VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 25/03/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación **(SET)**, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria **(DGFT)**, dispuso la verificación del IRAGRO REG. PCR/MCR del ejercicio fiscal 2017 de **NN** y, para tal efecto le requirió que presente comprobantes que respalden la adquisición de bienes y servicios de los egresos declarados en el ejercicio fiscal 2017, documentación que fue arrimada parcialmente por el contribuyente.

La verificación cuenta como antecedente al Informe DAFT N° 00/2019 en el cual se expuso que **NN** declaró egresos no relacionados con su actividad, transacciones sin el debido respaldo documental y compras declaradas con el IVA incluido, constatándose inconsistencias entre los documentos respaldatorios y los montos declarados, por lo que consecuentemente se remitieron los autos al Departamento de Planeamiento Operativo **(DPO)** que recomendó la apertura de un proceso de fiscalización puntual.

Según el Informe Final de Auditoría Nº 00 del 07/05/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** declaró compras, costos y gastos sin respaldo documental, o que no reunían los requisitos legales y formales de deducibilidad, y con ello logró reducir la base imponible del impuesto, obteniendo un beneficio indebido.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, suministró información inexacta sobre sus operaciones, configurándose la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en el Art. 173 numerales 1, 3 y 5 de la Ley, e igualmente la presunción establecida por el Art. 174 de la Ley, numeral 12, por la irregularidad en sus declaraciones. En consecuencia, recomendaron aplicar una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del sumario administrativo.

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

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA	TOTAL
516 - AJUSTE IRAGRO	2.017	705.871.660	70.587.166	0	70.587.166
TOTAL		**705.871.660**	**70.587.166**	**0**	**70.587.166**

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución Nº 00 del 20/09/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 **(DSR1)** dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, notificada por cédula el 25/09/2019, conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El descargo fue presentado en tiempo y forma, en fecha 29/10/2019 y culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 17/01/2020, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por el **DSR1**, según se expone a continuación:

NN manifestó que: *"El monto de Gs. 19.614.752.- corresponde al pago de AGUINALDOS del personal, los que fueron totalmente declarados en Planilla de IPS, y que forman parte de los Gs. 21.940.661.- ...dicho monto fue declarado en forma errónea en la Casilla 32 del Formulario 113, debiendo haber sido declarado en la Casilla 31, por lo que a todas luces es un ERROR DE CARGA EN LA CASILLA CORRESPONDIENTE, PERO ES UN GASTO DEBIDAMENTE DOCUMENTADO Y QUE RESPONDE AL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD, NECESARIO PARA OBTENER Y MANTENER LA FUENTE PRODUCTORA, razón por la que dicho monto NO PUEDE SER DEJADO DE CONSIDERAR COMO UN GASTO DEDUCIBLE."*

En relación a ello, el **DSR1** indicó que en las planillas presentadas por **NN** solo se consignan los montos sobre los cuales debe aplicarse el porcentaje destinado al Régimen de Seguro Social, por otro lado, cabe destacar que los montos en concepto de Aguinaldo al no sufrir descuento alguno no se encuentran consignados en dichos registros y en ese sentido, dichas planillas no prueban ni constituyen un comprobante del pago efectivo del aguinaldo, los cuales debieron ser presentados.

Consecuentemente, el **DSR1** determinó que dichas planillas no pueden considerarse como un respaldo válido a los efectos tributarios, esto conforme al Art. 27 del Decreto N° 1031/2013 que expresa: *"GASTOS DEDUCIBLES: Bajo los términos y condiciones de la Ley y en este reglamento, a los fines de la determinación de la renta neta, se admitirán como deducibles los gastos que: 3) Estén debidamente documentados."*

NN señaló con respecto a las facturas que no guardan relación directa con la actividad económica del Contribuyente que: *"Estas erogaciones fueron objetadas por las tareas de fiscalización, entre otros, costos y gastos que supuestamente no reúnen los requisitos legales y formales a los efectos de la deducibilidad del impuesto, comprobantes respaldatorios de erogaciones genuinamente realizadas, referente a mejoras efectuadas en el inmueble de su propiedad, específicamente construcciones y mejoras correspondientes a una vivienda y piscina."* En ese sentido, mencionan que conforme el Art. 1°, núm. 6) del Decreto 1.031/13 conceptualiza al Establecimiento Rural, por lo que:

"… la Propiedad es considerada por el propio Decreto como parte integrante de la aplicación del impuesto y del propio reglamento… Por todo lo expuesto, consideramos que los gastos y mejoras realizados en el ESTABLECIMIENTO RURAL SON GASTOS TOTALMENTE DEDUCIBLES A EFECTOS DE LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO."

Al respecto, el **DSR1** indicó que una "*propiedad*" es considerada Establecimiento Rural cuando esté destinada a actividades gravadas por el IRAGRO; por otro lado, la legislación tributaria en el Art. 78 del Decreto N° 1031/2013 establece que serán deducibles los gastos realizados en ella, siempre que estén directa e indirectamente relacionados a la obtención de las rentas agropecuarias y se hallen debidamente documentados.

Con relación a ello, y analizados los comprobantes con los cuales **NN** pretende respaldar sus gastos, cabe destacar que los mismos corresponden a facturas emitidas relacionadas a trabajos de albañilería, adquisión de materiales y por honorarios profesionales, los cuales no pueden considerarse propios de su actividad como contribuyente del IRAGRO, más aun, teniendo en cuenta que posee como otra actividad económica la de Servicios de Ingeniería y Servicios Personales, en ese sentido el Art. 12 del Decreto 1031/2013 establece que los contribuyentes de otros impuestos que perciba la Administración Tributaria y que al mismo tiempo están comprendidos en el IRAGRO, liquidarán y tributarán por cada uno en forma separada.

Igualmente, el **DSR1** expresó que el sumariado pudo durante la tramitación del sumario ofrecer pruebas que determinen la incidencia de dichas construcciones y mejoras en la obtención de la renta por su actividad agropecuaria y no lo hizo.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** confirmó la impugnación hecha por los auditores con respecto a facturas que no cumplen con los requisitos para la deducibilidad del impuesto, esto considerando que, una de ellas fue emitida a nombre de una tercera persona y otras en forma innominada, al igual que las imputaciones hechas por los auditores, referidas a facturas que fueron declaradas con el IVA incluido y la duplicación de registros en el Form. 113, sobre las cuales **NN** no planteó defensa alguna.

Por otro lado, el **DSR1** consideró lo dispuesto por el Art. 81 del Decreto N° 1031/2013, que establece que los contribuyentes que liquiden el impuesto a través del régimen de liquidación del pequeño contribuyente rural, deberán calcular la renta neta presunta del ejercicio aplicando el 30% sobre su ingreso total anual, la cual constituirá la base imponible para la determinación del impuesto. Por tanto, teniendo en cuenta el porcentaje referido y lo declarado por **NN**, el **DSR1** efectuó la reliquidación del IRAGRO, conforme al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Ingreso Total Declarado s/ Form. 113	Base Imponible	Impuesto
		A	B: A*30%	C: B*10%
IRAGRO PCR/MCR	2017	1.498.528.267	449.558.480	44.955.848

Finalmente, **NN** manifestó: *"Que en ningún momento, conforme se demuestra en todo el procedimiento de fiscalización tributaria y en los expedientes administrativos, SE HA PRETENDIDO SIMULAR, OCULTAR, O DE ALGUNA FORMA CREAR MANIOBRAS QUE PUEDAN SER ENTENDIDAS COMO UN PERJUICIO PARA EL FISCO, al contrario, mi representada ha dado cumplimiento a sus obligaciones tributarias abonando el impuesto correspondiente, y ello genera, en los términos del Acta Final, una INEXPLICABLES SANCIÓN."*

Conforme a todo lo expresado anteriormente, el **DSR1** concluyó que no se encuentran reunidos los requisitos para calificar los hechos descriptos como Defraudación en virtud al Art. 172 de la Ley, debido a que no existió intención por parte de **NN** de defraudar al Fisco, y tampoco pretendió ocultar sus registros contables, ya que adjuntó la documentación que respalda lo declarado ante la **SET**, que a su juicio eran válidas para la liquidación de su impuesto, específicamente lo relacionado a sus egresos deducibles, en ese sentido el **DSR1** entendió que la declaración indebida por parte de **NN** se dio en el marco de una mala apreciación de la norma tributaria y negligencia en el llenado del formulario correspondiente, como lo señala el mismo en su escrito de descargo.

Por lo señalado, el **DSR1** consideró que la actuación de **NN** se adecua a lo establecido por el Art. 177 de la Ley, **OMISION DE PAGO**, por la falta de diligencia del mismo al momento de liquidar el impuesto, ya que la presentación indebida de su DJ disminuyó el impuesto a ingresar al favor del Fisco en concepto de IRAGRO PCR/MCR del ejercicio fiscal 2017, consecuentemente, para el **DSR1** corresponde aplicar una multa del 50% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IRAGRO PCR/MCR, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

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 legales conferidas por ley,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN
RESUELVE

Art. 1: Determinar la obligacion 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
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	44.955.848	22.477.924	67.433.772
Totales		**44.955.848**	**22.477.924**	**67.433.772**

* Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de **NN** con **RUC 00**, como omisión de pago, de conformidad a lo establecido en el Art. 177 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 50% sobre el tributo omitido, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que en el plazo de 10 (diez) días hábiles proceda a 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