



**RESOLUCION PARTICULAR**

**VISTO:**

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

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 03/07/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación IRPC de los ejercicios fiscales 2017 y 2018; y del IVA General de los periodos fiscales comprendidos entre 01/2017 y 12/2018 de **NN**. Para tal efecto, los auditores le requirieron que presente el ejemplar original o copia autenticada de los comprobantes respaldatorios de sus egresos y de sus libros Compras del IVA, documentación que no fue arrimada por la contribuyente fiscalizada.

La verificación cuenta como antecedente al análisis del cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribuyente **NN**, en el que se observó que ante el Requerimiento de Documentaciones realizada por Nota DGFT/DPO N° 00/2019, ésta manifestó no tener en su poder lo solicitado, debido al cambio de profesional contable y su imposibilidad de comunicarse con su anterior prestador de servicios; ajuntó igualmente Acta de Denuncia Policial en el cual hace constar el extravío de sus documentos. En ese sentido, y ante el riesgo de compras sin respaldo o abultamiento de egresos con incidencia en el IVA e IRPC, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) generó una denuncia interna a fin de dar apertura a una fiscalización puntual.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 21/08/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** declaró egresos sin respaldo documental, reduciendo así las bases imponibles del IVA y del IRPC, provocando un perjuicio al Fisco.

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 3 y 5 de la Ley, e igualmente la presunción establecida por el Art. 174 de la Ley numerales 12 y 14, por la irregularidad en las declaraciones de sus créditos fiscales. 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. Igualmente, recomendaron aplicar una multa por contravención por incumplimiento de deberes formales, al no proporcionar las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria, conforme a lo establecido por el núm. 6, inc. b de la RG N° 13/2019.

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

Obligación	Períodos / Ejercicios Fiscales	Base Imponible s/Auditoria		Impuesto liquidado o recuperado		Total impuesto E= C + D	Multa F	Total G. G= E + F
		10%	5%	10%	5%			
		A	B	C= A x 10%	D= B x 5%			
514- AJUSTE IRPC	2018	302.302	0	30.230	0	30.230	0	30.230
521 - AJUSTE IVA	ene-17	0	124.463	0	6.223	6.223	0	6.223
521 - AJUSTE IVA	feb-17	2.207.635	0	220.764	0	220.764	0	220.764
521 - AJUSTE IVA	mar-17	3.422.905	67.799	342.291	3.390	345.680	0	345.680
521 - AJUSTE IVA	abr-17	1.650.934	0	165.093	0	165.093	0	165.093
521 - AJUSTE IVA	may-17	1.330.866	0	133.087	0	133.087	0	133.087
521 - AJUSTE IVA	jun-17	0	0	0	0	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	jul-17	0	0	0	0	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	ago-17	0	0	0	0	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	sep-17	13.215.672	1.156.397	1.321.567	57.820	1.379.387	0	1.379.387
521 - AJUSTE IVA	oct-17	3.472.194	0	347.219	0	347.219	0	347.219
521 - AJUSTE IVA	nov-17	13.419.066	1.510.823	1.341.907	75.541	1.417.448	0	1.417.448
521 - AJUSTE IVA	dic-17	0	0	0	0	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	ene-18	20.191.823	1.100.432	2.019.182	55.022	2.074.204	0	2.074.204
521 - AJUSTE IVA	feb-18	6.130.031	0	613.003	0	613.003	0	613.003
521 - AJUSTE IVA	mar-18	4.085.955	0	408.596	0	408.596	0	408.596
521 - AJUSTE IVA	abr-18	8.457.207	0	845.721	0	845.721	0	845.721
521 - AJUSTE IVA	may-18	6.031.268	0	603.127	0	603.127	0	603.127
521 - AJUSTE IVA	jun-18	2.322.628	0	232.263	0	232.263	0	232.263
521 - AJUSTE IVA	jul-18	5.456.701	0	545.670	0	545.670	0	545.670
521 - AJUSTE IVA	ago-18	388.569	0	38.857	0	38.857	0	38.857
521 - AJUSTE IVA	sep-18	4.000.517	0	400.052	0	400.052	0	400.052
521 - AJUSTE IVA	oct-18	0	0	0	0	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	nov-18	0	0	0	0	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	dic-18	0	0	0	0	0	0	0
CONTRAVENCIÓN							300.000	300.000
<b>TOTAL</b>		<b>96.086.273</b>	<b>3.959.914</b>	<b>9.608.627</b>	<b>197.996</b>	<b>9.806.623</b>	<b>300.000</b>	<b>10.106.623</b>

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada por cédula el 11/09/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, 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 con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El descargo fue presentado en tiempo y forma, en fecha 04/10/2019 y una vez culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 22/07/2020, 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 cuanto sigue: “...rechazamos el resultado de Auditoría en vista a que pudimos recuperar algunas facturas respaldatorias de los periodos 2017 – 2018 solicitados...” (sic).

Por otro lado, y mediante los Formularios N° 00 y 00, solicitó la exoneración de los intereses y realizó precisiones con respecto a determinadas facturas presentadas.

Primeramente, el **DSR1** manifestó que los comprobantes respaldatorios a los que hizo referencia **NN**, efectivamente fueron arrimados por la misma durante el periodo probatorio, tanto en forma física como en soporte magnético, y consisten en facturas originales de compra emitidas durante los periodos fiscales denunciados.

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR1** verificó que, los auditores de la **SET** procedieron reliquidar sus impuestos con base en las informaciones del Hechauka remitida por sus proveedores y que fueran consideradas como respaldo del crédito fiscal declarado en sus DDJJ del IVA.

Respecto a la posibilidad del reconocimiento de los comprobantes para la deducción del crédito fiscal para el IVA General, el **DSR1** señaló que para que un egreso sea reconocido para la deducción del tributo, debe reunir los requisitos establecidos en el Art. 86 de la Ley, que prevé que no dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios; condicionando a que el mismo provenga de bienes o servicios que estén **afectados directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el impuesto.**

En ese sentido, el **DSR1** analizó la documentación arrimada por la sumariada y expresó que en muchas de ellas se registran compras de combustible, compras de artículos personales, pago por servicios estéticos, actividades de esparcimiento, artículos de cotillón, hospedaje, pago por pasaje aéreo, consumición, cuota y matrícula escolar, las cuales no están relacionadas directamente ni indirectamente a su actividad principal “74409 - *OTRAS ACTIVIDADES PROFESIONALES, CIENTÍFICAS Y TÉCNICAS*” o las actividades secundarias registradas de “96091 - *SERVICIOS DE BAÑOS DE VAPOR Y DE SOL*”, “96094 – *SERVICIOS DE MASAJES REDUCTORES Y DE ADELGAZAMIENTO*”, “96020 – *PELUQUERÍA Y OTROS TRATAMIENTOS DE BELLEZA*”.

Por otro lado, el **DSR1** reconoció que también fueron adjuntados comprobantes deducibles para la liquidación del IVA, que fueron considerados para la realización de una nueva liquidación, con base en la elaborada por los auditores, de modo a determinar la base imponible afectada para el IVA. Sin embargo, igualmente surgieron diferencias a favor del Fisco, lo que implica que fueron registradas y declaradas compras sin el debido respaldo documental, por lo que consecuentemente corresponde impugnar el crédito fiscal declarado indebidamente, conforme lo establecen los Art. 85 y 86 de la Ley, en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1.030/2013.

Todo ello conforme al siguiente detalle:

Obligación	Períodos / Ejercicios Fiscales	Base Imponible s/Auditoria Y DSR1		Impuesto liquidado o recuperado		Total impuesto
		10%	5%	10%	5%	
		A	B	C= A x 10%	D= B x 5%	
521 - AJUSTE IVA	ene-17	0	124.463	0	6.223	6.223
521 - AJUSTE IVA	feb-17	2.207.635	0	220.764	-	220.764
521 - AJUSTE IVA	mar-17	3.422.905	67.799	342.291	3.390	345.680
521 - AJUSTE IVA	abr-17	1.650.934	0	165.093	-	165.093
521 - AJUSTE IVA	may-17	1.330.866	0	133.087	-	133.087
521 - AJUSTE IVA	sep-17	11.135.311	1.156.397	1.113.531	57.820	1.171.351
521 - AJUSTE IVA	oct-17	-3.021.079	0	-302.108	-	0
521 - AJUSTE IVA	nov-17	9.322.503	1.510.823	932.250	75.541	1.007.791
521 - AJUSTE IVA	ene-18	9.463.813	1.100.432	946.381	55.022	1.001.403
521 - AJUSTE IVA	feb-18	300.485	0	30.049	-	30.049
521 - AJUSTE IVA	mar-18	1.540.500	0	154.050	-	154.050
521 - AJUSTE IVA	abr-18	1.614.841	0	161.484	-	161.484
521 - AJUSTE IVA	may-18	172.176	0	17.218	-	17.218
521 - AJUSTE IVA	jun-18	-2.044.571	0	-204.457	-	0
521 - AJUSTE IVA	jul-18	-899.447	0	-89.945	-	0
521 - AJUSTE IVA	ago-18	-2.461.215	0	-246.122	-	0
521 - AJUSTE IVA	sep-18	-342.904	0	-34.290	-	0
<b>TOTAL</b>		<b>33.392.753</b>	<b>3.959.914</b>	<b>3.339.275</b>	<b>197.996</b>	<b>4.414.193</b>

Por otra parte, el **DSR1** expresó que en atención a que la falta de documentación detectada en el IVA afecta a la determinación del IRPC, en virtud de lo establecido en el Art. 44 de la Ley y Art. 7 del Decreto N° 8.593/2006, procedió determinar el monto imponible y del impuesto afectado, el cual no arrojó diferencia a favor del Fisco, debido a que sus egresos superaron a sus ingresos durante el ejercicio fiscal 2018, conforme al siguiente detalle:

RUBROS	REF.	2018 MONTO
<b>INGRESOS TOTALES DEL EJERCICIO:</b> Suma de los importes percibidos durante el ejercicio, excluido el IVA, por venta de bienes o prestación de servicios, registradas en el Libro de Ventas	A	115.520.911
<b>EGRESOS TOTALES DEL EJERCICIO:</b> Suma de los egresos del ejercicio, excluido el IVA, por compra de bienes o contratación de servicios.	B	164.939.630
<b>DIFERENCIA:</b> Inc. a menos Inc. b. Si el resultado es negativo, registrar 0 (cero)	C = (A-B)	0
<b>RENTA NETA PRESUNTA:</b> 30% (treinta por ciento) del Inc. a	D = (A x 30%)	34.656.273
<b>BASE IMPONIBLE:</b> Copiar Inc. d Rubro 1 o Inc. b Rubro 2 (El menor entre Inc. d Rubro 1 y el Inc. b Rubro 2 )	E	0
<b>IMPUESTO DETERMINADO:</b> 10% (diez por ciento) de Inc. a	F = (C x 10%)	0
<b>Saldo a favor del Fisco</b>		<b>0</b>

Por todo lo expuesto y debido a que **NN** no proporcionó la totalidad de la documentación que respalde lo consignado en sus DDJJ, el **DSR1** consideró que se cumplen con todos los presupuestos establecidos por el Art. 172 de la Ley, debido a que confirmó la declaración indebida hecha por la sumariada en las DDJJ de los períodos controlados produciendo de esa manera una incorrecta liquidación del impuesto, beneficiándose con ello y ocasionando un perjuicio al Fisco por el impuesto dejado de ingresar, confirmándose de esta manera las presunciones establecidas en los numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley, y los numerales 12 y 14 del Art. 174 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2 y 7 del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: *La continuidad y reiteración*; debido a que **NN** registró montos sin el debido respaldo en sus DDJJ, repercutiendo en varios periodos fiscales, violando de esta manera varias veces lo dispuesto por Ley; así como también la conducta asumida por la sumariada, que reconstituyó parte de su archivo tributario, y que no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización, lo que se considera como atenuante para graduar la sanción. Por todo ello y en virtud al Art. 175 de la Ley,

el **DSR1** recomendó que sea aplicada una multa equivalente a 165% del tributo dejado de ingresar en concepto de IVA General.

Por otra parte, el **DSR1** confirmó la propuesta de aplicar la sanción por Contravención, conforme a lo establecido por el Art. 176 de la Ley, ya que la contribuyente no proporcionó la totalidad de los documentos que le fueron requeridos por los auditores durante la fiscalización, por lo que corresponde sancionar a la misma con una multa de G 300.000 de acuerdo con el núm. 6, inc. b) de la RG N° 13/2019.

Finalmente, en lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 2.614/2019, solicitados por medio de formulario N° 00 del 31/12/2019, el **DSR1** señaló que en el Art. 1° se dispone la reducción al 0% de la tasa interés anual de financiación prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, para las deudas impositivas vencidas al 31/12/2018, circunstancia que se adecua al presente caso. Asimismo, en cuanto a las facilidades de pago de las obligaciones determinadas en el presente caso, las mismas podrán ser concedidas bajo las condiciones establecidas en los artículos 1° y 2° del citado Decreto, siempre y cuando sea formalizado el pedido dentro de los 10 (diez) días hábiles de notificada la presente Resolución.

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 ley,

## EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN RESUELVE

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

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2018	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	01/2017	6.223	10.268	16.491
521 - AJUSTE IVA	02/2017	220.764	364.261	585.025
521 - AJUSTE IVA	03/2017	345.680	570.372	916.052
521 - AJUSTE IVA	04/2017	165.093	272.403	437.496
521 - AJUSTE IVA	05/2017	133.087	219.594	352.681
521 - AJUSTE IVA	09/2017	1.171.351	1.932.729	3.104.080
521 - AJUSTE IVA	10/2017	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	11/2017	1.007.791	1.662.855	2.670.646
521 - AJUSTE IVA	01/2018	1.001.403	1.652.315	2.653.718
521 - AJUSTE IVA	02/2018	30.049	49.581	79.630
521 - AJUSTE IVA	03/2018	154.050	254.183	408.233
521 - AJUSTE IVA	04/2018	161.484	266.449	427.933
521 - AJUSTE IVA	05/2018	17.218	28.410	45.628
521 - AJUSTE IVA	06/2018	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	07/2018	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	08/2018	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	09/2018	0	0	0
551 - AJUSTE CONTRAVEN	06/08/2019	0	300.000	300.000
<b>Totales</b>		<b>4.414.193</b>	<b>7.583.420</b>	<b>11.997.613</b>

\* 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 defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con una multa equivalente al 165% del tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.

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