



RESOLUCION PARTICULAR

**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 00** (en adelante **NN**), y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada en el domicilio fiscal de **NN** el 07/06/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) requirió a la firma contribuyente que presente sus Libros IVA Compras y Ventas, Diario y Mayor, y sus comprobantes de compras y ventas, correspondientes a los periodos fiscales 05 y 07 a 09/2015, y 01 y 02/2016 para el IVA General, y a los ejercicios fiscales 2015 y 2016 para el IRACIS General, lo cual fue cumplido parcialmente.

Los auditores de la **SET** cotejaron los Libros IVA Ventas de **NN** con sus comprobantes, e identificaron facturas no registradas y otras anuladas que no contaban con el original o la nota de crédito correspondiente, respecto a las cuales consultaron a los clientes y verificaron sus DDJJ Informativas a fin de confirmar su utilización, constatando ventas no declaradas. Por otro lado, solicitaron a los proveedores de las compras más significativas de la fiscalizada, la confirmación sobre las facturas registradas en su Libro IVA e impugnaron las no confirmadas, corroborando de esta manera la utilización indebida de créditos fiscales. Asimismo, las diferencias encontradas tienen incidencia en el Impuesto a las Rentas de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS).

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** sostuvieron que **NN** causó un perjuicio al Fisco y conforme lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley): "Defraudación", por lo que recomendaron aplicar una multa del 190% sobre el monto de los tributos defraudados, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G
521 - AJUSTE IVA	05/2015	6.141.616	11.669.070	17.810.686
521 - AJUSTE IVA	07/2015	2.222.384	4.222.529	6.444.913
521 - AJUSTE IVA	08/2015	741.046	1.407.987	2.149.033
521 - AJUSTE IVA	09/2015	3.908.737	7.426.600	11.335.337
521 - AJUSTE IVA	01/2016	541.240	1.028.357	1.569.597
521 - AJUSTE IVA	02/2016	28.181.818	53.545.455	81.727.273
511 - AJUSTE IRACIS	2015	26.027.565	49.452.374	75.479.939
511 - AJUSTE IRACIS	2016	29.704.299	56.438.168	86.142.467
<b>Total</b>		<b>97.468.705</b>	<b>185.190.540</b>	<b>282.659.245</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) el 17/02/2020 notificó por cédula a **NN**, en su domicilio fiscal y a su representante legal, **XX** con **RUC 00**, en su domicilio fiscal, 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.

Analizados los argumentos expuestos por **NN** y los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones: Sobre el fondo de la cuestión, **NN** señaló: "... debo reconocer como único error intencional, lo relacionado a la factura de compra siguiente: FACTURAS DE COMPRAS IMPUGNADAS FACTURAS N° 001-001-0000XXX... Dicha factura de compra ciertamente fue reconocida en mi contabilidad como compras inicialmente, la que debí dar de baja al ser reemplazada por la factura definitiva..."

"... dichas ventas, de fecha 30/09/2015, a XX supuestamente no declaradas, sí fueron declarados al día siguiente 01/10/2015, solo que ya sería en el siguiente mes, según puede constatare en el siguiente extracto del libro de ventas de HECHAUKA que fuera entregado a la set..." (sic).

"En idéntica situación se hallan las ventas realizadas a XX... dichas ventas se realizaron según facturas en fecha 18/02/2016 según fue constatado por la auditoría, pero que si fueron declarados, sólo que en fecha 03/03/2016, es decir, en el mes siguiente..."

"... debemos reconocer que existen comprobantes de ventas emitidos pero que no pueden ser considerados expedidos, por los que la fiscalización puntual, acusa como que son ventas omitidas defraudatoriamente, cuando la verdad es que los comprobantes fueron emitidos pero luego anulados por diferentes motivos... Solicitamos respetuosamente que, en el curso del sumario administrativo, se emitan pedidos de informe a las mencionadas empresas con respecto a si recibieron y contabilizaron tales facturas de ventas...".

"La jueza instructora de sumario, podrá también circularizar a dicho cliente, para la obtención de informe de si contabilizó o no o usó o no como crédito fiscal la factura que la fiscalización acusa que no fue declarada por nosotros y confirmar si es una venta anulada o firme. Tras obtener dicho informe, sólo constatará que dicha factura no fue aprovechada por el Sr. XX" (sic).

"Por otro lado, las ventas en facturas siguientes corresponden a ventas a nuestros personales XX y XX, tampoco se concretaron y fueron anulados, pero reconocemos que carecemos de los originales. Acercaremos testimonio de los mismos de que tales ventas no fueron concretadas. -" (sic).

"Con respecto a la compra a la Sra. XX... no puede considerarse imputación indebida al costo por las razones ya explicadas, la misma fue una compra real, por valor de Gs 409.622.016... Pero por error de digitación fue cargada por demás por el exacto monto cuestionado por la fiscalización de Gs 2.068.320 + IVA por Gs 103.416, por lo que no cuestionamos el monto identificado por la fiscalización, pero sólo cuestionaríamos la sanción en caso de pretenderse calificar como defraudación..." (sic).

Al respecto, el **DSR1** señaló que con base en las verificaciones de los comprobantes arrimados por **NN** y sus Libros IVA Ventas, se identificaron facturas que no fueron registradas y otras anuladas, pero que no contaban con el original o la nota de crédito correspondiente, por lo que se procedió a consultar a los clientes a fin de obtener la confirmación, uno de los cuales, el señor XX, presentó la factura original, la cual no se encontraba anulada sino contabilizada, asimismo, XX y XX (a fs. 182 del exp. N° 00, 5 del exp. N° 00 y 5 del exp. N° 00). En relación a las ventas realizadas a XX y a XX, la sumariada sostuvo que no se concretaron, pero reconoció que carece de los comprobantes originales anulados. Así también, se consultaron las DDJJ Informativas - Módulo Hechauka, para confirmar si los montos de dichas ventas fueron utilizados como crédito fiscal, surgiendo como resultado ventas no declaradas, en infracción a lo dispuesto por los artículos 85 y 86 de la Ley, y al Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

En referencia a las ventas realizadas a XX el 30/09/2015, con facturas N° 001-002-000XXX, 001-002-000XXX y 001-002-000XXX, y a XX en fecha 18/02/2016 con factura N° 001-002-000XXX y el 29/02/2016 con factura N° 001-002-000XXX, el **DSR1** corroboró que las mismas fueron registradas en el período siguiente al cual corresponden, por tanto, **NN** deberá realizar las rectificaciones de las DDJJ afectadas, conforme a lo previsto por el Art. 86 de la Ley.

Asimismo, el **DSR1** confirmó que **NN** utilizó indebidamente créditos fiscales en el Formulario N° 120, dado que se solicitó a los proveedores de las compras más significativas registradas

en su Libro IVA, la confirmación de dichas operaciones, resultando que dos de las facturas se encontraban anuladas, y en otra se encontró una diferencia de G. 2.068.320, lo cual fue reconocido parcialmente por la sumariada en su descargo.

Respecto al IRACIS, el **DSR1** señaló que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas y utilizó comprobantes que no reúnen los requisitos para respaldar los costos declarados en el Formulario N° 101, en transgresión a lo establecido en el artículo 7°, 8° y 22 de la Ley.

Por lo expuesto, corresponde la reliquidación del IVA General y del IRACIS General.

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 1, 4 y 5 del Art. 173 de la Ley, y en el núm. 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, dado que existió una contradicción evidente entre los documentos y sus DDJJ, excluyó ventas y suministró informaciones inexactas sobre sus compras, además, porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, lo cual condujo a la falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley e indicó que se cumplen: la reiteración y la continuidad, por la comisión de la infracción de defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, violando repetidamente los artículos 7° y 86 de la Ley. Asimismo, la posibilidad de asesoramiento al alcance de la contribuyente, dado que la misma estaba obligada a presentar Informe de Auditoría Externa Impositiva desde el 01/01/2010; y teniendo en cuenta la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, por la declaración de formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la Administración. Por tanto, corresponde aplicar una multa del 190% sobre los tributos defraudados, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

En referencia a 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 y costos indebidamente, defraudando al Fisco, de todo lo cual se desprende que **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**, por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales 05, 07 a 09/2015 y 01 /2016, asimismo, el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2015 y 2016.

De manera concordante, el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1174, 1111, 1125 y 1126, 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 sus facultades legales,

**EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN  
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	05/2015	6.141.616	11.669.070	17.810.686
521 - AJUSTE IVA	07/2015	2.222.384	4.222.529	6.444.913
521 - AJUSTE IVA	08/2015	741.046	1.407.987	2.149.033
521 - AJUSTE IVA	09/2015	1.348.827	2.562.771	3.911.598
521 - AJUSTE IVA	01/2016	541.240	1.028.356	1.569.596
521 - AJUSTE IVA	02/2016	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2015	20.907.745	39.724.716	60.632.461
511 - AJUSTE IRACIS	2016	1.082.481	2.056.714	3.139.195
<b>Totales</b>		32.985.339	62.672.143	95.657.482

\* Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

**Art. 2°.- ORDENAR** a la firma **NN** con RUC **00**, que rectifique sus declaraciones juradas de los periodos fiscales 09 y 10/2015, 02 y 03/2016 del IVA General, y de los ejercicios fiscales 2015 y 2016 del IRACIS General, a fin de desafectar las facturas de ventas declaradas incorrectamente y declararlas en los periodos y ejercicios fiscales correspondientes, conforme al Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°.- CALIFICAR** la conducta de la firma **NN** con RUC **00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** con una multa equivalente a 190% de los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en la presente Resolución.

**Art. 4°.- ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX**, con RUC **00**, conforme a los alcances señalados en el artículo 182 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 5°.- 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, y a su Representante Legal, para su conocimiento.

**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**