

RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N°
POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN, CON RUC 00.

Asunción,

VISTO: El expediente 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma **NN**, en (adelante **NN**), con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO: Que mediante la orden de trabajo DGFT N° 00 notificada el 31/08/2016, ampliada en su alcance mediante la orden de trabajo DGFT N° 00 notificada el 02/09/2016, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación del IRACIS General del ejercicio fiscal 2014 y del IVA General de los periodos fiscales de 01 al 12/2014 de la firma **NN**.

Para tal efecto requirió a **NN** la presentación de las documentaciones de los periodos verificados: ejemplar original de los comprobantes de ingresos y egresos; original de comprobantes de retención, incluyendo otros documentos relacionados a la operación, tales como recibos de dinero y/o pagarés en caso de que corresponda; original de los libros: Diario (rubricado), Inventario (rubricado), Mayor, Ventas IVA, Compras IVA; además de presentar en soporte magnético en formato de planilla electrónica, los cuales fueron presentados parcialmente.

Según el informe de verificación DAFT N° 00 del 14/10/2016, los auditores de la **SET** detectaron diferencias entre los montos declarados en el Formulario 120 – IVA y los respaldados con documentos, constatándose compras declaradas sin respaldo documental y compras exentas del IVA que no fueron consignadas en el campo correspondiente de la DJ del IVA. Es importante mencionar lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) en concordancia con el Art. 68 del Dto. 1030/2013, sobre la documentación expone: *“Todas las operaciones gravadas por el presente impuesto, e incluso aquellas exoneradas, deberán estar respaldadas por sus respectivos comprobantes de ventas y solamente de la fe que éstos merecieran, resultará el valor probatorio de dichas operaciones...”*.

Debido a que se constató omisión de compras y la consecuente declaración incompleta de sus ingresos a los efectos del IRACIS, consideraron la misma conducta en lo referente al IVA y, teniendo en cuenta que dichos ingresos no cuentan con respaldo documental los auditores de la **SET** concluyeron que dichas ventas no declaradas fueron realizadas a nacionales y por lo tanto se encuentran sujetas a la tasa del 10%. Es importante resaltar que con el análisis de auditoría, se realizó el cotejo de las compras realizada por **NN** y partiendo de los documentos puestos a disposición de la empresa (Comprobantes compras y planillas Excel de los registros de egresos) se identificaron las compras de mercaderías y los gastos en el ejercicio fiscal 2014. Por lo expuesto, realizaron la liquidación del IVA sobre base mixta, conforme lo dispuesto en el num. 3 del Art. 211 de la Ley.

Respecto al IRACIS General, los auditores de la **SET** realizaron la reliquidación del impuesto, para lo cual consideraron una rentabilidad del 12% para el ejercicio fiscal 2014 (rentabilidad que se obtuvo del margen de ganancia del propio contribuyente en diversos periodos del 2014 y sobre determinados productos) sobre el importe de compras omitidas, obteniendo así las ventas no declaradas. Consideraron como ingreso las ventas según comprobantes y las ventas omitidas y como costos los montos registrados en el Formulario N° 101 y los valores determinados por la auditoría, y al monto así obtenido aplicaron la tasa del impuesto del 10%.

En materia de infracciones los auditores de la **SET** recomendaron la aplicación de la sanción por Defraudación por el hecho que la firma hizo valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues sus registros contables ofrecen serias dudas sobre su veracidad por lo que no fueron considerados válidos, además porque la firma declaró compras al margen de las normas impartidas por la Administración conforme se expuso anteriormente, en atención a lo dispuesto en los artículos 172, 173 y 174 de la Ley; y sugiriendo igualmente la aplicación de una sanción del 100% conforme a lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley.

Igualmente indicaron que **NN** cometió la infracción de Contravención, por presentar comprobantes de ingresos y egresos fuera del plazo establecido, según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y conforme a lo establecido en la Resolución N° 07/2013; y por la presentación de declaraciones Juradas Informativas con datos inexactos detectados por la Administración Tributaria, conforme a la Resolución General N° 48/2014.

De acuerdo a todo lo expuesto, los auditores sugirieron un ajuste fiscal, según el siguiente detalle:

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	PERIODOS FISCALES	BASE IMPONIBLE A	IMPUESTO B= A*10	MULTA DEL 100% C=B*100%	TOTAL D=(B+C)
IVA GENERAL	ene-14	15.546.640	1.554.664	1.554.664	3.109.328
IVA GENERAL	fer-14	18.355.008	1.835.501	1.835.501	3.671.002
IVA GENERAL	mar-14	12.723.660	1.272.366	1.272.366	2.544.732
IVA GENERAL	dic-14	1.732.262.460	173.226.246	173.226.246	346.452.492
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	PERIODOS FISCALES	BASE IMPONIBLE A	IMPUESTO B= A*10	MULTA DEL 100% C=B*100%	TOTAL D=(B+C)

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N°
POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN, CON RUC 00.**

IRACIS GENERAL	2014	212.550.950	21.255.095	21.255.095	42.510.190
CONTRAVENCIÓN	ene-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	feb-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	mar-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	jul-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	ago-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	sep-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	oct-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	nov-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	dic-14	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	sep-16	0	0	0	1.321.000
TOTAL		1.991.438.718	199.143.872	199.143.872	405.008.744

**Obs: El monto del Impuesto del IRACIS General correspondiente al periodo fiscal 2014 fue modificado ya que en el cuadro del informe final no se descontaron las retenciones y percepciones computables del IRACIS.*

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido proceso, por J.I. N° 00 del 23/11/2016, notificada el 24/11/2016, la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma **NN**, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Durante la tramitación del sumario administrativo, **NN** presentó sus descargos, acompañó los ejemplares originales de las Notas de remisión, Libro Diario, Libro Inventario, Libro Mayor, Libro IVA Compras, Libro IVA Ventas y fotocopia simple de la Resolución N° 1.385/2005, los cuales fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), que lo contrastó con el contenido del Informe de Verificación y luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, mediante el J.I. N° 00 del 03/10/2017, llamó a autos para resolver.

Los hechos y antecedentes fueron analizados por el **DSR1** conforme se expone a continuación:

NN manifestó que *“... en primer lugar negamos y rechazamos categóricamente todos y cada uno de los cargos realizados por los fiscalizadores, por ser notoriamente improcedentes e infundados y haber partido de supuestos sin una base formal lógica”*.

Al respecto, el **DSR1** señaló que contrariamente a lo alegado por la firma, el Informe de Verificación DFT2 N° 00 del 14/10/2016 cumple con todos los requisitos establecidos en el numeral 1) de los artículos 212 y 225 de la Ley, ya que en el mismo se detalla pormenorizadamente la *“individualización del presunto deudor, los tributos adeudados y las normas infringidas”*, así como los hechos que dieron lugar a la reliquidación de los tributos controlados.

El **DSR1** sostuvo igualmente, que conforme a lo establecido en los citados artículos de la Ley, justamente a fin de que la firma ejerza su Derecho a la Defensa y desvirtúe las irregularidades denunciadas, se le instruyó el sumario administrativo en el que se desarrollaron correcta y regularmente todas las etapas del proceso, situación que la sumariada no puede desconocer, ya que fue parte activa, solicitando la realización de diligencias y presentando documentos.

NN manifestó que: *“Los controles han procedido a verificar tanto compras y ventas con declaraciones juradas, es decir han tomado los guarismos relacionados al cumplimiento tributario de nuestra empresa pero notoriamente han mostrado cuanto menos displicencia en la expresión y resultados presentado como pruebas simples cuadros donde se totalizan supuestas comparaciones con los montos declarados por mi representada y alegremente expresan que se sustancian diferencias”*. También manifestó la inexistencia de las diferencias que se aducen en el acta final e informe presentado por los fiscalizadores y que constituye el inicio de este molesto e infundado procedimiento de determinación que confunde las compras con las ventas, realizando expresiones y convirtiendo una supuesta omisión de compras en omisión de ventas para el año 2014.

DSR1 señaló que no es cierto lo manifestado por **NN**, ya que confirmó que existen diferencias entre los montos declarados en el Formulario 120 – IVA y los respaldados con documentos, constatándose compras declaradas sin respaldo documental y compras exentas del IVA que no fueran consignadas en el campo correspondiente de la DJ IVA – Form 120 (Rubro 6 – inc. d, campo 62). Con respecto a las compras declaradas que no cuentan con respaldo documental, es importante mencionar lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley, *“... El crédito fiscal estará integrado por: a) la suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes...”* Igualmente, el Dto. 1030/2013, en su art. 68 Documentación expone: *“Todas las operaciones gravadas por el presente impuesto, e incluso aquellas exoneradas, deberán estar respaldadas por sus respectivos comprobantes de ventas y solamente de la fe que éstos merecieron, resultará el valor probatorio de dichas operaciones...”*. Por otra parte, se confirmó que **NN** presenta inconsistencias entre los datos declarados en el Form 120 – IVA y lo informado en el Sistema Integrado de Recopilación de Información HECHAUKA (Planilla 211 – Compras), ya que cuando hay omisión de compras se presume válidamente que hay omisión de declaración de ventas, y que se incrementará el total de ventas o ingresos declarados en el año o ejercicio de acuerdo al Art. 211 de la Ley.

La determinación efectuada por los auditores, expuesta en el informe de verificación, se realizó la

RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N°

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN, CON RUC 00.

liquidación sobre base mixta, conforme lo dispuesto en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley.

NN manifestó... *“le presentamos como prueba los libros en donde se observa a detalle las compras y las ventas a diferencia de lo presentado por la auditoría en donde solo se circunscribe a señalar un cuadro en donde constan supuestas diferencias y como nexo causal simplemente señalan que corresponde a un periodo fiscal determinado sin hacer referencia alguna a cuales son los números de comprobantes que supuestamente no figuran en las declaraciones juradas”.*

El **DSR1** indicó con relación a los libros presentados por **NN**, según el Informe D.G.R.P. N° 00/2017 de fecha 19 de Julio de 2017, de la Oficina de Denuncias de Irregularidades Registrales de la Dirección General de Registros Públicos, se constató que los sellos utilizados no corresponden a los habilitados para la rúbrica de libros contables, además en los sellos no fueron consignados datos necesarios para la habilitación de los mismos, por tanto las documentaciones presentadas por **NN** como prueba carecen de autenticidad, hecho que fue reconocido expresamente por el representante convencional de la firma a fojas 5 (cinco) del expediente 00.

NN manifestó *“... solicitamos por parte de la Administración Tributaria que establezca una RENTABILIDAD REAL sobre la base del estudio de los documentos arrimados por los fiscalizadores, los cuadros en base a documentos preparados por el Dpto. Contable de la empresa y sobre todo teniendo en cuenta el fundamental PRINCIPIO DE LA REALIDAD ECONÓMICA DEL CONTRIBUYENTE”.*

Al respecto, cabe señalar que la firma se inscribió en el régimen especial de liquidación del IVA previsto en el Decreto N° 6406/2005 y la Res. N° 1021/2005, a los efectos de comercializar determinados bienes dentro del país, en el denominado *“Régimen de Turismo”*, mediante el cual se incentiva la venta a turistas extranjeros, exonerándoles del pago del IVA. Entre las condiciones a las cuales debe adecuarse la firma se encuentra que en los comprobantes de ventas debe individualizarse claramente al comprador y la nacionalidad del mismo, el cual no fue cumplido por **NN**.

El **DSR1**, a partir de lo comprobado por los Auditores de la **SET** y lo solicitado expresamente por la firma, a fin de determinar la obligación tributaria de acuerdo a la realidad económica; en función a lo dispuesto en el Art. 211 de la Ley, consideró necesario contar con un índice de porcentaje de ventas a nacionales y extranjeros de otras empresas con la misma actividad económica y que operan en el área geográfica en que la sumariada fijó domicilio, a fin de obtener un porcentaje razonable de las operaciones gravadas que se efectuaron durante los periodos fiscales afectados a la Auditoría.

Al respecto, el Departamento de Asesoría Económica (**DAE**) realizó un análisis, informando que para el mismo se han considerado contribuyentes con domicilio declarado en el distrito de Asunción y Departamento Central, que se encuentren dentro del Régimen de Turismo y que tenga declarada en el RUC la actividad principal: 00 - Venta al por menor de artículos de electrodomésticos y electrónicos (CASA DE ELECTODOMESTICOS) al 05/12/2014. Se emplearon datos extraídos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, Formulario 120 – IVA Régimen General, correspondiente al periodo 2014 de 7 contribuyentes que cumplieron con los criterios establecidos, estableciéndose el promedio de 37,4% del total de ventas gravadas.

Teniendo en cuenta el índice proveído, el **DSR1** realizó una reliquidación del IVA aplicando el porcentaje suministrado, conforme se detalla a continuación:

Periodo Fiscal	Ingresos s/Auditoría	Estimación de Ventas Gravadas 37.4%	Débito Fiscal 10%	Crédito Fiscal 10%	Saldo a favor del fisco	Pago Previo	Impuesto Determinado	Retenciones Computables	Impuesto a Ingresar
	A	B	C = (B x 10%)	D	E = (C-D)	F	G = (E - F)	H	I = (G - H)
12/14	2.098.226.601	784.736.749	78.473.675	8.830.355	69.643.320	27.766.059	41.877.261	0	41.877.261

El **DSR1**, con relación a los otros periodos fiscales verificados del 01/2014 al 03/2014, confirmó los montos determinados en la auditoría, respecto de los periodos 01/2014, 02/2014 y 03/2014, debido a que no se presentó la casuística analizada precedentemente.

