



**RESOLUCION PARTICULAR**

FORM.727-2

---

**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 09/08/2018, 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 01/2015 a 12/2017, del IRACIS GENERAL ejercicio 2017 y del IRPC ejercicios 2015 y 2016 de NN, en lo que respecta a los egresos; para tal efecto le requirió los comprobantes de compras y gastos originales o copias autenticadas por escribanía, Libros IVA compras en formato digital de planilla Excel e impreso y rubricado, el contribuyente no arrió la documentación requerida.

La verificación tuvo origen a raíz de la investigación realizada a diferentes contribuyentes, entre los que se encuentra NN, quien por expediente N° 00 manifestó que no posee los documentos requeridos, debido a que los mismos se encuentran extraviados y presentó copia de denuncia policial. Posteriormente, se solicitó a NN que comparezca a una entrevista, a lo cual no dio respuesta.

Los auditores de la SET expusieron los resultados en el Informe Final de Auditoría N° 00, en el cual procedieron a reliquidar el IVA. Para los ingresos consideraron los montos declarados por el contribuyente en los Formularios N° 120 del IVA General, y en cuanto a los egresos, impugnaron los créditos declarados en sus DDJJ del IVA General, en razón de que no presentó los comprobantes respaldatorios de sus compras, de conformidad a lo establecido en los artículos 85 y 86 de la Ley.

Con relación al IRPC, los auditores de la SET impugnaron los datos declarados por el contribuyente en concepto de compras y procedieron a reliquidar el impuesto, para lo cual tomaron como base para sus ingresos los montos declarados en el IVA, al cual aplicaron el porcentaje de utilidad del 30% conforme a lo establecido en el Art. 43 de la Ley y sobre la utilidad así obtenida le aplicaron la tasa del impuesto; surgiendo finalmente un saldo a favor del Fisco.

Para la liquidación del IRACIS General, teniendo en cuenta que fueron impugnadas sus compras, los auditores de la SET realizaron la reliquidación del impuesto, para lo cual consideraron una rentabilidad neta del 4,5% para el ejercicio fiscal 2017 (rentabilidad proveída por el Dpto. Análisis de Estudios Económicos el cual obtuvo de la comparación de otros contribuyentes dedicados a la misma actividad; en la misma región del país y

en el mismo ejercicio). Sobre los ingresos brutos declarados por el contribuyente en el Formulario N° 120, y al monto así obtenido aplicaron la tasa del impuesto del 10%.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** recomendaron calificar la conducta de **NN**, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley, ya que realizó actos que aparejaron engaño al Fisco, y en virtud a lo establecido por el Art. 175 de la Ley, recomendaron la aplicación de la multa 155% sobre el monto del tributo defraudado; y la multa por contravención conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, por no haber presentado los documentos que le fueron requeridos en infracción al Art. 192 del mismo cuerpo legal.

Por lo expuesto, los auditores de la **SET** reliquidaron la obligación conforme al siguiente detalle:

| Impuesto         | Ejercicio Fiscal | Diferencia / Auditoría | Impuesto Liquidado o Recuperado | Crédito Fiscal a Favor del Contribuyente | Monto Imponible | Impuesto a Ingresar | Multa       | Total Gs.   |
|------------------|------------------|------------------------|---------------------------------|--|-----------------|---------------------|-------------|-------------|
| 521 - AJUSTE IVA | ene-15           | 0                      | 2.133.602                       | 0  | 2.133.602       | 2.133.602           | 3.307.083   | 5.440.685   |
| 521 - AJUSTE IVA | feb-15           | 0                      | 2.987.650                       | 0  | 29.876.500      | 2.987.650           | 4.630.858   | 7.618.508   |
| 521 - AJUSTE IVA | mar-15           | 0                      | 2.377.089                       | 0  | 23.770.890      | 2.377.089           | 3.684.488   | 6.061.577   |
| 521 - AJUSTE IVA | abr-15           | 0                      | 2.765.432                       | 0  | 27.654.320      | 2.765.432           | 4.286.420   | 7.051.852   |
| 521 - AJUSTE IVA | may-15           | 0                      | 2.987.605                       | 0  | 29.876.050      | 2.987.605           | 4.630.788   | 7.618.393   |
| 521 - AJUSTE IVA | jun-15           | 0                      | 3.125.871                       | 0  | 31.258.710      | 3.125.871           | 4.845.100   | 7.970.971   |
| 521 - AJUSTE IVA | jul-15           | 0                      | 3.096.875                       | 0  | 30.968.750      | 3.096.875           | 4.800.156   | 7.897.031   |
| 521 - AJUSTE IVA | ago-15           | 0                      | 3.506.805                       | 0  | 35.068.050      | 3.506.805           | 5.435.548   | 8.942.353   |
| 521 - AJUSTE IVA | sep-15           | 0                      | 3.305.790                       | 0  | 33.057.900      | 3.305.790           | 5.123.975   | 8.429.765   |
| 521 - AJUSTE IVA | nov-15           | 0                      | 3.187.096                       | 0  | 31.870.960      | 3.187.096           | 4.939.999   | 8.127.095   |
| 521 - AJUSTE IVA | ene-16           | 0                      | 3.267.809                       | 0  | 32.678.090      | 3.267.809           | 5.065.104   | 8.332.913   |
| 521 - AJUSTE IVA | feb-16           | 0                      | 2.589.650                       | 0  | 25.896.500      | 2.589.650           | 4.013.958   | 6.603.608   |
| 521 - AJUSTE IVA | mar-16           | 0                      | 2.589.605                       | 0  | 25.896.050      | 2.589.605           | 4.013.888   | 6.603.493   |
| 521 - AJUSTE IVA | abr-16           | 0                      | 2.897.065                       | 0  | 29.870.650      | 2.897.065           | 4.490.451   | 7.387.516   |
| 521 - AJUSTE IVA | may-16           | 0                      | 3.589.632                       | 0  | 35.896.320      | 3.589.632           | 5.563.930   | 9.153.562   |
| 521 - AJUSTE IVA | jun-16           | 0                      | 6.578.956                       | 0  | 65.789.560      | 6.578.956           | 10.197.382  | 16.776.338  |
| 521 - AJUSTE IVA | jul-16           | 0                      | 45.797.560                      | 0  | 457.975.600     | 45.797.560          | 70.986.218  | 116.783.778 |
| 521 - AJUSTE IVA | ago-16           | 0                      | 5.789.650                       | 0  | 57.896.500      | 5.789.650           | 8.973.958   | 14.763.608  |
| 521 - AJUSTE IVA | sep-16           | 0                      | 19.354.860                      | 0  | 193.548.600     | 19.354.860          | 30.000.033  | 49.354.893  |
| 521 - AJUSTE IVA | oct-16           | 0                      | 67.226.500                      | 0  | 672.265.000     | 67.226.500          | 104.201.075 | 171.427.575 |
| 521 - AJUSTE IVA | nov-16           | 0                      | 10.464.575                      | 0  | 104.645.750     | 10.464.575          | 16.220.091  | 26.684.666  |
| 521 - AJUSTE IVA | dic-16           | 0                      | 55.094.564                      | 0  | 550.945.640     | 55.094.564          | 85.396.574  | 140.491.138 |
| 521 - AJUSTE IVA | ene-17           | 0                      | 24.580.560                      | 0  | 245.805.600     | 24.580.560          | 38.099.868  | 62.680.428  |
| 521 - AJUSTE IVA | feb-17           | 0                      | 23.269.850                      | 0  | 232.698.500     | 23.269.850          | 36.068.268  | 59.338.118  |
| 521 - AJUSTE IVA | mar-17           | 0                      | 21.156.030                      | 0  | 211.560.300     | 21.156.030          | 32.791.847  | 53.947.877  |
| 521 - AJUSTE IVA | abr-17           | 0                      | 19.856.004                      | 0  | 198.560.040     | 19.856.004          | 30.776.806  | 50.632.810  |
| 521 - AJUSTE IVA | may-17           | 0                      | 18.650.420                      | 0  | 186.504.200     | 18.650.420          | 28.908.151  | 47.558.571  |
| 521 - AJUSTE IVA | jun-17           | 0                      | 22.896.540                      | 0  | 228.965.400     | 22.896.540          | 35.489.637  | 58.386.177  |
| 521 - AJUSTE IVA | jul-17           | 0                      | 20.960.503                      | 0  | 209.605.030     | 20.960.503          | 32.488.780  | 53.449.283  |

|                          |            |   |                    |          |                      |                    |                    |                      |
|--------------------------|------------|---|--------------------|----------|----------------------|--------------------|--------------------|----------------------|
| 521 - AJUSTE IVA         | ago-17     | 0 | 19.965.320         | 0        | 199.653.200          | 19.965.320         | 30.946.246         | 50.911.566           |
| 521 - AJUSTE IVA         | sep-17     | 0 | 27.546.850         | 0        | 275.468.500          | 27.546.850         | 42.697.618         | 70.244.468           |
| 521 - AJUSTE IVA         | oct-17     | 0 | 19.850.623         | 0        | 198.506.230          | 19.850.623         | 30.768.466         | 50.619.089           |
| 521 - AJUSTE IVA         | nov-17     | 0 | 22.241.364         | 0        | 222.413.640          | 22.241.364         | 34.474.114         | 56.715.478           |
| 521 - AJUSTE IVA         | dic-17     | 0 | 28.214.200         | 0        | 282.142.000          | 28.214.200         | 43.732.010         | 71.946.210           |
| 514 - AJUSTE OTROS RENTA | 2015       | 0 | 9.105.771          | 0        | 91.057.710           | 9.105.771          | 14.113.945         | 23.219.716           |
| 514 - AJUSTE OTROS RENTA | 2016       | 0 | 67.633.766         | 0        | 676.337.660          | 67.633.766         | 104.832.337        | 172.466.103          |
| 511 - AJUSTE IRACIS      | 2017       | 0 | 12.113.472         | 0        | 121.134.720          | 12.113.472         | 18.775.882         | 30.889.354           |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN   | 29/10/2018 | 0 | 0                  | 0        | 0                    | 0                  | 50.000             | 50.000               |
| <b>Total</b>             |            |   | <b>612.755.514</b> | <b>0</b> | <b>6.109.252.722</b> | <b>612.755.514</b> | <b>949.821.052</b> | <b>1.562.576.566</b> |

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 19/11/2018 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 sin que se haya ofrecido prueba alguna; culminadas las etapas procesales respectivas, por Resolución N° 00, se declaró el cierre del periodo probatorio y en fecha 07/02/2019, el **DSR1** llamó Autos para Resolver.

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

**NN** manifestó respecto al punto: ***“DECLARAR COMPRAS SIN RESPALDO DOCUMENTAL, esta aseveración es totalmente falsa, pues al momento de presentar las declaraciones juradas contaba con todos los documentos respaldatorios...”***. ***“Que se me ha requerido que presente las documentaciones que hacen de respaldo a las Declaraciones Juradas presentadas, y he presentado la correspondiente denuncia policial del extravío de los mismos...”***. Sobre el mismo punto agregó: ***“LA AUSENCIA MATERIAL DE ACLARATORIAS POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE: esto se debe al extravío de todos los documentos requeridos... ya no los tengo en mi poder”***. (sic)

Al respecto el **DSR1** manifestó que el contribuyente debe necesariamente llevar su archivo tributario en las condiciones que establezcan las leyes y reglamentos dictados por la Administración Tributaria, y en virtud al Art. 9 de la RG N° 86/2012, que dicta que ante la pérdida, robo o deterioro del archivo tributario, el contribuyente se encuentra obligado a reconstruir su contabilidad, haciendo referencia a toda documentación que sirve de base para el registro de sus operaciones comerciales que constituye todo aquello que debe mantenerse obligatoriamente por el termino de prescripción, entiéndase comprobantes de compras, ventas y cualquier otro documento complementario propio y

de uso corriente de la actividad gravada. Es por ello que la justificación en la que se amparó el contribuyente no es suficiente para eximirlo de responsabilidad.

**NN** expuso: *“El proceso de fiscalización, el monto imponible y la multa arrojada se ha realizado en forma PARCIAL... y así, los auditores, obtener una PARTICIPACIÓN EN LAS MULTA”*. Además expresó respecto a la impugnación en parte de las Declaraciones Juradas y Determinación del Tributo: *“se entiende que se ha impugnado en parte las declaraciones juradas presentadas, lo que no se explica cómo es que para la determinación del monto imponible puede hacerse valer una parte de los mismos y la otra parte (compras) no.” “Solicito que la Administración Tributaria redetermine sobre la base cierta la obligación tributaria que hubiere determinado presuntivamente o de acuerdo a presunciones especiales y las declaraciones juradas, tenga valides nuevamente, revocando la impugnación de las mismas.” (sic)*

Con referencia a las impugnaciones realizadas, el **DSR1** verificó que los egresos declarados por **NN**, carecían de documentos de respaldo, en contravención a lo dispuesto por el Art. 85 de la Ley, y en atención a que toda operación gravada por el IVA debe contar necesariamente con su respectivo comprobante que a su vez debe cumplir con ciertas formalidades establecidas por Ley de manera a que el crédito fiscal resulte deducible ante el débito obtenido por los ingresos declarados al Fisco, según el Art. 86 de la Ley y del Art. 17 del Decreto N° 1030/2013; por lo que no corresponde lo solicitado ya que no presentó las documentaciones requeridas por la **SET**.

Respecto a la determinación del IRPC e IRACIS, el **DSR1** confirmó que corresponde la determinación del impuesto sobre base mixta conforme lo dispone el numeral 3 del Art. 211 de la Ley, en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta. En este sentido, se utilizó en parte información contable del contribuyente y se rechazó en otra; a raíz de que el contribuyente no presentó los comprobantes solicitados, razón por la cual fueron desafectados.

Con base en los hechos confirmados, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en Defraudación Fiscal según lo establecido en el Art. 172 de Ley, porque comprobó las presunciones previstas en el Art. 173 de la Ley, ya que presentó sus declaraciones juradas con datos falsos y excluyó operaciones que implican una declaración incompleta de la materia imponible y suministró informaciones inexactas (numerales 3, 4 y 5 del Art. 173), 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), hechos estos que trajeron aparejados la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio de la Administración Tributaria, beneficiándose **NN** en la misma medida.

Analizados los hechos, el **DSR1** señaló se configuran además las circunstancias agravantes establecidas en el Art. 175 de la Ley, por lo que corresponde confirmar la multa del 155% sobre los tributos defraudados propuesta por los auditores de la **SET**.

En cuanto a la aplicación de la multa por contravención sugerida por los auditores de la **SET** por incumplimiento del Art. 192 de la Ley, no corresponde ya que el mismo hecho se constituye en causal para la calificación de la conducta del contribuyente, bajo la figura de la defraudación.

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 la Ley N° 125/91,

## **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 | 01/2015 | 2.133.602  | 3.307.083   | 5.440.685   |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2015 | 2.987.650  | 4.630.858   | 7.618.508   |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2015 | 2.377.089  | 3.684.488   | 6.061.577   |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2015 | 2.765.432  | 4.286.420   | 7.051.852   |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2015 | 2.987.605  | 4.630.788   | 7.618.393   |
| 521 - AJUSTE IVA | 06/2015 | 3.125.871  | 4.845.100   | 7.970.971   |
| 521 - AJUSTE IVA | 07/2015 | 3.096.875  | 4.800.156   | 7.897.031   |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2015 | 3.506.805  | 5.435.548   | 8.942.353   |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2015 | 3.305.790  | 5.123.975   | 8.429.765   |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2015 | 3.187.096  | 4.939.999   | 8.127.095   |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/2016 | 3.267.809  | 5.065.104   | 8.332.913   |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2016 | 2.589.650  | 4.013.958   | 6.603.608   |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2016 | 2.589.605  | 4.013.888   | 6.603.493   |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2016 | 2.897.065  | 4.490.451   | 7.387.516   |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2016 | 3.589.632  | 5.563.930   | 9.153.562   |
| 521 - AJUSTE IVA | 06/2016 | 6.578.956  | 10.197.382  | 16.776.338  |
| 521 - AJUSTE IVA | 07/2016 | 45.797.560 | 70.986.218  | 116.783.778 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2016 | 5.789.650  | 8.973.958   | 14.763.608  |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2016 | 19.354.860 | 30.000.033  | 49.354.893  |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2016 | 67.226.500 | 104.201.075 | 171.427.575 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2016 | 10.464.575 | 16.220.091  | 26.684.666  |
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2016 | 55.094.564 | 85.396.574  | 140.491.138 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/2017 | 24.580.560 | 38.099.868  | 62.680.428  |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2017 | 23.269.850 | 36.068.268  | 59.338.118  |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2017 | 21.156.030 | 32.791.847  | 53.947.877  |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2017 | 19.856.004 | 30.776.806  | 50.632.810  |

|                          |         |                    |                    |                      |
|--------------------------|---------|--------------------|--------------------|----------------------|
| 521 - AJUSTE IVA         | 05/2017 | 18.650.420         | 28.908.151         | 47.558.571           |
| 521 - AJUSTE IVA         | 06/2017 | 22.896.540         | 35.489.637         | 58.386.177           |
| 521 - AJUSTE IVA         | 07/2017 | 20.960.503         | 32.488.780         | 53.449.283           |
| 521 - AJUSTE IVA         | 08/2017 | 19.965.320         | 30.946.246         | 50.911.566           |
| 521 - AJUSTE IVA         | 09/2017 | 27.546.850         | 42.697.618         | 70.244.468           |
| 521 - AJUSTE IVA         | 10/2017 | 19.850.623         | 30.768.466         | 50.619.089           |
| 521 - AJUSTE IVA         | 11/2017 | 22.241.364         | 34.474.114         | 56.715.478           |
| 521 - AJUSTE IVA         | 12/2017 | 28.214.200         | 43.732.010         | 71.946.210           |
| 514 - AJUSTE OTROS RENTA | 2015    | 9.105.771          | 14.113.945         | 23.219.716           |
| 514 - AJUSTE OTROS RENTA | 2016    | 67.633.766         | 104.832.337        | 172.466.103          |
| 511 - AJUSTE IRACIS      | 2017    | 12.113.472         | 18.775.882         | 30.889.354           |
| <b>Totales</b>           |         | <b>612.755.514</b> | <b>949.771.052</b> | <b>1.562.526.566</b> |

\* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 2° CALIFICAR** la conducta del contribuyente de acuerdo a lo establecido en los Art. 172 y 173 de la Ley 125/1991 y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 155% sobre los impuestos defraudados y multa por contravención.

**Art. 3° NOTIFICAR** al contribuyente conforme al artículo 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° COMUNICAR** a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para su conocimiento.

**Art. 5° CUMPLIDO** archivar.

**FABIÁN DOMÍNGUEZ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**