

**VISTO:**

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma NN con RUC N° 00 (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 20/11/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, dispuso la verificación del IRACIS General y del IRAGRO Régimen Contable de los ejercicios fiscales de 2015 al 2017 y del IVA General de los periodos fiscales de 07 a 09/2015, 04 a 06 y 12/2016, y 08/2017 de NN, y para tal efecto le requirió que presente sus facturas emitidas por los siguientes proveedores: XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00; la forma de pago de dichos comprobantes, la aclaración sobre el tipo de afectación en el formulario de IVA y sus Libros Contables e Impositivos, lo cual fue cumplido.

Los auditores de la SET verificaron las documentaciones presentadas por NN, las informaciones obrantes en el Sistema Marangatu y en el Hechauka, y constataron que la firma controlada declaró compras respaldadas con facturas relacionadas a operaciones inexistentes en los ejercicios fiscales de 2015 a 2017 para el IRAGRO y en los periodos fiscales de 07 y 09/2015; 04 a 06 y 12/2016 para el IVA, pues sostuvieron que sus supuestos proveedores no pudieron haberle vendido los bienes ni prestado los servicios descritos en los comprobantes utilizados por la misma, por lo cual fueron impugnados los créditos fiscales, costos y gastos respaldados con los mismos. Con respecto al IRACIS, no hubo determinación debido a que los auditores constataron que las facturas no fueron utilizadas para dicho impuesto.

Asimismo, la auditoría concluyó que NN obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del IRAGRO Régimen Contable y del IVA General de los ejercicios y periodos fiscales mencionados anteriormente, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que, ocasionado el perjuicio fiscal, se configuraría la Defraudación.

De acuerdo a lo expuesto, los auditores de la SET sugirieron el ajuste a favor del Fisco, que conforme a la liquidación practicada asciende a G. 2.681.277.971, suma que incluye los tributos y la sanción de multa del 165% sobre los tributos defraudados, de conformidad a los Arts. 172 y 175 de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley), todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio y/o Período Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G.
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	3.706.340.175	370.634.018	611.546.130	982.180.148
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	2.699.448.933	269.944.894	445.409.075	715.353.969
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	152.414.245	15.241.425	25.148.351	40.389.776
521 - AJUSTE IVA	jul-15	265.048.538	26.504.854	43.733.009	70.237.863
521 - AJUSTE IVA	sept-15	442.914.995	44.291.500	73.080.975	117.372.475
521 - AJUSTE IVA	abr-16	56.631.171	5.663.117	9.344.143	15.007.260
521 - AJUSTE IVA	may-16	135.854.664	13.585.466	22.416.019	36.001.485
521 - AJUSTE IVA	jun-16	726.126.362	72.612.636	119.810.849	192.423.485
521 - AJUSTE IVA	dic-16	1.933.250.981	193.325.098	318.986.412	512.311.510
Total G.		10.118.030.064	1.011.803.008	1.669.474.963	2.681.277.971

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) el 28/02/2019 notificó a NN y a su Representante Legal XX con C.I. N° 00, la Resolución de Instrucción de Sumario Administrativo N° 00, conforme lo disponen los Artículos 182, 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen la responsabilidad subsidiaria del representante legal, así como el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, reglamentado por la RG N° 114/2017.

NN presentó su allanamiento expreso en fecha 13/03/2019, en los siguientes términos: "...presentar de manera formal, incondicional, expresa, oportuna y efectivo ALLANAMIENTO al resultado al Acta Final N° 00..."

Para tal efecto... se sirva disponer y considerar cuanto sigue: - 1. IRAGRO REGIMEN CONTABLE... se solicita la aplicación en concepto de renta neta de un coeficiente del 15%, del que resultará un monto muy superior al que podría darse incluso en las mejores condiciones del sector en cuestión... 2-. IVA, se solicita la aplicación de los ajustes correspondientes a los periodos fiscales denunciados en el Acta Final... 3. Multa, reducción a un 100%, considerando las circunstancias atenuantes señaladas en el Acta Final... 4. Fraccionamiento del Pago: Se solicita el fraccionamiento del pago en 60 (sesenta) cuotas...

Finalmente... se solicita acogerse a lo dispuesto en el Decreto N° 313/2018, en lo relativo a la exoneración de los intereses y la aplicación de la tasa del 9% para las facilidades de pago.” (sic).

Al respecto, el DSR1 señaló que la presentación del escrito de allanamiento implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 08/01/2019 y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, por lo que corresponde pronunciarse sin más trámite respecto al cobro del IRAGRO de los ejercicios fiscales de 2015 al 2017 y del IVA de los periodos fiscales de 07 y 09/2015; 04 a 06 y 12/2016.

En relación al fondo de la cuestión, los auditores de la SET verificaron las DDJJ Informativas y Determinativas de NN, sus libros contables e impositivos y confirmaron que en los periodos fiscales de 07 y 09/2015; 04 a 06 y 12/2016 fueron registradas las facturas emitidas por los supuestos proveedores anteriormente mencionados, uno de los cuales, XX, no fue ubicado en el número telefónico declarado en el RUC y tampoco se presentó ante la Administración Tributaria ni respondió a los requerimientos de la misma; otro, XX, manifestó que nunca se inscribió al RUC, y los demás presentaron sus libros impositivos y sus comprobantes de ventas, en los cuales se constató que éstos últimos fueron emitidos a nombre de otros clientes y por montos inferiores a los declarados por la sumariada (cuadro 2.1, 2.2 y 2.3 del Informe de Verificación).

Por tanto, y ante la inexistencia de pruebas que refuten los hechos atribuidos a NN el DSR1 concluyó que NN utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes para respaldar sus compras, en infracción a los Arts. 32 y 86 de la Ley, dado que las mismas fueron declaradas por la firma pero no pudieron haberse realizado por los supuestos proveedores y, considerando el Art. 247 de la Ley, que recoge el principio de la realidad económica, según el cual se atribuirá a las situaciones ocurridas una significación acorde al hecho generador, corresponde la impugnación de los créditos fiscales del IVA, y de los costos y gastos del IRAGRO, respaldados en dichas facturas.

En cuanto al costo, el DSR1 refirió que el IRAGRO grava las utilidades y no los ingresos brutos, por lo que a efectos de determinar el tributo, corresponde aplicar un porcentaje promedio de rentabilidad sobre el valor total contenido en las facturas impugnadas relacionadas a operaciones inexistentes, a fin de obtener la renta neta sobre la cual liquidar el impuesto, de conformidad a lo establecido en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley. A dicho efecto, la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos, estimó una rentabilidad del 25,1% para el año 2015; 24,6% para el año 2016, y del 26,8% para el año 2017, en base a los datos obtenidos de contribuyentes afines a la actividad de la sumariada.

Por tanto, con base en los porcentajes referidos, el DSR1 efectuó la reliquidación del IRAGRO Régimen Contable, según el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas impugnadas	Porcentaje de Rentabilidad (%)	Rentabilidad Bruta	Porcentaje de costo	Monto imponible	Impuesto a ingresar
		A	B	C:(A* B)	D:(100%-B)	E:(C/D)	F:(Ex10%)
IRAGRO	2015	3.099.982.166	25,1	77.809.552.367	74,9	1.038.845.826	103.884.583
IRAGRO	2016	918.612.197	24,6	22.597.860.046	75,4	299.706.367	29.970.637
IRAGRO	2017	152.414.245	26,8	4.084.701.766	73,2	55.801.937	5.580.194

Respecto a la calificación de la conducta y con base en los argumentos expuestos en el punto anterior, el DSR1 señaló que NN incurrió en infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadró dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 3 y 5 del Art. 173, y en el num. 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, dado que presentó DDJJ con datos falsos y suministró informaciones de manera inexacta respecto a sus compras, visto que los comprobantes utilizados como respaldo de las mismas, corresponden a operaciones que no fueron realizadas y con esta acción provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto de los créditos fiscales, costos y gastos contenidos en los comprobantes cuestionados y por los impuestos a ingresar.

Asimismo, el DSR1 manifestó que los artículos 173 y 174 de la Ley establecen una presunción de hecho, la cual implica que, detectada la infracción, la Administración Tributaria la pone a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad durante el sumario administrativo, no lo hizo.

A 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 contribuyente en particular, y consideró el hecho de que NN, puso a disposición de la Administración Tributaria las documentaciones que le fueron solicitadas, que no es reincidente y que se allanó a la determinación expuesta en el Informe Final de Auditoría, en consecuencia, le es aplicable la sanción de multa por Defraudación del 100% sobre el monto de los tributos no ingresados y de los créditos fiscales respaldados con facturas relacionadas a operaciones inexistentes, conforme al Art. 175 de la Ley.

En lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 313/2018, solicitados a fs. 7 del Acta Final de fecha 28/12/2018, el DSR1 señaló que en el Art. 1° del Decreto 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, excepto al ejercicio fiscal de 2017. Asimismo, en cuanto a las 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.

Sobre la Responsabilidad Subsidiaria, el DSR1 indicó que el Art. 182 de la Ley 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 a la SET los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos fiscales, costos y gastos respaldados con los comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, defraudando al Fisco, de todo lo cual se desprende que XX, 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 de XX con C.I. N° 00 por las obligaciones que su representada NN no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IRAGRO Régimen Contable de los ejercicios fiscales de 2015 al 2017 y el IVA General de los periodos fiscales de 07 a 09/2015, 04 a 06 y 12/2016.

De manera concordante, se puede mencionar que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 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.

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

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga el Art. 4° la RG 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	164.520.384	164.520.384	329.040.768
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	208.054.311	208.054.311	416.108.622
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	5.580.194	5.580.194	11.160.388
521 - AJUSTE IVA	07/2015	26.504.854	26.504.854	53.009.708
521 - AJUSTE IVA	09/2015	44.291.500	44.291.500	88.583.000
521 - AJUSTE IVA	04/2016	5.663.117	5.663.117	11.326.234
521 - AJUSTE IVA	05/2016	13.585.466	13.585.466	27.170.932
521 - AJUSTE IVA	06/2016	72.612.636	72.612.636	145.225.272
521 - AJUSTE IVA	12/2016	193.325.098	193.325.098	386.650.196
Totales		734.137.560	734.137.560	1.468.275.120

*Sobre los tributos deberán adicionarse la multa y el interés por mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley, en los términos de la presente resolución.

Art. 2°. - CALIFICAR la conducta de la firma NN con RUC N° 00 de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y SANCIONAR a la misma con la aplicación de una multa del 100% sobre el monto de los tributos no ingresados y de los créditos fiscales respaldados con facturas relacionadas a operaciones inexistentes.

Art. 3°. - ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal XX con C.I. N° 00, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°. - NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de ley, ingrese los montos que correspondan a los tributos y multa determinados. Igualmente, a su Representante Legal, para su conocimiento.

Art. 5°. - COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Grandes Contribuyentes.

Art. 6°. - CUMPLIDO archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA