



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El Proceso de Determinación N° 00, y 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 Orden Fiscalización N° 00 del 30/10/2018 notificada el 06/11/2018, ampliada posteriormente por la Resolución N° 00 notificada el 10/12/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos de 12/2015 al 02/2018 y del IRACIS General de los ejercicios 2015 al 2017 y a dichos efectos solicitó a **NN** que presente comprobantes su Libro Diario, Libro Compras del IVA y comprobantes relacionado a los proveedores **XX, XX, XX y XX, XX, XX, XX, XX**, a lo cual no dio cumplimiento.

La Fiscalización Puntual cuenta como antecedente a inconsistencias detectadas por el Departamento de investigación Tributaria, se halló un esquema delictivo creado para la utilización de comprobantes que respaldan operaciones inexistentes.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 11/01/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos económicos, con lo que obtuvo un beneficio indebido, al reducir los montos de los impuestos a favor del fisco, incluyendo en sus DDJJ créditos fiscales y costos respaldados por dichos comprobantes que afectan a la determinación del IVA General y del IRACIS por lo que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos económicos.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con los numerales 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco; por lo que, con base en lo establecido en el Art. 175 de la Ley, recomendaron la aplicación de una multa cuyo monto quedará establecido a las resultas del sumario administrativo, más una multa por contravención por el incumplimiento de deberes formales, específicamente por no presentar las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria, sobre los tributos defraudados, y el siguiente ajuste fiscal:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Impuesto Liquidado o Recuperado	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Total Gs.
521 - AJUSTE IVA	dic-15	44.700.000	447.000.000	44.700.000	44.700.000
521 - AJUSTE IVA	ene-16	45.717.605	457.176.046	45.717.605	45.717.605
521 - AJUSTE IVA	mar-16	69.037.452	690.371.548	69.037.452	69.037.452
521 - AJUSTE IVA	jun-16	22.727.273	227.272.727	22.727.273	22.727.273
521 - AJUSTE IVA	ago-16	45.493.656	454.936.558	45.493.656	45.493.656
521 - AJUSTE IVA	oct-16	43.813.636	438.136.364	43.813.636	43.813.636
521 - AJUSTE IVA	nov-16	23.493.858	234.938.858	23.493.858	23.493.858
521 - AJUSTE IVA	dic-16	28.157.273	281.572.727	28.157.273	28.157.273
521 - AJUSTE IVA	feb-17	21.818.182	218.181.818	21.818.182	21.818.182
521 - AJUSTE IVA	mar-17	12.669.535	126.695.351	12.669.535	12.669.535
521 - AJUSTE IVA	abr-17	10.392.442	103.934.419	10.392.442	10.392.442
521 - AJUSTE IVA	may-17	25.870.637	258.706.369	25.870.637	25.870.637
521 - AJUSTE IVA	jul-17	32.050.512	320.505.119	32.050.512	32.050.512
521 - AJUSTE IVA	ago-17	3.936.484	39.364.838	3.936.484	3.936.484

521 - AJUSTE IVA	nov-17	42.945.385	429.453.852	42.945.385	42.945.385
521 - AJUSTE IVA	dic-17	6.149.201	61.492.005	6.149.201	6.149.201
521 - AJUSTE IVA	feb-18	10.807.791	108.017.909	10.807.791	10.807.791
511 - AJUSTE IRACIS	2015	44.700.000	447.000.000	44.700.000	44.700.000
511 - AJUSTE IRACIS	2016	98.326.281	983.262.805	98.326.281	98.326.281
511 - AJUSTE IRACIS	2017	49.270.882	492.708.817	49.270.882	49.270.882
551 - AJUSTE CONTRAVEN	2018	0	0	0	50.000
TOTALES		682.078.085	6.820.728.130	682.078.085	682.128.085

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 12/02/2019 el Departamento de Sumarios y Recursos I (**DSRI**) instruyó el sumario administrativo a la firma **NN** conjuntamente con su representante legal Sr. **XX** con RUC 00, conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y 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. Cabe aclarar que la instrucción del sumario fue notificada a la firma en el domicilio fiscal declarado en el RUC, en lo que respecta a la notificación al representante legal, la notificación fue hecha en su domicilio fiscal declarado en el RUC, según consta en autos.

Los descargos no fueron presentados por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, mediante la Resolución N° 00 del 11/06/2019, el **DSRI** llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSRI** verificó que **NN** registró, declaró y presentó comprobantes que respaldan operaciones inexistentes y los utilizó como créditos fiscales para el IVA General y gastos en el IRACIS, los mismos corresponden a supuestas operaciones realizadas por proveedores que, al ser investigados, no fueron hallados en los domicilios fiscales declarados y en las zonas en las que supuestamente operan no son conocidos, además de otros que negaron dedicarse a la venta de materiales de construcción.

Dicho esto, el **DSRI** confirmó una utilización indebida del crédito fiscal que consecuentemente conlleva una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar a favor del Fisco, en contravención a lo establecido por los Arts. 85 y 86 de la Ley, concordantes con el Art. 68 del Decreto N° 1030/13; que exigen la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quienes dicen ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas.

Por todo lo expuesto, el **DSRI** recomendó confirmar la reliquidación efectuada por los auditores de la **SET** para el IVA e IRACIS de los ejercicios controlados. Es preciso mencionar que teniendo en cuenta la irregularidad de la documentación respaldatoria de los egresos que fue detectada y en atención a que este afecta la base imponible del IRACIS se determinó esta obligación del ejercicio 2015 en virtud del núm. 3 del Art. 211 (sobre base mixta) atendiendo a la rentabilidad declarada por el contribuyente, según el siguiente detalle:

Ejercicio Fiscal	Base imponible afectada	IRACIS 10%
2015	447.000.000	44.700.000

Asimismo, bajo el Principio de Realidad Económica, a pesar de que las operaciones de los ejercicios 2016 y 2017 están respaldadas con comprobantes irregulares, y teniendo en cuenta la premisa de que no puede haber ventas sin compras, por lo que se analizó la comparativa de las rentabilidades del fiscalizado con las obtenidas del estudio estadísticos de la actividad económica principal del contribuyente, con lo que busca obtener la diferencia de renta no declarada, según el siguiente detalle:

Ejercicio Fiscal	Porcentaje de rentabilidad	Ingresos s/ DJ IRACIS F. 101	Renta Neta Imponible no declarada s/ auditoría	IRACIS 10%
2016	6,6%	14.896.664.780	983.262.805	98.326.281
2017	10,3%	4.803.776.699	492.708.817	49.270.882

En conclusión, el **DSRI** concluyó la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley en concordancia con los numerales 1), 3) y 5) del Art. 173 de la misma Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, pues utilizó comprobantes que respaldan operaciones inexistentes, para justificar su crédito fiscal y sus costos.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSRI** 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 **DSRI** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró que corresponde la reducción de las multas por Defraudación al 225% del valor de los tributos defraudados.

Además corresponde la aplicación de una multa por contravención por el incumplimiento de deberes formales, específicamente por no proporcionar en tiempo y forma las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria, conforme el Art. 176 de la Ley, y de conformidad al Art. 2 de la R.G. N° 7/2013, monto actualizado por el Decreto N° 313/2018.

En relación a la responsabilidad del representante legal, el Art. 182 de la Ley establece que los mismos 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 esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. Por tanto fue comprobado que **NN** omitió el ingreso al Fisco de montos correspondientes a los comprobantes objetados, por lo que corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con RUC 00, para el pago de los tributos confirmados, ya que los hechos probados en este proceso denotan que no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa, pues no desarrollo las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, conforme a lo exigido por la ley.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente 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 tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber ingresado los impuestos debidos, específicamente del IVA General de los periodos de 12/2015 al 02/2018 y del IRACIS General de los ejercicios 2015 al 2017, conforme a la liquidación expuesta en la presente Resolución.

POR TANTO, en uso de las facultades legales otorgadas en el Art. 4° de la Resolución General 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
521 - AJUSTE IVA	12/2015	44.700.000	100.575.000	145.275.000
521 - AJUSTE IVA	01/2016	45.717.605	102.864.611	148.582.216
521 - AJUSTE IVA	03/2016	69.037.452	155.334.267	224.371.719
521 - AJUSTE IVA	06/2016	22.727.273	51.136.364	73.863.637
521 - AJUSTE IVA	08/2016	45.493.656	102.360.726	147.854.382
521 - AJUSTE IVA	10/2016	43.813.636	98.580.681	142.394.317
521 - AJUSTE IVA	11/2016	23.493.858	52.861.181	76.355.039
521 - AJUSTE IVA	12/2016	28.157.273	63.353.864	91.511.137
521 - AJUSTE IVA	02/2017	21.818.182	49.090.910	70.909.092
521 - AJUSTE IVA	03/2017	12.669.535	28.506.454	41.175.989
521 - AJUSTE IVA	04/2017	10.392.442	23.382.995	33.775.437
521 - AJUSTE IVA	05/2017	25.870.637	58.208.933	84.079.570
521 - AJUSTE IVA	07/2017	32.050.512	72.113.652	104.164.164

521 - AJUSTE IVA	08/2017	3.936.484	8.857.089	12.793.573
521 - AJUSTE IVA	11/2017	42.945.385	96.627.116	139.572.501
521 - AJUSTE IVA	12/2017	6.149.201	13.835.702	19.984.903
521 - AJUSTE IVA	02/2018	10.807.791	24.317.530	35.125.321
511 - AJUSTE IRACIS	2015	44.700.000	100.575.000	145.275.000
511 - AJUSTE IRACIS	2016	98.326.281	221.234.132	319.560.413
511 - AJUSTE IRACIS	2017	49.270.882	110.859.485	160.130.367
551 - AJUSTE CONTRAVEN	13/12/2018	0	50.000	50.000
Totales		682.078.085	1.534.725.692	2.216.803.777

* Sobre los tributos deberán adicionarse el interés y la multa por mora, que serán calculados de acuerdo al Art. 171 de la Ley.

ART. 2º.- CALIFICAR la conducta de la firma **NN** con **RUC 00** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 225% sobre los tributos defraudados.

ART. 3º.- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal **XX** con RUC 00, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley.

ART. 4º.- NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 27 de la R.G. Nº 114/2017 y bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles. Igualmente a su representante legal para su conocimiento.

ART. 5º.- COMUNICAR a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar el seguimiento a la cuenta corriente de la firma.

ART. 6º.- CUMPLIDO archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA