



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA NN, CON RUC 00.

Asunción,

VISTO: El expediente N° 20153030759 del sumario administrativo instruido a la Auditora Externa Impositiva **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO: Que mediante la Nota N° 00 notificada el 00/00/00, la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación de los papeles de trabajo que respaldaron el Dictamen de Auditoría de los Estados Financieros del contribuyente **XX (XX)**, con RUC 00 correspondientes al ejercicio fiscal 2011 y para tal efecto requirió la presentación de los papeles de trabajo que sustentan el Informe en el que expresa su opinión profesional sobre los referidos Estados Financieros, los cuales fueron presentados.

De acuerdo al Informe N° 00/00 el Dpto. de Control de Inconsistencias y Regímenes Especiales (**DCIRE**), se constató que la **NN** emitió su respectivo Dictamen de Auditoría de fecha 17/07/2012, Sin Salvedades, mientras que en el Informe sobre Recomendaciones de Aspectos Tributarios (**ISRAT**) consignó algunas Salvedades.

Los auditores de la SET constataron varias inconsistencias en el trabajo de auditoría efectuado por la **NN** al referido contribuyente. Específicamente en el **ISRAT**, la SET identificó las siguientes incongruencias:

- a) Los auditores de la SET, detectaron sustanciales diferencias en los valores consignados por **XX** en sus declaraciones juradas originales presentadas antes del control y las últimas rectificativas efectuadas ya durante la verificación, constatando un incremento tanto en sus ventas como en sus compras por G 26.411.947.734 y G 48.536.683.767, respectivamente; mientras que en el IRACIS, la diferencia registrada es de G 69.464.875.855, situaciones éstas que dejan en evidencia la total falta de rigor en el trabajo realizado por la **NN**, puesto que la misma no hizo ninguna mención al respecto, ni recomendó realizar las rectificativas y ajustes que luego del control efectuado por la SET llevó a cabo el contribuyente **XX**.
- b) La **NN** afirmó en su informe que *...“detectó el faltante de algunos despachos de importación, los cuales se encuentran denunciados en la Fiscalía”*. Sin embargo, al solicitársele no pudo presentar tal evidencia, es decir la copia de la citada denuncia.
- c) Respecto a los documentos contables, la **NN** afirmó en su informe que verificó los libros de su cliente (Inventario, Diario, Mayor, IVA de compras y de ventas), sin ninguna observación. Sin embargo, estos documentos no fueron proporcionados por **XX** durante la fiscalización, por lo que se presume su inexistencia.

Por los motivos señalados, los auditores de la SET concluyeron que la **NN** no tuvo acceso a dichos datos o simplemente no hizo los controles de acuerdo a lo requerido en las normas de auditoría, limitándose en todo caso a transcribir los datos contenidos en las declaraciones juradas del IVA y del IRACIS. Solo como ejemplo corresponde señalar que ante la falta de despachos de importación, bien pudo la **NN** haber solicitado el detalle de las importaciones a la DNA, para cruzarlos con las ventas realizadas y corroborando de esta manera los saldos correctos de Inventario y de costos, por lo que concluyeron que la **NN** no observó la debida diligencia profesional en la realización de su trabajo, conforme a lo establecido en el Art. 10 de la RG N° 20/2008.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por J.I. N° 00 del 00/00/00, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó a la **NN** el sumario administrativo conforme lo dispone el Art. 225 de la Ley N° 125/91, el cual prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones. La **NN** no contestó el traslado que le fue corrido.

Posteriormente, como medida para mejor proveer, el **DSR1** remitió los antecedentes del caso al Dpto. de Registro y Control de Auditorías Externas **DRCAE** – DGFT, a fin identificar las Normas de Auditoría infringidas por la sumariada, conforme a la Providencia N° 00 del 00/00/00.

El Informe solicitado fue remitido el 28/09/2016, el cual se corrió traslado a la **NN** a través de la Cédula de Notificación del 14/10/2016, pero ésta no se presentó a formular manifestaciones. Por tanto, prosiguieron las actuaciones administrativas, y el **DSR1** mediante el J.I. N° 00 del 00/00/00, llamó a autos para resolver.

Los antecedentes del sumario fueron analizados por el **DSR1**, el cual llegó a las siguientes conclusiones:

El **DSR1** señaló en primer lugar que al momento de emitir su Informe, la **NN**, se hallaba regulada por la RG N° 20/2008 la que en su Art. 10 establece... *“la responsabilidad del auditor consiste en realizar su trabajo y expresar su opinión sobre los estados financieros basándose en normas de Auditoría. A tal efecto, se considerarán como normas de auditoría aplicables las normas emitidas por la Superintendencia de Bancos y la Superintendencia de Seguros del BCP, la Comisión Nacional de Valores, las Normas de Auditoría emitidas por el Consejo de Contadores Públicos del Paraguay similares a las Normas Internacionales de Auditorías (NIA), todas vigentes al momento de la emisión del informe de los Estados Financieros (EEFF) auditados”*.

El objetivo de dicha reglamentación, es que el auditor realice su trabajo con la máxima profesionalidad, a fin de que sus opiniones e informaciones sobre los estados financieros proporcionen a su cliente, en este caso **XX** la confiabilidad de sus DJ impositivas y el correcto pago de los tributos. Para el efecto, debe verificar, relevar y contrastar la información con los medios idóneos de prueba, de manera que sus conclusiones reflejen la real situación de las aseveraciones contenidas en los Estados Financieros que auditó.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA NN, CON RUC 00.

Por tanto, el auditor debe planear la auditoría y evaluar el riesgo de distorsión material, de fraude o de error que pueda existir en los estados financieros, y con base en ello diseñar los procedimientos adecuados que permitan obtener una seguridad razonable de que tales hechos serán detectados. Asimismo, el auditor deberá preparar los papeles de trabajo que servirán de evidencia suficiente para sustentar las conclusiones de la auditoría. (NIA 230).

En el caso analizado, el DSR1 concluyó que la NN incumplió dichos procedimientos básicos, teniendo en cuenta que la auditoría realizada a los estados financieros de XX, carece de Planificación, Programa de Auditoría, Evidencia en la aplicación de los Procedimientos de Auditoría, Conocimiento del Negocio y Evaluación del Riesgo y la Determinación de la Materialidad Aplicada, así como de las evidencias que sustentan sus conclusiones, según se desprende de los Informes DCIRE/GC N° 00/00 y DRCAE N° 00/00

En el mismo sentido, el DSR1 comprobó también que la NN emitió su Dictamen de Auditoría e Informe sobre Recomendaciones de Aspectos Tributarios sin haber verificado las cuentas del Balance General, del Estado de Resultados, ni la exactitud de las liquidaciones impositivas y los Despachos de Importación, respaldando su informe de auditoría exclusivamente en las DDJJ del IVA e IRACIS y en el listado de los Despachos de Importación proveídos por RHH, los cuales de ninguna manera pueden considerarse como papeles de trabajo del auditor. Tampoco se evidencia que la NN, haya realizado observación alguna respecto a los libros contables (Inventario, Diario, Mayor, IVA compras y ventas), que afirmó haberlos verificado, puesto que con el control realizado por la SET a NN quedó demostrado que no poseía dichos registros, tal como el mismo lo manifestó durante la fiscalización. Por lo tanto, el DSR1 concluyó que estos documentos NO fueron verificados. Igualmente, la NN no presentó la denuncia que alegó se efectuó a la Fiscalía, respecto a “una importante cantidad de despachos de importación faltantes”.

Con respecto a las rectificativas, los auditores de la SET mencionaron que NN rectificó durante la fiscalización el IVA incrementando sus ventas en G 26.411.947.734 y sus compras en G 48.536.683.767, y en el IRACIS se observó una diferencia de G 69.464.875.855, sin que la NN haya recomendado en su informe dichas modificaciones.

En relación al tema, el DSR1 señaló que si bien NN rectificó las DDJJ del IVA e IRACIS de los periodos y del ejercicio fiscal 2011, antes y durante la fiscalización (08 y 14/10/2014 y 20/01/2015), las mismas se efectuaron con posterioridad a la fecha de emisión del ISRAT (17/07/2012), por lo que ante dicha situación, concluyó que no corresponde hacer lugar a la denuncia en este punto, ya que los hechos ocurrieron después de la finalización del trabajo de la NN.

Por otra parte, respecto al trabajo realizado, el DSR1 resaltó que la NA 230 “Documentación de Auditoría” y la NA 500 “Evidencia de Auditoría”, establecen que el auditor deberá preparar los papeles de trabajo que sean suficientemente completos y detallados para proporcionar una comprensión global de la auditoría, los cuales además servirán de evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, todo esto no ocurrió en el presente caso, ya que los papeles de trabajo presentados por la NN no reflejan el cumplimiento de dichos requisitos.

Igualmente acotó, que la NIA 530 “Muestreo de auditoría”, establece que *...“si el auditor no puede aplicar los procedimientos de auditoría planificados, o procedimientos alternativos adecuados, a una partida seleccionada, el auditor deberá tratar dicha partida como una desviación del control establecido, en el caso de pruebas de controles, o un error, en el caso de pruebas de detalles y emitir un informe con salvedades, respecto a ellas”.*

Asimismo, la NIA 701, establece que: *“Deberá expresarse una abstención de opinión cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea de tanta importancia relativa y tan dominante que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y en consecuencia, no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros”.*

En el caso analizado, el DSR1 comprobó que la NN no sustentó sus opiniones en evidencias relevantes ya que las documentaciones que analizó de ninguna manera pudieron ser suficientes para ...“obtener una seguridad razonable de la pertinencia de los importes expuestos en los Estados financieros del contribuyente” (NA 230), sin embargo, a pesar de ello, la NN emitió un dictamen “Sin Salvedades”.

Es más, la NN debió hacer uso de su juicio profesional y con escepticismo evaluar la cantidad así como la calidad de la evidencia de auditoría, como también su suficiencia y propiedad, para soportar la opinión expuesta en su informe. También la NN estaba obligada a aplicar los procedimientos de confirmación externa para obtener evidencias confiables y relevantes (NIA 505 “Confirmaciones Externas”).

Las situaciones señaladas no pudieron ser desconocidas por la NN, pues al asumir el compromiso de realizar la Auditoría Externa Impositiva ante el contribuyente auditado, debió ceñir su actuación profesional a las normas de auditoría, tal como lo dispone el Art. 10 de la RG N° 20/08 y especialmente controlar que XX, cumpla con las disposiciones establecidas en la Ley N° 125/91, sus modificaciones y reglamentaciones.

En relación a la conducta, el DSR1 expresó que el Art. 33 de la Ley N° 2.421/04, establece que los auditores externos serán directamente responsables del servicio prestado, así como de las que derivan por mal desempeño o del incumplimiento de las obligaciones a su cargo, en tanto que el Art. 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*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA NN, CON RUC 00.

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 concierniere 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...". En este sentido, el DSR1 señaló que las situaciones observadas evidencian que la NN realizó su trabajo sin las diligencias que exigen las normas legales establecidas al respecto.

Asimismo, el DSR1 puntualizó que la NN no se presentó al sumario a formular descargos ni a ofrecer pruebas y en consecuencia, los hechos denunciados no fueron refutados, sino más bien quedaron plenamente confirmados, lo cual denota además la falta de interés de la misma en el esclarecimiento de los hechos.

En vista a lo señalado precedentemente, el DSR1 concluyó que la conducta de la NN debe ser tipificada como "Infracción Grave", según lo previsto en el inciso a) del numeral 2 del Art. 12 de la RG N° 20/08, en el cual se dispone que "El incumplimiento de la obligación de auditar cuentas obligatorias", será sancionada con la suspensión temporal en el Registro de Auditores de 3 a 5 años según lo previsto en el inciso a) del numeral 2 del Art. 13 de la RG N° 20/2008. Teniendo en cuenta que la NN no ha solicitado su reinscripción conforme a los requisitos de la RG N° 29/2014, el DSR1 recomendó la aplicación de la Suspensión para ingresar la solicitud de inscripción en el referido Registro de Auditores Externos Impositivos **por dos ejercicios fiscales**, tanto como persona física o como socia firmante de alguna Sociedad de Auditores.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el DSR1 concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada a través del Informe DCIRE/GC N° 00/00, en contra de la NN, con RUC 00.

POR TANTO, en uso de las facultades legales,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

- Art. 1º-** **SANCIONAR** a la Auditora Externa Impositiva NN, con RUC 00, con la Suspensión para ingresar la solicitud de inscripción en el Registro de Auditores Externos Impositivos por dos ejercicios fiscales, tanto como persona física o como socia firmante de alguna Sociedad de Auditores.
- Art. 2º-** **NOTIFICAR** a la Auditora Externa Impositiva conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91.
- Art. 3º-** **REMITIR** copia de esta Resolución a la Dirección General de Fiscalización Tributaria para su registro correspondiente.
- Art. 4º-** **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN