



## RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

---

### VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido al contribuyente NN con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

### CONSIDERANDO:

Que mediante la Nota DGGC N° 00/2017 notificada el 14/06/2017, la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales 01/2012 al 05/2017 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2012 a 2016, y para tal efecto requirió a **NN** que presente sus comprobantes de ventas emitidos en los años 2012 a 2017 a los siguientes clientes: XX, XX, XX, XX, XX, XX, la forma de cobro de los mismos; los documentos que evidencien el servicio prestado, el tipo de afectación contable y en el formulario del IVA, y sus Libros contables e impositivos, los cuales no fueron presentados por el contribuyente.

El control tuvo origen en el Informe SET/IT N° 00/16 del Departamento de Investigación Tributaria, en el cual los auditores informaron que detectaron un esquema de supuestos proveedores, compuesto por trece contribuyentes unipersonales, cuyas operaciones fueron reportadas en el marco de otra fiscalización, en los periodos fiscales de los años 2013, 2014, 2015 y parte del 2016, entre los cuales se encuentra **NN**. Según las Declaraciones Juradas del IVA se han observado que 12 de los proveedores registran elevadas operaciones gravadas, cuyo débitos fiscales son compensados con niveles similares de créditos fiscales, quienes en su mayoría, consignan la actividad económica de venta, compra e intermediación de productos diversos, y además, uno de ellos se encuentra inscripto como contador y auditor externo impositivo, el mismo poseería vinculaciones en distintos trámites de inscripción y/o actualización de datos del RUC, e inclusive sus proveedores registran sus timbrados preimpresos en dos imprentas en común.

Así también, los días 16 y 26 de enero de 2017, funcionarios de la **SET** entrevistaron a algunas de las personas que aparecen como supuestos proveedores de los contribuyentes de quienes se sospecha han utilizado facturas que respaldan operaciones inexistentes para evitar el pago de impuestos; los entrevistados XX, XX y **NN** manifestaron que las operaciones comerciales no se realizaron, que desconocían los conceptos detallados en sus comprobantes y que los mismos eran manejados por el estudio contable del Lic. XX.

Los auditores de la **SET** verificaron las facturas de ventas emitidas por **NN**, las informaciones proveídas por la misma, los datos obtenidos del Sistema de Recopilación de Datos Hechauka y las documentaciones de sus clientes, constatando que la contribuyente proporcionó facturas relacionadas a operaciones inexistentes a las firmas: XX, XX, XX, XX, XX, las cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos, en consecuencia, las mismas obtuvieron un beneficio indebido presentando como sustento de sus compras los comprobantes emitidos por el controlado, causando un perjuicio al Fisco, que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los mismos e incluido en sus DDJJ del IVA y del IRACIS, haciendo valer ante la **SET** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, en infracción a los artículos 8° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley).

Teniendo en cuenta lo expuesto, los auditores de la **SET** calificaron la conducta de **NN** como Defraudación, conforme al Art. 172 de la Ley, sugirieron además la aplicación de una multa equivalente al 100% de los tributos defraudados (IVA e IRACIS), todo ello según el siguiente detalle:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	DIFERENCIA S/ AUDITORIA	IMPUESTO LIQUIDADADO O RECUPERADO	CRÉDITO FISCAL FAVOR CONTRIBUYENTE	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL GS.
IRACIS	2012	0	0	0	0	0	77.282.220	77.282.220
IRACIS	2013	0	0	0	0	0	68.481.661	68.481.661
IRACIS	2014	0	0	0	0	0	68.362.631	68.362.631
IRACIS	2015	0	0	0	0	0	70.590.722	70.590.722
IRACIS	2016	0	0	0	0	0	71.307.418	71.307.418
IVA	ene-12	0	0	0	0	0	5.322.539	5.322.539
IVA	feb-12	0	0	0	0	0	4.524.292	4.524.292
IVA	mar-12	0	0	0	0	0	5.427.000	5.427.000
IVA	abr-12	0	0	0	0	0	5.209.455	5.209.455
IVA	may-12	0	0	0	0	0	7.134.919	7.134.919
IVA	jun-12	0	0	0	0	0	4.218.784	4.218.784
IVA	jul-12	0	0	0	0	0	9.820.338	9.820.338
IVA	ago-12	0	0	0	0	0	4.933.040	4.933.040
IVA	sept-12	0	0	0	0	0	6.643.753	6.643.753
IVA	oct-12	0	0	0	0	0	5.139.655	5.139.655
IVA	nov-12	0	0	0	0	0	6.210.146	6.210.146
IVA	dic-12	0	0	0	0	0	12.698.299	12.698.299
IVA	ene-13	0	0	0	0	0	3.527.649	3.527.649
IVA	feb-13	0	0	0	0	0	7.235.055	7.235.055
IVA	mar-13	0	0	0	0	0	6.390.050	6.390.050
IVA	abr-13	0	0	0	0	0	6.575.000	6.575.000
IVA	may-13	0	0	0	0	0	9.750.000	9.750.000
IVA	jun-13	0	0	0	0	0	6.266.427	6.266.427
IVA	ago-13	0	0	0	0	0	8.540.707	8.540.707
IVA	sept-13	0	0	0	0	0	2.591.882	2.591.882
IVA	oct-13	0	0	0	0	0	7.895.627	7.895.627
IVA	nov-13	0	0	0	0	0	4.759.559	4.759.559
IVA	dic-13	0	0	0	0	0	4.949.705	4.949.705
IVA	ene-14	0	0	0	0	0	9.984.557	9.984.557
IVA	feb-14	0	0	0	0	0	1.742.688	1.742.688
IVA	mar-14	0	0	0	0	0	9.499.814	9.499.814
IVA	abr-14	0	0	0	0	0	12.000.092	12.000.092
IVA	may-14	0	0	0	0	0	11.928.710	11.928.710
IVA	jun-14	0	0	0	0	0	3.340.970	3.340.970
IVA	jul-14	0	0	0	0	0	3.662.784	3.662.784
IVA	ago-14	0	0	0	0	0	2.219.760	2.219.760
IVA	oct-14	0	0	0	0	0	7.423.638	7.423.638
IVA	dic-14	0	0	0	0	0	6.559.618	6.559.618
IVA	feb-15	0	0	0	0	0	3.950.940	3.950.940
IVA	mar-15	0	0	0	0	0	2.966.202	2.966.202
IVA	abr-15	0	0	0	0	0	19.628.314	19.628.314
IVA	may-15	0	0	0	0	0	6.003.809	6.003.809
IVA	jun-15	0	0	0	0	0	3.514.364	3.514.364
IVA	jul-15	0	0	0	0	0	9.559.768	9.559.768
IVA	ago-15	0	0	0	0	0	6.338.048	6.338.048
IVA	sept-15	0	0	0	0	0	7.150.268	7.150.268
IVA	nov-15	0	0	0	0	0	6.829.823	6.829.823
IVA	dic-15	0	0	0	0	0	4.649.186	4.649.186
IVA	ene-16	0	0	0	0	0	10.423.781	10.423.781

IVA	feb-16	0	0	0	0	0	7.960.947	7.960.947
IVA	may-16	0	0	0	0	0	6.716.135	6.716.135
IVA	jun-16	0	0	0	0	0	5.847.955	5.847.955
IVA	jul-16	0	0	0	0	0	6.650.043	6.650.043
IVA	ago-16	0	0	0	0	0	7.013.691	7.013.691
IVA	sept-16	0	0	0	0	0	7.252.786	7.252.786
IVA	oct-16	0	0	0	0	0	9.466.132	9.466.132
IVA	nov-16	0	0	0	0	0	7.377.336	7.377.336
IVA	dic-16	0	0	0	0	0	2.598.612	2.598.612
<b>TOTAL</b>				0	0	0	712.049.304	712.049.304

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución de Instrucción N° 00 del 21/05/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo al contribuyente **NN**, conforme 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.

Habiendo transcurrido el plazo señalado en la Ley sin que **NN** se haya presentado a interiorizarse de los hechos denunciados, a formular descargos y ofrecer pruebas, el **DSR1** por Providencia N° 00 del 21/06/2018, llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

El **DSR1** concluyó que **NN** emitió comprobantes de contenido falso a las firmas XX, XX, XX, XX, XX, para respaldar los egresos de las mismas para el IVA y el IRACIS, teniendo en cuenta que las operaciones en ellos descritas no existieron.

El **DSR1** comprobó la situación descrita, teniendo en cuenta que los auditores de la **SET** constataron, según los datos obtenidos del Sistema de Recopilación de Datos Hechauka y las documentaciones proveídas por las firmas citadas anteriormente durante las Fiscalizaciones puntuales, dispuestas a ellas mediante Orden de Fiscalización N° 00, N° 00, N° 00, N° 00 y Control Interno DGGC N° 00/2017, que las mismas asentaron los comprobantes emitidos por **NN** en sus registros contables, así como en sus DDJJ del IVA y del IRACIS.

Así también, fue confirmada la utilización de comprobantes sin la debida contraprestación emitidos por **NN**, teniendo en cuenta que el mismo, durante la entrevista informativa realizada por los funcionarios del Departamento de Auditoría GC3 el 29/08/2017, reconoció no haber emitido los comprobantes citados y que no tuvo relaciones comerciales con las firmas mencionadas, también manifestó que es contribuyente, que realiza actividades de servicios personales hasta la fecha de la entrevista (camarógrafo en un medio de comunicación); además manifestó que el Lic. XX es el que maneja sus talonarios de facturas y los duplicados los maneja el Sr. XX en su Estudio Contable; por último, en cuanto al pedido de talonarios de facturas indicó que, lo realizaban los Sres. XX o XX y luego el firmaba los documentos de autorización de timbrado, también indicó que no estaba al tanto de que se emitían comprobantes en su nombre y que no recibió comisión alguna por la emisión de los mismos (fs. 20/24 del expediente N° 00).

Cabe destacar que, en la entrevista al Lic. XX, éste manifestó que para para la elaboración de las DDJJ consignaba un monto de crédito fiscal para compensar el débito generado por la confección de las facturas emitidas a nombre de las empresas mencionadas (fs. 66 del expediente N° 00), las cuales fueron impugnadas en las fiscalizaciones realizadas a las mismas, conforme a los artículos 8°, 85 y 86 de la Ley.

Asimismo, el **DSR1** señaló que el Art. 7° de la R.G. N° 568/06 establece: *"...La clave de acceso confidencial de usuario tendrá carácter estrictamente personal y será secreta e intransferible. El uso de esta clave se realizará bajo la exclusiva responsabilidad del sujeto pasivo titular de la misma; también será de su total responsabilidad la presentación y veracidad de las declaraciones y demás informaciones presentadas por Internet u otros*

*medios electrónicos o en forma impresa...El sujeto pasivo deberá actuar con la debida diligencia y tomar las medidas de seguridad necesarias para mantener su clave bajo estricto control...".*

Respecto a la calificación de la conducta, el **DSR1** señaló con base en los argumentos expuestos en el punto anterior que **NN** incurrió en infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadra dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 3 y 5 del Art. 173, y en el núm. 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, dado que presentó DDJJ con datos falsos y suministró informaciones de manera inexacta respecto a sus ventas, dado que los comprobantes utilizados como respaldo de las mismas, corresponden a la provisión de bienes y prestación de servicios que no fueron realizadas, al sólo efecto de beneficiar a terceros y, con esta acción provocó un perjuicio al Fisco.

Asimismo, los artículos 173 y 174 de la Ley establecen una presunción de hecho, lo cual implica que detectada la infracción, la Administración Tributaria la pone a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso, pese a haber tenido la oportunidad en el sumario administrativo, **NN** no lo hizo. Consecuentemente, el **DSR1** señaló que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre los tributos defraudados, que en el IVA se aplicará sobre el impuesto contenido en cada factura impugnada, debido a que refleja el crédito fiscal que generó indebidamente.

En relación al IRACIS se debe considerar como base el monto del tributo no ingresado al Fisco, ya que éste grava las utilidades y no los ingresos brutos; tomando en cuenta – igualmente – que el IVA incluido en los comprobantes que respaldaron operaciones inexistentes no afecta a la determinación del IRACIS, por no constituir costo ni gasto. Así también, el **DSR1** concluyó que corresponde dejar sin efecto la multa por Defraudación en concepto de IRACIS correspondiente a los ejercicios fiscales 2012 al 2016, en razón de que no surgió saldo a favor del Fisco luego de desafectar los gastos de sus DDJJ y solo hubo una reducción del saldo a favor de los contribuyentes a los que emitió las facturas impugnadas.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de multas.

**POR TANTO**, en uso de las facultades otorgadas en el Art. 4º de la Resolución General N° 40/2014,

## **LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA 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
511 - AJUSTE IRACIS	2012	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2013	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2014	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2015	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2016	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	01/2012	0	5.322.539	5.322.539
521 - AJUSTE IVA	02/2012	0	4.524.292	4.524.292
521 - AJUSTE IVA	03/2012	0	5.427.000	5.427.000
521 - AJUSTE IVA	04/2012	0	5.209.455	5.209.455

521 - AJUSTE IVA	05/2012	0	7.134.919	7.134.919
521 - AJUSTE IVA	06/2012	0	4.218.784	4.218.784
521 - AJUSTE IVA	07/2012	0	9.820.338	9.820.338
521 - AJUSTE IVA	08/2012	0	4.933.040	4.933.040
521 - AJUSTE IVA	09/2012	0	6.643.753	6.643.753
521 - AJUSTE IVA	10/2012	0	5.139.655	5.139.655
521 - AJUSTE IVA	11/2012	0	6.210.146	6.210.146
521 - AJUSTE IVA	12/2012	0	12.698.299	12.698.299
521 - AJUSTE IVA	01/2013	0	3.527.649	3.527.649
521 - AJUSTE IVA	02/2013	0	7.235.055	7.235.055
521 - AJUSTE IVA	03/2013	0	6.390.050	6.390.050
521 - AJUSTE IVA	04/2013	0	6.575.000	6.575.000
521 - AJUSTE IVA	05/2013	0	9.750.000	9.750.000
521 - AJUSTE IVA	06/2013	0	6.266.427	6.266.427
521 - AJUSTE IVA	08/2013	0	8.540.707	8.540.707
521 - AJUSTE IVA	09/2013	0	2.591.882	2.591.882
521 - AJUSTE IVA	10/2013	0	7.895.627	7.895.627
521 - AJUSTE IVA	11/2013	0	4.759.559	4.759.559
521 - AJUSTE IVA	12/2013	0	4.949.705	4.949.705
521 - AJUSTE IVA	01/2014	0	9.984.557	9.984.557
521 - AJUSTE IVA	02/2014	0	1.742.688	1.742.688
521 - AJUSTE IVA	03/2014	0	9.499.814	9.499.814
521 - AJUSTE IVA	04/2014	0	12.000.092	12.000.092
521 - AJUSTE IVA	05/2014	0	11.928.710	11.928.710
521 - AJUSTE IVA	06/2014	0	3.340.970	3.340.970
521 - AJUSTE IVA	07/2014	0	3.662.784	3.662.784
521 - AJUSTE IVA	08/2014	0	2.219.760	2.219.760
521 - AJUSTE IVA	10/2014	0	7.423.638	7.423.638
521 - AJUSTE IVA	12/2014	0	6.559.618	6.559.618
521 - AJUSTE IVA	02/2015	0	3.950.940	3.950.940
521 - AJUSTE IVA	03/2015	0	2.966.202	2.966.202
521 - AJUSTE IVA	04/2015	0	19.628.314	19.628.314
521 - AJUSTE IVA	05/2015	0	6.003.809	6.003.809
521 - AJUSTE IVA	06/2015	0	3.514.364	3.514.364
521 - AJUSTE IVA	07/2015	0	9.559.768	9.559.768
521 - AJUSTE IVA	08/2015	0	6.338.048	6.338.048
521 - AJUSTE IVA	09/2015	0	7.150.268	7.150.268
521 - AJUSTE IVA	11/2015	0	6.829.823	6.829.823
521 - AJUSTE IVA	12/2015	0	4.649.186	4.649.186
521 - AJUSTE IVA	01/2016	0	10.423.781	10.423.781
521 - AJUSTE IVA	02/2016	0	7.960.947	7.960.947
521 - AJUSTE IVA	05/2016	0	6.716.135	6.716.135
521 - AJUSTE IVA	06/2016	0	5.847.955	5.847.955

521 - AJUSTE IVA	07/2016	0	6.650.043	6.650.043
521 - AJUSTE IVA	08/2016	0	7.013.691	7.013.691
521 - AJUSTE IVA	09/2016	0	7.252.786	7.252.786
521 - AJUSTE IVA	10/2016	0	9.466.132	9.466.132
521 - AJUSTE IVA	11/2016	0	7.377.336	7.377.336
521 - AJUSTE IVA	12/2016	0	2.598.612	2.598.612
Totales		<b>0</b>	<b>356.024.652</b>	<b>356.024.652</b>

**Art. 2°.** - **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** 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% sobre el tributo defraudado.

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

**Art. 4°.** - **COMUNICAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales.

**Art. 5°.** - **CUMPLIDO** archivar.

**ANTULIO BOHBOUT**  
**DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**