



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

### POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA con RUC.

Asunción,

**VISTO:** El expediente N° del sumario administrativo caratulado: “**DEPARTAMENTO DE CRÉDITOS Y FRANQUICIAS FISCALES (DGGC) C/ S/ INFORME DCFF N°, DEL 16/07/2012, REFERENTE A LA CERTIFICACION DE SOLICITUD DE CREDITO FISCAL DE LA FIRMA DEL PERIODO FISCAL ENERO A NOVIEMBRE/2009**”; y,

**CONSIDERANDO:** Que mediante Informe N° del 16/07/2012, el Departamento de Créditos y Franquicias Fiscales/DGGC (DCFF), señaló que durante el proceso de análisis de devolución de los créditos fiscales de la firma, constató inconsistencias en los montos de dichos créditos, y que los trabajos de certificación de la totalidad de los mismos fueron suscriptos por la Auditora Externa Impositiva (**AEI**), con RUC.

Conforme a ello se pudo constatar que la **AEI** no cumplió con la obligación prevista en el artículo 4 de la RG N° 53/2011 de verificar el 100% de la consistencia del crédito invocado por su cliente, y específicamente del numeral 4 del citado artículo, en razón de que no realizó la verificación de que los registros contables e impositivos de los periodos controlados estén debidamente respaldados, ya que no observó que la base imponible de los montos consignados en el libro de compras del Hechauká eran superiores a los de la planilla de importaciones y sus respectivos despachos correspondientes a los periodos fiscales de enero a noviembre/2009, surgiendo una diferencia la cual fue cuestionada de G 111.970.792, que representa el 10% del monto del crédito certificado.

La **AEI** tampoco cuestionó que las compras gravadas declaradas a las tasas del 5% y del 10% en el libro de compras del Hechauká no eran proporcionales a las declaradas en los formularios N° 120 del IVA de los periodos fiscales de junio a noviembre de 2009.

Además, la **AEI** no cumplió con su obligación de verificar la correcta liquidación de los formularios N° 120 de los últimos 6 meses relacionados a los montos de créditos fiscales solicitados, ya que del total del monto certificado por la misma de G 1.082.521.999, según la denuncia del DCFF, el saldo a favor de la solicitante incluido en dichos formularios debió ser de G 1.081.785.408, en razón de que no dio cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 40 de la Resolución N° 1421/05 que exige que las operaciones de exportación se registren en los periodos fiscales en que se dieron los cumplidos de embarque, surgiendo una diferencia de G 736.591, que representa el 0,1% del total certificado.

Por último, según el DCFF no informó sobre el criterio utilizado por el solicitante del crédito para la liquidación del IVA, en razón de que los débitos fiscales no se liquidaron de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 88 de la Ley N° 125/91, ya que el débito generado en cada período lo compensó directamente contra su saldo financiero, cuando que primero debió imputarlo contra su crédito fiscal relacionado a las exportaciones realizadas.

### SUMARIO ADMINISTRATIVO: ANÁLISIS Y CONCLUSIONES

A fin de dar cumplimiento a las garantías constitucionales de la defensa y del debido proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos (**DSR**) instruyó el sumario administrativo según el J.I. N° del 04/09/2012, el cual fue debidamente notificado el 07/09/2012, conforme lo dispone el artículo 225 de la Ley N° 125/91 que prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones.

El 05/10/2012 la sumariada presentó su descargo y posteriormente, no habiendo más trámites que efectuar, mediante el J.I. N° del 05/07/2013, el **DSR** llamó a autos para resolver. Luego del análisis de las denuncias formuladas por el DCFF y de los descargos presentados por la auditora sumariada, el DSR expuso sus conclusiones conforme se detalla a continuación:

1. Respecto a las diferencias entre los montos de las compras del Hechauká y la planilla de las importaciones, la **AEI** indicó que las mismas se debieron a que en dicha planilla se registraron además de las importaciones, las facturas por prestación de servicios de proveedores del exterior, las cuales no requieren despacho aduanero y que según ella, el monto de las mismas asciende a G 1.119.707.024, coincidente con el monto observado por el DCFF.

El **DSR** concluyó que el solicitante del crédito fiscal declaró en el Libro de Compras del Hechauká, y consecuentemente en las declaraciones juradas, importaciones que no contaban con respaldo documental y que tampoco estaban detalladas en la planilla de importaciones proveída por la misma, lo que motivó el descuento del crédito de G 111.970.792, y que esta diferencia no guarda relación con las supuestas 3 facturas de proveedores del exterior mencionadas por la AEI, pues la planilla de importación se refiere a otros proveedores y las operaciones claramente corresponden a otros valores, además en el Libro de Compras del Hechauká ya están incluidos esos proveedores del exterior, tal como ya se menciona en el informe DCFF ( fojas). Por tanto, se confirmó que incluyó en su



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

### POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA con RUC.

declaraciones juradas del Hechauká compras por importación que NO estaban registradas en la referida “planilla de importación”. Ante estos hechos, el **DSR** confirmó la falta de diligencia de, al no haber detectado dichas inconsistencias durante el trabajo de certificación que practicó a su cliente, incumpliendo así con su obligación dispuesta en el numeral 4) del artículo 4 de la RG N° 53/2011.

2. Con relación a las diferencias entre las compras declaradas a las tasas del 5% y del 10% en las declaraciones juradas del IVA y el libro de compras del Hechauká, la AEI indicó que luego del inicio del sumario, volvió a reliquidar las declaraciones juradas del IVA, señaló que las mismas contienen los montos correctos y que el error se produjo al registrar dicha información en el Hechauká, situación que según ella no afectó los montos totales informados en la declaración jurada informativa, por lo que manifestó que no existió dolo, ni negligencia grave e inexcusable.

Respecto a la falta de proporcionalidad entre las compras declaradas a las tasas del 5% y del 10% en el Hechauká y en las DDJJ del IVA, la sumariada reconoció que la irregularidad detectada por el DCFF corresponde, y reconoció también el error de su cliente en el registro de las tasas del impuesto en el libro de compras del Hechauká, pero esta observación no efectuó al realizar el trabajo de certificación, pero ahora afirma que sí existe esta inconsistencia. Por ello, el **DSR** señaló que si bien la situación no afectó al monto total de los créditos, se confirmó que la AEI no verificó correctamente los montos expuestos en las declaraciones juradas del IVA y los registrados en el Hechauká, contraviniendo lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 4 de la RG N° 53/2011, hecho que demuestra una vez más su total negligencia en el desempeño de sus funciones.

3. Sobre la inconsistencia de G 736.591 que la AEI certificó de más, la misma manifestó que luego de la instrucción del sumario, analizó las observaciones del DCFF e identificó que dicha diferencia se originó porque en el mes de noviembre/2008 su cliente registró saldos a su favor, cuya devolución posteriormente solicitó, y que por esta razón, como en el mes de diciembre/2008 registró saldos a favor del Fisco, abonó dicha deuda con cheque -a fin de no utilizar su pago en exceso de noviembre que estaba siendo tramitado-, sin embargo la misma señaló que el Sistema Marangatú realizó la compensación de manera automática y los pagos efectuados en cheque por las deudas de diciembre quedaron como “No Aplicados”.

Con relación a dicha diferencia, el **DSR** señaló que no se debe a lo alegado por la AEI, sino que surgió como resultado de la reliquidación del IVA (comprobación del formulario N° 120), efectuada por el DCFF debido a que NO registró las exportaciones en los respectivos periodos fiscales según la fecha del cumplido de embarque de los despachos, conforme a la RG N° 1421/05, Art. 40. Esta inobservancia por parte del solicitante de lo establecido en el citado artículo no fue advertida por la AEI.

4. Respecto al incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 88 de la Ley N° 125/91, referente al método de imputación de los débitos, la AEI no ofreció descargo alguno, sin embargo verificadas las declaraciones juradas de la solicitante, el **DSR** observó que en algunos periodos no compensó sus débitos fiscales al 5% primeramente con sus créditos por exportación o los compensó solo parcialmente a pesar de contar con suficiente crédito a ese efecto, sino que compensó dichos débitos -total o parcialmente en algunos casos- con su saldo financiero, con lo cual el **DSR** comprobó que la AEI tampoco realizó el control ni informó del incumplimiento de la regla establecida claramente en el artículo citado.

El **DSR** resaltó que todas estas situaciones evidenciaron que la AEI no verificó el 100% de la consistencia de los créditos solicitados por, contraviniendo lo dispuesto en el artículo 4 de la RG N° 53/2011, ya que de haber corroborado previamente la veracidad y exactitud de dichos créditos fiscales, mediante la comparación de las declaraciones juradas informativas y declarativas con los libros de compras, la planilla de importaciones y los despachos de exportación, la AEI hubiera observado esas diferencias que fueron cuestionadas posteriormente por el DCFF, hecho que denota que la misma no actuó con la debida diligencia en la realización de su trabajo.

Al respecto, el **DSR** señaló también que el artículo 33 de la Ley N° 2421/04, dispone que los Auditores Externos Impositivos serán directamente responsables del resultado del servicio prestado, así como de las consecuencias que deriven 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 conciernere 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...”

Es oportuno mencionar, que la Certificación del Auditor fue establecida por Ley, no solo para ayudar a los contribuyentes a tener certeza de la correcta liquidación de sus impuestos, sino que principalmente



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

**POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA con RUC.**

**para proveer a la Administración Tributaria una opinión independiente e imparcial sobre las liquidaciones de impuestos** de los contribuyentes, al efecto de coadyuvar en las tareas de control de esta, por lo que resulta necesario que el auditor impositivo emita una opinión cualificada sobre el grado de fidelidad de la documentación económico-contable del contribuyente auditado.

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, entendiendo 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 DCFF/C N° del 16/07/2012, en contra de la Auditora Externa Impositiva, con **RUC N° DV**.

**POR TANTO**, en uso de las facultades que le otorga la Ley N° 125/91,

### **LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN RESUELVE:**

- ART. 1°:** **SANCIONAR** a la Auditora Externa Impositiva, con **RUC 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. 2°:** **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. 3°:** **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. 4°:** **REMITIR** copia de esta resolución a la Dirección General de Fiscalización Tributaria para su registro correspondiente.
- ART. 5°:** **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**MARTA GONZÁLEZ AYALA**  
**VCEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**



**TETÃ VIRU  
MOHENDAPY**  
MOTENONDEHA  
MINISTERIO DE  
**HACIENDA**



**TETÃ REKUÁI**  
**GOBIERNO NACIONAL**  
Jajapo ñande raperã ko'ãga guive  
Construyendo el futuro hoy

**RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE SANCIONA A LA AUDITORA EXTERNA IMPOSITIVA con RUC.**