



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES AL CONTRIBUYENTE, CON RUC.

Asunción,

VISTO: El expediente N° y otros del sumario administrativo caratulado: **“DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL GC2 (DGGC) C/ S/ INFORME FINAL DE CONTROL INTERNO N° DEL, REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN IVA GENERAL DEL PERIODO FISCAL ENERO/2013”**, y;

CONSIDERANDO: Que mediante la Nota DGGC N° del, del, del, del y del, se dispuso la verificación del cumplimiento de la obligación IVA del contribuyente, y se le requirió la presentación de los comprobantes de ventas recibidos de los contribuyentes: la forma de pago de los comprobantes referidos, los contratos firmados en caso de que los comprobantes estén relacionados a prestaciones de servicios, el libro de compras y de ventas del IVA, el libro diario y mayor y los estados financieros, los cuales fueron presentados.

La verificación tuvo su origen en las investigaciones y cruces de informaciones realizados en la SET, en las que se detectaron elementos que permitieron conocer la existencia de personas físicas y jurídicas inscriptas como contribuyentes en el RUC al solo efecto de proveer comprobantes de ventas timbrados, simulando operaciones económicas, sin que posean infraestructura, ni realicen actividades. Todas ellas fijaban como domicilio fiscal una única dirección y tenían como representante a una misma persona y/o familiares de esta, estos hechos fueron denunciados ante el Ministerio Público estando abierta la Causa Penal N° “Investigación fiscal s/ producción de documentos no auténticos y otros”.

Según el Informe DAGC N° del, los auditores de la SET constataron que el contribuyente incluyó en su declaración jurada del IVA del periodo fiscal enero/2013, la compra relacionada a una operación inexistente con el fin de justificar créditos fiscales, situación que fue reconocida tácitamente por el mismo ya que rectificó el 08/08/2014 dicha declaración jurada desafectando el crédito fiscal generado por el supuesto servicio prestado por el proveedor, y abonó el impuesto resultante. Ante esta circunstancia, los auditores de la SET concluyeron que el contribuyente declaró montos que no reflejaban la realidad de los hechos económicos gravados en contra de lo dispuesto en los artículos 8 y 86 de la Ley N° 125/91, y que con ello obtuvo un beneficio indebido, el cual se encuentra cuantificado en el impuesto incluido en el comprobante que posteriormente excluyó de su declaración jurada rectificativa.

Los auditores de la SET constataron además, que el contribuyente registró en el libro de compras del IVA el crédito fiscal por la compra de un automóvil por valor de G 206.350.000, contraviniendo lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley N° 125/91 y el artículo 25 del Decreto N° 6806/05, ya que solo debió deducir esa compra hasta G 100.000.000. También detectaron los auditores que el Sr. dedujo como crédito fiscal el pago realizado por servicios de escrituración de un inmueble por valor de G 272.442.804, el cual incluía montos exentos, y que una factura por la suma de G 37.706 fue declarada como gravada al 10% cuando en realidad debió registrarse en la columna del 5% del rubro 5 (compras por operaciones gravadas) del formulario N° 120; otra factura por valor de G 1.208.466 fue impugnada.

En consecuencia, los auditores sugirieron el ajuste fiscal a favor del Fisco que asciende a **G 142.537.076 (Guaraníes ciento cuarenta y dos millones quinientos treinta y siete mil setenta y seis)**, suma que incluye el IVA General del periodo fiscal de enero/2013 y las sanciones cuya aplicación recomendaron de: a) multa por defraudación del 100% sobre el impuesto determinado, y b) multa por defraudación del 200% sobre el impuesto incluido en la factura relacionada a una operación inexistente, por adecuarse los hechos a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACION	PERIODO FISCAL	IMPUESTO INGRESADO	IMPUESTO A INGRESAR	IVA DE LAS FACTURAS IMPUGNADAS	MULTA DEL 200% S/ LAS FACTURAS IMPUGNADAS	MULTA DEL 100% S/ EL IMPUESTO A INGRESAR	TOTALES
521- AJUSTE IVA	ene-13	66.299.409	21.956.469	-	-	21.956.469	43.912.938
521- AJUSTE IVA	ene-13	-	-	49.312.069	98.624.138	-	98.624.138
TOTAL		66.299.409	21.956.469	49.312.069	98.624.138	21.956.469	142.537.076

Debido a que el contribuyente, no manifestó expresa conformidad con los resultados de la verificación expuestos en el Acta Final del, por JI N° del, se dispuso la instrucción del sumario administrativo a fin de precautar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Habiendo transcurrido los plazos procesales, por J.I. N° del, el DSR llamó a autos para resolver. El, el contribuyente presentó extemporáneamente su defensa.



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES AL CONTRIBUYENTE, CON RUC.

ANÁLISIS Y CONCLUSIONES DEL SUMARIO:

1. RELIQUIDACIÓN DEL IVA POR LAS COMPRAS DECLARADAS INCORRECTAMENTE.

Con relación a los créditos fiscales declarados por el contribuyente relacionados a la compra de un autovehículo por valor de G 206.350.000 (Automotor), que debió declarar hasta un máximo de G 100.000.000 de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley N° 125/91 y el artículo 25 del Decreto N° 6806/05; el crédito fiscal por el pago realizado por servicios de escrituración de un inmueble incluyendo en la base imponible del IVA montos que se encontraban exentos; y el crédito declarado como gravado al 10% cuando en realidad debió registrarse en la columna del 5% del rubro 5 (compras por operaciones gravadas) del formulario N° 120, el contribuyente señaló que se allanaba a lo sugerido por la auditoría, aun cuando no hizo expresa referencia a la factura impugnada N°, expedida por el por servicios sanatoriales brindado a, la cual no guarda relación con el ejercicio de la actividad profesional del contribuyente.

En relación al caso, el DSR comprobó de acuerdo a los datos obtenidos del Sistema Marangatú, que el contribuyente rectificó la declaración jurada IVA del período fiscal 01/2013 primero el 08/08/2014 y luego el 02/11/2015, por medio de las cuales desafectó el monto de los créditos de las referidas facturas cuestionadas por la auditoría, e ingresó en concepto de impuesto el monto de G 66.299.409 y G 21.956.469 respectivamente, más los accesorios legales correspondientes, con lo cual concluyó, que no existe impuesto a reclamar (Fs. y, Exp. N°).

2. UTILIZACIÓN DE UNA FACTURA DE VENTA RELACIONADA A UNA OPERACIÓN QUE NO EXISTIÓ COMO RESPALDO DEL CRÉDITO.

El contribuyente manifestó que contrató los servicios contables del, pero desconoció las operaciones que éste realizó en su contabilidad, siendo también él víctima del mal desempeño de su contador. Señaló también, que no se demostró que la factura de venta de haya estado incluida en sus registros contables ni que haya sido utilizado el respectivo crédito fiscal. Indicó, que luego del inicio del control de la SET, verificó sus comprobantes de compras y detectó diferencias a favor del Fisco, las que según él se debieron a la incorrecta imputación realizada por su contador, el Lic., por lo que rectificó la declaración jurada de enero/2013. Finalmente, refirió que en su calidad de Ingeniero Agrónomo desconoce las cuestiones contables.

El DSR analizó los hechos denunciados por el equipo auditor de la SET y, constató que el crédito fiscal declarado por el contribuyente en el formulario N° 120 del IVA General del período fiscal de enero/2013, se encontraba respaldado con el comprobante de venta emitido por, ya que llamativamente luego de la comunicación del inicio del control efectuado por la SET, el sumariado rectificó el 08/08/2014 su declaración jurada desafectando el crédito fiscal proveniente de la factura mencionada. Al respecto, el DSR concluyó que **el contribuyente no aportó elemento alguno que pueda desvirtuar la inclusión de dicha factura de venta en su declaración jurada**, ya que se limitó a negar los hechos sin haber justificado en qué consistió la desafectación que realizó, **situación que confirma que la factura de referencia formaba parte de su DDJJ original.**

En relación al hecho, el DSR resaltó que el contribuyente negó haber utilizado esa factura, sin embargo, la operación detallada en la misma se refiere al supuesto servicio de localización de un inmueble prestado por la firma, identificado como Finca N°, situado en, propiedad de, el cual fue transferido al según se constató en la página web de la Dirección Nacional de Contrataciones Públicas y en la factura N°, emitida por la Escribana que efectuó la escrituración del bien. Con esta situación, se confirma que **el crédito fiscal resultante del servicio fue incluido en la DDJJ con la intención de disminuir el pago del impuesto generado por la venta del referido inmueble, conforme se desprende de la declaración jurada original, hecho que tampoco fue justificado ni desvirtuado por el contribuyente.**

Con relación a la veracidad de la operación, el DSR manifestó que la compra declarada por el contribuyente de la firma no fue real, ya que la persona implicada en la investigación del hecho punible había manifestado que dicha empresa fue creada para expedir facturas a los efectos de disminuir el pago de impuestos y que no contaba con mercaderías ni poseía activos fijos, por lo cual el DSR señaló que **resulta imposible que la operación declarada por se haya realizado (fs. /), lo cual confirma que el servicio de localización de inmueble rural no existió.**

Finalmente, el DSR concluyó que con la rectificativa presentada por el contribuyente el 08/08/2014, ingresó un monto total de G 93.316.418 según comprobante de pago N°, el cual comprendió el impuesto (G. 66.299.409), la mora (G. 9.281.917) y los intereses (G. 17.735.092), como resultado de la desafectación de la factura correspondiente a la firma.



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES AL CONTRIBUYENTE, CON RUC.

3. RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE.

Con relación a la responsabilidad del contribuyente por este hecho confirmado, cabe señalar que el artículo 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 concierne 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 DSR concluyó que el único responsable por la infracción cometida es el contribuyente, y que no puede trasladar dicha responsabilidad a las personas que intervinieron en la operación, independientemente de que su Contador u otras personas respondan por los hechos punibles que pudieran estar relacionados, tal como ocurrió en este caso, lo cual ya no es competencia de la SET.

El contribuyente tampoco puede alegar el desconocimiento de la norma ni el hecho de que no tiene la preparación académica a ese efecto, ya que en su calidad de contribuyente **estaba en pleno conocimiento de que el servicio cuya factura incluyó en su declaración jurada original y que luego desafectó como consecuencia de la intervención de la SET, NO ERA REAL.**

4. PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES JURADAS RECTIFICATIVAS.

Por lo expuesto precedentemente, el DSR concluyó que con la presentación de las declaraciones juradas rectificativas del periodo fiscal 01/2013 del 08/08/2014 y del 02/11/2015, el contribuyente reconoció todas las objeciones efectuadas por la auditoría, ya que los montos ingresados cubrieron la suma total de la factura impugnada de la firma, así como las demás facturas cuyos créditos fueron impugnados durante la fiscalización, por lo que ya no quedan sumas a reclamar en concepto de impuesto.

5. NO EXIMICIÓN DE RESPONSABILIDAD POR PRESENTACIÓN DE DJ RECTIFICATIVAS.

Tal como señaló la recurrente todo contribuyente puede rectificar sus declaraciones juradas, sin embargo, conforme al propio Art. 208 de la Ley dicha presentación es *“sin perjuicio de las responsabilidades por la infracción en la que se hubiere incurrido”*, con lo cual **la presentación de las rectificativas invocadas por, así como del tributo y accesorios legales emergentes, no tienen el carácter liberatorio que el mismo pretende.**

Al respecto, también la Abogacía del Tesoro mediante el Dictamen N° del se expidió en los siguientes términos: *“1) El hecho de presentar una declaración jurada rectificativa, con los alcances del Art. 208 de la Ley N° 125/91, aun no existiendo ninguna intervención previa de la Administración Tributaria, en absoluto exime al contribuyente de la aplicación de multas por infracciones que se hubieren cometido”*.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho, el DSR concluyó que el contribuyente infringió la normativa tributaria porque comprobó que declaró indebidamente créditos fiscales sustentados por un lado, en una factura de compra de una operación que NO existió, y por el otro, en operaciones de compras cuyos créditos fiscales eran superiores a los montos que realmente correspondían según la reglamentación, o no tenían relación con la actividad del contribuyente, con lo cual el DSR comprobó que el contribuyente presentó su declaración jurada con datos falsos e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose las presunciones previstas en el numeral 3) del artículo 173 y el numeral 12) del artículo 174 de la Ley N° 125/91.

Conforme a lo expuesto anteriormente, el DSR concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta del contribuyente conforme al tipo legal previsto en el artículo 172 de la Ley N° 125/91, ya que realizó actos conducentes que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio de la Administración Tributaria, beneficiándose en la misma medida.

En lo que respecta a la graduación de la sanción, el DSR puntualizó que si bien el contribuyente rectificó la declaración jurada y desafectó el monto de los créditos fiscales que no reunían los requisitos legales dispuestos en el artículo 86 de la Ley N° 125/91, dicha situación tal como ya se mencionó no lo exime de las sanciones por las infracciones cometidas, por lo que recomendó la aplicación de una multa por defraudación del 100% del monto del tributo defraudado.



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES AL CONTRIBUYENTE, CON RUC.

En cuanto a la aplicación de la multa por defraudación del 200% sobre el valor del impuesto incluido en el comprobante de compra utilizado por el contribuyente como crédito fiscal relacionado a una operación económica que no existió, el DSR señaló que se dieron circunstancias agravantes en la conducta del contribuyente previstas en los numerales 5 y 6, tales como la posibilidad de un asesoramiento adecuado a su alcance, ya que sus ingresos por las ventas gravadas y exentas en el mes verificado alcanzaron G 15.117.666.617; y las características de la infracción, al haber utilizado un comprobante de venta referente a una operación que NO existió y del cual estaba en pleno conocimiento, con el fin de disminuir el monto del tributo, por lo que el DSR recomendó la aplicación de multa en concepto de defraudación, equivalente al 200% del IVA incluido en la supuesta operación de compra.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho precedentemente expuestas, el DSR recomendó HACER LUGAR PARCIALMENTE a la denuncia contenida en el Informe Final de Control Interno DAGC 2 N° del, del Departamento de Autoría Fiscal GC2 (DGGC).

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas en la Resolución General N° 40/2014,

LA DIRECTORA DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA

RESUELVE:

ART. 1° CALIFICAR la conducta del contribuyente, con **RUC** como **DEFRAUDACIÓN** de conformidad a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** al mismo con una multa equivalente al 100% sobre el impuesto dejado de ingresar y una multa equivalente al 200% sobre el monto del impuesto defraudado incluido en la factura relacionada a una operación inexistente.

ART. 2° DISPONER la percepción por parte del contribuyente de la suma de **G.120.580.607 (Guaraníes ciento veinte millones quinientos ochenta mil seiscientos siete)** en concepto de multas por defraudación, según el siguiente detalle:

Impuesto	Período Fiscal	Monto Imponible	Impuesto ingresado	Multa del 100% s/ el impuesto defraudado	Total
IVA General	ene-13	219.564.690	21.956.469	21.956.469	21.956.469

Impuesto	Período Fiscal	Monto del comprobante relacionado a una operación inexistente	Monto del tributo defraudado relacionado al comprobante de la operación inexistente	Multa 200%
IVA General	ene-2013	493.120.690	49.312.069	98.624.138

ART. 3° NOTIFICAR al contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 200 de la Ley N° 125/91, a fin de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan al impuesto y las multas determinadas.

ART. 4° COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

LIZ DEL PADRE MACIEL
DIRECTORA DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA