



**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN., CON RUC 00**

Asunción,

**VISTO:** El expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

**CONSIDERANDO:** Que mediante la Nota DAGC2 N° 00 notificada el 00, la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación del IVA General de los períodos fiscales de 00 y 00 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 00, y para tal efecto requirió a **NN** la presentación de los comprobantes de ventas originales que respaldaron sus compras realizadas a XX, como así también la aclaración de la forma de pago por las compras realizadas, los documentos relacionados con las operaciones, tales como recibos de dinero y/o pagarés en caso que correspondan, los cuales fueron presentados.

El control tuvo como antecedente al Informe DAGC2 N° 00 emitido por el Departamento de Auditoria GC2 (**DAGC2**), a través del cual se recomendó la realización de un control interno a la referida firma, a efectos de confirmar la veracidad de las operaciones de compras efectuadas a un proveedor inexistente.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscales de 00 y 00 y en el IRACIS del ejercicio fiscal 00, montos en concepto de créditos fiscales y gastos relacionados a operaciones inexistentes con el fin de disminuir el impuesto, dado que utilizó facturas emitidas por XX, en infracción a los artículos 8° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y el Art. 22 del Decreto N° 1.030/2013, ya que no representan una erogación real ni cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como gasto deducible para el IRACIS ni como crédito fiscal para el IVA.

Dicha situación fue confirmada por los auditores, porque la firma consignó en sus DDJJ Informativas Hechauka - Libro de Compas (Formularios N° 211) de los periodos indicados, las facturas emitidas por XX también tomó en cuenta la declaración informativa brindada por el citado proveedor en sede administrativa el 00, ocasión en la que el mismo negó haber emitido factura alguna a **NN**, ni haber cobrado por ella, desconociendo los conceptos que figuran en el comprobante así como su origen. Debido a lo cual concluyeron que las operaciones con el citado proveedor no pudieron haberse realizado.

En consecuencia, los auditores de la SET desafectaron el monto de los comprobantes irregulares y procedieron a reliquidar los tributos, de lo que resultó saldo a favor del Fisco sólo en concepto de IVA del periodo fiscal de 00, igualmente recomendaron rectificar los impuestos de los periodos y del ejercicio auditado a fin de exponer adecuadamente los saldos a "Favor del Fisco".

Por lo motivos señalados, los auditores de la SET concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues consignó en sus DDJJ créditos y gastos sustentados en facturas provenientes de operaciones que no se realizaron, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron la aplicación de la sanción del 300% sobre los tributos defraudados, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, teniendo en cuenta la reiteración de los hechos en varios periodos fiscales, el grado de cultura del infractor, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción (numerales 1, 2, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley).

Finalmente, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO Y EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE S/FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO 10%	CRÉDITO RECUPERADO	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	MULTA POR DEFRAUDACIÓN 300%	TOTAL G (MULTA + IMPUESTO)
IVA General	10/2011	205.727.273	20.572.727	0	20.572.727	61.718.181	82.290.908
IVA General	11/2011	149.363.636	14.936.364	14.936.364	0	44.809.092	44.809.092
IRACIS General	2011	355.090.909	35.509.091	35.509.091	0	106.527.273	106.527.273
<b>TOTAL</b>		<b>710.181.818</b>	<b>71.018.182</b>	<b>50.445.455</b>	<b>20.572.727</b>	<b>213.054.546</b>	<b>233.627.273</b>

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso por J.I. N° 00 del 00, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el sumario administrativo a la firma y a sus representantes legales XX, XX, XX y XX, 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.

El 00, la firma y uno de sus representantes (XX) contestaron el traslado y ofrecieron pruebas, no así el resto de ellos, por lo que habiendo hechos que probar por J.I. N° 00 el **DSR1** abrió la causa a prueba. Una vez finalizadas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos y habiéndose cumplido con todas las etapas del procedimiento previsto en la Ley, por J.I. N° 00 del 00, se llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por la firma, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR1**, conforme se detalla a continuación:

**OPERACIONES DE COMPRAS EFECTUADAS CON EL PROVEEDOR XX.**

**NN** solicitó desestimar la denuncia porque el sumario carece de sentido, ya que cumplió con el proveedor y con la SET.



## RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_

### POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN., CON RUC 00

Según alegó, las tres facturas recibidas de XX en fechas 00 y 00 son válidas y fueron pagadas con cheques de la empresa contra su cuenta bancaria en el BANCO XX, todos a la orden del proveedor, conforme consta en los fotocopias de los referidos cheques y extractos bancarios que adjunta.

Al respecto, el **DSR1** concluyó en primer lugar que la SET no cuestionó la validez formal de los comprobantes denunciados, sino la veracidad de las operaciones respaldadas con los mismos, pues comprobó de las evidencias obtenidas durante la fiscalización y el sumario, que los servicios en él consignados nunca se prestaron.

A dicha conclusión arribó el **DSR1**, porque la firma admitió haber utilizado las facturas N°00 y 00, expedidas por XX, sin embargo, los documentos arrojados por la misma no fueron suficientes para demostrar que las operaciones fueron efectivamente realizadas, ya que si bien, las órdenes de pago y los cheques emitidos consignan el nombre del referido proveedor, en dichos documentos se detectaron notables contradicciones, pues las facturas emitidas por "XX" fueron al contado, mientras que en las órdenes de pago figuran a crédito y porque además los cheques expedidos reflejan sólo pagos parciales, no visualizándose la cancelación total de los montos consignados en las aludidas facturas.

Por otra parte, el extracto de cuenta expedido por el XX sobre el Movimiento de la Cuenta N° 00, sólo describe en la transacción que los cheques emitidos por la firma fueron recibidos por compensación, lo cual no resulta suficiente como para demostrar que el citado proveedor fue quien los efectivizó.

El **DSR1** igualmente resaltó que los comprobantes fueron expedidos por la prestación de servicios de "Custodia y Vigilancia del Personal de la Empresa", en cambio, el proveedor durante la entrevista informativa brindada a la SET el 00 (fojas 13/14 del expediente N°00), no mencionó haber prestado servicios de tal naturaleza, sino más bien, negó haber emitido factura alguna a NN, desconociendo los conceptos y el origen de las mismas. Por lo que con todos estos elementos, el **DSR1** afirmó que no caben dudas de que los servicios de custodia y vigilancia, NO se prestaron.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que NN transgredió la normativa tributaria (artículos 8° y 86 de la Ley), pues utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, para respaldar los créditos fiscales declarados en el IVA y los gastos en el IRACIS, ya que los servicios nunca se materializaron. El **DSR1** también constató la efectiva utilización de dichos comprobantes, pues la firma declaró en el Libro de compras del Hechauka – Formulario N° 211 los aludidos servicios prestados por el proveedor objetado y los reconoció expresamente a través del correo de fecha 00, oportunidad en la que detalló las facturas emitidas a su nombre (fojas 18 del expediente N° 00).

Con base en todos los argumentos expuestos, el **DSR1** concluyó que corresponde impugnar el crédito fiscal y los gastos declarados por la firma, y consecuentemente confirmar la reliquidación del IVA del período fiscal de 00.

### CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA.

NN argumentó que "si el proveedor ha sido OMISO en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales es una cuestión ajena a nuestra empresa. Existe jurisprudencia abundante...que sostiene que el contribuyente no puede ser perjudicado por las infracciones cometidas por su proveedor".

Sobre el punto, el **DSR1** manifestó que el análisis de la cuestión debatida no radica en el cumplimiento de las obligaciones por parte del proveedor, sino en demostrar que las operaciones fueron efectivamente realizadas, más allá del acatamiento de aspectos meramente formales, situación que en el presente caso no se dio.

Igualmente, el **DSR1** sostuvo que en consideración a las presunciones de hecho establecidas en los artículos 173 y 174 de la Ley, la SET puso a conocimiento de NN todo lo detectado a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe las referidas denuncias. Sin embargo, pese a haber tenido oportunidad durante el sumario administrativo de refutar las mismas, no lo hizo, ya que las pruebas aportadas no fueron suficientes para desvirtuar las faltas detectadas por la SET. Por lo que concluyó, que la reliquidación del impuesto fue expuesta correctamente.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que NN incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, porque confirmó lo establecido en el numeral 3 del Art. 173, ya que presentó sus declaraciones juradas con datos falsos, pues declaró un monto que realmente no corresponde. Además confirmó lo previsto en el numeral 12 del Art. 174 de la Ley, debido a que la firma declaró créditos fiscales y gastos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, dado que hizo valer ante la Administración Tributaria comprobantes de operaciones que no se realizaron, hechos que trajeron aparejado la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose NN en la misma medida.

Por todo ello y considerando que la firma cometió una misma infracción de manera reiterada en distintos impuestos (IVA-IRACIS) y periodos fiscales (00 00Y 00), la continua violación del Art. 86 de la Ley, así como por la importancia y las características que revistió la infracción, pues bajo fe de juramento declaró montos sustentados en documentos falsos, además de contar con asesoramiento a su alcance (Auditoría Impositiva), el **DSR1** concluyó que corresponde de conformidad a lo dispuesto por el Art. 175 de la Ley, aplicar una multa equivalente al 300% del IVA expresado en cada factura cuestionada y en el caso del IRACIS, sobre el monto que resultó de aplicar la tasa del tributo sobre el importe de los comprobantes relacionados a los gastos registrados indebidamente.



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_

**POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN., CON RUC 00**

**RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA.**

El **DSR1** mencionó que solo **XX** contestó el descargo, no así los demás representantes y que el primero tampoco hizo mención alguna sobre su responsabilidad en cuanto a los hechos que se le imputan.

Al respecto, el **DSR1** señaló que 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 concierne los obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a efectuar declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia”*

Por otra parte expresó que Art. 182 de la Ley establece, que los representantes legales son responsables en cuanto no proceden con la debida diligencia en sus funciones, **respecto a los tributos** que correspondan a su representada y que la misma se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes, dado que fue comprobado que **NN** no ingresó los montos correspondientes a los impuestos mencionados anteriormente, defraudando con ello al Fisco, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX; XX; XX y XX**, en relación a la percepción de los tributos confirmados, ya que los mismos debieron haber desarrollado acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de la firma de manera transparente, honesta y legal, y debieron actuar diligentemente en su calidad de responsables de la empresa ante la SET, y sin embargo, no lo hicieron.

De manera concordante, el **DSR1** igualmente señaló que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos 1111, 1125 y 1126, establece la responsabilidad subsidiaria (y hasta solidaria, eventualmente) 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 todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestos anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto y multas.

**POR TANTO**, en uso de las facultades que otorga el Art. 4º la R.G. 40/2014,

**LA DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA  
RESUELVE:**

**Art. 1º.- DETERMINAR** la obligación tributaria en concepto de IVA General de la firma **NN**. con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución; **CALIFICAR** su conducta de acuerdo 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 300% sobre los impuestos defraudados, de acuerdo al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO Y EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE S/FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO 10%	CRÉDITO RECUPERADO	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	MULTA POR DEFRAUDACIÓN 300%	TOTAL G (MULTA + IMPUESTO)
IVA General	10/2011	205.727.273	20.572.727	0	20.572.727	61.718.181	82.290.908
IVA General	11/2011	149.363.636	14.936.364	14.936.364	0	44.809.092	44.809.092
IRACIS General	2011	355.090.909	35.509.091	35.509.091	0	106.527.273	106.527.273
<b>TOTAL</b>		<b>710.181.818</b>	<b>71.018.182</b>	<b>50.445.455</b>	<b>20.572.727</b>	<b>213.054.546</b>	<b>233.627.273</b>

Al monto del tributo determinado se adicionarán los intereses y la mora, los cuales deberán ser calculados al momento del pago, según el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 2º.- ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 3º.- NOTIFICAR** a la firma conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991 bajo apercibimiento de Ley, a fin de que en el plazo de 10 días hábiles proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

**Art. 4º.- REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Grandes Contribuyentes, a fin de que proceda a realizar los ajustes a la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

**Art. 5º.- COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**ABG. ANTULIO BOHBOUT MONGELÓS  
ENCARGADO DE DESPACHO**



**TETÃ VIRU  
MOHENDAPY**  
MOTENONDEHA  
MINISTERIO DE  
**HACIENDA**



**TETÃ REKUÁI**  
**GOBIERNO NACIONAL**  
Jajapo ñande raperã ko'ãga guive  
Construyendo el futuro hoy

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN., CON RUC 00**

**DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA**