

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo, correspondiente al Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**), juntamente con su Rep. Legal el **XX** con **RUC N° 00**; y

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 01/08/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**GGII**) dispuso la Fiscalización Puntual a **NN**, en cuanto a las obligaciones del Impuesto a las Rentas de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) de los ejercicios fiscales 2017 a 2019 y el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE - Régimen General) del ejercicio fiscal 2020. A dichos efectos, el Departamento de Auditoría FT1 le solicitó al contribuyente que presente sus documentos y libros contables, los cuales no fueron presentados.

Las verificaciones se originaron como resultado del Programa de Control "XX 2022" enfocado a empresas distribuidoras de XX al por menor, específicamente en las compras y su incidencia en la determinación de los costos de ventas, así como los valores en existencias de mercaderías donde se detectaron inconsistencias que guardan relación directa con: los ingresos, las diferencias en las compras, los costos de ventas y el valor en el inventario final de mercaderías, en ese contexto se inició la Fiscalización Puntual.

Los auditores de la **GGII** evaluaron el comportamiento tributario de **NN**, asimismo, procedieron a realizar la determinación de las compras gravadas y exentas considerando los montos consignados en las DD.JJ., sus registros de compras del Sistema Integrado de Recopilación de Información HECHAUKA y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes, variables que al ser aplicadas en la ecuación contable de inventario exponen que los costos de ventas y las existencias no coinciden con los saldos y montos registrados en los Libros Contables, Inventario, Diario, Mayor y en los Libros del IVA (venta/compra), DD.JJ. determinativas e informativas y los Estados Financieros declarados, en infracción al Art. 13 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, el Art. 9 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 17, 18 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y el Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 (Ley del Comerciante), incidiendo en la rentabilidad neta de las obligaciones controladas.

En razón de que **NN** no proporcionó los elementos de juicio necesarios y confiables para obtener la renta neta contable y fiscal real a los fines de practicar la determinación sobre base cierta, se utilizó la rentabilidad neta fiscal real, por ejercicios, correspondientes a los contribuyentes con la actividad de comercio al por menor de combustibles y forman parte del sector de Estaciones de Servicios, por lo que se procedió a la determinación del IRACIS e IRE sobre base mixta, conforme a lo establecido en el artículo 211, numeral 3) de la Ley N° 125/1991.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al declarar valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, causando un perjuicio al Fisco al lograr reducir las bases imponibles para la determinación de la renta neta de las obligaciones controladas, en ese contexto

calificaron su conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, y los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal, por suministrar datos falsos y hacer valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Además de una multa por no ajustarse las documentaciones a las formalidades establecidas por la **AT**, corresponde la aplicación de multas por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con los Inc. a) del Num. 6) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019.

Los auditores de la **GGII** recomendaron el ajuste fiscal conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
511 - AJUSTE IRACIS	2017	325.006.169	32.500.617	0
511 - AJUSTE IRACIS	2018	330.971.150	33.097.115	0
511 - AJUSTE IRACIS	2019	249.869.997	24.987.000	0
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	375.229.069	37.522.907	0
551 - AJUSTE CONTRAVENTION	26/9/2023	0	0	300.000
TOTALES		1.206.521.592	128.107.639	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, siendo notificado de la misma el 05/12/2023, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El sumariado presentó su descargo, posteriormente, se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 09/01/2024, la firma solicita prórroga, la cual se le concede según lo establecido en el Art. 11 de la RG N° 114/2017 en concordancia con el Num. 5 de los Arts. 212 y 225 de la Ley, una vez transcurrido el plazo pertinente y no habiendo pruebas que diligenciar se prosiguió mediante Resolución N° 00 del 06/02/2024 al cierre del Periodo Probatorio y se estableció la etapa referida en el Art. 13 de la RG N° 114/2017, considerando que **NN** presentó sus alegatos, habiendo transcurrido el plazo legal el **DSR1** llamó Autos para Resolver.

Las manifestaciones realizadas por **NN** fueron analizadas por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle: "...es absolutamente imposible para cualquiera, inclusive para nosotros, entender de donde podrían surgir estos supuestos coeficientes de rentabilidad arbitrarios que se nos pretende imponer sin ningún sustento documental en el expediente, es absolutamente injusto, arbitrario, falaz e inconducente dar algún valor a estas cifras imaginarias sin que por las mismas la administración tributaria ... en todo el expediente obrante en este sumario no se expone, por parte de quien nos acusa, como obtienen estas altísimas rentabilidades que se nos pretende aplicar de manera arbitraria, presumiendo la culpabilidad de nuestra parte con la sola mención de estos índices de rentabilidad sin el más mínimo sustento documental ...".

Analizando los antecedentes obrantes en el expediente y la denuncia realizada por los auditores de la **GGII**, el **DSR1** procedió a verificar los datos expuestos en el Informe Final y confirmó que **NN** declaró montos incorrectos en sus DD.JJ. con relación a sus compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, los cuales al no contener la totalidad de sus operaciones comerciales y no ser evaluados correctamente, conforme lo establece el Art. 13 de la Ley, en concordancia con los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, el Art. 9 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 17, 18 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, perjudicó a la **AT** al tener como resultado márgenes de rentabilidad por debajo de la realidad económica afectando a la determinación de los ejercicios fiscales 2017, 2018, 2019 y 2020, restando confiabilidad a los Estados Financieros, DD.JJ. determinativas e informativas declaradas por la firma.

Ante la falta de elementos de juicio necesarios y confiables para determinar las rentas netas contables y fiscales reales, de manera a realizar la determinación del impuesto sobre base cierta, el **DSR1** refiere que están dadas las condiciones previstas por la Ley para la estimación sobre base mixta prevista en el Art. 211, Num. 3) de la Ley, a fin de determinar la incidencia impositiva de las utilidades no declaradas, por lo que corresponde confirmar la liquidación del tributo efectuada por los auditores de la **GGII** teniendo en cuenta la rentabilidad económica promedio (Art. 247 de la Ley), según su actividad y zona geográfica, la cual, según cuadro expuesto en el Informe Final asciende para el IRACIS en los ejercicios fiscales controlados de la siguiente forma: 2017 a 3,8%, 2018 a 3,9% , 2019 a 3,3% y 2020 a 4,5%, de esta forma fueron obtenidos los porcentajes de rentabilidad por lo que carece de sustento lo mencionado por **NN** de que los porcentajes utilizados para obtener la renta neta fiscal no reflejan los índices reales del sector.

En atención a las irregularidades detectadas el **DSR1** recomendó confirmar la reliquidación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020, realizada por los auditores de la **GGII** a los efectos de determinar la cuantía exacta de su obligación con el Fisco.

Con relación a la conducta, el **DSR1** señaló no existiendo elementos que desvirtúen los hechos denunciados, y considerando las evidencias obtenidas durante el proceso de control, se confirma que **NN** incumplió con la normativa tributaria al obtener un beneficio indebido al declarar valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, causando un perjuicio al Fisco al lograr reducir las bases imponibles para la determinación de la renta neta de las obligaciones controladas, confirmándose de esta manera la presunción establecida en los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, pues se cumplieron todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la misma norma legal.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró como agravantes las establecidas en los Nums. 1), y 6) del Art. 175 de la Ley, y en ese sentido, señaló que el contribuyente cometió infracciones en varios ejercicios fiscales, afectando negativamente la determinación de las obligaciones controladas al declarar valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, como así también la importancia de perjuicio fiscal (relacionadas a operaciones equivalente a un monto de G 128.107.639) y las características de la infracción, por lo que concluyó que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 230% sobre los impuestos a ingresar determinado por los auditores.

El **DSR1** refirió finalmente que por no ajustarse las documentaciones a las formalidades establecidas por la **AT** corresponde la aplicación de multa por Contravención según lo establecido en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Num. 6) del Inc. a) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019, equivalente al monto de G 300.000.

Por su parte el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los representantes legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró compras y costos de ventas inconsistentes, de todo lo cual se desprende que **XX** con **RUC N° 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria **XX** por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos. De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1111, 1125 y 1126, establece la responsabilidad subsidiaria de los Directores y Síndicos, en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la Ley o de sus estatutos, entre otras causales.

Por las consideraciones de hecho y de derecho precedentemente expuestas, el **DSR1** recomienda hacer lugar al Informe Final de Auditoría N° 00 del 12/10/2023 y, en consecuencia, determinar la obligación tributaria de la firma contribuyente **NN**, en concepto del Impuesto a las Rentas de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) de los ejercicios fiscales 2017 a 2019 y el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE - Régimen General) del ejercicio fiscal 2020.

POR TANTO, en uso de sus facultades conferidas por Ley,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

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
511 - AJUSTE IRACIS	2017	32.500.617	74.751.419	107.252.036
511 - AJUSTE IRACIS	2018	33.097.115	76.123.365	109.220.480
511 - AJUSTE IRACIS	2019	24.987.000	57.470.100	82.457.100
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	37.522.907	86.302.686	123.825.593
551 - AJUSTE CONTRAVEN	26/09/2023	0	300.000	300.000
Totales		128.107.639	294.947.570	423.055.209

* Sobre el tributo deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora que serán calculados conforme el Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa de 230%, sobre el tributo a ingresar resultante de la reliquidación.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal **XX** con **RUC N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que, bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución y a su Representante Legal para conocimiento.

Art. 5°: 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS