



RESOLUCIÓN PARTICULAR N°\_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Asunción,

VISTO: Los expedientes; correspondientes al sumario administrativo caratulado: "DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF) C/ . S/ INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DE FECHA , REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DEL IVA PERIODOS FISCALES DE A DE E IRACIS DE LOS PERIODOS FISCALES , Y " y: -----

CONSIDERANDO:

Que, en virtud a la orden de fiscalización N° , se dio inicio al proceso de fiscalización puntual a la firma contribuyente ., con RUC N° , en el cual se procedió a la verificación del IVA de los periodos fiscales de a diciembre de y el IRACIS de los ejercicios fiscales , y , referente a las operaciones de compras y ventas efectuadas por la firma.-----

Que, conforme al Informe Final de Auditoría N° , de fecha , fueron detectadas supuestas infracciones de omisión de ventas, omisión de compras, cargo indebido al gasto operacional debido a la inclusión de comprobantes que no concuerdan con las normas tributarias vigentes.-----

Que, no habiendo conformidad expresa por parte de ., el Dpto. de Sumarios y Recursos dependiente de la Coordinación Jurídica y de Técnica Tributaria de la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria, a fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Devido Proceso, instruyó el sumario administrativo a la firma, conforme lo disponen los artículos 212° y 225° de la Ley N° 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 N° 125/91 y demás leyes de forma concordantes, corresponde a la proveyente pronunciarse sobre la cuestión planteada, siendo de rigor resolver la cuestión en virtud de auto fundado y, en consecuencia, elevar las conclusiones del mismo sobre la base de las consideraciones de hechos y derechos que exigen los numerales 4 y 5 del Art. 215° del citado cuerpo legal.-----

**RESUMEN DE LAS SUPUESTAS INFRACCIONES DETECTADAS POR LA AUDITORÍA**

Que, teniendo en cuenta el resultado expuesto en el Acta Final, el Informe Final de Auditoría N° , de fecha , en su parte pertinente expresa: "... Al realizar el análisis de los documentos presentados por el contribuyente , las informaciones de terceros y la información obtenida de los registros informáticos de la Administración Tributaria, se pudo constatar inconsistencias en las operaciones del contribuyente fiscalizado, consistentes en las omisiones de ventas, omisiones de compras, cargo indebido al gasto operacional debido a la inclusión de comprobantes que no concuerdan con las normas tributarias vigentes, y por tanto todos ellos registrados en los Libros Contables en condiciones irregulares y expuestos en tales condiciones en los Estados Contables. En consecuencia, resulta evidente que los registros contables del citado contribuyente no reflejan la realidad de las operaciones efectuadas a lo largo de los períodos verificados, los cuales fueron declarados en condiciones anormales ante el fisco, infringiendo aspectos formales así como varios aspectos impositivos que finalmente derivan en cuantiosos



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

*daños sustantivos de los tributos administrados por la Subsecretaría de Estado de Tributación.*-----

*Bajo estas circunstancias se tiene que el contribuyente fiscalizado no ha ingresado al Fisco sumas legalmente adeudadas en concepto de IVA e Impuesto a la Renta... ”.*

La liquidación propuesta por la auditoría, se resume en el siguiente cuadro: -----

Periodo Fiscal	Concepto Impuesto	Monto imponible	% de Impuesto	Ajuste Impuesto	% Multa	Multa	Total Ajuste
	IRACIS						
	IRACIS						
	IRACIS						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
	IVA						
TOTALES							

## SUMARIO ADMINISTRATIVO

Que, a fojas 4 al 5 del expediente , obra el J.I. N° de fecha , por el cual se instruye sumario a la firma contribuyente con **RUC N°** , notificado en fecha .-----

Que, a fojas 19 del expediente, obra el escrito del contribuyente sumariado y solicita suspensión de plazo para contestar el traslado.-----

Que, a fojas 20 del expediente, obra la providencia por la cual se concede prórroga de conformidad al numeral 4 de los artículos 212° y 225° de la Ley N° 125/91.-----

Que, a fojas 21 al 64 del expediente, obra el escrito de contestación de la firma contribuyente.-----

Que, a fojas 65 el Actuario informa el que el contribuyente ofrece la Prueba Pericial Contable y propone al Perito correspondiente.-----

Que, por medio del J.I. N° de fecha , se dispone la apertura del periodo probatorio, notificado en fecha .-----

A través de la providencia de fecha (Fs. 68), se solicita a la jefatura del Departamento de Sumarios y Recursos la designación de un funcionario experto en cuestiones técnico – contables.-----

Que, a fojas 1 al 12 de fecha de , obra el dictamen pericial contable del Lic. Carlos A. Pereira,



RESOLUCIÓN PARTICULAR N°\_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

propuesto por la firma contribuyente.-----

Que, a foja 69 del expediente , obra la providencia de fecha de , en la cual la Coordinación Técnica designa en virtud al Art. 1° numeral 5.2.1 de la R.I. N° , al Lic. Víctor Achar para el examen y análisis de las documentaciones obrantes en autos.-----

Que, a fojas 70/74 del expediente , obra el informe de fecha , del Lic. designado como técnico contable.-----

Que, a foja 75 del expediente , obra la providencia de cambio de juez administrativo. Que, a foja 76 del expediente , obra el J.I. N° de fecha, donde se declara cerrado el periodo probatorio. Notificado el.-----

Que, a fojas 78/117 del expediente, obra el escrito de alegato de la firma contribuyente.-----

Que, a foja 383 del expediente , obra la providencia CJTT/DSR N° de fecha en la cual se designa nueva jueza instructora en el presente sumario.-----

Que, a foja 384 del expediente , obra el J.I. N° de fecha , en el cual se comunica a la firma contribuyente la designación de la nueva jueza, el mismo fue notificado el.-----

Que, a foja 386 del expediente , obra el J.I. N° de fecha , por el cual se llama a autos para resolver.-----

Que, a foja 387 del expediente, obra el Oficio CJTT/DSR N°de fecha , en el cual se solicita a la Unidad Penal de Delitos Económicos y Anticorrupción del Ministerio Público, colaboración a fin de conocer el estado de la causa.-----

Que, a foja 388 del expediente , obra copia autenticada de la Nota N° de fecha , del Ministerio Público, Unidad de Delitos Económicos y Anticorrupción, en la cual señala: " Con relación a la causa N° caratulada, la Abog. ha solicitado la aplicación de la suspensión condicional del procedimiento en fecha 22 de octubre de 2010, y en consecuencia el Juzgado Penal N° 11 a cargo del Dr. , por Auto Interlocutorio N° de fecha, RESUELVE: Hacer Lugar a la suspensión condicional del procedimiento del .-----

Que, a foja 389 del expediente , obra el Oficio CJTT/DSR N° presentado en fecha , en el cual se solicita al Juzgado de Ejecución N° 1, copia del A.I. N° del y copia del expediente, el cual no fue respondido.-----

Que, a foja 390 del expediente , obra el Oficio CJTT/DSR N°presentado en fecha , en el cual se solicita al Juzgado Penal de Garantías N° 11, copia del A.I. N° del y copia de la carpeta fiscal.-----

Que, posteriormente en fecha la Jueza Instructora Abg. , se constituye en sede judicial, a fin de verificar las documentales obrantes, de las cuales se obtienen copias y se da fe que se tuvo a la vista los originales de los expedientes judiciales caratulados: /.-----

Que, a fojas 391 al 431 del expediente , obra la copia del escrito presentado por la Abog Rocío Vallejos en representación del Ministerio Público, de fecha , en el cual solicitan al Juzgado Penal de Garantías la aplicación de la Suspensión Condicional del Procedimiento.----

Que, a foja 432 del expediente , obra el acta de fecha para la aplicación de la Suspensión



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Condisional del Procedimiento al procesado "... *Seguidamente el Juzgado interroga al procesado si acepta la comisión del hecho punible, la aplicación de Suspensión Condicional del Procedimiento, por el plazo de un año, así como el cumplimiento de las reglas de conducta a serle impuestas por este Juzgado... a lo que dijo que si acepta todo lo manifestado por el Juzgado y las reglas impuestas...* RESUELVE: I. CALIFICAR la conducta de , dentro de las disposiciones del art. 261 inc. 1º numeral 1 del Código Penal, en concordancia con el art. 29º inc. 1º del Código Penal..." -----

Que, a fojas 433/434 del expediente , obra el A.I. N° de fecha en la cual señala: "... *en atención al relato de los hechos y al requerimiento de las partes, se observa que durante la investigación se ha corroborado la existencia del hecho y la participación del imputado, por lo que corresponde encuadrar la conducta de la misma, dentro de lo previsto en el art. 261º inc. 1º numeral 1 del Código Penal. Asimismo, en atención a la concurrencia de los presupuestos exigidos en el art. 21º del Código Penal...*" -----

Que, a foja 435 del expediente , obra copia del A.I. N° de fecha el cual en su parte resolutiva expresa: "...1) DECLARAR la extinción de la acción penal en el presente proceso seguido a , con C.I. N° ... 2) ORDENAR EL SOBRESEIMIENTO DEFINITIVO al imputado, en la presente causa que se le sigue por la supuesta comisión del hecho punible EVASIÓN DE IMPUESTOS con la expresa constancia de que la formación del presente proceso no afecte su nombre y reputación..."-----

Que, a foja 1 del expediente , obra el Oficio CJTT/DSR N° , de fecha remitido al Departamento de Investigación Tributaria con el objeto de solicitar: "... *respetuosamente aclaración de los siguientes puntos expuestos en el Acta Final N° de fecha , conforme a lo señalado en el informe elaborado por el dictaminante ...*"-----

**CONCLUSIONES DEL JUZGADO**

Que, efectuada la disquisición precedente y cumplidas las etapas procesales establecidas en los artículos 212º y 225º de la Ley N° 125/91, en este estado de la causa se ha operado la Preclusión Procesal.-----

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 en resguardo de sus derechos. -----

Que, 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.-----

Que, 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. PUNTOS CONTROVERTIDOS**



RESOLUCIÓN PARTICULAR N°\_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

**1. COMPETENCIA DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE PARA REALIZAR LA FISCALIZACIONES.**

Que, el contribuyente señala que el Departamento de Investigación Tributaria y Detección del Fraude no es la dependencia facultada por Ley para realizar fiscalizaciones.-----

Que, al respecto, la Ley N° 125/91 y su modificatoria la Ley N° 2421/04 expresa cuanto sigue:----

*“... Artículo 186° “Facultades de la Administración. A la Administración corresponde interpretar administrativamente las disposiciones relativas a tributos bajo su administración, fijar normas generales, para trámites administrativos, impartir instrucciones, dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de los tributos...” (lo subrayado es nuestro).*-----

Que, asimismo, el artículo 189° establece: *“... Facultades de la Administración. La Administración Tributaria dispondrá de las más amplias facultades de administración y control...”*-----

Que, en el anexo de la Resolución M. H. N° 114/ en el punto 1.4.4.2. Funciones del Departamento de Investigación Tributaria y Detección del Fraude se señala como facultades del mismo, los siguientes:

*“... 4. Conforme a los programas adoptados, realizar operativos de investigación en combinación con la Coordinación de Fiscalización, a fin de evitar duplicidad de acciones, en base al desarrollo de información recibida, realizando cruces de información interna y externa, en colaboración con otras instituciones públicas y privadas, a fin de detectar posibles actos de evasión y/o defraudación, 5. Generar los documentos, actas o actos administrativos correspondientes a los resultados de las auditorías efectuadas, registrar oportunamente la información para que sea incorporada en la cuenta corriente de los contribuyentes y elaborar el expediente contenido la documentación generada, remitiendo posteriormente dichos antecedentes, a las diferentes instancias administrativas o judiciales, según corresponda, a fin de dilucidar cada caso (subrayado es nuestro).-----*

Que, la Resolución General N° 4/ de fecha de , en su artículo 2º establece: *“... DE LAS REPARTICIONES AUTORIZADAS: Las reparticiones autorizadas a llevar a cabo los procedimientos señalados en el artículo 1º de la presente resolución serán las Direcciones Generales de Fiscalización Tributaria, Grandes Contribuyentes, y toda unidad que por disposición legal o reglamentaria deba realizar dichas tareas; ellas gozan - igualmente - de la facultad de requerir informes a terceros contribuyentes o no contribuyentes sobre actos vinculados con el obligado fiscalizado...”* (lo subrayado es nuestro). En este caso la fiscalización fue elaborada mediante la Orden de Fiscalización N° , obrante a fojas 19/20, en la cual el Viceministro de Tributación designa a funcionarios del Departamento de Investigación Tributaria y Detección del Fraude para llevar a cabo la fiscalización, que debido a que toda la documentación incautada se hallaba depositada en el Ministerio Público, y porque la misma era voluminosa y era necesario preservar la integridad de la cadena de custodia, se llevó a cabo en la sede del Ministerio Público, conforme a la nota I.T.D.F. N° del Departamento de Investigación Tributaria y Detección del Fraude, de fecha de , obrante a fojas 3 del expediente .-----

Que, se deja constancia que el pedido de fiscalización de la Administración Tributaria a la firma ., fue mediante la nota N° 479/ de fecha de del Ministerio Público. Al respecto el artículo 9º de la Resolución General N° 4/ establece: *“... DE LAS FISCALIZACIONES REQUERIDAS POR EL*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

*MINISTERIO PÚBLICO O POR DENUNCIAS DE TERCEROS: Las fiscalizaciones o verificaciones requeridas por el Ministerio Público, se harán atendiendo al pedido formulado... ”-----*

Que, la referida Resolución señala en su artículo 13º: “... DEL LUGAR DE REALIZACIÓN DE LAS FISCALIZACIONES: *Las fiscalizaciones podrán efectuarse indistintamente en: ...c) El lugar donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible o del presupuesto de hecho de la obligación tributaria...*”. En este caso se realizó, como lo expresamos precedentemente, en la sede del Ministerio Público.-----

Por ende, el Departamento de Investigación Tributaria y Detección del Fraude, conforme a lo establecido en las citadas normas, se encuentra legalmente facultada para la realización de fiscalizaciones, siendo una dependencia de la Administración Tributaria, y como establece la misma, la Administración dispone de las más amplias facultades para las tareas de control.-----

**2. SUPUESTA INCLUSIÓN EN LA LIQUIDACIÓN DEL PERÍODO Y , DE VEHÍCULOS VENDIDOS EN EL AÑO .**

Que, el contribuyente señaló: “... se agruparon bajo esta clasificación los vehículos que fueron objeto de comercialización en el año , periodo que se encontraba fuera de la investigación llevada adelante por el Ministerio Público y por la fiscalización... ”-----

Que, en el informe elaborado por el dictaminante , se señala: “... No existen elementos necesarios y suficientes que permitan dar certeza y probanza de que la venta de vehículos ocurrió en el año (periodo anterior al fiscalizado)... ”-----

Que, al respecto, si bien la firma contribuyente señala que la venta de vehículos efectivamente se realizó en el año , la venta de tales vehículos no tiene respaldo documental, la firma no presentó algún documento que afirme el hecho. El monto imponible es de G. . Por tanto, en este punto se confirma lo señalado en el Acta Final de fecha-----

**3. PARTIDA DE VEHÍCULOS QUE NO FUERON ENCONTRADOS DURANTE EL ALLANAMIENTO Y QUE SEGÚN DESCARGO DEL SUMARIADO FUERON VENDIDOS POSTERIORMENTE.**

Que, el contribuyente señaló: “... se agruparon bajo esta clasificación vehículos que erróneamente fueron considerados como vendidos por los fiscalizadores, porque no se encontraban en la playa en el momento del allanamiento – algunos estaban en talleres para cambio de volante y otras reparaciones menores, las operaciones de venta de estos vehículos fueron materializadas por la empresa en varias fechas diferentes de las que originalmente fueron consignadas por el equipo de fiscalización... ”-----

Que, en el informe elaborado por el dictaminante , se señala que adjunto y como parte del informe pericial contable presentado por el contribuyente se encuentran fotocopias de facturas, con firmas y sellos: “*ES COPIA FIEL DEL ORIGINAL, B. Escribana Pública – Reg. N° 1058 Tel:* , en las que se consignan ventas de vehículos que no fueron encontrados en el establecimiento del sumariado al momento del allanamiento, posteriores a la realización de la fiscalización.-----



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N°\_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Que, asimismo el referido informe señala: "... *Sin embargo, repasado los vehículos automóviles que se hallaban como parte de la existencia de los bienes; en poder e inventario del contribuyente y que constan en el listado del inventario físico de fecha 11-08-, levantado por funcionarios hábiles de la Unidad Especializada en Delitos Económicos y Anticorrupción del Ministerio Público y del Departamento de Investigación Tributaria y Detección del Fraude, se desprende que solo 15 de los 46 vehículos automóviles; eran de existencia en poder e inventario del contribuyente. Los demás 31 vehículos automóviles no se localizan como parte del Inventario Físico ya señalado...*-----

... *solo los valores o montos que surgen de 15 de las enajenaciones deberían ser excluidos de las estructuras de las Bases Imponibles denunciadas en los períodos a los que correspondan...*" Los montos referidos corresponden a periodos fiscales febrero, abril, julio, , septiembre y octubre del ejercicio por la suma de G. , y a los periodos fiscales del ejercicio corresponde G. -----

Que, cabe señalar que el informe realizado por los auditores, surge en base al análisis sobre las operaciones de compra y venta de la firma, contrarrestado con los despachos aduaneros y el inventario inicial . Del inventario físico realizado por los funcionarios de la Unidad Fiscal de Delitos Económicos - Anticorrupción en fecha 11 de de , y además el informe de la Dirección Nacional del Registro Automotor en cuanto a los automóviles importados por la firma mencionada; hacemos hincapié en lo señalado por el artículo 196° de la Ley N° 125/91, que señala " *Los actos de la administración se reputan legítimos, salvo prueba en contrario...*" , y considerando que no se han desvirtuado estos hechos, ya que como material probatorio solamente se ha arrimado copia de facturas autenticadas por escribanía, en las que se consignan supuestas ventas posteriores a la fiscalización, que son las siguientes:-----

N°	FECHA	CHASIS	VALOR ANEXO ACTA FINAL	LISTADO	FACTURA	FECHA	VALOR FACTURA
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							



RESOLUCIÓN PARTICULAR N°\_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Que, en relación a tales autovehículos, según la planilla proveída por ., fueron vendidos en las fechas consignadas en la penúltima columna de la tabla expuesta.-----

Que, así mismo, en el cuadro precedente, se consignan las fechas de las facturas según las cuales existió la supuesta venta posterior **a la fiscalización, hecho que no prueba que las transacciones fueran realizadas en ese tiempo;** ya que al momento del allanamiento judicial y la incautación de los documentos obrantes en los locales comerciales de la firma, estos vehículos no se encontraban en las instalaciones, según Acta de Apertura e Inventory de Documentos y el listado de documentos incautados por el Ministerio Público y del anexo del informe denuncia, en el cual constan las fechas en las cuales se dio salida a vehículo, según inventario del contribuyente.-----

Que, al respecto, este Juzgado trae a colación lo señalado por el Código Civil en su Art. 375°, inc. b) “*Son instrumentos públicos cualquier otro instrumento que autoricen los escribanos o funcionarios públicos...*”; Art. 383° “*El instrumento público hará plena fe mientras no fuere argüido de falso por acción criminal o civil, en juicio principal...*”, los funcionarios actuantes señalan que al momento del inventario realizado por los funcionarios fiscales y los auditores de la SET, los vehículos mencionados **no se encontraban en los establecimientos de la firma contribuyente**, es más la firma contribuyente no presentó ningún tipo de documento en el cual conste que los mismos estaban en talleres para cambio de volante y otras reparaciones menores.-----

Que, así mismo, es importante mencionar que la autenticación del documento por parte de la escribana no certifica que el contenido de la misma sea real, y que la enajenación se haya realizado.-----

Que, en consecuencia, el Juzgado sugiere confirmar en este punto el Informe Final N° de fecha .-----

#### 4. VENTA DE MOTOCICLETAS CON FACTURA PERTENECIENTE

Que, la firma contribuyente señaló: “... *En esta planilla se detallan vehículos cuya documentación de venta fue identificada plenamente como operaciones efectuadas por otra persona jurídica denominada ., por lo tanto debía excluirse de la lista de vehículos en supuesta infracción reclamados originalmente por los fiscalizadores. En otras palabras, se tratan de operaciones comerciales o negocios jurídicos extraños a la firma fiscalizada y, por lo tanto, mal podrían generar obligaciones impositivas para la empresa que represento...*”-----

Que, al respecto, en el informe pericial presentado por la firma contribuyente, se adjuntaron copias simples de las facturas supuestamente pertenecientes a . por un total de 3 vehículos del periodo , cuyo valor asciende a la suma de Gs. según anexo del acta final.-----

Que, es importante destacar que en el mismo informe pericial, constan facturas que sí fueron autenticadas por escribanía.-----

Que, en este punto, no se reconocen como válidas las copias de las documentaciones presentadas por no estar debidamente autenticadas ni haberse traído el original, por no constituir suficiente valor probatorio, conforme lo establece el artículo 13 del Decreto 6806/05, reglamentario del IVA: “*Art. 13º. Documentación. Todas las operaciones gravadas por el presente Impuesto deberán estar*



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

*respaldadas por sus respectivos comprobantes y solamente de la fe que estos merecieran resultará su valor probatorio de aquellas".-----*

-

**5. CONTRATOS PRIVADOS DE COMPRA - VENTA DE VEHÍCULOS SIN FIRMA.**

Que, la firma contribuyente señaló: "... los vehículos cuyos contratos no se encontraban firmados por representante alguno de ., fueron incluidos en esta clasificación y excluidos del detalle de vehículos reclamados, en razón de existir situaciones de hecho en que el comprador lleva un vehículo y al día siguiente devuelve por algún inconveniente técnico, o preferencia de color, o marca, desistiendo de esa operación, y encaminando otra de un importe menor o mayor que se adecue a su realidad económica. En otras palabras se trata de ventas no realizadas, en la mayoría de los casos por lo menos, en las fechas y las sumas indicadas en los documentos privados incautados y que además, ni siquiera podían ser considerados válidos y legalmente oponibles a la Empresa .-----

Que, el total de contratos privados sin firma corresponde a la supuesta venta de 27 vehículos, que asciende a la suma total de G. , que se desglosa a continuación: -----

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL JUNIO						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL JULIO						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL SEPTIEMBRE						



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL OCTUBRE						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL NOVIEMBRE						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL DICIEMBRE						
FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL ABRIL						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL MAYO						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL JUNIO						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL NOVIEMBRE						

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL DICIEMBRE						



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CODIGO	MONTO
TOTAL DICIEMBRE						

Que, al respecto, la presunción de ventas no declaradas surge del análisis realizado por los auditores, del informe de la Dirección del Registro del Automotor, sobre las operaciones de compra y venta de la firma, contrarrestados con los despachos aduaneros, contratos de compra-venta, inventario inicial , además del inventario físico realizado por los funcionarios de la Unidad Fiscal de Delitos Económicos - Anticorrupción en fecha 11 de de .-----

Que, asimismo, este Juzgado trae a colación lo señalado por el Código Civil en su artículo 375°, inc. b) *“Son instrumentos públicos cualquier otro instrumento que autoricen los escribanos o funcionarios públicos...”*; artículo 383° *“El instrumento público hará plena fe mientras no fuere argüido de falso por acción criminal o civil, en juicio principal...”*, según la Ley N° 125/91 y su artículo 196° que señala *“Los actos de la administración se reputan legítimos, salvo prueba en contrario...”*, ya mencionado anteriormente. Los funcionarios actuantes señalan que al momento del inventario realizado por los funcionarios fiscales y los auditores de la SET, los vehículos mencionados en los cuadros precedentemente expuestos no se encontraban en los locales de la firma contribuyente.-----

Que, es importante acotar que, en la contestación del traslado señalaron que *“...existen situaciones de hecho en que el comprador lleva un vehículo y al día siguiente devuelve por algún inconveniente técnico, o preferencia de color, o marca, desistiendo de esa operación, y encaminando otra de un importe menor o mayor que se adecue a su realidad económica...”*; sin embargo estos vehículos que se encontraban en el inventario inicial, no se encontraban en las playas de la firma contribuyente. Así mismo, se debe recalcar que según inventario, los vehículos ya fueron vendidos.-----

Que, a esta expresión, señalamos que la firma sumariada en todo caso está reconociendo el hecho, por lo que al tiempo de la verificación *sí se ha enajenado el bien, (... desistiendo de esa operación)* pero sin la documentación tributaria correspondiente; y si el vehículo fue devuelto se debió haber elaborado la nota de crédito correspondiente, a fin de documentar el hecho. Igualmente, el argumento carece de credibilidad y sustento lógico, teniendo en cuenta que al momento de la compra de un bien, se lo individualiza correctamente en cuanto a sus características físicas y su valoración.-----

Que, al respecto, los hechos denunciados contravienen la obligación establecida en el artículo 85° de la Ley N° 125/91, que dispone: *“Los contribuyentes están obligados a extender y entregar facturas por cada enajenación y prestación de servicios que realicen...”*-----

Que, en concordancia, el artículo 13° del Decreto N° 6806/05, dispone: *“Los contribuyentes y adquirentes que intervienen en las operaciones comprendidas en el impuesto, tienen la obligación de expedir y de exigir, respectivamente, el Comprobante de Venta y toda otra documentación que se menciona en la Ley y su reglamentación, con los requisitos allí establecidos”*.-----

Que, en cuanto a las devoluciones, igualmente el artículo 13° del Decreto N° 6806/05, establece que *“... se deberá extender la Nota de Crédito correspondiente en la cual se hará expresa referencia al Comprobante de Venta principal. Los bienes devueltos deberán quedar claramente identificados, así*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N°\_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

*como su cantidad y valor".-----*

Que, en consecuencia, el Juzgado sugiere confirmar en este punto el Informe Final N° de fecha .-

**6. REFERENTE A LOS VEHÍCULOS INCLUIDOS EN LAS DECLARACIONES JURADAS RECTIFICATIVAS.**

Que, la firma contribuyente señaló: "... *Se identifican en este grupo los vehículos que fueron incluidos en diferentes meses en las respectivas declaraciones Juradas (DDJJ). A tal efecto se han considerado los vehículos por los que se ha emitido factura, tanto como aquellos por los que solamente se encontraron contratos privados suscritos por ambas partes (comprador y vendedor), incluyendo aquellos vehículos por los que directamente se han realizado las respectivas transferencias de dominio a favor de los compradores..."*-----

Que, en relación a lo antedicho, la firma contribuyente adjuntó un listado de vehículos supuestamente vendidos, que según sus manifestaciones tuvo en cuenta a fin de realizar las declaraciones juradas rectificativas del IVA de los períodos fiscales comprendidos en los años , , y de a de ; así como del IRACIS de los períodos , , -----

Que, en la lista se observan vehículos que supuestamente fueron vendidos sin facturar cuyos valores fueron tomados de contratos privados y escrituras públicas de transferencias, los cuales se hallan en el listado de "autovehículos vendidos sin emitir facturas de ventas", anexo al acta final de fecha , elaborado por el Departamento de Investigación Tributaria y Detección del Fraude.-----

Que, sin embargo, de acuerdo al informe SET/IT N° de fecha , el Departamento de Investigación Tributaria afirma que para la liquidación proforma fueron tomadas en cuenta las declaraciones juradas rectificativas del IRACIS de los períodos fiscales , y de fecha de , subsistiendo no obstante las diferencias denunciadas.-----

Que, tal afirmación se halla expuesta en las liquidaciones del IRACIS e IVA propuestas por los auditores según el acta final, en las que consta que el valor tomado incluyó las declaraciones juradas rectificativas del de .-----

Que, asimismo, en referencia a la reliquidación del Impuesto al Valor Agregado, se consideró el ingreso al fisco en base a las declaraciones juradas rectificativas, por parte de la firma contribuyente, en concepto de IVA en fecha anterior a la apertura de la fiscalización, por lo que la diferencia constituye monto imponible.-----

**7. VARIAS ENAJENACIONES DE UN MISMO VEHÍCULO, SEGÚN FACTURAS Y CONTRATOS.**

Que, la firma contribuyente señaló que : "... *Se repiten los vehículos automóviles denunciados en los listados de los vehículos automóviles enajenados sin factura y enajenados mediante contratos incrementando o duplicando los montos que estructuran las bases imponibles denunciadas..."*-----

Que, en relación al listado proveído que incluye ventas de vehículos en este concepto, teniendo en cuenta que las ventas de un mismo vehículo fueron realizadas a personas diferentes, en lapsos de tiempo amplios, que a criterio del Juzgado son suficientes y razonables para la venta de un vehículo, se confirman las siguientes operaciones que ascienden a la suma de G. -----



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N°\_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Nº	FECHA	A FAVOR DE	CIC	CHASIS	PRECIO PARTE DE CONTRATO/IMPORT./FACTURA	PRECIO ANEXO ACTA FINAL
1						
1						
2						
3						
4						
4						
5						
6						
6						
7						
8						
8						
9						
9						
10						
10						
11						
12						
13						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
19						
20						
20						
21						
21						
22						
23						
23						

Que, se considera igualmente, que el hecho de existir varios contratos en los que se consigna la venta de un mismo autovehículo no implica que el mismo no se haya enajenado varias veces, teniendo en cuenta que el único elemento que se repite es el vehículo, no así las fechas, ni las partes, como tampoco los precios de venta.-----

Que, en relación al siguiente punto, el mismo se descarta debido a que se incluye como no declarado el valor de un vehículo automóvil, pero el valor de éste, no se ha individualizado a favor de quien se produjo la transacción, la cual asciende a la suma de G. como se observa en el presente cuadro:

Nº	FECHA	A FAVOR DE	CIC	CHASIS	PRECIO PARTE DE CONTRATO/ IMPORT/ FACTURA	PRECIO ANEXO ACTA FINAL
16						

Que, asimismo, el juzgado de instrucción sumarial recomienda prudente excluir de los montos de la base imponible, los puntos expuestos en el siguiente cuadro, debido a que estas operaciones según el listado de los auditores operaron en fechas muy próximas, por periodos de 4, 7, 10 días o un mes de diferencia. El monto asciende a la suma de G. -----



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

N°	FECHA	A FAVOR DE	CIC	CHASIS	PRECIO PARTE DE CONTRATO/IMPORT./FACTURA	PRECIO ANEXO ACTA FINAL
1						
2						
3						
5						
7						
11						
12						
14						
15						
17						
18						
22						

**8. VEHÍCULOS AUTOMÓVILES ENAJENADOS Y FACTURADOS POR LA EMPRESA UNIPERSONAL DEL CONTRIBUYENTE , CON RUC G.**

Que, en el informe elaborado por el dictaminante , se señala que adjunto y parte del informe pericial contable presentado por el contribuyente se encuentran fotocopias de facturas con firmas y sellos: "ES COPIA FIEL DEL ORIGINAL, . Escribana Pública – Reg. N° Tel: -----

Que, son 20 los vehículos identificados que según el valor anexo al acta final en el periodo da un total de G., y en el periodo da un total de G., que se desglosa a continuación: -----

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	N° Fact.	Fecha	MONTO

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	N° Fact.	Fecha	MONTO

TOTAL FEBRERO

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	N° Fact.	Fecha	MONTO

TOTAL MARZO

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	N° Fact.	Fecha	MONTO

TOTAL ABRIL

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	N°	Fecha	MONTO



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

						Fact.		
TOTAL MAYO								

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	Nº Fact.	Fecha	MONTO
TOTAL JUNIO								

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	Nº Fact.	Fecha	MONTO
TOTAL JULIO								

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	Nº Fact.	Fecha	MONTO
TOTAL								

TOTAL AÑO	
-----------	--

FECHA	MARCA	MODELO	AÑO	CHASSIS N°	CÓDIGO	Nº Fact.	Fecha	MONTO
TOTAL SEPTIEMBRE								

TOTAL AÑO	
-----------	--

Que, al respecto, este juzgado de instrucción sumarial sugiere que los montos referidos sean excluidos de las estructuras de las Bases Imponibles denunciadas, por lo que en este punto corresponde hacer lugar a lo fundamentado por la firma contribuyente.-----

#### 9. REFERENTE A 1 (UN) VEHÍCULO AUTOMÓVIL NO ENAJENADO.

Que, en el informe elaborado por el dictaminante , se señala: "... Adjunto y parte del Informe pericial contable presentado por la firma contribuyente se encuentran impresiones a color de imágenes de un vehículo automóvil; sin sello alguno y sin firmas.-----

Que, de las mismas se entiende, que ha incluido en las estructuras de las bases imponibles denunciadas, 1) un vehículo automóvil que se halla como parte de la existencia de los bienes; en poder e inventario de la firma contribuyente.-----



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Que, cabe señalar que el referido vehículo es un vehículo con chasis , que según valor anexo del acta final asciende a la suma de G. , corresponde al periodo .-----

Que, al respecto, el Juzgado sugiere que no se puede considerar como válido la existencia del vehículo en el domicilio de la firma contribuyente por el solo hecho de presentar impresiones a color de imágenes del referido vehículo, además, sin sello alguno, ni firma, e incluso sin certificación alguna, o documentos que constaten que el vehículo se encontraba en el establecimiento.-----

**10. REFERENTE AL CÁLCULO DEL IVA.**

Que, el contribuyente señaló: "... se ha aplicado para los vehículos comercializados como usados (recibidos como parte de pago y luego vendidos), la base imponible establecida en el artículo 19°, Decreto N° 6806/05, el 30% del total de la operación, sobre la cual se aplicó el 10%, y en los demás casos en que la venta se produjo como consecuencia de una importación por parte de la misma empresa investigada, la base del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), fue del 10% directo".-----

Que, continúa diciendo la firma contribuyente: "... Lo que los auditores no consideraron es que el Formulario, al no prever un campo para las operaciones gravadas EXENTAS, las mismas para no omitir, se ha considerado como tal al solo efecto de su registración y exposición en el Formulario N° 120. (sic).---

(...) solicitamos observar un ejemplar del formulario N° 120 de IVA en el Rubro 1 inc. g) que dispone: ...operaciones no Gravadas o exentas de tributo, como si fueran equivalentes. Y, precisamente en ese campo (por que no existe otros) el contribuyente de buena fe ha incluido el 70% de lo dispuesto en el Decreto N° 6806/05 precitado, pero solo para no omitir dicho porcentual, por referirse a OPERACIONES GRAVADAS PERO EXENTAS (sic) -----

Por tanto, por la limitación expresada en el Formulario N° 120 de no contemplar un campo para incluir el 70% restante como OPERACIONES GRAVADAS EXENTAS se ha incluido en el campo 16 inc g) del Rubro 1 dicho monto.-----

(...) Así las cosas, lo que hay que interpretar es qué se entiende por el artículo 86° de la Ley N° 125/91 cuando habla de que ... cuando se realicen simultáneamente operaciones gravadas y no gravadas, la deducción del crédito fiscal afectado indistintamente a las mismas se realizará en la proporción en que se encuentren las operaciones gravadas totales, o sea que el prorrato es obligatorio cuando se relaciona con operaciones no gravadas, pero no cuando se relaciona con operaciones gravadas pero exentas, como es el caso de . en que el IVA pagado en la compra de bienes y servicios relacionado en forma directa, indirecta o indistintamente con operaciones gravadas (exoneradas o no) por lo que constituye crédito fiscal totalmente deducible del débito fiscal.-----

Además el aludido Decreto N° 6806/05 se refiere a la base imponible del 30 % sobre el precio de venta del vehículo usado, no al hecho imponible. Vale decir que la venta del vehículo está gravada, sólo que por ser de naturaleza usada, la administración tributaria, facultada en el artículo 82° de la Ley N° 125/91 determina su base imponible para los casos en que por sus características no es posible establecerlo con precisión. (sic).-----

En consecuencia, siendo la venta del vehículo usado una operación gravada por el IVA, no se



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

*puede alterar tal carácter asignando una porción considerada como no gravada (por ser gravada pero exenta), por lo tanto, el crédito fiscal de las compras de bienes y servicios que ha realizado la empresa . NO DEBE SER PRORRATEADO (como pretenden los fiscalizadores) por lo que debe ser afectado en su totalidad contra el débito fiscal correspondiente tal como lo hiciera el contribuyente en sus presentaciones de declaraciones juradas rectificativas.-----*

*Igualmente, en el Acuerdo de fecha de , dictado por el Tribunal de Cuentas en su caso similar de interpretación sobre lo que es una operación no gravada y exenta menciona en uno de los párrafos de los preopinantes (antes de HACER LUGAR A LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA promovida por la firma CONTRA EL CONSEJO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA REVOCANDO LA RESOLUCIÓN C.T. N° DE FECHA se menciona lo siguiente: -----*

*“... Que, en consecuencia, como conclusión final de este primer análisis debemos señalar que el IVA en las compras de bienes y servicios relacionados en forma directa e inmediata o indirecta, mediata e indistintamente relacionados con operaciones gravadas, exoneradas y no exoneradas, constituye crédito fiscal deducible del débito fiscal correspondiente al mismo periodo. A contrario sensu de la afirmación anterior, el IVA pagado en la compra de bienes y servicios relacionados con operaciones no gravadas no es ni genera crédito fiscal del débito fiscal. (sic).-----*

*Sigue diciendo el preopinante del Acuerdo y Sentencia... Que, hasta aquí, creo que ha quedado claro cuando una adquisición de bienes y servicios genera crédito fiscal deducible del débito fiscal y cuando no. Y hemos establecido que el elemento jurídico diferenciador, constituye la gravabilidad, y no la exoneración, que a la sazón son conceptos distintos. La cuestión es simple. El IVA pagado en las compras de bienes y servicios relacionados en forma directa, inmediata, indirecta, mediata o indistinta, con operaciones gravadas, sean éstas exoneradas o no, constituye crédito fiscal deducible del débito fiscal. Sin embargo, el IVA pagado en las compras de bienes y servicios relacionados en forma directa, inmediata, indirecta, mediata o indistinta, con operaciones no gravadas, no constituye crédito fiscal deducible del débito fiscal...” -----*

Que, al respecto, los auditores señalan: “... el contribuyente declaraba su crédito en el rubro N° 5 (compra de bienes con crédito fiscal de 10% directamente vinculadas a operaciones gravadas a la tasa 10%), y no en el Rubro N° 3 inc. 38 y 39, (detalle de compras con crédito fiscal de 10% y del 5% indistintamente afectados a operaciones en el mercado interno gravadas y a operaciones en el mercado interno no gravadas o exentas)...”-----

Que, asimismo, respecto a las ventas de los vehículos usados, en la auditoría se ha realizado la reliquidación del IVA, enmarcados en lo señalado por el Decreto N° 6806/05 Art. 19 inc. g num. 1) “*Cuando se vendan bienes usados, adquiridos de quienes no son contribuyentes de este Impuesto, el valor agregado de dichos bienes lo constituirá el treinta por ciento (30%) del precio de venta sin incluir el IVA. Sobre el monto imponible así determinado, se aplicara la tasa del Impuesto y de este último valor se podrá deducir el Crédito Fiscal incluido en las restantes adquisiciones de bienes y servicios afectados a la actividad mencionada*”.-----

Que, al respecto, **en el caso de la venta de vehículos usados, las operaciones son parcialmente**



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N°\_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

gravadas, sólo que por tratarse de bienes usados, el artículo 82° de la Ley 125/91 establece una base imponible diferenciada, la cual está establecida en el Decreto N° 6806/05, artículo 19°, inciso G, numeral 1, según el cual el Impuesto al Valor Agregado del Bien, lo constituirá el treinta por ciento (30%) del precio de venta sin incluir el IVA, esto se refiere a la base imponible del 30% sobre el precio de venta del vehículo usado, no al 100%. Es decir, la operación en sí es gravada, pero sólo que para el cálculo del Impuesto al Valor Agregado se establece una base imponible distinta, por el hecho de que es un caso particular previsto en la legislación; por lo que, en cuanto al crédito fiscal directamente relacionado a operaciones gravadas, la firma contribuyente declaró en el rubro correcto (Rubro 5 campo 61 y 62).-----

**Que, en cuanto a la porción exenta**, es decir el 70% restante del precio de venta, al sólo efecto de declarar, como no existe un campo para las operaciones gravadas y en parte exentas, la firma contribuyente declaró en el Rubro 1 campo 16. Esto en si no incide en el cálculo del crédito fiscal por lo que no afecta a la operación declarada.-----

Que, en cuanto a la liquidación realizada conforme al Informe Final de Auditoría N° , de fecha , obran a fojas 11/14 los cuadros de liquidación del IVA de los periodos , , y de a , en los cuales se detallan por columnas las compras gravadas directamente vinculadas a operaciones gravadas y las compras gravadas afectadas indistintamente a diferentes operaciones del contribuyente.-----

Que, al respecto, tal propuesta de liquidación contempla las disposiciones mencionadas precedentemente, en cuanto a la declaración de compras de autovehículos usados, sin embargo, existe un remanente de crédito fiscal que deberá ser declarado en el rubro 3, campos 38 y ,39, en razón que de los mismos constituyen compras gravadas que se hallan afectadas indistintamente a diferentes operaciones del contribuyente, según el informe final de referencia.-----

Que, por lo que en este punto, el Juzgado sugiere confirmar lo determinado en el Informe Final de Auditoría N° , de fecha.-----

#### **11. RELIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO IVA DEL PERIODO FISCAL POSTERIOR, /, EL SALDO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE DEL PERIODO FISCAL ANTERIOR, DICIEMBRE/.**

Que, el contribuyente señaló que no se trasladó el saldo del Impuesto al Valor Agregado del periodo diciembre/ al periodo /.-----

Que, en el informe elaborado por el dictaminante se señala que en la denuncia y reliquidación del IVA no se procedió a trasladar el saldo del crédito a favor del contribuyente del periodo fiscal diciembre/ al periodo fiscal /.-----

Que, la imputación de lo omitido (traslado del crédito IVA) tendrá repercusión en la reliquidación del IVA del periodo fiscal /, no afectando a periodos fiscales subsiguientes. En el periodo fiscal /, solo resulta una disminución del saldo definitivo a pagar a favor del fisco.-----

Que, conforme a este hecho, el Juzgado sugiere el reconocimiento en la reliquidación del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al periodo fiscal /, del saldo a favor del contribuyente del periodo anterior de G., y corregir el resultado del saldo a favor del fisco del periodo fiscal /.-----



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

**B. Calificación de la conducta.**

Que, conforme a lo establecido en la Ley N° 125/91 en su artículo 247°. Interpretación del hecho generador expresa: "... *Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente del concepto que éstas establecen, se debe asignar a aquella el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo.*---

*Las formas jurídicas adoptadas por los particulares no obligan al intérprete; éste deberá atribuir a las situaciones y actos ocurridos una significación acorde con los hechos, siempre que del análisis de la norma surja que el hecho generador fue definido atendiendo a la realidad y no a la forma jurídica...*" Por lo que en este caso se comprueba que existió enajenación, hubiere o no contratos, estén o no firmados los mismos por el representante, o tenga o no facturas de por medio, ya que el bien no se encontraba al momento del allanamiento en el recinto de la firma, y en ningún momento la firma demuestra lo contrario, con documentaciones que constaten que los vehículos estuvieran en los talleres para cambio de volante o entre otras cosas.-----

Que, del contraste entre la normativa tributaria y los hechos expuestos precedentemente, se infiere de manera categórica que: -----

1. Se ha comprobado la **INTENCIÓN DE DEFRAUDAR** por parte de la firma sumariada, en los términos del artículo 173° "Presunciones de la intención de defraudar" de la Ley N° 125/91:-----

**"1. Contradicción evidente entre los libros, documentos y demás antecedentes correlativos y los datos que surjan de las declaraciones juradas".**-----

Dada por la falta de declaración de las ventas, a raíz de la no facturación, omisión que importa perjuicio al fisco, conforme lo establece el Decreto 8345/06, artículo 22°, "Liquidación del Impuesto".-----

**"4. Exclusión de bienes, actividades, operaciones, ventas o beneficios que impliquen una declaración incompleta de la materia imponible y que afecte el monto del tributo".**-----

Presunción confirmada por la exclusión de ventas, lo cual constituye declaración incompleta de la materia imponible, afectando el monto del tributo.-----

2. Se ha comprobado la **DEFRAUDACIÓN**, de acuerdo a los siguientes numerales del artículo 174°, "Presunciones de Defraudación" de la Ley N° 125/91.-----

**"10. Cuando los obligados a otorgar facturas y otros documentos omitan su expedición por las ventas que realicen..."**-----

Hecho verificado mediante el análisis de contratos y de los inventarios, en las cuales se constatan ventas sin facturas emitidas.-----

**13. Emitir facturas por un importe menor al valor real de la operación".**-----

Hecho verificado mediante el cruce entre contratos y facturas emitidas.-----

Que, citada la normativa pertinente y los hechos subsumidos a ella, reunidos el elemento volitivo y el material, corresponde calificar la conducta del contribuyente como **DEFRAUDACIÓN**, tipo legal establecido en el artículo 172° de la Ley N° 125/91, descrito como la realización de "*cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del fisco*".-----



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Que, corresponde, además, la aplicación de **MULTA POR DEFRAUDACIÓN**, de conformidad al artículo 175° de la Ley N° 125/91, consistente en 1 (una) vez el monto defraudado.-----

Que, asimismo, de lo esbozado precedentemente se comprueba que la firma sumariada no ha cumplido con las obligaciones formales como contribuyente señalados en el artículo 192° de la ley tributaria, inc. 1) literal a); inc. 6) "Ajustar los sistemas de contabilidad y de confección y evaluación de inventario a las normas impartidas por la Administración Tributaria ...." por lo que corresponde la aplicación de la multa por **CONTRAVENCIÓN**, en los términos del artículo 176° de la Ley N° 125/91, en concordancia con el artículo 1° de la Resolución N° 81/03.-----

Que, el Juzgado ha llegado a las conclusiones precedentes en el Dictamen de Conclusión CJTT/DSR , de fecha .-----

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

**LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**

**RESUELVE:**

**ART. 1° - HACER LUGAR DE MANERA PARCIAL** al Informe Final de Auditoría N° , de fecha del Departamento de Investigación Tributaria y Detección del Fraude.-----

**ART. 2° - CALIFICAR** la conducta del contribuyente, en la previsión del tipo legal del artículo 172° de la Ley 125/91, y **APLICAR** multa del cien por ciento (100%) sobre el tributo dejado de ingresar. -----

**ART. 3°- PERCIBIR** de la firma contribuyente ., con **RUC N° .**, los siguientes montos, en concepto de IRACIS e Impuesto al Valor Agregado, multa por defraudación y contravención, más los accesorios legales que serán calculados hasta la fecha de pago.-----

Periodo Fiscal	Concepto - Impuesto	Monto imponible	% de Impuesto	Ajuste Impuesto	Multa	Total Ajuste
	IRACIS					
	IRACIS					
	IRACIS					
	IVA					
	IVA					
	IVA					
	IVA					
	IVA					
	IVA					
	IVA					
	IVA					
	IVA					



## **RESOLUCIÓN PARTICULAR N°**

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° , DEL , DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETECCIÓN DEL FRAUDE (ITDF), Y SE DETERMINA EL AJUSTE FISCAL Y ACCESORIOS LEGALES AL CONTRIBUYENTE ., CON RUC N° , CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Total: G.--

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

**ART. 5º- COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.....

**MARTA GONZÁLEZ AYALA**  
**VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**