RESOLUCIÓN PARTICULAR Nº

POR LA CUAL SE RECHAZA EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN, RUC 00 DV 0.

Asunción,

VISTO: El Recurso de Reconsideración interpuesto mediante expediente N° 00 el 00/00/00 por la firma auditora externa impositiva **NN** (en adelante **NN**)**,** con **RUC 00**, en contra de la Resolución Particular N° 00 del 0 0/00/00, notificada el 00/00/00.

CONSIDERANDO: Que la firma recurrente presentó dicho recurso en tiempo y forma conforme a lo establecido en el artículo 234 de la Ley N° 125/91, corresponde su tratamiento y consideración.

Mediante la resolución recurrida la **SET** confirmó que la firma Auditora Externa Impositiva (AEI) certificó la totalidad del crédito fiscal invocado por XX para su devolución, sin embargo comprobó que de acuerdo al principio de causalidad y al artículo 86 de la Ley N° 125/91, el gasto realizado por XX a favor de su personal para la defensa técnica de éstos en el proceso de investigación de un hecho ilícito, no está relacionado directa ni indirectamente con las operaciones gravadas de la empresa, en razón de que la comisión del supuesto hecho ilícito no puede ser considerado necesario para la generación de la renta, situación que no fue advertida por la firma AEI.

En consecuencia la **SET** sancionó a la firma AEI con una AMONESTACIÓN dispuesta en el inciso c) del numeral 3 del artículo 13 de la Resolución General N° 20/08 , por la comisión de la "Infracción Leve" en el ejercicio de sus funciones, por enmarcarse los hechos a lo establecido en el inciso a) del numeral 3) del artículo 12 de la mencionada resolución.

Al respecto, se detalla el fundamento de la recurrente y las conclusiones del Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1)**:

Indicó la recurrente que "*es cierto que la eventual comisión de un hecho ilícito, no es ni la actividad de la empresa, ni para que dicho propósito la empresa contrata a su personal. En cualquiera de estas circunstancias, dichas actividades no serían gastos deducibles por no estar relacionados ni directa ni indirectamente a la generación de renta bruta. Pero lo que ha escapado a la consideración de los Señores Auditores de la SET, y a la resolución particular objetada, es que DURANTE LA REALIZACIÓN DE UN SERVICIO GRAVADO POR IMPUESTO – FLETE INTERNACIONAL – se ha producido una investigación por supuestos hechos cometidos por el personal de la empresa en una operación de flete internacional de la empresa en una embarcación de la empresa".*

Argumentó además que "*el empleador está obligado a proveer asistencia profesional a sus empleados cuando los supuestos hechos ilícitos sobre los que son investigados ocurren durante la prestación de sus servicios a la orden de la empresa".*

Señaló que "En el caso de las tres facturas objetadas por los Señores Auditores de la SET, el principio de causalidad se encuentra cumplido íntegramente, pues ***no se puede negar que sin disponer de la embarcación y de la tripulación de ésta, XX no puede generar la renta****. No es menos cierto que el personal requerido para tripular embarcaciones es especializado, por lo que no puede ser reemplazado fácilmente como podrían darse en el caso del personal que realiza otro tipo de actividades y oficios…"*

Respecto a lo argumentado por la recurrente, el **DSR1** señaló que analizado los antecedentes del caso se tiene que, según las declaraciones indagatorias presentadas durante el proceso sumarial, el XX con C.I N° 00 0 ante la consulta del representante del Ministerio Público "***Preguntado:*** *A qué empresa pertenece como trabajador.* ***Dijo:*** *A la empresa XX."* (fs. 138 exp. 00). Igualmente se tiene que los XX y XX declararon ser empleados de la firma XX, quienes fueron representados por el Abg.XX emisor de la factura cuestionada N° 001-001-000.

De la lectura de las declaraciones indagatorias se tiene además que el Señor XX, es de profesión cocinero, (fs. 106 exp. 00). Al respecto, el artículo 133 de la Ley N° 476/57 *"Código de Navegación Fluvial y Marítimo"*, dispone: "*Para ejercer la profesión de Cocinero se requiere: a) Ser ciudadano paraguayo (natural o naturalizado); b) Tener título habilitante; c) Haber cumplido con la Ley del Servicio Militar Obligatorio; d) Poseer certificado de buena salud expedido por el Servicio Médico de la Armada Nacional*.", el mismo fue representado por el Abg. XX emisor de la factura cuestionada N° 001-001-00.

Por su parte los Señores XX, XX y XX, manifestaron tener cargo de Marineros, al respecto la Ley N° 476 /57 en su TÍTULO IX, DEL PERSONAL SUBALTERNO, CAPÍTULO I, DE LOS MARINEROS, artículo 136 dispone: "*Para ejercer la profesión de Marinero se requiere: a) Haber cumplido 18 años de edad; b) Si es ciudadano paraguayo haber cumplido con la Ley del Servicio Militar Obligatorio; c) Saber nadar y manejar embarcación a remos; d) Saber leer y escribir; e) Poseer los documentos personales exigidos por las leyes."*

Con base en lo expresado por los tripulantes en sus declaraciones indagatorias respecto a sus cargos y los requisitos establecidos en la Ley N° 476/57 *"Código de Navegación Fluvial y Marítimo",* el **DSR1** concluyó que no se requiere una alta especialización para desempeñar dichas tareas, conforme lo expresó la recurrente al indicar "*que el personal requerido para tripular embarcaciones es especializado."*

En cuanto a lo alegado por **NN**, sobre su obligación de proveer asistencia profesional a sus empleados, cuando los supuestos hechos ilícitos sobre los que son investigados ocurren durante la prestación de sus servicios, basados en los artículos 272 y 273 del Código del Trabajo (fs. 58 exp. 00, dictamen de Vouga), el **DSR1** analizó dicho fundamento y señaló que los citados artículos de la Ley N° 213/93 "Que establece el Código del T rabajo" regulan la Seguridad y Comodidad en el Trabajo a fin de evitar accidentes durante la ejecución del trabajo, referente a aspectos de infraestructura, no disponen la obligación del empleador a prestar asistencia legal por la comisión de hechos ilícitos.

Con base en lo expuesto en los párrafos anteriores, el **DSR1** confirmó que el gasto realizado por **XX** a favor de la tripulación para la defensa técnica de éstos en el proceso de investigación de un hecho ilícito, no está relacionado

RESOLUCIÓN PARTICULAR Nº

POR LA CUAL SE RECHAZA EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN, RUC 00 DV 0.

directa ni indirectamente con las operaciones gravadas de la empresa, en razón de que la comisión del supuesto hecho ilícito no pude ser considerado necesario para generar renta, de acuerdo al principio de causalidad y al artículo 86 de la Ley N° 125/91. Sin embargo la firma AEI no observó esta situación, incumpliendo lo dispuesto en el inciso "c" del numeral 3 y en los numerales 6 y 7 del artículo 4 de la Resolución General N° 52/11.

Cabe señalar además, que mediante el dictamen DANT N° 00 del 00/00/00, la Administración Tributaria se ratificó en el rechazo de la devolución del crédito fiscal de G 12.582.226, contenido en comprobantes en los cuales se consignan operaciones que no están relacionadas a la actividad de la firma **XX**. (fs. 10 expediente 00).

- **CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA Y APLICACIÓN DE SANCIONES:**

Al respecto, el artículo 33 de la Ley N° 2421/04, señala que los auditores externos serán directamente responsables del resultado del servicio prestado, así como de las que derivan del mal desempeño o del incumplimiento de las obligaciones a su cargo, en tanto que el artículo 180 de la Ley N° 125/91 dispone que: *"La responsabilidad por infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en la ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concerniere los obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia...".*

Es oportuno mencionar aquí, que de acuerdo a lo establecido en el artículo 88 de la Ley N° 125/91 y sus modificaciones, en concordancia con el artículo 33 de la Ley N° 2421/04, la Certificación del Auditor fue establecida para que éste informe a la SET sobre ***"la razonabilidad de las liquidaciones de impuestos de los contribuyentes"***.

Con base en todas las situaciones que fueron observadas o cuestionadas, y confirmadas mediante RP N° 00/00, la SET comprobó que la firma AEI no ciñó su actuación profesional a lo dispuesto en el artículo 10 de la RG N° 20/08 y especialmente no cumplió con el deber de verificar que el contribuyente solicitante del crédito fiscal se haya adecuado a lo dispuesto en la Ley N° 125/91 sus modificaciones y reglamentaciones para ser beneficiario de la devolución del crédito fiscal. Al no hacerlo, y por el contrario, validar créditos registrados incorrectamente, expuso a la Administración Tributaria a devolver montos que no correspondía – lo que sólo fue evitado gracias a la minuciosa verificación que los auditores de la SET realizaron, generando a la vez al contribuyente un costo que NO se tradujo en un servicio eficaz.

Conforme a los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR1** recomendó confirmar la calificación de su conducta como "infracción leve" conforme a lo previsto en el inciso a) del numeral 3 del artículo 12 de la Resolución General N° 20/08, el cual dispone *"Cualesquiera acciones y omisiones que supongan incumplimiento de las normas de auditoría y que no estén incluidas en los apartados anteriores",* y en consecuencia amonestar a la firma AEI **NN**, de acuerdo al inciso b) numeral 3 del artículo 13 de la citada Resolución, ya que incurrió en acciones y omisiones que implicaron el incumplimiento de las normas aplicables para la realización del trabajo de certificación.

Finalmente, en cumplimiento de lo establecido en el último párrafo del artículo 33 de la Ley N° 2421/04, debe advertirse a la firma AEI que en caso de reiteración será pasible de inhabilitación definitiva del Registro de Auditores, entendiendo como tal la comisión de dos o más infracciones del mismo tipo, dentro del término de cinco años.

En mérito a las consideraciones de hecho y de derecho que anteceden, corresponde no hacer lugar al Recurso de Reconsideración interpuesto por la firma AEI **NN**.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga la Ley N° 125/91,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

Art. 1° **RECHAZAR** el Recurso de Reconsideración interpuesto por la firma AEI **NN** con **RUC 00 DV 0**, y en consecuencia **CONFIRMAR** la Resolución Particular N° 00 del 00/00/00 en todos sus términos.

Art. 2° **NOTIFICAR** conforme al artículo 200 de la Ley Nº 125/91 y **ADVERTIRLE** que en caso de reiteración se procederá conforme a lo establecido en el último párrafo del artículo 33 de la Ley N° 2421/04.

Art. 3° **REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Fiscalización Tributaria.

Art. 4° **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN