



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA, CON RUC N° DV.

Asunción,

VISTO: El expediente N° del sumario administrativo caratulado: “**DEPARTAMENTO DE CONTROL DE INCONSISTENCIAS Y RÉGIMENES ESPECIALES - (DGGC) C/ LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA S/ INFORME DCIRE/GC N° DEL 09/10/2015**”; y,

CONSIDERANDO: Que en el marco de la revisión de los Informes de Auditoría Impositiva (AI), la DGGG mediante Nota N° notificada el 04/12/2014, requirió a la Auditora Externa Impositiva (AEI), los siguientes documentos relacionados al Dictamen de Auditoría Impositiva que realizó sobre los Estados Financieros del contribuyente con RUC: papeles de trabajo, Informe en el que expresa su opinión con relación a la Auditoría y el informe detallado de los procesos de auditoría relacionados al ejercicio 2013; y los siguientes documentos del contribuyente auditado que obren en su poder: Estado de Resultados, Estado de Evolución del Patrimonio Neto y Estado de Flujo de Efectivo, Libro de Ventas y de Compras del IVA, en formato impreso y en medio magnético, todos ellos del ejercicio fiscal 2013; conforme a las facultades establecidas por el artículo 189 de la Ley 125/91, los cuales fueron presentados.

ANTECEDENTES:

El control a la AEI se originó a partir de que durante el proceso de fiscalización efectuado al contribuyente, RUC N° DV, los auditores de la SET detectaron varias inconsistencias referentes a: **a) Diferencias entre las DDJJ determinativas presentadas antes del proceso de fiscalización y las rectificativas presentadas durante el proceso de fiscalización, en las cuales las ventas declaradas aumentaron por un total de G. 504.681.820 en el período fiscal de 2013, en tanto que las compras aumentaron en G. 7.198.295.640; b) Para la liquidación del IRACIS, el contribuyente no rectificó su DDJJ Formulario N° 101, por lo que en este impuesto no se vieron reflejadas las compras ni las ventas aumentadas en el IVA conforme a las rectificativas presentadas; c) La SET detectó igualmente, la sobrevaloración de los costos del ejercicio fiscal 2013, considerando los despachos físicos de importación y sus respectivas liquidaciones manuales al confrontar dichos costos con el Libro Mayor. Pese a la relevancia de estas partidas, ninguna de estas situaciones fue advertida en el Dictamen de la Auditora Externa Independiente sobre los Estados Financieros del ejercicio 2013, y ni siquiera en el Informe sobre Recomendaciones de Aspectos Tributarios, lo que denota que la profesional quien tuvo a su cargo opinar sobre la razonabilidad de los EEFF del ejercicio fiscal 2013 y sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la correcta liquidación del impuesto del contribuyente, - por lo cual recibió el pago de honorarios profesionales- no cumplió con los procedimientos básicos de Auditoría previstos en las Normas profesionales, ya que NO contrastó los documentos (comprobantes de compras, despacho de importación, comprobantes de ventas y demás) con respecto a los datos registrados en la DDJJ del IVA, del IRACIS y los Estados Financieros del contribuyente auditado.**

El Informe DCIRE/GC N° del 09/10/2015, señaló además, que si bien la AEI emitió una “**opinión con salvedad**” sobre la razonabilidad de los referidos Estados Financieros de, mencionando en su Dictamen que: “...*b) En el último periodo no se ha hecho comprobaciones físicas ni se llevan adecuados registros de inventarios. Estos inventarios representan un alto valor (G. 25.275.410.313) con respecto al activo total. La administración estima que una buena parte de ellos serán facturados y dados de baja en el año 2014. Hemos realizado diversos procedimientos los cuales no pudieron satisfacerlos en un cien por ciento, por lo que no nos fue posible determinar sobre las posibles contingencias por las que pudiera estar atravesando la entidad. c) Debido a que nuestro nombramiento como auditores independientes fue realizado en fecha posterior al 31 de diciembre de 2013, no nos fue posible practicar el inventario físico al cierre de ese periodo. d) Al 31 de diciembre de 2013, hemos evidenciado una diferencia de Gs. 678 millones, correspondientes a Gastos de Despacho, con lo cual el resultado del periodo se encuentra sobrevaluado...*”, de la lectura de este párrafo se evidencia la falta de realización de procedimientos mínimos de auditoría, como la revisión de las escrituras de transferencia de vehículos (que por ser documentos, pueden ser realizados en cualquier momento), con posterioridad a la fecha de cierre o a “...su contratación como auditores independientes”, o el cruce de las cifras y demás informaciones contenidas en inventario con las de los documentos (comprobantes de compras, despacho de importación, comprobantes de ventas y demás). Más aún se evidencia la falta de criterio profesional y de sujeción a las normas de auditoría, ya que la AEI señaló en su dictamen una diferencia por un monto prácticamente insignificante -considerando el volumen de negocios del contribuyente-, pero en cambio DEJÓ DE OBSERVAR los más de SIETE MIL MILLONES que el contribuyente rectificó luego del inicio del proceso de fiscalización encarado por la SET, lo que prueba de manera fehaciente la incorrección de las cifras originalmente declaradas, las que reiteramos, NO fueron observadas por la AEI.

Asimismo, en su Informe sobre Recomendaciones de Aspectos Tributarios, la AEI consignó lo siguiente: “...*b.9. Datos sobre diferencias o ajustes... Nuestra responsabilidad se limita a informar aquellos tributos no provisionados que materialmente excedieron nuestra planificación de la auditoría de los estados financieros de la Compañía al 31 de diciembre de 2013, sobre los cuales emitimos un informe sin salvedades sobre temas tributarios, (el subrayado es nuestro) con fecha 30 de Junio de 2014...*”, dejando evidencia con ello, de la contradicción en la que ella misma cae en relación al párrafo transcrito anteriormente, puesto que la falta de adecuados registros de inventario; la no comprobación del inventario físico, e incluso la diferencia de 678 millones observada igualmente por ella, constituyen necesariamente, al menos, una contingencia impositiva que no pudo haber sido soslayada por la AEI.

Cabe señalar en este punto, que la AEI debió ceñir su conducta a lo establecido en el artículo 10 de la Resolución General 20/2008, que establece que son aplicables al trabajo de Auditoría Impositiva, las Normas de Auditoría 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 NIAS, que estén vigentes al momento de la emisión del informe de los EEFF auditados.

SUMARIO ADMINISTRATIVO: ANÁLISIS Y CONCLUSIONES



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA, CON RUC N° DV.

Con base en los hechos denunciados por la DGGC y 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 JI N° del 25/11/2015, el cual fue debidamente notificado el 26/11/2015, conforme lo dispone el artículo 225 de la Ley N° 125/91, el cual prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones.

El 03/12/2015, la AEI solicitó copia del expediente, la cual fue concedida mediante providencia de esa misma fecha, y habiendo transcurrido suficientemente el plazo para presentar descargos sin que la misma lo haya hecho, y no habiendomás pruebas que diligenciar, el DSR llamó a autos para resolver.

En sus conclusiones, el DSR señale conforme al artículo 33 de la Ley N° 2421/04 el trabajo de Auditoría Externa Impositiva debe basarse en los *“balances y cuadros de resultados, estado de origen y aplicación de fondos, estado de evolución del patrimonio neto para los fines de auditoría establecidos”* y que *“La auditoría Impositiva informará sobre la razonabilidad de las liquidaciones de impuestos de los contribuyentes”*. Sin embargo, conforme a los antecedentes obrantes en el expediente, se evidenció que la AEI no realizó cabalmente este trabajo, pues si lo hubiera hecho, habría podido identificar –e informar– sobre las relevantes diferencias e inconsistencias identificadas en el proceso de fiscalización llevado a cabo con posterioridad por la SET.

En efecto, conforme lo establecen las Normas de Auditoría, al planear su trabajo, la AEI debe evaluar el riesgo de distorsión material o de fraude o de error que puede existir en los Estados Financieros, y con base en ello, diseñar los procedimientos de Auditoría para obtener una seguridad razonable de que tales hechos sean detectados. Hacemos especial mención a la NIA 230 “Documentación de la Auditoría”, que señalan que los documentos o papeles de trabajo tienen como objeto servir de evidencia de las bases que el auditor utilizó para emitir una conclusión sobre el logro de los objetivos generales del auditor, y que el trabajo se realizó y planeó de acuerdo a dichas normas, así como los requisitos aplicables a aspectos legales y de regulación. En otro apartado, estas mismas normas establecen que: *“el Auditor deberá preparar papeles de trabajo que sean suficientemente completos y detallados para proporcionar una comprensión global de la auditoría”*.

A su vez, las Normas de Auditoría establecen para este tipo de circunstancias: *“...9. El auditor deberá abstenerse de una opinión cuando no puede obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre la cual basar la opinión, y concluye que los posibles efectos sobre los estados financieros de representaciones erróneas no detectadas, si las hubiera, podrían ser tanto materiales como penetrantes.”* (NIA 705 Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente, Versión 2009, pág. 813).

En el proceso de verificación realizado a la AEI, y en especial del análisis del Dictamen de Auditoría emitido por, los auditores de la SET comprobaron que las documentaciones utilizadas así como los procedimientos de auditoría realizados por ella, no fueron suficientes para obtener evidencia apropiada de auditoría, de manera tal que “no pudo formarse una opinión razonable sobre los estados financieros, y menos aún sobre el cumplimiento impositivo del contribuyente, lo que derivó en la afirmación de: *“Emitimos un informe sin salvedades sobre temas tributarios”*. Surge entonces con claridad el ineficaz servicio prestado por esta AEI, ya que su trabajo no aportó la esperada advertencia al contribuyente sobre las deficiencias y errores que debía corregir, y a la Administración Tributaria tampoco advirtió sobre las contingencias impositivas claramente visibles, de haberse llevado a cabo, mínimos procedimientos de control.

Respecto a lo señalado en su dictamen de que *“...debido a que nuestro nombramiento como auditores independientes fue realizado en fecha posterior al 31 de diciembre de 2013, no nos fue posible practicar el inventario físico al cierre de ese periodo”*, cabe señalar asimismo, que las Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIA 501 “Evidencia de Auditoría, versión 2009, pág. 479) establecen que *“...7. Si no es factible la asistencia al conteo físico del inventario, el auditor deberá realizar procedimientos alternativos de auditoría para obtener evidencia apropiada y suficiente de auditoría, respecto a la existencia y condición del inventario. Si no es posible hacerlo, el auditor deberá modificar su opinión en el dictamen de acuerdo con la NIA 705”*. En este sentido, es imperativo resaltar que la cuenta Mercaderías – Productos Terminados del Rubro Inventario, representaba para el contribuyente, nada menos que el 96% de su Activo Total, lo cual de por sí demuestra la relevancia de esta partida, por lo que el AEI no lo pudo haber soslayado o tratado de manera tan superficial al limitarse a señalar que *“...Hemos realizado diversos procedimientos los cuales no pudieron satisfacerlos en un cien por ciento, por lo que no nos fue posible determinar sobre las posibles contingencias por las que pudiera estar atravesando la entidad”*.

CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA Y APLICACIÓN DE SANCIONES:

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

Al respecto, el artículo 33 de la Ley N° 2421/04, señala claramente que *“...serán directamente responsables del resultado del servicio prestado, así como de las que derivan del mal desempeño o del incumplimiento de las obligaciones a su cargo”*, en tanto que el artículo 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 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 concierna 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...”*.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA, CON RUC N° DV.

A la vez, es oportuno mencionar que la Auditoría Externa Impositiva fue establecida "...a los efectos de realizar las auditorías de balances y cuadro de resultados, ... estado de evolución del patrimonio neto para fines de auditoría..." y sobre dicha base, **el AEI deberá informar a la SET sobre la razonabilidad de las liquidaciones de impuestos de los contribuyentes, emitiendo una opinión independiente e imparcial acerca del grado de razonabilidad de la documentación económica – contable del contribuyente** y pese a las limitaciones señaladas en su Informe de Aspectos Tributarios concluyó: "*emitimos un informe sin salvedades sobre temas tributarios...*" (Art. 33 de la Ley N° 125/91).

Considerando los antecedentes y en razón de que no se registran infracciones anteriores cometidas por la AEI, con base en las facultades de la Administración Tributaria establecidas en el artículo 186 de la Ley N° 125/91 y en el artículo 33 de la Ley N° 2421/04, el DSR recomendó calificar su conducta conforme a lo previsto en el inciso a) del numeral 3 del artículo 12 de la Resolución General 20/08, el cual dispone que "*Cualesquiera acciones y omisiones que supongan incumplimiento de las normas de auditoría y que no estén incluidas en los apartados anteriores*", serán sancionadas con una multa por contravención de G 1.000.000.

Asimismo, recomendó advertir a la AEI que de comprobarse reiteración en otros incumplimientos de su parte, podrá ser objeto de sanciones similares o incluso con la inhabilitación definitiva del Registro de Auditores, entendiéndose como tal la comisión de dos o más infracciones del mismo tipo dentro del término de cinco años.

Con base a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada a través del Informe DCIRE/GC N° del 09/10/2015, en contra de la Auditora Externa Impositiva, con **RUC N° DV**.

POR TANTO, en uso de las facultades legales,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

- Art. 1º- SANCIONAR** a la Auditora Externa Impositiva, con **RUC N° DV**, con una multa por contravención de G 1.000.000 (Guaraníes un millón), por lo motivos expuestos en el considerando de la presente Resolución.
- Art. 2º- ADVERTIRLE** que de comprobarse otros incumplimientos de su parte, podrá ser objeto de sanciones similares, o incluso con la inhabilitación definitiva del Registro de Auditores en caso de reiteración, conforme al Art. 33 de la Ley N° 2421/04.
- Art. 3º- NOTIFICAR** a la Auditora Externa Impositiva conforme al artículo 200 de la Ley N° 125/91, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese el monto que corresponde a la multa determinada.
- Art. 4º- REMITIR** copia de esta resolución a la Dirección General de Fiscalización Tributaria para su registro correspondiente.
- Art. 5º- COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN