



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

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 Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada en fecha 22/10/2018, la Subsecretaria de Estado de Tributación (SET), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), dispuso la verificación de la obligación fiscal del IVA General de los periodos fiscales de 12/2015 y de 01 a 06/2016 y del IRAGRO RC ejercicio fiscal 2016 y 2017 de NN.

Para tal efecto requirió a NN que presente las facturas originales emitidas por los siguientes proveedores: XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX; con indicación de la forma de pago, Estados Financieros de los ejercicios fiscales 2016 y 2017, Libro Diario, libro compras IVA, documentación que fue arrimada en forma extemporánea por el contribuyente.

La verificación se inició a raíz del Informe DPO DGGC N° 00/2017, por el cual el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) presentó el resultado del análisis realizado al contribuyente XX, según el cual detectó a varios proveedores en situación irregular, y entre los clientes que utilizaron las facturas cuestionadas se encuentra NN por lo que se procedió a la apertura de una fiscalización puntual, con alcance limitado a la verificación de los proveedores investigados.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/01/2019, los auditores de la SET constataron que NN ha declarado compras respaldadas con comprobantes emitidos por proveedores irregulares, y con ello obtuvo un beneficio indebido al disminuir el monto imponible para la liquidación tanto del IVA como del IRAGRO RC de los periodos y ejercicios fiscales controlados.

Por los motivos señalados, los auditores de la SET consideraron que en el obrar de NN se configura lo establecido por el Art. 172 de la Ley 125/1991 (en adelante la Ley), por la utilización de comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos económicos, logrando reducir los montos de los impuestos a favor del Fisco y por el Art. 175 de la Ley recomendaron que su conducta sea penada con el 135% sobre el tributo resultante de las facturas cuestionadas, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 135%	Total Gs.
521 - AJUSTE IVA	dic-15	204.891.364	20.489.137	27.660.335	48.149.472
521 - AJUSTE IVA	ene-16	173.150.544	17.315.054	23.375.323	40.690.377
521 - AJUSTE IVA	feb-16	146.169.999	14.617.001	19.732.951	34.349.952
521 - AJUSTE IVA	mar-16	199.537.637	19.953.764	26.937.581	46.891.345
521 - AJUSTE IVA	abr-16	196.349.090	19.634.908	26.507.126	46.142.034
521 - AJUSTE IVA	may-16	218.865.453	21.886.547	29.546.838	51.433.385
521 - AJUSTE IVA	jun-16	146.013.181	14.601.319	19.711.781	34.313.100

521 - AJUSTE IVA	abr-17	424.509.093	42.450.907	57.308.724	99.759.631
521 - AJUSTE IVA	may-17	358.706.091	35.870.609	48.425.322	84.295.931
521 - AJUSTE IVA	jun-17	408.822.181	40.882.219	55.190.996	96.073.215
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	1.284.977.268	128.497.727	173.471.931	301.969.658
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	1.192.037.365	119.203.735	160.925.042	280.128.777
551 - AJUSTE CONTRAVEN	10/12/2018	0	0	300.000	300.000
TOTAL			495.402.927	669.093.950	1.164.496.877

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 18/01/2019, 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 a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo legal previsto para presentar descargo, y atendiendo a que el contribuyente no hizo uso de su derecho, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 10/05/2019, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR1** verificó que **NN** utilizó comprobantes relacionadas a operaciones que, según datos recabados, no pudieron haberse realizado, ya que confirmó que las facturas utilizadas para el respaldo del crédito fiscal en el IVA y costos en el IRAGRO RC, corresponden a supuestas operaciones realizadas por proveedores que, al ser investigados manifestaron no realizar ninguna actividad comercial, no haber solicitado su inscripción como contribuyente o, en otros casos haberlo hecho bajo engaños, desconociendo igualmente haber realizado alguna venta o prestado servicios al sumariado, cuestión reforzada por el hecho de que la mayoría de los proveedores cuestionados no fueron ubicados en los domicilios consignados en el RUC, ni telefónicamente, y consultado tanto a vecinos como comerciantes de la zona, estos manifestaron desconocer a los mismos o la existencia de local comercial alguno que guarde relación con la actividad del proveedor de referencia.

Dicho esto, el **DSR1** confirmó una utilización indebida del crédito fiscal que consecuentemente conlleva una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar a favor del Fisco, en contravención a lo establecido por los Art. 85 y 86 de la Ley, concordante con el Art. 68 del Decreto N° 1030/13; que exigen la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quienes dicen ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas.

Con relación al IRAGRO RC, infringió lo establecido por Ley N° 5061/13 cuyo Art. 32 dispone: **“Régimen de liquidación por resultado contable. Los contribuyentes del impuesto a las Rentas de las Actividades Agropecuarias, que no estén categorizados dentro de lo establecido en el artículo anterior, determinarán el impuesto por el régimen de liquidación por resultado contable; a ese efecto, deberán tener en cuenta lo siguiente: Renta Bruta: Constituirá renta bruta el ingreso total proveniente de las actividades agropecuarias menos el costo de las mismas.”** En concordancia con el Art. 18 del Decreto N° 1031/2013, agrega que a los efectos de su deducibilidad los costos deben estar debidamente documentados.

Igualmente, el **DSR1** precisó que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), por lo corresponde reliquidar el tributo sobre base mixta conforme a lo dispuesto en el núm. 3 del Art. 211 de la Ley, teniendo en cuenta la rentabilidad económica del contribuyente según su actividad y zona geográfica, la cual, según el Departamento de Asesoría Económica asciende para el IRAGRO RC a 26,8% en el ejercicio fiscal 2016, a 27,6% en el ejercicio 2017, conforme al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas impugnadas	Porcentaje de Rentabilidad	Rentabilidad Promedio	Porcentaje de Costo	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
		A	B	C:(A*B)	D:(100%-B)	E:(C/D)	F: (E*10%)
IRAGRO RC	2016	1.284.977.268	26,80%	344.373.908	73,20%	470.456.158	47.045.616
IRAGRO RC	2017	1.192.037.365	27,60%	329.002.313	72,40%	454.423.084	45.442.308

Por lo tanto, el **DSR1** considera que la actuación de **NN**, cumple con lo descripto por el Art. 172 de la Ley, porque comprobó la evidente contradicción entre las informaciones recabadas con las que surgieron de sus declaraciones juradas proporcionando de esta forma datos que no reflejan la realidad de los hechos gravados y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

El **DSR1** señaló además que el Art.174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración Tributaria la ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el sumario administrativo, no lo hizo, ya que **NN** no se presentó a desvirtuar la falta de ingreso de impuestos detectado por los auditores de la **SET**.

Asimismo, el **DSR1** resaltó la falta de interés del sumariado, ya que no presentó su defensa, ni arrió pruebas que refuten las imputaciones que constan en el informe final de auditoría, pese a que fue debidamente notificado de cada una de las etapas del proceso, demostrándose de esta manera su falta de interés en el esclarecimiento de los hechos denunciados.

Con el 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 considerando el hecho de que **NN** no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización, lo que se considera como atenuante para graduar la

sanción. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 120% sobre el tributo dejado 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 ha proporcionado información incorrecta a la Administración Tributaria al presentar DDJJ con datos inexactos en el Libro Hechauka Compras, de los períodos fiscales de 12/2015 y de 01 a 05/2016, por lo que corresponde aplicar la multa por contravención de G 50.000 por cada período fiscal, conforme al Art. 3° del Decreto 313/2018.

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 legales conferidas por 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
521 - AJUSTE IVA	12/2015	20.489.137	24.586.964	45.076.101
521 - AJUSTE IVA	01/2016	17.315.054	20.778.065	38.093.119
521 - AJUSTE IVA	02/2016	14.617.001	17.540.401	32.157.402
521 - AJUSTE IVA	03/2016	19.953.764	23.944.517	43.898.281
521 - AJUSTE IVA	04/2016	19.634.908	23.561.890	43.196.798
521 - AJUSTE IVA	05/2016	21.886.547	26.263.856	48.150.403
521 - AJUSTE IVA	06/2016	14.601.319	17.521.583	32.122.902
521 - AJUSTE IVA	04/2017	42.450.907	50.941.088	93.391.995
521 - AJUSTE IVA	05/2017	35.870.609	43.044.731	78.915.340
521 - AJUSTE IVA	06/2017	40.882.219	49.058.663	89.940.882
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	47.045.616	56.454.739	103.500.355
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	45.442.308	54.530.770	99.973.078
551 - AJUSTE CONTRAVEN	10/12/2018	0	300.000	300.000
Totales		340.189.389	408.527.267	748.716.656

* Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

ART. 2°: NOTIFICAR al contribuyente conforme Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos correspondientes.

ART. 3°: COMUNICAR a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para su conocimiento.

ART. 4°: CUMPLIDO archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA