13.411.941
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	370.647.941	37.064.794
TOTAL		839.736.582	83.973.659

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN** y a su Representante Legal, siendo notificada de la misma el 11/07/2023, conforme a lo establecido en los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

La sumariada presentó su descargo, posteriormente, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 27/07/2023, una vez transcurrido el plazo pertinente y no habiendo pruebas que diligenciar se prosiguió mediante Resolución N° 00 al cierre del Periodo Probatorio y se estableció la etapa referida en el Art. 13 de la RG N° 114/2017. Por último, habiendo transcurrido el plazo legal el **DSR1** llamó Autos para Resolver.

En atención al caso planteado, si bien es cierto en su escrito de descargo la firma objetó las conclusiones del Informe Final de Auditoría, finalmente, de acuerdo al escrito presentado en fecha 12/10/2023, la misma formuló las siguientes manifestaciones: "*...por el presente escrito, solicito el estudio, análisis y aplicación de los porcentajes de rentabilidad del sector por parte del área técnica de la Gerencia General de Impuestos Internos de la **DNIT**... a efectos de poder regularizar nuestra situación impositiva... creemos equitativo llegar a un punto intermedio entre la rentabilidad que realmente hemos obtenido y que reflejamos en nuestra declaraciones juradas y la rentabilidad promedio obtenida por la DGFT, llegando a ese punto intermedio, nos sentimos en condiciones de aceptar y abonar los montos resultantes, a fin de cumplir y regularizar nuestra situación impositiva. ...solicitamos la aplicación de la multa mínima por defraudación del **cien por ciento (100%)**...*".

Analizadas los antecedentes obrantes en el expediente y la denuncia realizada por los auditores de la **GGII** y las pruebas presentadas por **NN**; el **DSR1**, concluyó que ni durante la fiscalización ni el Sumario Administrativo la firma sumariada proveyó los Libros Contables Impresos y Rubricados, como lo solicitó la auditoría. La firma presentó planillas electrónicas relacionadas a los costos; los cuales no coinciden con los datos informados por sus propios proveedores (HECHAUKA), persistiendo diferencias en las compras que no se han justificado.

Por ello, el **DSR1** confirmó que **NN** declaró montos incorrectos en sus DD.JJ. con relación a sus compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, los cuales al no contener la totalidad de sus operaciones comerciales y no ser evaluados correctamente, conforme lo establece el Art. 13 de la Ley, en concordancia con los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 para el ejercicio fiscal 2019, y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Art. 17 del Anexo del Decreto N° 3182/2019 para el ejercicio fiscal 2020, perjudicó a la **GGII** al tener como resultado márgenes de rentabilidad por debajo de la realidad económica afectando a la determinación de los ejercicios fiscales 2017, 2018, 2019 y 2020 restando fiabilidad a los Estados Financieros, DD.JJ. determinativas e informativas declaradas

por la fiscalizada, por lo que corresponde la impugnación parcial de los libros contables presentados según lo establecido en el Art. 103 de la Ley 1034/1983.

Ahora bien, teniendo en cuenta las circunstancias propias del caso analizado, en cuanto a la determinación tributaria planteada sobre mixta, el **DSR1** solicitó al Departamento de Asesoría Económica el índice de rentabilidad promedio relacionado al IRACIS General y al IRE General; de contribuyentes dedicados a la actividad de la sumariada, en la misma región del país, obteniéndose los siguientes porcentajes: 2,20% para el año 2017, 2,20% para el 2018, 3,20% para el 2019, 2,70% para el 2020, los que aplicados a la fórmula utilizada por los Auditores de la GGII, resulta en lo siguiente:

EJERCICIO S FISCALES	COSTO DEDUCIBLE S/ AUDITORÍA (CUADRO 2, COL. D)	GASTO DEDUCIBLE S/ DJ (F-101/F-500)	% RENTA NETA FISCAL S/GGII	RENDA NETA FISCAL S/ GGII	RENDA NETA FISCAL S/ DJ (F-101/F-500)	RENDA NETA FISCAL NO DECLARADA	IMPUESTO NO INGRESADO
	A	B	C	$D = \frac{(A+B) \times C}{(100\% - C)}$	E	F = D-E	G = F*10%
2017	10.656.618.211	1.024.793.050	2,20%	262.772.032	138.407.643	124.364.389	12.436.439
2018	10.679.142.231	1.102.631.597	2,20%	265.029.677	556.144.927	-291.115.250	-29.111.525
2019	13.007.153.413	1.435.064.529	3,20%	477.428.692	358.738.082	118.690.610	11.869.061
2020	9.497.171.101	1.285.613.131	2,70%	299.213.951	137.441.368	161.772.583	16.177.258
TOTAL	43.840.084.956	4.848.102.307		1.304.444.353	1.190.732.020	404.827.583	40.482.758

En consecuencia, considerando que durante el ejercicio fiscal 2018 no se observan saldos a favor del Fisco como las evidenciadas durante los otros períodos (2017, 2019 y 2020), según lo expuesto en el cuadro de reliquidación que antecede, se concluye que corresponde desestimar la denuncia relacionada al referido ejercicio fiscal.

Con relación a la conducta, el **DSR1** señaló que si bien la contribuyente se presentó a ejercer su defensa, no existiendo elementos que desvirtúen los hechos denunciados, y considerando las evidencias obtenidas durante el proceso de control, se confirma que **NN** incumplió con la normativa tributaria al obtener un beneficio indebido al declarar valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, causando un perjuicio al Fisco al lograr reducir las bases imponibles para la determinación de la renta neta de las obligaciones controladas, confirmándose de esta manera la presunción establecida en los Nums. 1), 3) 4) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la misma norma legal. Por ello, el **DSR1** concluyó que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 100% sobre el impuesto a ingresar determinado por los auditores.

Por otra parte el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los representantes legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó a la **GGII** los montos correspondientes a los impuestos señalados, defraudando al Fisco, y que **XX** con **RUC N° 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la firma ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada, y no lo hizo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **RUC N° 00** por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR1** recomendó **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 25/05/2023.

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

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

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

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2017	12.436.439	12.436.439	24.872.878
511 - AJUSTE IRACIS	2019	11.869.061	11.869.061	23.738.122
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	16.177.258	16.177.258	32.354.516
Totales		40.482.758	40.482.758	80.965.516

** Sobre el tributo deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora que serán calculados conforme el Art. 171 de la Ley.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa de 100%, sobre el tributo a ingresar resultante de la reliquidación.

Art. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal **XX** con **RUC N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que, bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución. Así mismo, a su Representante Legal para su conocimiento.

Art. 5°: **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.

EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS