



RESOLUCION PARTICULAR

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 15/04/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales comprendidos entre 01/2015 y 12/2015 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2015, de **NN**. Para tal efecto le requirió que presente los comprobantes de ventas originales correspondientes a los timbrados N° 00, con numeración del 00 y timbrado N° 00, con numeración 00 y los comprobantes de egresos correspondientes a los periodos fiscales citados, los mismos fueron presentados en su totalidad.

La verificación tiene como antecedente la investigación realizada por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) al sector dedicado al rubro de la construcción, la cual tuvo como resultado la detección de varias inconsistencias; que en el caso de **NN**, consistieron en omisiones de ingresos, así como en la declaración de egresos sin respaldo documental y en incumplimiento a los requisitos legales establecidos; todo ello hizo presumir la existencia de un perjuicio para el Fisco, por lo que el **DPO** recomendó la apertura de un proceso de fiscalización puntual.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 15/07/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos, registró egresos sin contar con el debido respaldo documental y otros comprobantes que carecen de validez para respaldar sus compras por no reunir los requisitos establecidos en la reglamentación vigente, afectando al débito y crédito fiscal en el IVA General tanto a la tasa del 10% como del 5%, como también al total de ingresos, costos y gastos en el IRACIS General.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que el actuar de **NN** se encuadra en lo establecido por el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, y con ello obtuvo un beneficio indebido al no ingresar voluntariamente al Fisco los impuestos correspondientes, y en consecuencia recomendaron que su conducta sea sometida a los procedimientos establecidos por los artículos 212 y 225 de la Ley, a fin de que la misma sea sancionada con una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley; así también sugirieron la aplicación de una multa por contravención de acuerdo con lo establecido por el Art. 176 de la Ley, teniendo en cuenta que el contribuyente presentó de forma tardía las documentaciones requeridas durante la fiscalización, por un monto de G 300.000, en concordancia con lo dispuesto en el Anexo 1, Art. 6 incisos a) y b) de la RG N° 13/2019.

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

PERIODOS Y EJERCICIO FISCALES	OBLIGACIÓN FISCAL	BASE IMPONIBLE 10%	AJUSTE DE IMPUESTO 10%	BASE IMPONIBLE 5%	AJUSTE DE IMPUESTO 5%	MULTA (*)
		A	B= (Ax10%)	C	D= (C x5%)	E
ene-15	521 - AJUSTE IVA	4.540.800	454.080	212.512	10.626	0
feb-15	521 - AJUSTE IVA	9.083.870	908.387	401.780	20.089	0
mar-15	521 - AJUSTE IVA	55.623.240	5.562.324	98.522	4.926	0
abr-15	521 - AJUSTE IVA	50.280.630	5.028.063	26.025	1.301	0
may-15	521 - AJUSTE IVA	2.429.030	242.903	5.047	252	0
jun-15	521 - AJUSTE IVA	91.800.000	9.180.000	373.980	18.699	0
jul-15	521 - AJUSTE IVA	55.631.470	5.563.147	199.291	9.965	0
ago-15	521 - AJUSTE IVA	106.400.000	10.640.000	1.248.241	62.412	0
sept-15	521 - AJUSTE IVA	60.419.410	6.041.941	2.603.686	130.184	0
nov-15	521 - AJUSTE IVA	39.339.350	3.933.935	549.865	27.493	0
dic-15	521 - AJUSTE IVA	91.719.870	9.171.987	1.403.981	70.199	0
2015	511 - AJUSTE IRACIS	1.241.254.033	124.125.403	0	0	0
CONTRAVENCION RG N° 13/2019 Anexo 1 Art. 6° Inc. a) y b)		0	0	0	0	300.000
TOTALES		1.808.521.703	180.852.170	7.122.930	356.146	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificado el 02/08/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 **(DSR1)** dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo estipulan 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 19/08/2019, mediante Formulario N° 00, **NN** solicitó prórroga para presentar descargo, la cual fue concedida por Providencia N° 00. Posteriormente, en fecha 06/09/2019 el contribuyente presentó su descargo en tiempo y forma, por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Los argumentos expuestos por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por el **DSR1**, según se expone a continuación:

Con relación a los egresos, **NN** en su escrito de descargo expresó su aceptación al ajuste de

liquidación realizado por los auditores de la **SET**, por lo que el **DSR1** concluyó que corresponde impugnar tanto el crédito fiscal como los gastos declarados indebidamente, en atención a que toda operación gravada por el IVA y el IRACIS debe contar necesariamente con su respectivo comprobante, que a su vez debe cumplir con ciertas formalidades establecidas por la Ley, de manera a que el crédito fiscal o gasto resulte deducible ante el débito obtenido por ingresos declarados al Fisco, conforme lo establecen los artículos 8, 85 y 86 de la Ley en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1.030/2013.

Respecto a sus ingresos, con relación al IVA, **NN** alegó que: *"Que la Factura 00, 00, 00 de fecha 10/04/2015 no corresponde su reconocimiento en los libros contables puesto que corresponde a una operación que se encuentra anulada y prueba de ello es que no existe certificado de obra emitido, así como no he cobrado el importe de la factura. Si bien es cierto que no se encuentra la copia original de la factura, esto es debido quien accedió al talonario de factura, arrancó la copia original sin posibilidad de recuperarlo nuevamente. Por tanto el IVA debito a declarar en el periodo de referencia debe ser 00 y tampoco fue confirmado en el sistema de Hechauka como compras del cliente. En los demás puntos acepto el ajuste de la liquidación"* (sic).

Con relación al IRACIS, **NN** señaló: *"En la liquidación del IRACIS, es importante señalar que la SET tomó la totalidad de los ingresos facturados para la aplicación de la base imponible de la Renta Bruta, ignorando los conceptos de ingresos sobre los cuales había emitido las facturas. A continuación un cuadro de las facturas emitidas en concepto de honorarios profesionales que como prestador de servicio personal (arquitecto) he desarrollado*

Ingreso por obras	Ingreso por Servicios Profesionales	Ingresos sujetos al IRACIS	Ingresos no alcanzados por el IRACIS
	127.684.364		127.684.364
Ingresos considerados por el Fisco			
	127.684.364		127.684.364

Teniendo en cuenta que **NN** afirmó que no corresponde considerar en la liquidación del IVA las facturas 00, 00 y 00 emitidas a la firma XX, todas de fecha 10/04/2015, ya que las mismas fueron anuladas, el **DSR1** mediante el Oficio **DSR1** N° 00 del 10/10/2019 solicitó a la citada firma que informe si fueron realizados los servicios correspondientes a las mencionadas facturas como también solicitó que presente los comprobantes originales y la forma de pago de los mismos; a lo que la referida empresa informó que dichos servicios NO fueron realizados y que por tanto no obran en poder de la empresa los comprobantes solicitados (foja 1 del expediente 00); así también constató que las mismas no fueron informadas por la firma en el módulo Hechauka –Compras (fojas 8 al 15 Expediente 00).

Por lo anterior, y en vista de que en su oportunidad los auditores consideraron a dichas facturas como emitidas, ya que no contaban con los originales como para considerarlas como anuladas e inclusive fueron declaradas por **NN** en su DJ del IVA Formulario N° 120, el **DSR1**, señaló que corresponde excluirlas de la liquidación de dicho impuesto, no obstante, destacó que dicha exclusión no incidió en la liquidación ya realizada, es decir, no generó saldo a favor del fisco.

Por otra parte, con relación a los ingresos tenidos en cuenta para determinar el IRACIS, el **DSR1** señaló que constató que las facturas N° 00 y 00 tienen como descripción "Honorarios", por lo que los mismos no constituyen ingresos gravados por el impuesto señalado, en concordancia con el Art. 2 de la Ley, que establece: *"Estarán gravadas las rentas de fuente paraguaya que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal"*, por lo que corresponde que las mismas sean

excluidas de la liquidación del referido impuesto.

CONCEPTO	MONTO S/	MONTO S/	DIFERENCIA
	SEGÚN DDJJ FORM. 101	SEGÚN AUDITORIA Y ANÁLISIS DEL DSR1	
	2015	2015	
EGRESOS	1.310.731.956	411.368.478	899.363.478
INGRESOS	1.316.625.186	1.607.338.468	290.713.282

DIFERENCIA: INGRESOS NO DECLARADOS	DIFERENCIA:	TOTAL DIFERENCIA:	IMPUESTO AFECTADO
	GASTOS NO DEDUCIBLES	BASE IMPONIBLE AFECTADA DEL IMPUESTO	SEGÚN AUDITORIA
A	B	C=A+B	D = C x 10%
290.713.282	899.363.478	1.190.076.760	119.007.676

Por lo expuesto, el **DSR1** concluyó que corresponde confirmar en forma parcial la determinación del IVA General de los periodos comprendidos entre el 01/2015 al 12/2015, e igualmente del IRACIS General del ejercicio 2015.

Con base en los hechos confirmados, el **DSR1** concluyó que **NN** incumplió la normativa tributaria, porque comprobó la contradicción entre los datos que surgieron de sus DDJJ, las cuales el contribuyente presentó con datos falsos y suministró informaciones inexactas (numerales 1, 3, 4 y 5 del Art. 173 de la Ley), ya que no declaró la totalidad de sus ingresos gravados. Además, porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (núm. 12 del Art. 174 de la Ley), puesto que las compras declaradas no cuentan con el debido respaldo documental. Igualmente, dicha dependencia confirmó que se configuró lo dispuesto en el núm. 10 del Art. 174 de la Ley, y que con las acciones descriptas, la firma provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto de los impuestos determinados.

En atención a lo expuesto anteriormente, el **DSR1** concluyó además que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta del contribuyente conforme al tipo legal previsto

en el Art. 172 de la Ley, ya que comprobó que **NN** realizó todos los actos conducentes a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose en esa misma medida; y en consecuencia, le es aplicable la sanción de multa por Defraudación en relación a los impuestos no ingresados, conforme al Art. 175 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón, y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** colaboró y facilitó el proceso de determinación y control, ya que puso a disposición de la Administración Tributaria las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, se allanó parcialmente a la liquidación expuesta en el Informe Final, además, el contribuyente no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización, lo que se considera como atenuantes. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 115% sobre los tributos dejados de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, el **DSR1** confirmó la aplicación de la sanción por Contravención conforme a lo establecido por el Art. 176 de la Ley, ya que el contribuyente presentó de forma tardía las documentaciones requeridas durante la fiscalización, por un monto de G 300.000, en concordancia con lo dispuesto en el Anexo 1, Art. 6, incisos a) y b) de la RG N° 13/2019.

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
521 - AJUSTE IVA	01/2015	454.080	522.192	976.272
521 - AJUSTE IVA	01/2015	10.626	12.220	22.846
521 - AJUSTE IVA	02/2015	908.387	1.044.645	1.953.032
521 - AJUSTE IVA	02/2015	20.089	23.102	43.191
521 - AJUSTE IVA	03/2015	5.562.324	6.396.675	11.958.997
521 - AJUSTE IVA	03/2015	4.926	5.665	10.591
521 - AJUSTE IVA	04/2015	5.028.063	5.782.272	10.810.335
521 - AJUSTE IVA	04/2015	1.301	1.496	2.797
521 - AJUSTE IVA	05/2015	242.903	279.338	522.241
521 - AJUSTE IVA	05/2015	252	290	542
521 - AJUSTE IVA	06/2015	9.180.000	10.557.000	19.737.000
521 - AJUSTE IVA	06/2015	18.699	21.504	40.203
521 - AJUSTE IVA	07/2015	5.563.147	6.397.619	11.960.766
521 - AJUSTE IVA	07/2015	9.965	11.460	21.425
521 - AJUSTE IVA	08/2015	10.640.000	12.236.000	22.876.000
521 - AJUSTE IVA	08/2015	62.413	71.774	134.186
521 - AJUSTE IVA	09/2015	6.041.941	6.948.232	12.990.173
521 - AJUSTE IVA	09/2015	130.184	149.712	279.896
521 - AJUSTE IVA	11/2015	3.933.935	4.524.025	8.457.960
521 - AJUSTE IVA	11/2015	27.493	31.617	59.110
521 - AJUSTE IVA	12/2015	9.171.987	10.547.785	19.719.772
521 - AJUSTE IVA	12/2015	70.199	80.729	150.928
511 - AJUSTE IRACIS	2015	119.007.676	136.858.827	255.866.503
551 - AJUSTE CONTRAVEN	11/07/2019	0	300.000	300.000

Totales	176.090.589	202.804.177	378.894.766
---------	-------------	-------------	-------------

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente a 115% de los tributos defraudados y una multa por Contravención.

Art. 3°: NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

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