Acerca de las cuestiones que afectan al IRACIS, **NN** no se refirió en su descargo de manera concreta al ejercicio fiscal verificado, sino más bien ambigua.

Conforme a lo denunciado por los auditores de la **SET** y las evidencias obtenidas durante el proceso de control, el **DSR1** concluyó que la sumariada no declaró la totalidad de sus ingresos gravados por el IRACIS General, llegó a estas conclusiones porque constató que la firma no declaró compras de mercaderías, por tanto se presume que hay omisión de declaración de ventas, y que afectará el total de ventas o ingresos declarados en el año o ejercicio de acuerdo a la Ley. Confirmó además la existencia de mercaderías que no cuentan con respaldo documental surgiendo diferencias entre los montos declarados y los registrados.

Ante la insuficiencia de pruebas valederas que desvirtúen los hechos denunciados por los auditores de la **SET**, conforme a los elementos por ellos reunidos durante el proceso de control, el **DSR1** confirmó la

RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N°

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN, CON RUC 00.

existencia de ingresos gravados por el IRACIS General no declarados por la sumariada; por tanto, corresponde confirmar la determinación del IRACIS del ejercicio fiscal 2014 por configurarse lo establecido en el Art. 2 de la Ley.

Con relación a la calificación de la conducta el **DSR1** confirmó que la firma se benefició indebidamente en perjuicio del Fisco, declarando incorrectamente hechos afectados por el IVA y por el IRACIS, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados. Además, se cumplen las presunciones previstas en los numerales 1, 3 y 4 del Art. 173 y el num. 7 y 12 del Art. 174 de la Ley, a raíz de lo cual se cumplieron con todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley. Por tal motivo, recomendó la aplicación de una multa equivalente al 100% del tributo defraudado.

Igualmente, el **DSR1** señaló que corresponde la aplicación de las multas por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley sugerida en el Informe de Verificación, teniendo en cuenta que **NN** no presentó la totalidad de la documentación solicitada por la **SET** conforme al inc. e del Art. 1 de la RG N° 7/2013; además, presentó sus declaraciones juradas informativas (Hechauka Ventas y Compras) con datos inexactos detectados por la Administración, en incumplimiento a lo dispuesto en la RG N° 48/2014, así también señaló que corresponde ceñirse a lo dispuesto en el Decreto N° 313/2018, cuyo Art. 3° dispone que, excepcionalmente, la sanción por incumplimiento de deberes formales queda fijada en G 50.000.

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 la Resolución General N° 40/2014,

LA DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA

RESUELVE:

Art.1°.- DETERMINAR el IVA General y el IRACIS General a la firma **NN**, con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución; **CALIFICAR** su conducta como **DEFRAUDACIÓN** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% del tributo defraudado; más multas por **CONTRAVENCIÓN** por no presentar los documentos requeridos por la Administración Tributaria y por la presentación de Declaraciones Juradas Informativas con datos inexactos detectados por la **SET**, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIONES	PERIODOS/ EJERCICIOS FISCALES	BASE IMPONIBLE A	IMPUESTO B= A*10	MULTA DEL 100% C=B*100%	TOTAL D=(B+C)
IVA GENERAL	01/14	15.546.640	1.554.664	1.554.664	3.109.328
IVA GENERAL	02/14	18.355.008	1.835.501	1.835.501	3.671.002
IVA GENERAL	03/14	12.723.660	1.272.366	1.272.366	2.544.732
IVA GENERAL	12/14	418.772.610	41.877.261	41.877.261	83.754.522
IRACIS GENERAL	2014	212.550.950	21.255.095	21.255.095	42.510.190
CONTRAVENCIÓN	01/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	02/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	03/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	07/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	08/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	09/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	10/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	11/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	12/14	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	09/16	0	0	0	50.000
TOTAL	-	677.948.868	67.794.887	67.794.887	136.089.774

* Sobre los tributos deberán adicionarse el interés y la multa por mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley 125/1991, hasta la fecha de cancelación de la obligación determinada.

Art. 2°.- NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los impuestos y las multas aplicados.

Art. 3°.- REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a registrar los débitos en la cuenta corriente del contribuyente, en los términos de la presente Resolución.

Art. 4°.- COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N°
POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN, CON RUC 00.**

**ANTULIO BOHBOUT, Director
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria**