

RESOLUCION PARTICULAR

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, mediante la Orden Fiscalización N° 00, notificada el 20/09/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos 01/2014 a 12/2018 y a dichos efectos solicitó a **NN** que presente sus comprobantes de egresos y sus libros Compras IVA relacionados a los periodos investigados, a lo cual no dio cumplimiento.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 03/12/2019, teniendo en cuenta que el contribuyente no presentó las documentaciones solicitadas, específicamente el respaldo de sus compras declaradas como respaldo del crédito Fiscal para el IVA Crédito Fiscal, los auditores de la **SET** conforme a los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, impugnaron las mismas. Por tanto, concluyeron que **NN** hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, ya que utilizó crédito fiscal sin respaldo documental, lo que implicó a su vez la falta de pago de tributos al Fisco.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley, en concordancia con los numerales 2, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco; además recomendaron la aplicación de una multa cuyo monto quedará establecido a las resultas del sumario administrativo, según el siguiente ajuste fiscal:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA	TOTAL GS.
521 - AJUSTE IVA	feb-14	1.090.909	109.091	0	109.091
521 - AJUSTE IVA	abr-14	1.136.364	113.636	0	113.636
521 - AJUSTE IVA	jun-14	2.818.182	281.818	0	281.818
521 - AJUSTE IVA	jul-14	12.313.169	1.231.317	0	1.231.317
521 - AJUSTE IVA	sept-14	649.086	64.909	0	64.909
521 - AJUSTE IVA	nov-14	508.340	50.834	0	50.834
521 - AJUSTE IVA	ene-15	830.910	83.091	0	83.091
521 - AJUSTE IVA	mar-15	2.500.000	250.000	0	250.000
521 - AJUSTE IVA	abr-15	570.000	57.000	0	57.000
521 - AJUSTE IVA	may-15	3.181.818	318.182	0	318.182
521 - AJUSTE IVA	jul-15	1.090.909	109.091	0	109.091
521 - AJUSTE IVA	ago-15	4.545.455	454.546	0	454.546
521 - AJUSTE IVA	sept-15	4.545.455	454.546	0	454.546
521 - AJUSTE IVA	oct-15	4.545.455	454.546	0	454.546
521 - AJUSTE IVA	nov-15	550.000	55.000	0	55.000

521 - AJUSTE IVA	dic-15	480.000	48.000	0	48.000
521 - AJUSTE IVA	ene-16	380.000	38.000	0	38.000
521 - AJUSTE IVA	feb-16	280.000	28.000	0	28.000
521 - AJUSTE IVA	mar-16	280.000	28.000	0	28.000
521 - AJUSTE IVA	abr-16	6.545.455	654.546	0	654.546
521 - AJUSTE IVA	may-16	450.000	45.000	0	45.000
521 - AJUSTE IVA	jun-16	450.000	45.000	0	45.000
521 - AJUSTE IVA	jul-16	150.000	15.000	0	15.000
521 - AJUSTE IVA	ago-16	180.000	18.000	0	18.000
521 - AJUSTE IVA	sept-16	5.363.636	536.364	0	536.364
521 - AJUSTE IVA	oct-16	2.727.272	272.727	0	272.727
521 - AJUSTE IVA	nov-16	250.000	25.000	0	25.000
521 - AJUSTE IVA	dic-16	1.500.000	150.000	0	150.000
521 - AJUSTE IVA	ene-17	1.500.000	150.000	0	150.000
521 - AJUSTE IVA	feb-17	1.500.000	150.000	0	150.000
521 - AJUSTE IVA	mar-17	750.000	75.000	0	75.000
521 - AJUSTE IVA	abr-17	250.000	25.000	0	25.000
521 - AJUSTE IVA	may-17	300.000	30.000	0	30.000
521 - AJUSTE IVA	jun-17	300.000	30.000	0	30.000
521 - AJUSTE IVA	jul-17	400.000	40.000	0	40.000
521 - AJUSTE IVA	sept-17	2.300.000	230.000	0	230.000
521 - AJUSTE IVA	oct-17	2.200.000	220.000	0	220.000
521 - AJUSTE IVA	nov-17	2.200.000	220.000	0	220.000
521 - AJUSTE IVA	dic-17	2.200.000	220.000	0	220.000
521 - AJUSTE IVA	ene-18	2.100.000	210.000	0	210.000
521 - AJUSTE IVA	feb-18	2.500.000	250.000	0	250.000
521 - AJUSTE IVA	mar-18	2.500.000	250.000	0	250.000
521 - AJUSTE IVA	abr-18	2.500.000	250.000	0	250.000
521 - AJUSTE IVA	may-18	2.500.000	250.000	0	250.000
521 - AJUSTE IVA	jun-18	2.500.000	250.000	0	250.000
521 - AJUSTE IVA	jul-18	2.400.000	240.000	0	240.000
521 - AJUSTE IVA	ago-18	2.600.000	260.000	0	260.000
521 - AJUSTE IVA	sept-18	2.600.000	260.000	0	260.000
521 - AJUSTE IVA	oct-18	2.600.000	260.000	0	260.000
521 - AJUSTE IVA	nov-18	850.000	85.000	0	85.000
521 - AJUSTE IVA	dic-18	1.250.000	125.000	0	125.000
TOTALES		100.712.415	10.071.244	0	10.071.244

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 23/01/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el sumario administrativo al contribuyente **NN**, conforme a 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, y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración. Cabe aclarar que la instrucción del sumario fue notificada al contribuyente en el domicilio fiscal declarado, en el RUC, y la cédula de notificación fue recibida por él mismo, según consta en la cédula de notificación obrante a f. 6 de autos.

Los descargos fueron presentados, por lo que lo que luego de haber agotado todas las etapas del proceso sumarial, mediante la Resolución N° 00 del 07/08/2020, el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Como base fundamental de su defensa **NN** expresó que: *“En tiempo y forma he comunicado los extravíos a esa Administración Tributaria, mal podría reflejar resultado alguno como lo reclamado e informado por medio de la presente notificación, por lo que no estoy ajeno a que por medio de presunción a ser practicada en considerar de que el salario mínimo legal es eminentemente de subsistencia y considerando además de que el costo de vida de un profesional universitario trae aparejado un estándar de vida por*

encima del mismo, por lo tanto, no arrojaría lucro alguno, lo que hace posible proponer que todo lo que esté por encima del salario mínimo legal se pone como base de aplicación de liquidación y de impuesto al valor agregado por el periodo investigativo de los años fiscalizados, sea considerado como base de liquidación, a lo cual prestaría pleno allanamiento, ajustado al plan de pagos fraccionados, vigente en la administración tributaria” (sic).

Agregó además que: “Por lo tanto, ajustado a las normas que rigen la materia, vengo a formular dicha propuesta a fin de dar conclusión al presente sumario, teniendo en cuenta la justificación de la imposibilidad por motivos de extravíos que lo justifico con los partes policiales, 16 de julio de 2016 y 1º de agosto de 2019, respectivamente, que guardan relación a las operaciones hoy reclamadas por el equipo de Fiscalización. Que en este orden de cosas, siendo de cumplimiento imposible contar con dichos comprobantes, por lo tanto, respetuosamente solicito se practique la liquidación en base a la liquidación de que todo el Impuesto al Valor Agregado que esté por encima del salario mínimo legal sea la base de la liquidación por presunción y con el plan de pagos fraccionados previstos y vigente en la materia tributaria” (sic).

Al respecto, primeramente en lo que se refiere a la denuncia presentada por el extravío de sus documentaciones el **DSRI** expresó lo establecido en el Decreto N° 10.797/2013, por el cual se modifican varios artículos del Decreto N° 6539/2005; específicamente el núm. 2 inc. b del Art. 53, que establece la obligatoriedad para el contribuyente de comunicar la baja de los documentos timbrados en caso de robo o extravío dentro de las 48 horas de producido el acontecimiento; asimismo, dispone que deberá realizar la denuncia policial correspondiente, cuya copia adjuntará a la solicitud de baja, aclarando que en la denuncia deberá incluir el tipo de documento, número de timbrado y rango de la numeración; en este caso, el contribuyente deberá reconstruir su archivo tributario. Atento a lo mencionado, y verificada la denuncia de extravío presentada por **NN** se puede observar que la misma no cumple con los requerimientos establecidos en el mencionado Decreto, ya que solo se limita a expresar de manera general el extravío de documentos, sin manifestar el tipo, timbrados y rango de numeración de las documentaciones.

Asimismo, también se encuentra vigente la obligación establecida en el Art. 9 de la RG N° 86/2012 que establece que: “en caso de robos, deterioro o pérdida de los libros o documentaciones que respaldan registros contables, el contribuyente afectado deberá reconstituir su contabilidad”, lo cual según **NN** no cumplió ya que no presentó las documentaciones solicitadas por la **SET** sino que únicamente arrió su denuncia policial.

Es preciso resaltar que, la denuncia policial presentada fue realizada el 16/07/2016 luego de seis meses de producirse el hecho el 02/01/2016, lo que resulta más llamativo es que dicha denuncia fue realizada posterior al requerimiento de documentaciones realizado por la **SET** el 29/06/2016 mediante el Requerimiento DGFT N° 00, por lo que, de acuerdo a lo mencionado precedentemente **NN** no puede justificar la falta de presentación de sus documentaciones bajo la figura del extravío de sus documentos, justificando la misma con una denuncia policial que no cumple con los requisitos establecidos y en vista a que el mismo también se encuentra obligado a la reconstrucción de su contabilidad.

Por otra parte, en lo que se refiere a la liquidación del IVA General planteada por el sumariado, sobre esto la Ley es clara, ya que al tratarse de dicha obligación toda operación gravada por esta 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. 13 del Decreto N° 6806/2005; por lo que no corresponde lo solicitado, ya que necesariamente para justificar el crédito utilizado y declarado deben existir las documentaciones que lo respalden.

En atención a todo lo mencionado, el **DSR1** confirmó que el contribuyente utilizó crédito fiscal sin respaldo documental, lo que implicó el no ingreso al Fisco del impuesto correspondiente, la presentación de declaraciones juradas con datos falsos y de este modo el suministro de información inexacta sobre sus operaciones, así como no presentar sus registros contables, por lo que incurrió en infracción por Defraudación, de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, pues confirmó lo establecido en los numerales 2, 3 y 5 de del Art. 173 de la Ley.

En lo que se refiere a la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general, y consideró que corresponde la graduación de las multas por Defraudación al 200% del valor de los tributos defraudados, debido a que el contribuyente infringió la norma en más de 4 ejercicios fiscales consecutivos, y a que no presentó documentación alguna durante el proceso de fiscalización.

Finalmente, en lo que se refiere al pedido de fraccionamientos, el **DSR1** señaló que el Decreto N° 3966/2020, modificado por el Decreto N° 4011/2020, se encuentra vigente y establece, de manera extraordinaria, que para aquellos contribuyentes que se allanen expresamente, la tasa de interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, será del 0% hasta el 31/01/2021, para todas las deudas impositivas vencidas, correspondientes a los periodos fiscales cerrados hasta 12/2019, así como a los ejercicios fiscales cerrados al 30/06/2019. Asimismo, dispone un régimen excepcional y transitorio de facilidades de pago, con una tasa de interés de financiación del 0%, una entrega inicial del 10% y hasta 48 cuotas mensuales, siempre y cuando el fraccionamiento sea formalizado hasta el 31/01/2021.

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

POR TANTO, en uso de las facultades legales otorgadas por la Ley N° 125/1991,

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	02/2014	109.091	218.182	327.273
521 - AJUSTE IVA	04/2014	113.636	227.272	340.908
521 - AJUSTE IVA	06/2014	281.818	563.636	845.454
521 - AJUSTE IVA	07/2014	1.231.317	2.462.634	3.693.951
521 - AJUSTE IVA	09/2014	64.909	129.818	194.727
521 - AJUSTE IVA	11/2014	50.834	101.668	152.502
521 - AJUSTE IVA	01/2015	83.091	166.182	249.273
521 - AJUSTE IVA	03/2015	250.000	500.000	750.000
521 - AJUSTE IVA	04/2015	57.000	114.000	171.000
521 - AJUSTE IVA	05/2015	318.182	636.364	954.546
521 - AJUSTE IVA	07/2015	109.091	218.182	327.273
521 - AJUSTE IVA	08/2015	454.546	909.092	1.363.638
521 - AJUSTE IVA	09/2015	454.546	909.092	1.363.638
521 - AJUSTE IVA	10/2015	454.546	909.092	1.363.638
521 - AJUSTE IVA	11/2015	55.000	110.000	165.000
521 - AJUSTE IVA	12/2015	48.000	96.000	144.000
521 - AJUSTE IVA	01/2016	38.000	76.000	114.000
521 - AJUSTE IVA	02/2016	28.000	56.000	84.000
521 - AJUSTE IVA	03/2016	28.000	56.000	84.000
521 - AJUSTE IVA	04/2016	654.546	1.309.092	1.963.638
521 - AJUSTE IVA	05/2016	45.000	90.000	135.000
521 - AJUSTE IVA	06/2016	45.000	90.000	135.000
521 - AJUSTE IVA	07/2016	15.000	30.000	45.000
521 - AJUSTE IVA	08/2016	18.000	36.000	54.000
521 - AJUSTE IVA	09/2016	536.364	1.072.728	1.609.092
521 - AJUSTE IVA	10/2016	272.727	545.454	818.181
521 - AJUSTE IVA	11/2016	25.000	50.000	75.000
521 - AJUSTE IVA	12/2016	150.000	300.000	450.000
521 - AJUSTE IVA	01/2017	150.000	300.000	450.000
521 - AJUSTE IVA	02/2017	150.000	300.000	450.000
521 - AJUSTE IVA	03/2017	75.000	150.000	225.000
521 - AJUSTE IVA	04/2017	25.000	50.000	75.000
521 - AJUSTE IVA	05/2017	30.000	60.000	90.000
521 - AJUSTE IVA	06/2017	30.000	60.000	90.000
521 - AJUSTE IVA	07/2017	40.000	80.000	120.000
521 - AJUSTE IVA	09/2017	230.000	460.000	690.000

521 - AJUSTE IVA	10/2017	220.000	440.000	660.000
521 - AJUSTE IVA	11/2017	220.000	440.000	660.000
521 - AJUSTE IVA	12/2017	220.000	440.000	660.000
521 - AJUSTE IVA	01/2018	210.000	420.000	630.000
521 - AJUSTE IVA	02/2018	250.000	500.000	750.000
521 - AJUSTE IVA	03/2018	250.000	500.000	750.000
521 - AJUSTE IVA	04/2018	250.000	500.000	750.000
521 - AJUSTE IVA	05/2018	250.000	500.000	750.000
521 - AJUSTE IVA	06/2018	250.000	500.000	750.000
521 - AJUSTE IVA	07/2018	240.000	480.000	720.000
521 - AJUSTE IVA	08/2018	260.000	520.000	780.000
521 - AJUSTE IVA	09/2018	260.000	520.000	780.000
521 - AJUSTE IVA	10/2018	260.000	520.000	780.000
521 - AJUSTE IVA	11/2018	85.000	170.000	255.000
521 - AJUSTE IVA	12/2018	125.000	250.000	375.000
Totales		10.071.244	20.142.488	30.213.732

* Sobre los tributos deberán adicionarse el interés y la multa por mora, que serán calculados de acuerdo al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN con RUC 00** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 200% sobre los tributos defraudados.

Art 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017 y bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN