



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° ____

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

Asunción,

VISTO: El expediente N° y otros del sumario administrativo caratulado: “**DEPARTAMENTO DE CONTROL DE INCONSISTENCIAS (DGGC) C/ S/ INFORME FINAL DE AUDITORIA N° del 05/05/2014 REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN IVA GENERAL DE LOS PERIODOS FISCALES JULIO, AGOSTO Y SETIEMBRE/2013**”; y,

CONSIDERANDO: Que mediante la Orden de Fiscalización N° notificada el 06/12/2013, modificada posteriormente por la Nota N°, fue dispuesta la verificación de la obligación IVA General de los periodos fiscales de julio, agosto y setiembre/2013 de la contribuyente, y para el efecto se le requirió la presentación de los libros contables e impositivos; actas de asambleas ordinarias y extraordinarias, los comprobantes de ventas y compras, las notas de créditos y débitos emitidas y recibidos, los comprobantes de las retenciones computables del IVA y del IRACIS, despacho de importación y exportación, los extractos bancarios, financieros y préstamos, detalle sobre la composición de los campos de la declaración jurada del IRACIS Formulario N° 101, planilla de inventario, Cuadro de Revalúo y Depreciación de bienes del activo fijo, detalle de los inmuebles propios o cedidos, declaraciones juradas de salarios presentados ante el IPS, libros laborales, recibos o liquidaciones de salarios, nómina completa de empleados dependientes e independientes, los cuales fueron presentados parcialmente.

A través del Informe Final de Auditoría N° del 05/05/2014, los auditores de la SET informaron que detectaron ventas no declaradas, comprobantes de compras que no reúnen los requisitos para su deducibilidad, utilización indebida del crédito fiscal y montos en concepto de créditos fiscales respaldados con comprobantes relacionados a **operaciones económicas inexistentes, cuyos supuestos proveedores negaron haber realizado actividades comerciales con**, con los cuales disminuyó la cuantía del impuesto debido, en infracción a lo establecido en los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/91.

De acuerdo a lo expuesto, los auditores sugirieron el ajuste a favor del Fisco que asciende a **G 10.505.158.377 (Guaraníes diez mil quinientos cinco millones ciento cincuenta y ocho mil trescientos setenta y siete)**, suma que incluye el IVA General de los periodos fiscales de agosto y setiembre/2013; así como la sanción cuya aplicación recomendaron de multas por: a) Defraudación, por adecuarse los hechos a lo expuesto en el artículo 172 de la Ley N° 125/91, del 200% teniendo en cuenta que en el caso particular se produjeron las circunstancias agravantes dispuestas en los numerales 1, 2, 5 y 8 del artículo 175 de la Ley, b) Contravención, debido a que constataron también que el domicilio de la firma estaba desactualizado, no proporcionó toda la documentación solicitada, no expide sus comprobantes de manera correlativa y presentó sus DJ informativas con datos inexactos, en contra de lo dispuesto en el artículo 176 de la Ley N° 125/91 y sus modificaciones, todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 200%	Total G
521 - AJUSTE IVA	ago-13	2.797.531.790	279.753.179	559.506.358	839.259.537
521 - AJUSTE IVA	sep-13	32.198.862.800	3.219.886.280	6.439.772.560	9.659.658.840
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	1.170.000	1.170.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	1.170.000	1.170.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	300.000	300.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
TOTAL GENERAL		34.996.394.590	3.499.639.459	7.005.518.918	10.505.158.377

Los auditores de la SET concluyeron además, que la contribuyente deberá rectificar sus DDJJ del IVA correspondientes a los periodos fiscales de julio, agosto y setiembre/2013 consignando en ellas los valores expuestos en el Informe Final de Auditoría N°. Asimismo, deberá rectificar los demás periodos fiscales no incluidos en el control, debido a las inconsistencias detectadas respecto a las operaciones de exportación declaradas.

SUMARIO ADMINISTRATIVO: ANALISIS Y CONCLUSIONES

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 a la firma contribuyente, 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.

El 27/08/2014 solicitó copias autenticadas de la totalidad del expediente, la suspensión del plazo para contestar la denuncia y prórroga para presentar su descargo, solicitud que fue concedida por Providencia DSR N° del 09/09/2014, la cual fue debidamente notificada mediante Cédula el 09/09/2014.

Habiendo transcurrido el plazo para presentar descargo sin que la misma lo haya hecho y no habiendo pruebas que diligenciar, el **DSR** llamó a autos para resolver.

El DSR realizó un exhaustivo análisis de la denuncia realizada por el equipo auditor de la SET, llegando a las siguientes conclusiones:

1. DEBITO FISCAL:



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

- 1.1. **Ventas no declaradas:** El equipo auditor de la SET constató la existencia de diferencias significativas entre los montos de las ventas registradas en las declaraciones juradas originales del IVA presentadas por de los períodos fiscales de julio, agosto y setiembre/2013 y los montos obtenidos a partir de los comprobantes de ventas verificados físicamente en sus oficinas, y confirmados en un alto porcentaje a través de las circularizaciones que fueron realizadas a sus clientes, así como mediante la revisión de las declaraciones juradas informativas presentadas por los agentes información.
- 1.2. **Operaciones de exportación:** El equipo auditor de la SET comprobó que no dio cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 40 de la Resolución N° 1421/05, que establece: *“EXPORTACIÓN. A los efectos de la liquidación del Impuesto, se considera que la exportación de bienes se configura en la fecha del “cumplido de embarque” en un ejemplar del despacho de exportación que quede en poder del exportador”*, por lo que procedió de conformidad a lo dispuesto en el citado artículo en el periodo fiscal de setiembre considerando en éste mes los despachos de exportación N° resultando una diferencia no declarada de G 880.626.240.
- 1.3. **Diferencia entre lo declarado en el Formulario 120 y su libro de ventas presentado en el Hechauka:** Del mismo modo, el equipo auditor de la SET observó diferencias entre las ventas consignadas en las declaraciones juradas informativas (Form. 221 – Ventas), las declaraciones juradas determinativas IVA y las ventas comprobadas por la auditoría de los periodos fiscales de julio, agosto y setiembre de 2013.

Analizado los antecedentes obrantes en autos el **DSR** señaló que teniendo en cuenta que la sumariada no presentó documentación alguna que refute las imputaciones que constan en el informe de la verificación y ante la insuficiencia de pruebas valederas que desvirtúen lo expuesto, persisten los hechos denunciados por los auditores de la SET, por lo que concluyó que corresponde confirmar los ingresos no declarados por y denunciados en el Informe Final de Auditoría N° del 05/05/2014.

2. CREDITO FISCAL:

- 2.1. **Compras cuyos comprobantes de ventas de respaldo no reúnen los requisitos para su deducibilidad:** De la verificación y confrontación de los comprobantes de compras y registros de la firma sumariada, a los cuales el equipo auditor de la SET tuvo acceso durante la fiscalización, constató facturas con timbrados no válidos, facturas cuyos conceptos no se encuentran relacionados a la actividad gravada desarrollada por, facturas emitidas a nombre de, comprobantes que no identifican al adquirente, facturas cuya fecha de emisión se encontraba enmendada y facturas en las cuales no se consignó la fecha de emisión del comprobante. Constató además, diferencias entre las compras consignadas en las declaraciones juradas informativas (Form. 211 – Compras), las declaraciones juradas determinativas IVA (Form. 120) y las compras según auditoría de los periodos fiscales de julio, agosto y setiembre de 2013.
- 2.2. **Comprobantes relacionados a operaciones económicas inexistentes:** El equipo auditor de la SET solicitó al proveedor con RUC las documentaciones que respaldan la supuesta transacción realizada con la empresa. A través del expediente N° el mismo manifestó que en el periodo de 01/07/2013 hasta el 30/09/2013 NO TUVO RELACIONAMIENTO O INTERCAMBIO COMERCIAL CON LA SUMARIADA; adjuntó al expediente el talonario de sus facturas numerado del al con timbrado N°, mediante el cual los auditores constataron que todas las facturas no fueron emitidas encontrándose todos los ejemplares sin uso (original-duplicado). Entrevistaron al señor, quien entre otras cosas manifestó que no fue su cliente en el mes de setiembre/2013 que desde ese año la firma sumariada contrató los servicios de fletes de las empresas. Negó haber emitido las facturas exhibidas por los auditores de la SET. Indicó además, que en el mes de julio de 2013 imprimió facturas a petición de la sumariada, para cobrar por los servicios prestados, el talonario fue entregado en portería por indicación de funcionarios de la firma, posteriormente en fecha 21/03/2014, después de recibir la notificación SET solicitó a su talonario de factura el cual fue retirado de la casa del contador el 22/03/2013.

Con base en lo expuesto, y principalmente considerando que no presentó documento alguno que desvirtúe los hechos y documentos señalados, el **DSR** concluyó que corresponde impugnar aquellas facturas de compras que no guardan relación con la actividad comercial de la sumariada, conforme lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley N° 125/91; y aquellas que no reúnen los requisitos exigidos en el artículo 85 de la misma Ley y reglamentaciones.

Por otro lado, respecto a aquellos créditos respaldados con comprobantes que **NO** fueron reconocidos por su supuesto emisor corresponde su impugnación ya que la contribuyente **NO** demostró que dichas operaciones efectivamente fueron realizadas y que por ellas ha sido pagado el IVA. Al respecto el artículo 247 la Ley N° 125/91 recoge el principio de realidad económica, según la cual se atribuirá a las situaciones ocurridas una significación del hecho generador acorde a la realidad.

3. INFRACCIONES Y SANCIONES

De acuerdo a los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR** concluyó que la contribuyente incumplió la normativa tributaria, porque comprobó la contradicción entre los datos que surgieron de sus declaraciones juradas, las cuales presentó con **datos falsos (Art. 173 num. 1 y 3)** y suministró informaciones inexactas **(Art. 173 num 5)** e inapropiadas a la realidad de los hechos gravados **(Art. 174**



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° ____

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

núm. 12), ya que las operaciones consignadas en una parte de los comprobantes de compras que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración del IVA **no existieron**, y otra parte de su crédito fiscal, se hallaba respaldado con comprobantes que no reúnen los requisitos legales (artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/91), y con esta acción provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto de los impuestos que no pagó.

El **DSR** resaltó además, la desidia y desinterés de la sumariada en el esclarecimiento de los hechos, no solo durante el control que le fue realizado, ya que la contribuyente no proporcionó toda la documentación solicitada, sino también durante la sustanciación del proceso sumarial, pese a que fue debidamente notificada de la apertura del sumario administrativo a fin de que la misma ejerza su defensa.

Cabe señalar además, que el artículo 174 de la Ley N° 125/91 establece una presunción iuris tantum, lo cual implica que detectada la infracción, la Administración pone a conocimiento de la contribuyente a fin de que esta, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario, sin embargo en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo tanto durante la fiscalización como el sumario administrativo, no lo hizo, ya que no presentó prueba alguna para desvirtuar la falta de ingreso de impuestos detectada por el equipo auditor de la SET.

Conforme a lo expuesto anteriormente, el **DSR** concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la contribuyente conforme al tipo legal previsto en el artículo 172 de la Ley N° 125/91, ya que realizó actos de simulación de operaciones que condujeron **no solo a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, sino además a la acumulación indebida de créditos fiscales**, beneficiándose la contribuyente en la misma medida. Al respecto el mismo artículo dispone que la defraudación se da incluso cuando ***“con la intención de obtener un beneficio indebido... realizare... simulación... en perjuicio del Fisco”***, situación que se da claramente en el presente caso, ya que en los periodos controlados surgió un impuesto determinado en el IVA, además, la creación “ficticia de créditos” mediante documentos relacionados a operaciones inexistentes conlleva inexorablemente a formar o acumular créditos que posteriormente (en el mismo periodo o en subsiguientes) conducen a la disminución o eliminación del débito fiscal.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR** indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa (ventas no declaradas, utilización de comprobantes falsos y que no reúnen los requisitos legales), además porque los efectos de dichas acciones no se dan solo en los periodos controlados, sino repercuten en los subsiguientes; la posibilidad de asesoramiento; considerando que la contribuyente por su naturaleza jurídica, su trayectoria en el ramo y los años que lleva en la actividad, cuenta necesariamente con profesionales calificados para su asesoramiento, y pese a ello no actuó dentro del marco de la Ley, sino recién después de que la Administración Tributaria haya dispuesto su control; la característica de la infracción, pues bajo fe de juramento declaró créditos, respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron; la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, por cuanto que la contribuyente no solo no proporcionó toda la documentación solicitada, sino también durante la sustanciación del proceso sumarial, pese a que fue debidamente notificada de la apertura del mismo no se presentó; la presentación de las DDJJ rectificativas se realizaron después de la notificación del control dispuesto por la Administración Tributaria, quedando evidenciado que sólo fueron rectificadas como consecuencia de la investigación y control realizados por la SET, confirmándose así las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 2, 5, 6 y 8 del artículo 175 de la Ley N° 125/91,

Por todas estas razones, el **DSR** recomendó la aplicación de una multa del 200% sobre el monto de los tributos defraudados.

En cuanto a la aplicación de las multas por contravención sugerida en el Informe Final de Auditoría, el **DSR** mencionó que corresponde su aplicación ya que infringió el inciso “b” del numeral 1 del artículo 192 de la Ley N° 125/91 (TA). Igualmente, conforme lo denunciado por el equipo Auditor de la SET, comprobó el incumplimiento a lo dispuesto en la Resolución General N° 7/13 los incisos a) y b) del artículo 1 y el inciso c) del artículo 3 de la RG N° 7/13, porque la firma no actualizó su domicilio y no expide sus comprobantes de manera correlativa. Se comprobó también la presentación de Declaraciones Juradas Informativas (Hechauka) con datos inexactos detectados por la Administración Tributaria, de conformidad al inciso c) del artículo 23 de la RG N° 10/07 modificada por el inciso c) del artículo 2 de la RG N° 37/10.

Con relación a la rectificación de las DDJJ, el **DSR** indicó que debe proceder a rectificar sus declaraciones juradas, conforme a lo sugerido por el Departamento de Control de Inconsistencias (DGGC), así como de los subsiguientes periodos fiscales que correspondan, caso contrario la Administración procederá de oficio.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR** recomendó **HACER LUGAR** al Informe Final de Auditoría N° del 05/05/2014.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas en la Ley N° 125/91,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

Art. 1. DETERMINAR el IVA General de los periodos fiscales de agosto y setiembre/2013, de la contribuyente con **RUC N°**, conforme a las razones expuestas en el considerando de la



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° ____

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

presente Resolución.

- Art. 2. CALIFICAR** la conducta de la contribuyente como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de multa del 200% del tributo defraudado y las multas por **CONTRAVENCIÓN** conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.
- Art. 3. ORDENAR** la percepción de la suma de **G 10.505.158.377 (Garaníes diez mil quinientos cinco millones ciento cincuenta y ocho mil trescientos setenta y siete)**, suma que incluye el IVA de los periodos fiscales de agosto y setiembre/2013 y las multas por defraudación y contravención, conforme al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G
521 - AJUSTE IVA	ago-13	2.797.531.790	279.753.179	559.506.358	839.259.537
521 - AJUSTE IVA	sep-13	32.198.862.800	3.219.886.280	6.439.772.560	9.659.658.840
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	1.170.000	1.170.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	1.170.000	1.170.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	300.000	300.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/12/2013	0	0	600.000	600.000
TOTAL GENERAL		34.996.394.590	3.499.639.459	7.005.518.918	10.505.158.377

A los montos de los tributos determinados se adicionarán los intereses y la mora, los cuales deberán ser calculados al momento del pago de los tributos, según el artículo 171 de la Ley N° 125/91.

- Art. 4. NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme al artículo 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 a impuestos y multas determinados, y proceda a rectificar sus declaraciones juradas, conforme a lo sugerido por el Departamento de Control de Inconsistencias (DGGC), así como de los subsiguientes periodos fiscales que correspondan, caso contrario la Administración realizará los ajustes de oficio.
- Art. 5. COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN