



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El Proceso de Determinación 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, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 14/09/2017, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación del cumplimiento de la obligación del IVA General correspondiente a los periodos fiscales de 01 a 12/2015 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2015 de NN.

Para tal efecto requirió a **NN** que presente las facturas originales emitidas por los proveedores: XX, con la aclaración de la forma de pago, N° de cheque, beneficiario, banco y N° de cuenta corriente, recibo de dinero y/o pagarés; contratos firmados, con especificación del lugar de prestación y forma de pago; tipo de afectación en el formulario de IVA y tipo de afectación contable; hoja de la última rubricación del Libro Diario; Libro Diario y Mayor en soporte magnético formato Excel de los periodos fiscales citados y extractos bancarios, los cuales fueron presentados en su totalidad.

El control tuvo su origen en los trabajos de investigación realizados por la **SET**, en los cuales, mediante el cruce de informaciones, detectó la existencia de 23 personas, inscriptas como contribuyentes al solo efecto de proveer facturas a varias empresas y contribuyentes – entre los que se encuentra **NN** – con el fin de que éstos puedan hacer valer dichos documentos como respaldo del crédito fiscal en el IVA y de los costos y gastos en el IRACIS, en perjuicio del Fisco. Estas empresas y personas físicas no contaban con una infraestructura mínima adecuada para prestar los servicios o proveer los bienes individualizados en los citados documentos, y que tenían en común a los contadores XX y XX y un mismo tercer autorizado, conforme se desprende del Informe SET/IT N° 00 (fs. 98 al 105 Exp. 00).

Los auditores de la **SET**, expusieron los resultados de la fiscalización en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 27/12/2017, según el cual constataron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA General y del IRACIS General montos en concepto de créditos fiscales y costos respaldados con comprobantes de compras relacionados a operaciones económicas inexistentes, los que supuestamente fueron emitidos por XX, XX, XX, XX, XX, con el fin de disminuir la cuantía del impuesto en infracción a los artículos 7 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) ya que las compras no

representan una erogación real ni cumplen con las condiciones legales a efectos de consideras como costos para el IRACIS y crédito fiscal para el IVA.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **SET** sugirieron reliquidar los tributos controlados y calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, y aplicar una multa del 300% sobre el monto de los tributos defraudados, en atención a los agravantes previstos en los numerales 1, 2, 5 y 6, del Art. 175 de la misma Ley, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO Y PERIODO	MONTO IMPONIBLE OPERACIONES INEXISTENTES	TRIBUTO RELACIONADO A OPERACIONES INEXISTENTES	MULTA 300%	TOTAL G.
IRACIS	2015	1.932.160.560	193.216.056	688.373.481	881.589.537
IVA GENERAL	jun-15	69.908.390	6.990.839	251.386.362	258.377.201
IVA GENERAL	jul-15	20.814.800	2.081.480	0	2.081.480
IVA GENERAL	sep-15	1.035.490.010	103.549.001	273.350.754	376.899.755
IVA GENERAL	oct-15	400.928.170	40.092.817	0	40.092.817
IVA GENERAL	nov-15	150.168.820	15.016.982	27.272.727	42.289.709
IVA GENERAL	dic-15	268.203.460	26.820.346	136.363.638	163.183.984
TOTAL		3.877.674.210	387.767.521	1.376.746.962	1.764.514.483

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 01/02/2018, notificado el 07/02/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo legal previsto para presentar descargo, sin que el contribuyente lo haya presentado y de conformidad al numeral 5 de los artículos 212 y 225 de la Ley, el **DSR1** llamó a autos para resolver por Providencia N° 00 del 21/03/2018.

Los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DSR1** conforme se expone a continuación:

El **DSR1** confirmó que **NN** utilizó facturas de contenido falso, correspondiente a los proveedores XX, XX, XX, XX, XX, XX, las cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos, obteniendo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las DDJJ de las obligaciones del IVA y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscalizados.

El **DSR1** llegó a estas conclusiones mediante las entrevistas informativas realizadas a los proveedores, quienes manifestaron que no poseen locales comerciales y no reconocen las operaciones realizadas a **NN**; que fueron inscriptos por otras personas y que no poseen clave de acceso o que las mismas son manejadas por sus contadoras. Finalmente, porque los auditores de la **SET** constataron que no poseen infraestructura necesaria, ni registros de haber efectuado compras locales de bienes para su posterior venta. El **DSR1** remarcó que ninguna de estas situaciones fue desvirtuada por el sumariado, quien no probó que tales mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas de los proveedores cuestionados, ya que no se presentó a ejercer su defensa, pese a haber sido debidamente notificado de la instrucción del sumario.

Por lo expuesto, el **DSR1** confirmó que **NN** presentó sus declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, ya que los costos y créditos en ellos consignados no son reales, además hizo valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad, ya que los comprobantes utilizados como respaldo de dichas declaraciones, se refieren a la provisión de bienes que materialmente no pudieron ser prestados por los proveedores.

Asimismo, el **DSR1** indicó que atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley); y considerando que no resulta posible la liquidación del tributo sobre base cierta, corresponde reliquidar el IRACIS sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley, y determinar el tributo de acuerdo a la rentabilidad del sector, la cual, según el Dpto. de Asesoría Económica, asciende a 18,9% en el ejercicio fiscal 2015; porcentaje obtenido mediante un estudio de los promedios, índices, coeficientes generales y relaciones sobre ventas referentes a actividades del mismo género a las que realiza **NN**, teniendo como parámetros a las personas físicas que registraron domicilio fiscal y la actividad económica principal “servicios técnicos de arquitectura, construcción, dibujante, etc .)”, todo ello como sigue:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas cuestionadas	Rentabilidad Bruta	Porcentaje de costo	Monto imponible	Impuesto a ingresar
		A	B:(A*18,9%)	C:(100%-18,9%)	E:(B/C)+D	E:(Dx10%)
IRACIS General	2015	2.294.578.271	433.675.293	81,10%	534.741.422	53.474.142
TOTAL		2.294.578.271	433.675.293		534.741.422	53.474.142

En cuanto a la conducta del contribuyente, el **DSR1** concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta del contribuyente conforme al tipo legal previsto en el artículo 172 de la Ley, ya que realizó actos de simulación de operaciones que condujeron a la falta de pago del tributo en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida. Al respecto el citado artículo dispone: “Incurrirán en defraudación fiscal, los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídico tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del Fisco”, situación que se da en el presente caso, debido a que **NN** presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, ya que los créditos y costos consignados no son reales.

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** puso a disposición de la **SET** las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas con lo cual colaboró y facilitó el proceso de determinación y control realizados por la Administración, lo que se considera como atenuante.

Por lo expuesto, el **DSR1** consideró que corresponde la reducción de las multas por Defraudación al 125% del valor de los tributos defraudados. En este caso, debe considerarse que la base para la aplicación de la sanción debe limitarse, en el caso del IVA al impuesto contenido en cada factura impugnada, debido a que refleja el crédito fiscal que dedujo indebidamente.

Para el IRACIS, el **DSR1** señaló que corresponde que la base para la aplicación de la sanción se limite al monto no ingresado al Fisco. Esto tomando en cuenta que el IVA incluido en los comprobantes que respaldaron operaciones inexistentes no afecta a la determinación del IRACIS, por no constituir costo ni gasto. Por tanto, concluyó que la multa del 125% deberá aplicarse sobre el valor del tributo que surge de la reliquidación efectuada luego de desafectar el monto correspondiente a las facturas impugnadas.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuesto y multa.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga el Art. 4° de la RG 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	2015	53.474.142	66.842.678	120.316.820
521 - AJUSTE IVA	06/2015	6.990.839	104.744.318	111.735.157
521 - AJUSTE IVA	07/2015	2.081.480	0	2.081.480
521 - AJUSTE IVA	09/2015	103.549.001	113.896.148	217.445.149
521 - AJUSTE IVA	10/2015	40.092.817	0	40.092.817
521 - AJUSTE IVA	11/2015	15.016.982	11.363.636	26.380.618
521 - AJUSTE IVA	12/2015	26.820.346	56.818.183	83.638.529
Totales		248.025.607	353.664.963	601.690.570

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

Art. 3°. **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°. **REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a registrar los débitos en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

Art. 5°. **COMUNICAR** a quien corresponda y cumplido archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA