



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00, notificada en fecha 04/06/2019, 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 01 a 12/2014 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2013 y 2014 de NN y, para tal efecto le requirió los comprobantes que respaldan sus egresos, Libro Diario y de Compras IVA, contratos, en caso de que la emisión de los comprobantes se encuentre relacionados con prestaciones de servicios. La documentación no fue arrojada por el contribuyente.

La verificación cuenta como antecedente al Informe DACCF/DTR N° 00 del Departamento Técnico Revisor de la DACCF, a través del cual sugirieron una verificación de las DDJJ de NN. Posteriormente, el DPO de la DGFT procedió a realizar el Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 00/18 al contribuyente, quien respondió por expediente N° 00 que no cuenta con las documentaciones solicitadas. En consecuencia, se procedió a registrar la Denuncia Interna a fin de dar apertura a la fiscalización puntual.

Para el IVA, los auditores de la **SET**, consideraron las informaciones obrantes en el Sistema Integrado de Recopilación de Información “HECHAUKA”, módulo Informado Ventas, teniendo en cuenta que NN no arrojó los documentos solicitados, el cual desplegó las compras realizadas por el fiscalizado y que fueron informadas por los agentes de información. Como la mayoría de los proveedores están relacionados al rubro de la “Construcción”, los auditores de la **SET** consideraron como respaldo suficiente para sustentar en alguna medida los créditos fiscales. Finalmente, una vez determinado los egresos que podrían ser considerados como sustentatorios de sus créditos fiscales, procedieron a comparar con sus DDJJ del IVA, resultando una diferencia que representa compras sin respaldo documental, y que afecta a la base imponible del IVA, conforme a lo expuesto en el Art. 86° de la Ley 125/9191(en adelante la Ley) y el Art. 68° del Decreto 1030/2013. Cabe aclarar que lo correspondiente a los periodos fiscales 01 a 03/2014 son con tasa al 5%.

Para el IRACIS, a fin de considerar en alguna medida la existencia de costos y gastos, los auditores de la **SET** recurrieron a la misma fuente de información, el Hechauka de sus informantes, para establecer la cuantía de sus egresos que puede ser deducido de sus

ingresos; y realizaron la comparativa de los egresos consignados en sus DDJJ del IRACIS con los egresos determinados por la auditoría, resultando diferencias que afectan a la base imponible del IRACIS.

Los auditores de la SET concluyeron que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido al reducir el monto del impuesto correspondiente, provocando un evidente perjuicio al Fisco al declarar egresos sin respaldo documental y así afectar a las bases imponibles IVA e IRACIS. Por lo expuesto, se configuró la intención de defraudar al fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en el art. 173 núm. 3 y 5 de la Ley. Igualmente, se configuró la presunción de defraudación establecida en el Art. 174 de la Ley N° 125/1991, Núm. 12 y 14 modificado por la Ley N° 170/93, concordantes con el Art. 172° de la Ley.

Finalmente, por el incumplimiento de deberes formales, los auditores recomendaron aplicar la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo Anexo I el Art. 6 – Inc. b) de la Resolución General N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la SET realice el siguiente ajuste fiscal:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Impuesto Liquidado o Recuperado	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total Gs.
521 - AJUSTE IVA	ene-14	842.442	16.848.831	842.442	0	842.442
521 - AJUSTE IVA	feb-14	577.964	11.559.278	577.964	0	577.964
521 - AJUSTE IVA	mar-14	865.227	17.304.532	865.227	0	865.227
521 - AJUSTE IVA	abr-14	2.352.240	23.522.404	2.352.240	0	2.352.240
521 - AJUSTE IVA	may-14	21.703.317	217.033.170	21.703.317	0	21.703.317
521 - AJUSTE IVA	jun-14	811.617	8.116.171	811.617	0	811.617
521 - AJUSTE IVA	jul-14	1.211.626	12.116.255	1.211.626	0	1.211.626
521 - AJUSTE IVA	ago-14	1.511.624	15.116.243	1.511.624	0	1.511.624
521 - AJUSTE IVA	sep-14	23.579.152	235.791.517	23.579.152	0	23.579.152
521 - AJUSTE IVA	oct-14	2.344.249	23.442.490	2.344.249	0	2.344.249
521 - AJUSTE IVA	dic-14	53.080.381	530.803.809	53.080.381	0	53.080.381
511 - AJUSTE IRACIS	2013	162.875.799	1.628.757.990	162.875.799	0	162.875.799
511 - AJUSTE IRACIS	2014	110.196.669	1.101.966.690	110.196.669	0	110.196.669
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	29/07/2019	0	0	0	300.000	300.000
Total		381.952.307	3.842.379.380	381.952.307	300.000	382.252.307

*La multa por Defraudación será calculada según las circunstancias que pudieran darse en el marco del proceso de determinación tributaria y aplicación de sanciones, pudiendo ser de 1 a 3 veces del tributo dejado de ingresar.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 19/08/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo, 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; 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, y notificado el contribuyente de la Apertura del Periodo Probatorio; presentó escrito por el cual ofreció pruebas. Culminadas las etapas procesales respectivas, por Resolución N° 00, se declaró el cierre del periodo probatorio y en fecha 07/07/2020, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), según se expone a continuación:

***NN** manifestó: “QUE RECHAZO LA DENUNCIA CONTENIDA EN EL INFORME FINAL DE AUDITORIA N° 00 DE FECHA 29/07/2019, ATENDIENDO QUE LA DENUNCIA SE SUSTENTA EN EL INFORME HECHAUKA QUE RESULTA INCOMPLETO A LOS EFECTOS DE LA DETERMINACIÓN. EN EFECTO, SI BIEN ES CIERTO QUE HAY QUE RECONOCER QUE LA DETERMINACIÓN DEBE BASARSE EN LAS DOCUMENTACIONES, LA FISCALIZACIÓN SE HA LIMITADO A PROYECTAR UNA DIFERENCIA EN LA CONSTRUCCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL SIN HABER TOMADO EN CUENTA LA REALIDAD ECONÓMICA DE MI ACTIVIDAD, CONSIDERANDOSE COMO CRÉDITO FISCAL PARA EL IVA, APENAS UNA PARTE DE LO DECLARADO, (LA PARTE INFORMADA EN EL HECHAUKA), Y LA OTRA PARTE LA QUE SUPUESTAMENTE CARECE DE DOCUMENTACIÓN, SOLICITO QUE SEAN ENVIADOS OFICIOS...” (sic)*

En primer lugar, el **DSR1** recalcó que el 18/09/2019 fue abierto el período probatorio, por un plazo de 15 días hábiles establecidos por Ley, prorrogado por el mismo periodo, en el cual se solicitó a los proveedores del sumariado los comprobantes de compras correspondientes a los periodos 01/2013 a 12/2014, oportunidad en la que en cumplimiento de los oficios emitidos, arrimaron parcialmente copias de los comprobantes solicitados. Posteriormente, a fin de analizar y cotejar las documentaciones arrimados por los proveedores, se remitieron inicialmente, los antecedentes al Departamento de Auditoría FT3, quienes tras verificar en forma aleatoria dichos documentos, constataron que gran parte de las documentaciones arrimadas ya fueron tenidos en cuenta en la fiscalización puntual, y forman parte de las DDJJ Informadas Ventas.

Dicho esto, el **DSR1** analizó los antecedentes obrantes en el expediente, y verificó que los auditores de la **SET** procedieron a la reliquidación de los impuestos de **NN** con base en las informaciones obrantes en el Sistema Integrado de Recopilación de Información “HECHAUKA” de sus proveedores, que luego fueron comparados con las compras

consignadas por el contribuyente en sus DD.JJ del IVA, y como resultado de las comparaciones surgieron diferencias en los periodos fiscales que fueron denunciados como créditos fiscales sin el respaldo documental, impugnando dichos créditos fiscales en la determinación del IVA. Por lo tanto, respecto a la posibilidad del reconocimiento de los comprobantes para la deducción del crédito fiscal para el IVA General, el **DSR1** indicó que no corresponde atendiendo a que ya fueron considerados, durante la fiscalización.

Con relación al IRACIS correspondiente al ejercicio fiscal 2014, en atención a que la falta de documentación de respaldo expuesta en el IVA afecta la determinación del impuesto mencionado, los auditores recurrieron igualmente, al Sistema Integrado de Recopilación de Información “HECHAUKA” de sus informantes, a fin de considerar la existencia de costos y gastos, por lo tanto, y considerando que los documentos presentados ya fueron analizados por los auditores durante la etapa de fiscalización, el **DSR1** concluyó que no corresponde una nueva determinación de los impuestos afectados.

Por otra parte, en relación al IRACIS, ejercicio fiscal 2013, teniendo en cuenta la actividad principal del sumariado (Actividades de servicios de arquitectura) el **DSR1** reconoció que también fueron adjuntados comprobantes deducibles, específicamente las arimadas por la firma NN, considerando que las mismas están relacionadas con el rubro de la construcción, concretamente con la adquisición de artículos eléctricos, conforme a lo dispuesto en el Art. 8 de la Ley, que no fueron considerados durante la fiscalización debido a que durante el mencionado ejercicio fiscal, la firma no contaba con la obligación de presentar DDJJ Informativas; razón por la cual se tuvo en cuenta para la realización de una nueva liquidación, conforme al siguiente detalle:

Ejercicio	Total Costos y Gastos	Total egresos	DIFERENCIA: BASE IMPONIBLE AFECTADA EN EL IRACIS	Costos y Gastos reconocidos por el DSR1	BASE IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
	s/ Form. 101 IRACIS	s/ Auditoría (s/ hechauka)	(Compras sin respaldo)			
	A	B	C = A - B			
2013	2.050.918.842	422.160.850	1.628.757.992	2.669.928	1.626.088.064	162.608.806

Por todo lo expuesto, el **DSR1** confirmó que el sumariado obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto del impuesto correspondiente, causando un perjuicio del Fisco al declarar egresos sin respaldo documenta.

Sobre el punto, considerando que NN presentó DDJJ con datos incorrectos, al declarar operaciones sin respaldo documental y de éste modo suministró información inexacta sobre sus operaciones, se configuró la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos en lo establecido en los numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley. Además, se configuró la presunción de defraudación establecida en el Art. 174 de la Ley N° 125/91, Núm. 12 y 14 modificado por la Ley N° 170/93, concordantes con el Art. 172° de la

Ley. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, queda confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

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. Al respecto, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes, entre éstos el grado de cultura del infractor, la reiteración y la característica de la infracción. Igualmente se consideró la importancia del perjuicio fiscal.

Finalmente, 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 no proporcionó las documentaciones que le fueron requeridas por la Administración Tributaria, por lo que corresponde aplicar una multa de G 300.000 de acuerdo con el núm. 6, inc. b) de la RG N° 13/2019.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuesto y multa. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 220%, sobre el tributo defraudado.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga la 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	01/2014	842.442	1.853.372	2.695.814
521 - AJUSTE IVA	02/2014	577.964	1.271.521	1.849.485
521 - AJUSTE IVA	03/2014	865.227	1.903.499	2.768.726
521 - AJUSTE IVA	04/2014	2.352.240	5.174.928	7.527.168
521 - AJUSTE IVA	05/2014	21.703.317	47.747.297	69.450.614
521 - AJUSTE IVA	06/2014	811.617	1.785.557	2.597.174
521 - AJUSTE IVA	07/2014	1.211.626	2.665.577	3.877.203
521 - AJUSTE IVA	08/2014	1.511.624	3.325.573	4.837.197
521 - AJUSTE IVA	09/2014	23.579.152	51.874.134	75.453.286
521 - AJUSTE IVA	10/2014	2.344.249	5.157.348	7.501.597
521 - AJUSTE IVA	12/2014	53.080.381	116.776.838	169.857.219
511 - AJUSTE IRACIS	2013	162.608.806	357.739.374	520.348.180
511 - AJUSTE IRACIS	2014	110.196.669	242.432.672	352.629.341
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/07/2019	0	300.000	300.000

Totales	381.685.314	840.007.690	1.221.693.004
---------	-------------	-------------	---------------

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2° CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, como defraudación, de conformidad con lo establecido en el Art. 172, 173 y 174 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 220% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

Art. 3° NOTIFICAR al contribuyente conforme del Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los tributos y a las multas aplicadas.

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