



VISTO:

El expediente N° 00, y otros del Procedimiento para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma NN con RUC 00 (en adelante NN) conjuntamente con sus representantes legales los Sres. XX con RUC 00 y XX con RUC 00 y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada en fecha 04/09/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 02 a 07/2015 y 03, 04, 05 y 09/2016; y del IRACIS General ejercicios fiscales 2015 y 2016 de NN.

Para tal efecto requirió a NN que presente los originales de las facturas emitidas por el proveedor XX, Estados Financieros de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, Libro Diario en medio magnético formato Excel de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, Libro compras IVA en soporte magnético, forma de pago de los comprobantes de compras, en caso de haber sido pagados con cheque especificar el N° de cheque, beneficiario, banco y N° de cuenta corriente; incluir otros documentos relacionados a la operación tales como contratos firmados, recibos de dinero y/o pagarés en caso de que corresponda; la documentación fue arrojada por la firma.

La verificación tuvo su origen en la fiscalización puntual realizada a la contribuyente XX, en la que se detectó que NN utilizó facturas referentes a operaciones inexistentes emitidas por la fiscalizada como respaldo de sus créditos fiscales. Para identificar a otros proveedores inconsistentes se verificó el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, y se identificó a la contribuyente XX, como supuesta proveedora inconsistente. La misma manifestó que no posee RUC, no solicitó facturas, no posee comprobantes de ventas y negó tener vinculación comercial con ninguna empresa, razón por la cual, los auditores de la SET consideraron que todas las facturas invocadas por los supuestos clientes de XX deben ser impugnadas. Con base en lo expuesto se procedió a listar a sus clientes, ocasión en la que se detectó inconsistencias con la firma NN en febrero, marzo, mayo y julio 2015, marzo, abril y mayo 2016.

Los auditores de la SET expusieron los resultados del control en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 28/11/2018, según el cual constataron que NN incluyó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRACIS montos en concepto de crédito fiscal y costos respaldados con comprobantes de compras relacionadas a operaciones económicas irregulares, supuestamente emitidos por XX, en infracción a los artículos 7 y 86 de la Ley N° 125 (en adelante la Ley).

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** procedieron a la reliquidación de las obligaciones de la firma fiscalizada considerando las informaciones obtenidas del Sistema de Recopilación de Datos Hechauka proporcionada por los agentes de información, las copias de los comprobantes presentados por el fiscalizado, de la entrevista a la supuesta proveedora y los demás datos recopilados por la Administración Tributaria, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **SET** consideraron que la firma **NN** incurrió en lo descrito en el Art. 172 de la Ley, teniendo en cuenta que las facturas invocadas por **NN** corresponden a operaciones irregulares y considerando que el fiscalizado hizo valer comprobantes en forma inapropiada recomendaron la aplicación de una multa del 130% sobre los tributos defraudados.

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

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Diferencia s/ Auditoría	Impuesto Liquidado o Recuperado	Crédito Fiscal Favor Contribuyente	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 130%	Total Gs.
511 - AJUSTE IRACIS	2015	303.938.069	30.393.808	0	303.938.069	30.393.808	39.511.951	69.905.759
511 - AJUSTE IRACIS	2016	598.200.001	59.819.999	0	598.200.001	59.819.999	77.765.999	137.585.998
521 - AJUSTE IVA	feb-15	69.090.909	6.909.091	0	69.090.909	6.909.091	8.981.818	15.890.909
521 - AJUSTE IVA	mar-15	43.392.615	4.339.262	0	43.392.615	4.339.262	5.641.041	9.980.303
521 - AJUSTE IVA	may-15	45.454.545	4.545.455	0	45.454.545	4.545.455	5.909.092	10.454.547
521 - AJUSTE IVA	jul-15	146.000.000	14.600.000	0	146.000.000	14.600.000	18.980.000	33.580.000
521 - AJUSTE IVA	mar-16	129.200.000	12.919.999	0	129.200.000	12.919.999	16.795.999	29.715.998
521 - AJUSTE IVA	abr-16	191.000.001	19.099.999	0	191.000.001	19.099.999	24.829.999	43.929.998
521 - AJUSTE IVA	may-16	143.999.999	14.400.001	0	143.999.999	14.400.001	18.720.001	33.120.002
521 - AJUSTE IVA	sep-16	134.000.000	13.400.000	0	134.000.000	13.400.000	17.420.000	30.820.000
Total		1.804.276.139	180.427.614	0	1.804.276.139	180.427.614	234.555.900	414.983.514

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 04/01/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN** conjuntamente con sus representantes legales los Sres. **XX** con RUC 00 y **XX** con RUC 00, conforme lo establecido en el artículo 225 de la Ley, que prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones, y con el Art. 182 del mismo cuerpo legal que establece la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales; y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

A través del expediente N° 00 del 28/12/2018, la firma presentó escrito de allanamiento y solicitó adherirse a los beneficios del Decreto N° 313/2018, conforme a los datos obrantes en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 28/11/2018.

El **DSR1** señaló que el escrito de allanamiento presentado implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, **NN** manifestó su conformidad con la determinación, por lo que corresponde pronunciarse sin más trámite respecto al cobro de los impuestos y multas reclamados.

Con base en los antecedentes del caso, la entrevista realizada a la supuesta proveedora y la inconsistencia de datos detectados, el **DSR1** confirmó que **NN** declaró compras cuyo respaldo documental está relacionado a operaciones inexistentes con lo cual obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas, afectando la determinación del IVA y del IRACIS, porque constató que es materialmente imposible que **XX** haya prestado los servicios descritos en los comprobantes utilizados. El **DSR1** llegó a estas conclusiones atendiendo las evidencias y en especial porque tras la realización de una pericia caligráfica se llegó a la conclusión de que las firmas estampadas en todos los documentos no pertenecen de puño y letra a la Sra. **XX**.

NN manifestó: “Solicito la aplicación del criterio de realidad económica... aplicando una rentabilidad presunta que rige para el sector económico a la cual se encuentra comprendida mi representada” “Asimismo, solicito la graduación del porcentaje de la multa...”.

Al respecto, el **DSR1** indicó que atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley); y considerando que no resulta posible la liquidación del tributo sobre base cierta, corresponde reliquidar el IRACIS GENERAL, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley, sobre base mixta, en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta, teniendo en cuenta la rentabilidad económica del sector según la actividad y la zona geográfica en los ejercicios fiscales 2015 y 2016.

A dicho efecto, el Departamento de Asesoría Económica (DAE), a solicitud del **DSR1**, estimó una rentabilidad del 26,2 % para el ejercicio fiscal 2015 y del 25,2 del ejercicio fiscal 2016; porcentaje obtenido mediante un estudio de los promedios, índices, coeficientes generales y relaciones referentes a actividades del mismo género que a las que realiza **NN**. Con base al referido porcentaje, el **DSR1** reliquidó el IRACIS GENERAL, conforme al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas impugnadas	Porcentaje de Rentabilidad	Rentabilidad Promedio	Porcentaje de Costo	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
		A	B	C:(A*B)	D:(100%-B)	E:(C/D)	F: (E*10%)
IRACIS GRAL	2015	303.938.069	26.20%	79.631.774	73.80%	107.902.133	10.790.213
IRACIS GRAL	2016	598.200.001	25.20%	150.746.400	74.80%	201.532.621	20.153.262

Por otra parte, el **DSR1** consideró que la actuación de **NN**, cumple con lo descripto por el Art. 172 de la Ley, considerando que las facturas invocadas por la firma sumariada corresponden a operaciones inexistentes, y con el fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y de la firma contribuyente en particular, y consideró el hecho de que puso a disposición de la **SET** las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, y también el reconocimiento expreso de la misma al presentar su allanamiento, lo que se considera como atenuantes.

Consecuentemente, el **DSR1** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100%, sobre el tributo impugnado en el IVA. En cuanto al **IRACIS**, dicha sanción será aplicada sobre el tributo determinado, en atención a que el mismo grava las utilidades y no los ingresos brutos, a lo que cabe agregar que el IVA crédito fiscal no constituye costo ni gasto en la liquidación del citado impuesto.

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, quedo comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos, costos y gastos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, defraudando al Fisco, los señores **XX** con RUC 00 y **XX** con RUC 00, no actuaron diligentemente en su calidad de responsables 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 de los mismos por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el **IRACIS** General de los ejercicios fiscales 2015 y 2016 y del IVA General de los periodos fiscales 02, 03, 05, 07/2016 y 04, 05 Y 09/2016.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos 1.111, 1.125 y 1.126, 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.

Finalmente, en lo que refiere a los demás beneficios del Decreto N° 313/2018, solicitados en su presentación del 28/12/2018, el **DSR1** señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% de la tasa aplicada en concepto de recargo o interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, para las deudas impositivas vencidas al 31/12/2017, circunstancia que se adecua al presente caso. Asimismo, en cuanto al pedido de facilidades de pago de las obligaciones determinadas en el presente caso, las mismas podrán ser

concedidas bajo las condiciones establecidas en el Art. 2° del citado Decreto, siempre y cuando sea formalizado el pedido de financiamiento dentro de los 10 días hábiles de notificada la presente Resolución.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas por la RG N° 40/2014,
LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA
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	2015	10.790.213	10.790.213	21.580.426
511 - AJUSTE IRACIS	2016	20.153.262	20.153.262	40.306.524
521 - AJUSTE IVA	02/2015	6.909.091	6.909.091	13.818.182
521 - AJUSTE IVA	03/2015	4.339.262	4.339.262	8.678.524
521 - AJUSTE IVA	05/2015	4.545.455	4.545.455	9.090.910
521 - AJUSTE IVA	07/2015	14.600.000	14.600.000	29.200.000
521 - AJUSTE IVA	03/2016	12.919.999	12.919.999	25.839.998
521 - AJUSTE IVA	04/2016	19.099.999	19.099.999	38.199.998
521 - AJUSTE IVA	05/2016	14.400.001	14.400.001	28.800.002
521 - AJUSTE IVA	09/2016	13.400.000	13.400.000	26.800.000
Totales		121.157.282	121.157.282	242.314.564

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991, en los términos de la presente Resolución.

ART. 2: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de los Representantes Legales de la Firma **XX** con RUC **00**, los Sres. **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. 3: CALIFICAR la conducta del contribuyente de acuerdo a lo establecido en el Art. 172 de la Ley y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los impuestos defraudados.

ART. 4: NOTIFICAR al contribuyente conforme al artículo 27 de la Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a las multas aplicadas.

ART. 5: COMUNICAR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a registrar los débitos en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

ART. 6: COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA