



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

Asunción,

VISTO: El expediente N° y otros, del sumario administrativo caratulado: **“DEPARTAMENTO DE AUDITORIA FISCAL (DGFT) C/ S/ INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° DE FECHA 19/09/2011, REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN IRACIS GENERAL 2008 E IVA GENERAL DE LOS PERIODOS FISCALES DE ENERO A DICIEMBRE 2008”** y;

CONSIDERANDO: Que mediante la Orden de Fiscalización N° del 12/05/2011, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT) dispuso la verificación de la obligación IRACIS General del ejercicio fiscal 2008 y del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2008 a la firma con **RUC**, en adelante y para tal efecto, le solicitó la presentación de los comprobantes de los ingresos, de egresos, los libros de compras y de ventas, los libros diario e inventario, los despachos de importación y de exportación, estados financieros, planilla de composición del costo, los cuales fueron parcialmente presentados.

En su Informe de Auditoría N° del 19/09/2011, los auditores de la SET mencionaron que se encontraba inscrita en el Régimen de Turismo y en cuanto a sus ingresos detectaron:

a.- Diferencias entre la suma de las ventas señaladas en sus declaraciones juradas del IVA, con respecto al monto de sus ingresos consignado en el IRACIS, como también con sus ingresos registrados en sus libros contables e impositivos.

b.- Comprobantes de ventas emitidos que no fueron registrados ni declarados en sus declaraciones juradas del IVA y del IRACIS.

c.- Comprobantes de ventas en los cuales consignó la enajenación de equipos o bienes informáticos como exentos del IVA pero sin consignar el nombre y el país de residencia del comprador, incumpliendo así a lo establecido en el Decreto N° 6406/05 y en la Resolución N° 1021/05.

En cuanto a sus egresos, los auditores de la SET observaron diferencias entre los ajustes de precio y devoluciones declarados con las notas de crédito presentadas por. Además impugnaron algunas notas de crédito por haberse emitido con fecha posterior al de su vigencia. Por otro lado, impugnaron documentos que sustentaban sus compras por no reunir los requisitos establecidos en el Art. 22 de la Ley N° 125/91, en concordancia con el Art. 17 del Decreto 6539/05, para ser considerados válidos como respaldo de costos y gastos.

En materia de infracciones los auditores de la SET recomendaron la aplicación de la sanción por Defraudación por el hecho que la firma hizo valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues sus registros contables ofrecen serias dudas sobre su veracidad por lo que no son considerados válidos, además porque la firma declaró compras al margen de las normas impartidas por la Administración conforme se expuso anteriormente, en atención a lo dispuesto en los artículos 172, 173 y 174 de la Ley N° 125/91. Igualmente indicaron que cometió la infracción de Contravención, por presentar comprobantes de ingresos y egresos fuera del plazo previsto, según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley N° 125/91 y conforme a lo establecido en la Resolución N° 51/11.

De acuerdo a todo lo expuesto, los auditores sugirieron un ajuste fiscal que asciende a **G 9.517.233.090**, suma que incluye el IVA General, el IRACIS General y las sanciones por Defraudación y Contravención respectivamente, según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 100%	Total Gs.
IVA	ene-08	4.355.248.332	435.542.833	435.542.833	871.085.666
IVA	feb-08	3.381.077.770	338.107.777	338.107.777	676.215.554
IVA	mar-08	5.176.336.394	517.633.639	517.633.639	1.035.267.278
IVA	abr-08	8.694.856.777	869.485.678	869.485.678	1.738.971.356
IVA	may-08	8.586.519.190	858.651.919	858.651.919	1.717.303.838
IVA	jun-08	2.646.804.830	264.680.483	264.680.483	529.360.966
IVA	jul-08	3.240.364.190	324.036.419	324.036.419	648.072.838
IVA	ago-08	366.073.290	36.607.329	36.607.329	73.214.658
IVA	sep-08	727.474.571	72.747.457	72.747.457	145.494.914
IVA	oct-08	127.342.060	12.734.206	12.734.206	25.468.412
IVA	nov-08	12.683.960	1.268.396	1.268.396	2.536.792
IVA	dic-08	36.209.830	3.620.983	3.620.983	7.241.966
IRACIS	2008	7.055.168.454	705.516.845	705.516.845	1.411.033.690
IRACIS – Distribución de Utilidades	2008	6.349.651.609	317.482.581	317.482.581	634.965.162
CONTRAVENCIÓN	21/05/2011	0	0	0	1.000.000
TOTAL		50.755.811.257	4.758.116.545	4.758.116.545	9.517.233.090



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos (DSR) instruyó el sumario administrativo, según el J.I. N° del 01/12/2011, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Durante la tramitación del sumario administrativo, presentó sus descargos, acompañó copias simples de algunas facturas emitidas a extranjeros, las cuales fueron analizadas por el **DSR**, el que las contrastó con el contenido del informe de la auditoría realizada y con las disposiciones legales vigentes, sobre el particular la sumariada afirmó que:

- Lo que se inició como un control interno fue en realidad una fiscalización puntual, siendo lo anteriormente mencionado una mera apariencia formal asumida por la Administración, con la única variable del nombre y la formalidad externa.

Con relación a lo argumentado por la firma, el **DSR** señaló que si bien es cierto que existió un requerimiento previo, el mismo fue con los alcances establecidos en el Inc. c) del Art. 1° de la RG 04/2008. Teniendo en cuenta los hallazgos observados en un análisis preliminar se originó la presente fiscalización puntual, procedimiento que se encuentra dentro de las posibilidades comprendidas en el literal b del Art. 31 de la Ley N° 2421/04, que expresa "... las tareas de fiscalización puntuales serán determinadas por el Sub Secretario de Tributación respecto a contribuyentes sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas de análisis de informaciones de la administración en base a hechos objetivos ..." por lo que teniendo en cuenta lo estipulado, la realización de la fiscalización puntual a la firma es otro tipo de verificación diferente al control interno con sus propios requerimientos legales, por tanto, el **DSR** concluyó que no se ha incumplido ningún plazo legal.

- Agregó, que los comprobantes de ventas han sido impugnados solo por meras cuestiones formales dejando de lado un régimen especial establecido sobre la base de la realidad económica. En este sentido aclaró, que los principales compradores de artículos electrónicos e informáticos en la zona de Ciudad del Este, son extranjeros, principalmente brasileños, a quienes se le consulta solo verbalmente datos que revelen su domicilio, no teniendo la firma la obligación de constatar los datos del comprador.

El **DSR** indicó que aceptó voluntariamente someterse al régimen especial de liquidación del IVA previsto en el Decreto N° 6406/05 y la Res. N° 1021/05, a los efectos de comercializar determinados bienes dentro del país, en el denominado "Régimen de Turismo", mediante el cual se incentiva la venta a turistas extranjeros, exonerándoles del pago del IVA. Entre las condiciones a las cuales debe adecuarse la firma se encuentra que los comprobantes de ventas deben individualizarse claramente al "extranjero comprador" con su correspondiente documento de identidad y nacionalidad, requisitos que no fueron cumplidos por la sumariada y a su vez fue reconocida de manera expresa por la misma, ya que admitió "no haber llenado los comprobantes de ventas con todos los datos requeridos".

Sobre el punto, el **DSR** se refirió al hecho que no estamos en presencia de un simple incumplimiento de tipo formal, como lo señaló la firma, sino ante una falta que ataca la esencia misma del Régimen, en el sentido que el objetivo del mismo es incentivar el turismo de compra en el país, otorgando exenciones al extranjero que adquiera determinados bienes sin el pago del IVA, por ende la identificación del mismo constituye la base fundamental para su sostenimiento.

Ahora bien, a partir de lo comprobado por los Auditores de la SET y admitido expresamente por la firma, a fin de determinar la obligación tributaria de acuerdo a la realidad económica, el **DSR** en función a lo dispuesto en el Art. 211 de la Ley N° 125/91, estimó necesario contar con un comparativo de los porcentajes de ventas a nacionales y extranjeros de otras empresas con la misma actividad económica y que operan en el área geográfica en la que la firma fija domicilio, a fin de obtener una razonable estimación de las operaciones gravadas.

A dichos efectos y como medida de mejor proveer, el **DSR** solicitó al Departamento de Asesoría Económica (**DAE**) realizar un análisis con el objetivo de estimar el porcentaje de ventas efectuadas a extranjeros y a nacionales, durante los periodos fiscales afectados a la auditoría.

Al respecto, el **DAE** informó que teniendo en cuenta una muestra de 181 firmas amparadas bajo el mismo régimen, ubicadas en la misma zona y que realizan la misma actividad económica (comercio al por mayor y menor de productos diversos IMPORTADOR -EXPORTADOR MINORISTA), las ventas gravadas representan el 8,9% del total de ventas.

Teniendo en cuenta el índice proveído, el **DSR** solicitó al Departamento de Asistencia Técnica (**DAT**) una reliquidación del IVA aplicando el porcentaje suministrado, conforme se detalla a continuación:



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

Periodo Fiscal	Ingresos s/Auditoría	Estimación de Ventas Gravadas 8,9%	Débito Fiscal 10%	Crédito Fiscal 10%	Saldo a favor del fisco	Pago Previo	Impuesto Determinado	Retenciones Computables	Impuesto a Ingresar
	A	B	C = (B x 10%)	D	E = (C-D)	F	G = (E - F)	H	I = (G - H)
ene-08	22.458.114.772	1.998.772.215	199.877.221	28.440.371	171.436.850	0	171.436.850	0	171.436.850
feb-08	19.679.342.926	1.751.461.520	175.146.152	5.835.236	169.310.916	0	169.310.916	671.656	168.639.260
mar-08	22.487.874.638	2.001.420.843	200.142.084	11.707.268	188.434.816	4.756.020	183.678.796	671.656	183.007.140
abr-08	23.520.176.323	2.093.295.693	209.329.569	7.652.020	201.677.549	12.194.532	189.483.017	0	189.483.017
may-08	18.160.457.360	1.616.280.705	161.628.071	9.325.876	152.302.195	5.824.490	146.477.705	0	146.477.705
jun-08	12.257.849.848	1.090.948.636	109.094.864	7.206.421	101.888.443	11.375.033	90.513.410	0	90.513.410
jul-08	11.730.890.758	1.044.049.277	104.404.928	5.556.770	98.848.158	8.643.309	90.204.849	0	90.204.849
ago-08	13.134.583.685	1.168.977.948	116.897.795	4.462.677	112.435.118	6.280.668	106.154.450	0	106.154.450
sep-08	11.416.140.193	1.016.036.477	101.603.648	6.158.647	95.445.001	4.043.378	91.401.623	0	91.401.623
oct-08	6.225.474.116	554.067.196	55.406.720	1.290.165	54.116.555	10.926.157	43.190.398	0	43.190.398
nov-08	6.616.361.170	588.856.144	58.885.614	3.191.895	55.693.719	0	55.693.719	0	55.693.719
dic-08	1.871.718.301	166.582.929	16.658.293	650.494	16.007.799	2.907.323	13.100.476	0	13.100.476
Totales	169.558.984.090	15.090.749.584	1.509.074.959	91.477.840	1.417.597.119	66.950.910	1.350.646.209	1.343.312	1.349.302.897

- En relación a las diferencias entre la suma de las ventas declaradas en sus declaraciones juradas del IVA, con respecto al monto de sus ingresos consignados en el IRACIS, como lo registrado en sus libros contables e impositivos, no se refirió al respecto en el sumario administrativo.

En ese sentido, el **DSR** solicitó de oficio – conforme a lo dispuesto en los artículos 211 y 247 de la Ley - al **DAE** que realice un análisis a efectos de obtener la rentabilidad de la firma, referente al ejercicio fiscal controlado.

El **DAE** informó que teniendo en cuenta el domicilio declarado, las obligaciones y la actividad económica declarada, se obtuvo una base de 177 contribuyentes que cumplieron con los criterios establecidos, obteniéndose un margen de rentabilidad del 8,4 % en promedio.

Posteriormente, el **DSR** requirió al **DAT**, con base en la rentabilidad obtenida una reliquidación del IRACIS aplicando el porcentaje suministrado por el **DAE**, conforme se detalla a continuación:

Ejercicio Fiscal	Ingresos s/Auditoría	Rentabilidad Bruta Fiscal Estimada	Utilidad Fiscal	Impuesto Determinado	Saldo a favor de la Firma	Saldo a favor del Fisco
	A	B	C = (A x 8,4%)	D = (C x 10%)	E	F = (D - E)
2008	169.558.984.090	8,40%	14.242.954.664	1.424.295.466	118.007.630	1.306.287.836

En cuanto a la Distribución de Utilidades, teniendo en cuenta que la rentabilidad obtenida no fue declarada por la contribuyente, DSR concluyó que su distribución tampoco fue declarada, más aún porque no se registra en el Sistema Marangatú el formulario N° 90 con los respectivos pagos, por lo que a dicha rentabilidad se le descontó el impuesto incluido y se le aplicó la tasa adicional del 5%, conforme a lo dispuesto en el num. 2 del Art. 20 de la Ley N° 125/91 (TA), según el siguiente cuadro:

Ejercicio Fiscal	Utilidad antes del Impuesto	Impuesto - Tasa General	Utilidad a Distribuir	Impuesto 5%	Pago efectuado s/Form. 90	Impuesto a Ingresar
	A	B = (A x 10%)	C = (A - B)	D = (C x 5%)	E	F = (D - E)
2008	14.242.954.664	1.424.295.466	12.818.659.198	640.932.960	0	640.932.960

El **DSR** confirmó que la firma se benefició indebidamente en perjuicio del fisco, infringiendo la normativa tributaria, declarando incorrecta y falsamente hechos afectados por el IVA y por el IRACIS, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose con todo ello, que la firma no cumplió con lo establecido en el Decreto N° 6406/05 y en la Resolución N° 1021/05, además se cumplen las presunciones previstas en los numerales 1 y 4 del Art. 173 y el num. 7 y 12 del Art. 174 de la Ley, a raíz de lo cual se cumplieron con todos los presupuestos para calificar la conducta de la contribuyente como “Defraudación” conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/91. Por tal motivo, recomendó la aplicación de una multa equivalente al 100% del tributo defraudado.

Igualmente, el **DSR** sugirió aplicarle a la firma una sanción por la comisión de la infracción de Contravención, por el hecho de haber infringido lo establecido en la RG N° 51/2011, en el sentido de no haber proveído en tiempo las documentaciones que le fueron requeridas al inicio del control.

De acuerdo a las cuestiones de hecho y de derecho expuestas, corresponde **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Informe Final de Auditoría N° del 19/09/2011.

POR TANTO, en uso de las facultades legales,



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

- Art. 1°-** DETERMINAR las obligaciones tributarias, en concepto de IVA General, IRACIS General, IRACIS – Distribución de Utilidades de la firma con RUC, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.
- Art. 2°-** CALIFICAR la conducta de la contribuyente como DEFRAUDACIÓN, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 y SANCIONAR a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo dejado de ingresar.
- Art. 3°-** DISPONER la percepción de la suma de G 6.594.047.386, suma que incluye el IVA General, IRACIS General, IRACIS – Distribución de Utilidades y las sanciones por Defraudación y Contravención, según el siguiente detalle:

IVA

Ejercicio Fiscal	Ingresos s/Auditoría	Estimación de Ventas Gravadas 8,9%	Débito Fiscal 10%	Crédito Fiscal 10%	Saldo a favor del fisco	Pago Previo	Impuesto Determinado	Retenciones Computables	Impuesto a Ingresar	Multa 100%	TOTAL IMPUESTO + MULTA
ene-08	22.458.114.772	1.998.772.215	199.877.221	28.440.371	171.436.850	0	171.436.850	0	171.436.850	171.436.850	342.873.700
feb-08	19.679.342.926	1.751.461.520	175.146.152	5.835.236	169.310.916	0	169.310.916	671.656	168.639.260	168.639.260	337.278.520
mar-08	22.487.874.638	2.001.420.843	200.142.084	11.707.268	188.434.816	4.756.020	183.678.796	671.656	183.007.140	183.007.140	366.014.280
abr-08	23.520.176.323	2.093.295.693	209.329.569	7.652.020	201.677.549	12.194.532	189.483.017	0	189.483.017	189.483.017	378.966.034
may-08	18.160.457.360	1.616.280.705	161.628.071	9.325.876	152.302.195	5.824.490	146.477.705	0	146.477.705	146.477.705	292.955.410
jun-08	12.257.849.848	1.090.948.636	109.094.864	7.206.421	101.888.443	11.375.033	90.513.410	0	90.513.410	90.513.410	181.026.820
jul-08	11.730.890.758	1.044.049.277	104.404.928	5.556.770	98.848.158	8.643.309	90.204.849	0	90.204.849	90.204.849	180.409.698
ago-08	13.134.583.685	1.168.977.948	116.897.795	4.462.677	112.435.118	6.280.668	106.154.450	0	106.154.450	106.154.450	212.308.900
sep-08	11.416.140.193	1.016.036.477	101.603.648	6.158.647	95.445.001	4.043.378	91.401.623	0	91.401.623	91.401.623	182.803.246
oct-08	6.225.474.116	554.067.196	55.406.720	1.290.165	54.116.555	10.926.157	43.190.398	0	43.190.398	43.190.398	86.380.796
nov-08	6.616.361.170	588.856.144	58.885.614	3.191.895	55.693.719	0	55.693.719	0	55.693.719	55.693.719	111.387.438
dic-08	1.871.718.301	166.582.929	16.658.293	650.494	16.007.799	2.907.323	13.100.476	0	13.100.476	13.100.476	26.200.952
Contrav	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1.000.000
Totales	169.558.984.090	15.090.749.584	1.509.074.959	91.477.840	1.417.597.119	66.950.910	1.350.646.209	1.343.312	1.349.302.897	1.349.302.897	2.699.605.794

IRACIS

Ejercicio Fiscal	Ingresos s/Auditoría	Rentabilidad Bruta Fiscal Estimada	Utilidad Fiscal	Impuesto Determinado	Saldo a favor de la Firma	Saldo a favor del Fisco	Multa 100%	TOTAL A PAGAR IMPUESTO + MULTA
2008	169.558.984.090	8,40%	14.242.954.664	1.424.295.466	118.007.630	1.306.287.836	1.306.287.836	2.612.575.672

IRACIS – DISTRIBUCION DE UTILIDADES

Ejercicio Fiscal	Utilidad antes del Impuesto	Impuesto - Tasa General	Utilidad a Distribuir	Impuesto 5%	Pago efectuado s/Form. 90	Impuesto a Ingresar	Multa 100%	TOTAL A PAGAR IMPUESTO + MULTA
2008	14.242.954.664	1.424.295.466	12.818.659.198	640.932.960	0	640.932.960	640.932.960	1.281.865.920
TOTAL A INGRESAR (IMPUESTOS MAS MULTAS)								6.594.047.386

La mora y los intereses serán calculados hasta la fecha de pago de los tributos conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/91.

- Art. 4°.-** NOTIFICAR a la contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan al impuesto determinado y a las multas aplicadas.
- Art. 5°.-** COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN