



**RESOLUCION PARTICULAR**

**VISTO:**

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 03/06/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2015, 2016, 2017 y 2018 y del IVA General de los periodos fiscales 03, 04 y 12/2015, 10, 11 y 12/2016, 03 y 08/2017 y 03/2018 de **NN**.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente original o copia autenticada de los comprobantes respaldatorios de los egresos de los periodos verificados emitidos por los siguientes proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX**; en caso de que la emisión de dichos comprobantes se encuentren relacionados a la prestación de servicios, incluir contratos firmados, con la indicación del lugar de prestación, forma de pago, aclarar su tipo de afectación en el formulario IVA y afectación contable, así como también le fueron solicitados sus libros Diario y Compras del IVA, documentación que no fue arrojada por la firma fiscalizada.

La verificación cuenta como antecedente al análisis del Informe Compras Formulario 211 de la firma **NN** extraídos del Sistema Integrado de Recopilación de Información HECHAUKA que fueran contrastadas con las presentadas por los supuestos proveedores detallados en el párrafo anterior, el cual evidenció el uso indebido de crédito fiscal y en consecuencia una disminución en el saldo a ingresar a favor del Fisco, por lo que consecuentemente el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) emitió Denuncia Interna a fin de dar apertura a la Fiscalización Puntual.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 19/08/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** contabilizó y presentó ante al Fisco informaciones inexactas e irreales del Libro Compra Form. 211 (Informes) HECHAUKA lo que consecuentemente afectó la base imponible y del impuesto a pagar en el IVA e IRACIS.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, suministró información inexacta sobre sus operaciones, configurándose la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en el Art. 173 numerales 3 y 5 de la Ley, e igualmente la presunción establecida por el Art. 174 de la Ley numeral 12 por la irregularidad en las declaraciones de sus créditos fiscales. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del sumario administrativo. Igualmente, recomendaron

la aplicación de una multa por contravención por incumplimiento de deberes formales al no proporcionar las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria, conforme a lo establecido por el Anexo I, Art. 6, inc. a) de la Resolución General N° 13/2019.

Los auditores realizaron la siguiente liquidación, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Diferencia s/ Auditoría	Impuesto Liquidado o Recuperado	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total Gs.
521 - AJUSTE IVA	mar-15	453.258.484	45.325.849	453.258.484	45.325.849	0	45.325.849
521 - AJUSTE IVA	abr-15	380.000.000	38.000.000	380.000.000	38.000.000	0	38.000.000
521 - AJUSTE IVA	dic-15	760.488.289	76.048.830	760.488.289	76.048.830	0	76.048.830
521 - AJUSTE IVA	oct-16	80.000.000	8.000.000	80.000.000	8.000.000	0	8.000.000
521 - AJUSTE IVA	nov-16	819.175.385	81.917.539	819.175.385	81.917.539	0	81.917.539
521 - AJUSTE IVA	dic-16	1.575.901.873	157.590.187	1.575.901.873	157.590.187	0	157.590.187
521 - AJUSTE IVA	mar-17	864.955.236	86.495.524	864.955.236	86.495.524	0	86.495.524
521 - AJUSTE IVA	ago-17	89.090.909	8.909.091	89.090.909	8.909.091	0	8.909.091
521 - AJUSTE IVA	mar-18	187.820.704	18.782.070	187.820.704	18.782.070	0	18.782.070
511 - AJUSTE IRACIS	2015	1.593.746.773	159.374.677	1.593.746.773	159.374.677	0	159.374.677
511 - AJUSTE IRACIS	2016	2.475.077.258	247.507.726	2.475.077.258	247.507.726	0	247.507.726
511 - AJUSTE IRACIS	2017	954.046.145	95.404.615	954.046.145	95.404.615	0	95.404.615
511 - AJUSTE IRACIS	2018	187.820.704	18.782.070	187.820.704	18.782.070	0	18.782.070
551 - AJUSTE CONTRAVEN	25/07/2019	0	0	0	0	300.000	300.000
<b>TOTAL</b>		<b>10.421.381.760</b>	<b>1.042.138.178</b>	<b>10.421.381.760</b>	<b>1.042.138.178</b>	<b>300.000</b>	<b>1.042.438.178</b>

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 09/09/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) dispuso la instrucción del sumario administrativo a NN, notificada por cédula el 17/09/2019, 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 la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 01/10/2019 mediante Formulario N° 00 NN solicitó prórroga para la presentación de su descargo, concedida por Providencia N° 00; posteriormente en fecha 16/10/2019 presenta su descargo en tiempo y forma, por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 09/12/2019, el DSR1 llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por NN, así como todos los antecedentes fueron analizados por el DSR1, según se expone a continuación:

NN expresa que: “... la Ley Tributaria establece que la responsabilidad por infracciones tributarias es personal – art. 180 de la Ley N° 125/91 -, lo que exige a la firma fiscalizada, NN de responsabilidad por el incumplimiento de deberes tributarios por parte de sus proveedores...la autoridad tributaria no puede delegar esta carga pública en el contribuyente NN, haciéndolo responsable del incumplimiento de sus proveedores y de tal manera no se le puede atribuir los incumplimientos de sus proveedores al mismo

*como para derivar en reliquidaciones y sanciones como hizo erróneamente la Administración Tributaria.” (sic)*

Con relación a ello, el **DSR1** indicó que, efectivamente, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, misma cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley).

Al respecto, el **DSR1** señaló que la presentación de las declaraciones juradas implica una serie de actos preparatorios para su presentación, entre ellos el cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Art. 192 de la Ley como ser llevar libros, archivos, registros y emitir los documentos y comprobantes, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan dichas disposiciones y presentarlas cuando correspondan, en este caso **NN** es responsable por los datos consignados en sus DDJJ que indefectiblemente incidieron en la base imponible y liquidación de sus impuestos.

Por otro lado, el **DSR1** expresó que el análisis que se hace es con respecto al uso de comprobantes relacionados a operaciones que no existieron y utilizados por **NN** para el respaldo de su crédito fiscal en el IVA y costos en el IRACIS, lo que no obsta a que la conducta de los demás involucrados – *supuestos proveedores* – no sea igualmente objeto de otros procesos de fiscalización de los cuales también deriven la determinación de tributos y aplicación de sanciones.

**NN** continuó diciendo que: “... *en el caso particular que nos atañe no se individualiza ni se detalla cómo se incurrió en el error ni quien incurrió en el error para poder llegar a la conclusión de pretender sancionar y reliquidar al Contribuyente NN*”, por otro lado manifestó que “... *no corresponde la calificación de defraudación y en ese contexto es inviable la calificación y aplicación de sanción en forma meramente subjetiva correspondiendo de esta manera que por contrario imperio se exima al contribuyente de la multa sobre el tributo...*” (sic).

En este sentido, el **DSR1** consideró que, en base a constancias obrantes en autos, **NN** registró y declaró comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, debido a que al ser solicitados por la Administración Tributaria (**AT**) los comprobantes emitidos por los proveedores investigados correspondientes a los ejercicios fiscales verificados por Orden de Fiscalización N° 00, **NN** presentó a través del Expediente N° 00 una nota en la cual manifestó que la firma no cuenta con la documentación solicitada por la **AT** y que se encontraban en proceso de reconstrucción de su archivo.

Por otro lado, el **DSR1** verificó que, por su parte los fiscalizadores procedieron a realizar entrevistas y requerimiento de documentaciones a los supuestos proveedores informados por **NN** en el Libro Compras Form. 211, en ese sentido y en lo que respecta a los señores **XX** y **XX**, estos negaron haber operado comercialmente con la sumariada como también desconocieron los montos de las operaciones declaradas por **NN**, igualmente adjuntaron copia del Acta de Denuncia realizada ante el Ministerio Público por producción de Documentos no auténticos.

Por su parte, los supuestos proveedores XX, XX, XX, XX y XX remitieron los comprobantes de ventas correspondiente a los ejercicios fiscales controlados, en los cuales se pudo observar que estos no han sido emitidos a nombre de NN, sino consignados a nombre de otros clientes y por montos distintos.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que NN declaró compras que no existieron, debido a que no cuentan con la documentación que las respalde, situación agravada por el hecho de que contrastadas las operaciones informadas por la firma y los comprobantes arimados por los supuestos proveedores se pudo comprobar que estas no corresponden con las consignadas por NN en el Sistema Integrado de Recopilación de Información HECHAUKA Form. 211 (Informe Compras). Igualmente, se constató que dichas informaciones fueron contabilizadas y registradas por NN en sus DDJJ para el respaldo de su crédito en el IVA y costos en el IRACIS, que redujeron la base imponible.

En ese sentido el **DSR1** expresó que NN infringió lo establecido por los Art. 7, 85 y 86 de la Ley, concordantes con los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013, que exigen que los comprobantes utilizados de manera a que sean válidas a los fines tributarios deben, además de cumplir con ciertos requisitos legales y reglamentarios, consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra - venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor.

Con relación a la calificación de su conducta, el **DSR1** manifestó que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir por un valor de G 1.042.138.178 en concepto de IRACIS e IVA, así como por los créditos fiscales inexistentes que declaró, con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar impuestos. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que NN presentó declaraciones juradas con datos falsos (Numeral 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

Por tanto, no es cierto lo que NN aduce, ya que, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: La continuidad y reiteración; debido a que NN registró comprobantes irregulares en sus DDJJ repercutiendo en varios periodos y ejercicios fiscales, violando de esta manera varias veces lo dispuesto por Ley; igualmente se consideró el grado de cultura del infractor, debido a que el contribuyente se encuentra obligado a presentar Informe de Auditoría Externa Impositiva desde 01/01/2016, así como también el perjuicio fiscal y las características de la infracción la que se configura

con los montos de los impuestos contenidos en las facturas utilizadas que provocaron una incorrecta liquidación del saldo a ingresar a favor del Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido. Por otro lado, el contribuyente no presentó la documentación requerida, lo que igualmente fue considerado para graduar la sanción.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 250% sobre el tributo contenido en las facturas cuestionadas.

Por último, el **DSR1** confirmó la multa por Contravención aplicada por los auditores establecida por el Art. 176 de la Ley de acuerdo al Anexo I, Art. 6 inc. a) de la RG N° 13/2019, debido al incumplimiento de deberes formales debido a que **NN** presentó en forma extemporánea e incompleta las informaciones requeridas por la **SET**.

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, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos y costos respaldados con facturas relacionas a operaciones que no existieron, defraudando al Fisco, el Sr. **XX** con **RUC 00**, 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 **RUC 00**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, en concepto de IRACIS Gral. e IVA Gral.

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.

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 conferidas por ley,

## EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

### RESUELVE

**Art. 1:** Determinar la obligacion 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	03/2015	45.325.849	113.314.623	158.640.472
521 - AJUSTE IVA	04/2015	38.000.000	95.000.000	133.000.000
521 - AJUSTE IVA	12/2015	76.048.830	190.122.075	266.170.905
521 - AJUSTE IVA	10/2016	8.000.000	20.000.000	28.000.000

521 - AJUSTE IVA	11/2016	81.917.539	204.793.848	286.711.387
521 - AJUSTE IVA	12/2016	157.590.187	393.975.468	551.565.655
521 - AJUSTE IVA	03/2017	86.495.524	216.238.810	302.734.334
521 - AJUSTE IVA	08/2017	8.909.091	22.272.728	31.181.819
521 - AJUSTE IVA	03/2018	18.782.070	46.955.175	65.737.245
511 - AJUSTE IRACIS	2015	159.374.677	398.436.693	557.811.370
511 - AJUSTE IRACIS	2016	247.507.726	618.769.315	866.277.041
511 - AJUSTE IRACIS	2017	95.404.615	238.511.538	333.916.153
511 - AJUSTE IRACIS	2018	18.782.070	46.955.175	65.737.245
551 - AJUSTE CONTRAVEN	25/07/2019	0	300.000	300.000
Totales		<b>1.042.138.178</b>	<b>2.605.645.448</b>	<b>3.647.783.626</b>

\* Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta de NN con RUC 00, como defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 250% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.

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

**Art. 4°: NOTIFICAR** a la firma conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su Representante Legal para su conocimiento.

**Art. 5°: COMUNICAR** a los sumariados que podrán interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

**Art. 6°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**