

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00, y otros del Procedimiento para la Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la contribuyente NN con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Nota de Pedido de Documento N° 00, notificada el 19/12/2019, la **SET** a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 11/2014, 12/2014 y 02/2015; y para tal efecto requirió a **NN** que presente sus libros contables e impositivos, así como los documentos que respaldan sus registros, los cuales no fueron presentados.

Los auditores de la **SET**, expusieron los resultados del control en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 07/01/2020, según el cual constataron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos grabados por el IVA General en los ejercicios fiscales sujetos a control; hecho confirmado con la documentación provista por la firma contribuyente **XX** con **RUC 00**, en infracción a los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley).

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, por haber presentado DDJJ con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (núm. 1, 3, 4 y 5 del Art. 173 de la Ley). Además, se configuró lo establecido en el numeral 12 del Art. 174. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación equivalente de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Igualmente, los auditores recomendaron la aplicación de una multa por contravención de G 300.000 debido a que la contribuyente no presentó la documentación requerida por los auditores, de acuerdo con lo establecido en el inc. b del núm. 6 del Anexo la R.G. N° 13/2020.

Esta situación que fue reconocida por **NN**, mediante expediente N° 00 del 07/01/2020. La misma se allanó al monto determinado en concepto del IVA General de los periodos fiscales de 11/2014, 12/2014 y 02/2015 y a la multa por Contravención, emitiéndose la Resolución Particular DGFT N° 00 del 10/01/2020, que ordenó la percepción de la suma de G 43.936.364.

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

Ejercicio Fiscal	Obligación	Monto Imponible	Impuesto determinado s/ RP DGFT N° XX/2020	Multa	Total G
nov-14	521 - AJUSTE IVA	109.090.909	10.909.091	0	10.909.091
dic-14	521 - AJUSTE IVA	309.090.909	30.909.091	0	30.909.091
feb-15	521 - AJUSTE IVA	18.181.182	1.818.182	0	1.818.182
07/01/2020	551 - CONTRAVENCION	0	0	300.000	300.000
TOTAL		436.363.636	43.636.364	300.000	43.936.364

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción de Sumario Número 00, notificada el 17/02/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, conforme lo establece el artículo 225 de la Ley, que prevé el procedimiento 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.

Los descargos fueron presentados en el plazo establecido; luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por la contribuyente, así como todos los antecedentes agregados en el expediente fueron analizadas por el **DSR1**, que llegó a las siguientes conclusiones:

La sumariada indicó «... reconozco que se omitió declarar las siguientes facturas: NOVIEMBRE DE 2014: FACT. Nº 001-001-000XXX POR GS. 100.000.000.- HONORARIOS DE JUNIO A OCTUBRE DE 2014. FACT. Nº 001-001-0000XXX POR GS. 20.000.000.- HONORARIOS NOVIEMBRE 2014. DICIEMBRE DE 2014: FACT. Nº 001-001-0000XXX POR GS. 300.000.000.- COMISIONES SOBRE VENTAS FACT. Nº 001-001-0000XXX POR GS. 20.000.000.- AGUINALDO 2014 FACT. Nº 001-001-0000XXX POR GS. 20.000.000.- HONORARIOS DICIEMBRE 2014 FEBRERO DE 2015: FACT. Nº 001-001-0000XXX POR GS. 20.000.000.- HONORARIOS ENERO 2014.

Que la omisión se debió a un error involuntario del profesional contable que alega no haber recibido dichas facturas, por lo que ahora supone que se han extraviado y por ese motivo él no pudo declarar en su momento, que a la fecha el contador dice no encontrar esas facturas y he tenido que recurrir a la empresa XX A fin de que me facilite la copia de los originales, que los únicos ingresos mensuales que yo tenía en esa época eran mis honorarios de G 20.000.000.- de la firma XX y comisiones por ventas cuyos cobros no eran mensuales, que por ese motivo la única posibilidad es que las facturas se hayan extraviado verdaderamente, pues imposible que yo haya dejado de entregar al contador la única factura de ingresos que yo emitía cada mes, que en ningún momento yo di la orden de no declarar alguna factura, más todavía habiendo una sola factura por mes y en algunos meses si se cobraba comisión, podían haber dos facturas como máximo, que de hecho sería absurdo dejar de declarar mis honorarios mensuales, lo que también me hace pensar que hubo una conducta negligente del profesional contable, sin embargo excluyo la mala fe pues él nada tenía que ganar con eso, muy por el contrario, el hechos de no presentar facturas que luego me ocasionen una multa obviamente puede concluir en que yo le reclame la misma,

... que además de los motivos expuestos es importante señalar que a diciembre de 2014 y febrero 2015 contaba con crédito fiscal por lo que era para mí innecesario dejar de declarar ingresos pues de todos modos no iba a significar para mí una erogación, que adjunto las facturas omitidas de declarar cuyos números y montos están declarados up supra, que por todo lo expuesto solicitado se considere lo que realmente fue, una omisión involuntaria del profesional contable por haber extraviado dichas facturas ya que no ha recibido de mi parte ninguna instrucción de no declarar dichas facturas, y se cambien la tipificación de defraudación al Fisco que por lo mismo solicito se me aplique la multa por omisión y de ser posible el monto mínimo pues no hubo intención de mi parte ni parte del profesional contable que solo cometió un error» (sic).

Con base en los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR1** subsumió el hecho a lo establecido en el Art. 173 de la Ley numerales 1) "Contradicción evidente entre los libros, documentos o demás antecedentes correlativos y los datos que surjan de las declaraciones juradas", 3) "Declaraciones Juradas que contengan datos falsos", 4) "Exclusión de bienes, actividades, operaciones, ventas o beneficios que impliquen una declaración incompleta de la materia imponible y que afecte al monto del tributo" y 5) "Suministró informaciones inexactas concernientes a sus ingresos" y el Art 174 numeral 12) "Declarar, admitir o hacer valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados", puesto que **NN** no registró en sus DDJJ del IVA ventas gravadas a la tasa del 10%, con lo cual es correcto afirmar y confirmar que lo consignado en sus declaraciones juradas es falso. En efecto quedó demostrado que el Fisco ha dejado de percibir G 43.636.364 en concepto de IVA.

El **DSR1** indico que la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, se comprueba que el actuar de la contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado la configuración de las situaciones descriptas en los numerales 1, 3, 4 y 5 del Art. 173 de la Ley, así como lo establecido en el numeral 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal.

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 además la presunción prevista en el numeral 12 del Art. 174 de la misma Ley *"Declarar, admitir o hacer valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados"*, puesto que la contribuyente no registró en sus DDJJ la totalidad de sus ingresos gravados en los periodos fiscales sujetos a control, con lo cual es correcto afirmar que lo consignado en sus DDJJ es falso.

De igual manera, el **DSR1** enfatizó que, con relación a la responsabilidad de **NN** por estos hechos, el Art. 180 de la Ley dispone que: *"La responsabilidad por las infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierna los obligados al pago o retención e ingreso del tributo... y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia"*; por lo que el **DSR1** concluyó que la única responsable por la infracción cometida es la contribuyente, y que no puede trasladar dicha responsabilidad a personas que supuestamente coadyuvaban en el cumplimiento de sus obligaciones.

Respecto a la exclusión de responsabilidad el **DSR1**, recalcó lo dispuesto en el Art. 185 de la Ley la cual establece: *"Excluyen de responsabilidades...3) El error excusable, de derecho o de hecho, en base al cual se haya considerado lícita la acción u omisión"*, y enfatizó que quien pretenda exculparse en el ámbito tributario, con fundamento en la ignorancia o error acerca del carácter ilegítimo de su conducta deberá acreditar de modo fehaciente que, a pesar de haber actuado con la debida diligencia, no tuvo la posibilidad real y efectiva de comprender el carácter antijurídico de su conducta.

De esta forma, no habiendo la contribuyente probado el error ni de hecho ni de derecho previsto en el Art. 185 de la Ley, corresponde determinar su responsabilidad por el incumplimiento de la norma, artículos 85 y 86 de la Ley, ya que conforme a los elementos recabados durante la fiscalización y aceptadas por la sumariada, el **DSR1** comprobó que **NN** presentó DDJJ con datos falsos, excluyó operaciones de ventas lo que implicó una declaración incompleta de la materia imponible y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales ya que omitió declarar la totalidad de sus ingresos gravados en los periodos fiscales sujetos a control.

En atención a lo expuesto anteriormente, el **DSR1** concluyó, que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la contribuyente conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, ya que comprobó que **NN** realizó todos los actos conducentes a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose en esa misma medida; y en consecuencia le es aplicable la sanción de multa por Defraudación sobre el impuesto no ingresado conforme al Art. 175 de la Ley.

En ese sentido, el **DSR1** concluyó que corresponde la aplicación de una multa del 100% sobre los tributos defraudados en atención a lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley.

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 legales,

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 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2014	0	10.909.091	10.909.091
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2014	0	30.909.091	30.909.091
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2015	0	1.818.182	1.818.182
Totales		0	43.636.364	43.636.364

ART. 2°: CALIFICAR la conducta de **NN** con **RUC 00** 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 100% sobre los tributos defraudados.

ART. 3°: NOTIFICAR a la contribuyente conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, 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