



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El procedimiento de determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 del 26/01/2018 (expediente N° 00 y otros) del sumario administrativo instruido a la firma **NN**, con **RUC 00** y a su representante legal **XX**, con **C.I. N° 00** (en adelante **NN y XX**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 25/10/2017, la Subsecretaria de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la Fiscalización Puntual del IVA General del periodo fiscal de 01/2015 al 12/2015 y del IRACIS General ejercicio fiscal de 2015, y para tal efecto le requirió que presente los documentos contables emitidos por: **XX, XX, XX y XX** (**PROVEEDORES**), los libros contables, la forma de pago de las facturas y el tipo de afectación contable. Los mismos no fueron presentados, debido a que según el representante legal de la firma, su astillero ubicado en el Bañado Tacumbú (Asunción) fue afectado por las severas inundaciones registradas en todo el país en los años 2015 y 2016, y que por tal situación la empresa no cuenta con los documentos solicitados y adjuntó copia autenticada de la denuncia policial de fecha 15/11/2016, por la cual comunicó la pérdida de todas las documentaciones por las inundaciones del Río Paraguay.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/01/2018, los auditores de la **SET** constataron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA General y del IRACIS General montos en concepto de créditos fiscales y gastos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones económicas inexistentes, los que supuestamente fueron emitidos por los **PROVEEDORES**, con el fin de disminuir la cuantía del impuesto en infracción a los artículos 8° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y el Art. 5 del Decreto N° 10797/2013, ya que estas compras no representan una erogación real ni cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como gastos para el IRACIS y como créditos fiscales para el IVA.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró montos que no reflejaban la realidad de los hechos económicos gravados, y obtuvo con ello un beneficio indebido, el cual se encuentra cuantificado en el impuesto incluido en los comprobantes que la misma incluyó en sus declaraciones juradas, así como los gastos que dedujo indebidamente.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** señalaron que se reúnen los presupuestos para calificar su conducta como Defraudación en los términos del Art. 172 de la Ley, por lo que recomendaron la aplicación de una multa del 300% sobre el monto del tributo contenido en los comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, conforme a lo establecido en el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, los auditores de la **SET** recomendaron el ajuste fiscal, conforme al siguiente detalle:

Obligaciones	Periodo/ Ejercicio Fiscal	Monto Imponible s/ facturas que respaldan operaciones inexistentes	Impuesto incluido en las facturas que respaldan operaciones inexistentes (IVA 10%)	Multa del 300% por Defraudación s/ impuesto incluido en las facturas que respaldan operaciones inexistentes (IVA)	TOTAL G
IVA General	01/2015	211.490.364	21.149.036	63.447.108	63.447.108
IVA General	09/2015	1.533.845.455	153.384.545	460.153.635	460.153.635
IVA General	10/2015	766.240.000	76.624.000	229.872.000	229.872.000
IVA General	11/2015	466.351.818	46.635.182	139.905.546	139.905.546
IVA General	12/2015	1.092.565.434	109.256.544	327.769.632	327.769.632
IRACIS General	2015	4.070.493.071	407.049.307	1.221.147.921	1.221.147.921

TOTALES	8.140.986.142	814.098.614	2.442.295.842	2.442.295.842
---------	---------------	-------------	---------------	---------------

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo según Resolución N° 00, notificada el 31/01/2018 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.

El 15/02/2018 **NN** solicitó la suspensión del plazo para presentar su descargo, solicitud que fue concedida por Providencia Concesión/Denegación de Prórroga N° 00, el cual fue debidamente notificado el 23/02/2018.

Con base a los antecedentes obrantes en autos, el **DSR1** comprobó que **NN** utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, emitidos por los **PROVEEDORES**, para respaldar los créditos fiscales declarados en el IVA, ya que las operaciones comerciales NO se realizaron.

Dicha situación fue confirmada con base a las declaraciones emitida por los proveedores: XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00, desconocieron haber realizado ventas a NN y que no emitieron las facturas atendiendo al volumen de los montos que le fueron expuestos y que las facturas que sí reconocieron haber emitido, no son coincidentes con las informadas por el fiscalizado en las DJI respectivas. fs. 19 al 54 del Exp. 00 y siguientes.

El **DSR1** concluyó que, de acuerdo a los controles realizados, lo manifestado y afirmado por los **PROVEEDORES**, **NN** respaldó sus compras (créditos fiscales y gastos) por valor de G 4.070.493.071 con comprobantes relacionados a operaciones comerciales que NO existieron, lo que motivó la acumulación y deducción indebida de los créditos fiscales y gastos, contraviniendo lo dispuesto en el artículo 8 y 86 de la Ley, por lo que confirmó la impugnación de los comprobantes respectivos así como los créditos fiscales y gastos respaldados con ellos, los cuales fueron incluidos y declarados por la firma sumariada en los periodos y el ejercicio fiscal controlado. Señaló además, que aun no existiendo impuesto, la infracción se produce por el hecho de haber invocado como crédito fiscal y como gastos los montos respaldados con facturas referentes a operaciones inexistentes, ya que la contribuyente no pudo demostrar ni en la fiscalización ni en el sumario administrativo, que dichas compras fueron reales (Art. 247, Art. 173 núm. 3 y Art. 174 núm. 12).

Probado los hechos descriptos precedentemente, el **DSR1** destacó que **NN** no demostró interés en el esclarecimiento de los hechos dado que no compareció a formular descargos ni a ofrecer pruebas, por lo que con base a las evidencias obtenidas durante el proceso sumarial, confirmó que la firma hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues de manera premeditada presentó DDJJ con datos falsos y suministró informaciones inexactas, ya que los créditos fiscales y gastos en ellas registradas NO SON REALES, conducta con la cual causó un perjuicio al fisco.

El **DSR1** señaló que se comprobó la existencia de maniobras efectuadas por **NN**, y su consecuente perjuicio fiscal, motivo por el cual su conducta se subsume en lo tipificado en el Art. 172 de la Ley que dispone: "*Defraudación, Incurrirán en defraudación fiscal los contribuyentes 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...*".

Con base en los hechos probados, el **DSR1** confirmó que **NN** incumplió la normativa tributaria, porque comprobó la evidente contradicción entre las informaciones que surgieron de sus declaraciones juradas, las cuales presentó con datos falsos y suministró informaciones inexactas (numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), ya que los créditos fiscales y gastos en ellas registradas **NO SON REALES**, además porque hizo valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (núm. 12 del Art. 174 de la Ley), y con esta acción provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto en concepto de créditos fiscales y gastos respaldados con los comprobantes cuestionados.

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 al 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 que la infracción fue cometida en cinco periodos fiscales, y que el monto respaldado con los comprobantes cuestionados corresponde a un porcentaje no relevante del total de sus compras; además, no cuenta con sanciones firmes aplicadas por la SET.

Por lo expuesto, el **DSR1** consideró que corresponde la reducción de las multas por Defraudación al 210% 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.

Respecto 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 (Dictamen ABT N° 00 del 14/08/2018). Por tanto, el **DSR1** concluyó que no corresponde la multa por defraudación en concepto de IRACIS sugerido por los auditores, 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 del contribuyente.

Finalmente, el **DSR1** concluyó que no se dan los presupuestos establecidos en el Art. 182 de la Ley para asignar la responsabilidad subsidiaria del representante legal, dado que no surgieron tributos a ingresar como consecuencia de las impugnaciones de los créditos fiscales, costos y gastos; y considerando que tampoco se probó la participación directa de su representante legal en los hechos denunciados, no se reunieron los elementos para determinar que existió dolo.

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 conferidas por 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
521 - AJUSTE IVA	01/2015	0	44.412.976	44.412.976
521 - AJUSTE IVA	09/2015	0	322.107.547	322.107.547
521 - AJUSTE IVA	10/2015	0	160.910.400	160.910.400
521 - AJUSTE IVA	11/2015	0	97.933.882	97.933.882
521 - AJUSTE IVA	12/2015	0	229.438.742	229.438.742
511 - AJUSTE IRACIS	2015	0	0	0
Totales		0	854.803.547	854.803.547

ART. 2°.- CALIFICAR su conducta 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 210% sobre el impuesto defraudado.

Art. 3°.- NOTIFICAR a la contribuyente conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017 y bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles.

ART. 4°.- REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar el débito en la cuenta corriente del contribuyente.

ART. 5°.- COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

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