



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

Asunción,

VISTO: El expediente N° y otros, del sumario administrativo caratulado: “**DEPARTAMENTO DE AUDITORIA FT1 C/ S/ INFORME DA.FT1 N° DEL, REFERENTE A LA AUDITORIA IMPOSITIVA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DEL AÑO 2010 REALIZADA A LA FIRMA**” y;

CONSIDERANDO: Que en el marco de la fiscalización puntual practicada a la firma con **RUC**, la Dirección General de Fiscalización Tributaria solicitó a la auditora, por medio de la Nota de Requerimiento de Documentación N° del, la presentación de los papeles de trabajo relacionados a la Auditoría Externa Impositiva realizada por la misma a la firma mencionada; las respuestas obtenidas de la circularización hecha a los principales proveedores y el método de cálculo de la muestra utilizada en el proceso de auditoría que sirvió como elemento de respaldo de su dictamen impositivo, todo ello correspondiente al ejercicio fiscal 2010. Dicha notificación no fue entregada debido a la imposibilidad de localizar a la auditora externa en el domicilio declarado, hecho que dio lugar al bloqueo del RUC.

Con motivo del bloqueo del RUC, la afectada compareció ante la Administración Tributaria y se dio por notificada. El contestó el requerimiento de documentación y acompañó algunos de papeles de trabajo, alegando que luego de finalizada la auditoría solicitó a la empresa una copia de todo lo verificado, pero no pudo obtenerlos debido al allanamiento de la firma. En la misma fecha requirió también a través del expediente N° el desbloqueo de su RUC y acotó que la medida fue injustificada dado que desde hace 35 años vive en el mismo domicilio.

Según el referido informe DA.FT1 N°, la auditora externa no presentó todos los papeles de trabajo relacionados con la Auditoría realizada a la firma, hallándose en supuesta infracción a los Arts. 8 y 9 de la Resolución General N° 20/2008, considerando que tenía la obligación de conservar por el plazo de 5 años la documentación de la auditoría, incluidos los papeles de trabajo y de presentarlos cuando la administración los requiriera.

En consecuencia, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT) recomendó la aplicación de una sanción de suspensión en el Registro de Auditores Externos Impositivos por dos ejercicios fiscales, por adecuarse el hecho al presupuesto a lo previsto en el Num. 3 del Art. 21 de la Resolución General N° 29/2014, más una multa por contravención prevista en el Art. 176 de la Ley N° 125/91 (La Ley) por infringir el Art. 192, Num. 1 inc. b) en concordancia con el Art. 1, inc. “a” de la Resolución General N° 7/2013, por no haber actualizado su domicilio, todo ello según el siguiente detalle:

CONCEPTO	MONTO	PLAZO
Suspensión temporal del registro	0	2 años
Contravención	1.170.000	-

Debido a que la auditora externa dejó expresa constancia en el Acta Final del sobre su disconformidad con los resultados del control, por JI N° del se dispuso la instrucción del sumario administrativo en tutela de las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso, conforme lo dispone el artículo 225 de la Ley, que establece el procedimiento para la aplicación de sanciones.

La auditora sumariada contestó el traslado, ofreció pruebas instrumentales y planteó el libramiento de oficios a fin de solicitar copias del Acta de verificación de domicilio del Dpto. de Jeroviahá y de la Causa N° “y otros S/Lavado de Dinero y Otros”. Habiendo hechos que probar por JI N° del se abrió la causa prueba.

Al respecto del caso, el Departamento de Sumarios y Recursos (DSR) realizó un análisis técnico sobre los antecedentes obrantes en el expediente, los argumentos expuestos por la auditora y las pruebas diligenciadas, los cuales se exponen a continuación:

SUMARIO ADMINISTRATIVO: ANÁLISIS Y CONCLUSIONES

- 1- La auditora señaló en su descargo que la resolución de instrucción del sumario no enunció los supuestos hechos que se le atribuían como faltas o contravenciones administrativas.

Sobre el punto, el DSR señaló que junto con la cédula de notificación de instrucción del sumario, se le corrió traslado de la copia del Informe DA.FT1 N° del, en el cual se describieron los hechos denunciados y las supuestas infracciones detectadas, las que de acuerdo a la cédula de notificación fueron recepcionadas el (fs.), **de manera que lo alegado por la recurrente carece de sustento.**



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

- 2- **Falta de actualización del domicilio fiscal:** La auditora aclaró que su domicilio es el mismo declarado en el RUC y que en dicho lugar le han notificado todo tipo de documentaciones. Señaló que el argumento utilizado para el bloqueo del RUC no tiene fundamento ni asidero legal, pues en ningún expediente se halló la supuesta notificación practicada por el ujier.

Durante el periodo probatorio la DGFT remitió el expediente N° referente al desbloqueo de RUC y los documentos de la verificación del domicilio de la sumariada, en virtud a los cuales se comprobó conforme a la Providencia DJ N° del, que la contribuyente residía en la dirección declarada en el RUC, con la aclaración de que la misma debía actualizar los datos del RUC, a fin de sustituir la referencia de “...” por la de intersección “...”, para facilitar su localización, por lo tanto, no corresponde la aplicación de la multa por contravención recomendada por la DGFT.

- 3- **Falta de presentación de papeles de trabajo:** Con relación a los papeles de trabajo solicitados, la auditora manifestó que presentó los documentos de la firma auditada que le sirvieron para realizar su trabajo técnico tales como declaraciones juradas, balance, libros de ventas y mayor según consta a fojas al del Expediente N°. En cuanto a los documentos referentes a la circularización a los principales proveedores de la firma, indicó que al momento de finalizar su tarea en la firma auditada, esta fue allanada por el Ministerio Público, con la autorización judicial correspondiente, Causa posteriormente identificada con el N° caratulada “y Otros s/Lavado de Dinero”, y tramitada ante el Juzgado Penal de Garantías N° d e. Esta circunstancia hizo que no pudiera contar con la totalidad de las documentaciones que verificó, pero sí fotocopió lo necesario para justificar su trabajo profesional. Indicó que en el allanamiento fueron requisados todo tipo de objetos, incluyendo las computadoras, desde una de las cuales y con el correo de la firma se realizó la circularización a los proveedores. Aclaró que los proveedores no tenían obligación legal ni reglamentaria de contestar su requerimiento, pues se hallaban regidos por la Resolución del año 2008, por cuya razón tenían la opción de responder o no sobre su pedido.

Al respecto, el DSR destacó que los Art. 8° y 9° de la RG N° 20/2008 **imponían al auditor la obligación de conservar la documentación de cada auditoría, incluido los papeles de trabajo por el plazo de 5 años** y de proveerlos a la Administración previo requerimiento por escrito. Además, la misma Resolución establece en su Art. 10 que se considerarán 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.

Conforme a los documentos presentados por la auditora externa se pudo comprobar que no dio cumplimiento a las referidas normas de auditoría atendiendo que solo presentó como respaldo de sus trabajos los documentos del contribuyente auditado, tales como Declaraciones Juradas, Balance Impositivo, Libro de Ventas y Libro Mayor, en los cuales no se evidencia marca alguna de auditoría por lo que ni siquiera pueden considerarse como papeles de trabajo. Al respecto es importante mencionar que según las normas que rigen la auditoría externa los papeles de trabajo o la documentación de auditoría tienen por servir de *“a) evidencia sobre las bases que el auditor utilizó para emitir una conclusión sobre el logro de los objetivos generales del auditor; y b) evidencia de que la auditoría se planeó y realizó de acuerdo a dichas normas así como los requisitos aplicables a aspectos legales y de regulación (NIA 230; NA 230 “Documentación de Auditoría” emitida por el Consejo de Contadores Públicos del Paraguay; Cap. I. Num. 9 del Anexo de la Resolución SS.SG N° 242-04 emitida por la Superintendencia de Seguros)*, lo que en el caso particular no ocurrió tal como la propia auditora lo reconoce ya que según la misma ni siquiera estaban en su poder los supuestos papeles de trabajo.

Con relación a la circularización a los proveedores, el DSR indicó que conforme a las normas señaladas en los párrafos que anteceden, la auditora externa debió aplicar los procedimientos de conformación externa para obtener las evidencias confiables y relevantes, en tal sentido *“cuando usa procedimientos de confirmación externa, el auditor deberá mantener control sobre las solicitudes de confirmación externa, incluyendo: a) Determinar la información que se va a confirmar o solicitar; b) Seleccionar la parte confirmante apropiada; c) Diseñar las solicitudes de confirmación, incluyendo determinar que las solicitudes se dirijan de manera apropiada y contengan información de remitente para que las respuestas se envíen directamente al auditor; y d) Enviar solicitudes, incluyendo recordatorios cuando sea aplicable, a la parte confirmante. En el caso de cada “no respuesta”, el auditor deberá desempeñar procedimientos de*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

auditoria alternativos para obtener evidencia de auditoria relevante y confiable.” (NIA 505; NA 505 “Confirmaciones Externas”). En efecto, esta norma, contrariamente a lo que la auditora externa señala, se encontraba plenamente vigente al momento de elaborar su informe, de acuerdo a lo establecido en artículo 10 de la RG 20/08, tal como ya se indicó más arriba.

Con base en lo expuesto en este punto, y aún atendiendo lo alegado por la sumariada sobre la imposibilidad de obtener copias de sus propios papeles de trabajo debido al allanamiento de la firma que auditó, esta afirmación carece de valor puesto que la misma debió dar **cumplimiento a su obligación principal de resguardar personalmente las informaciones y documentos que le sirvieron de base para la realización del trabajo de auditoría, conforme a lo dispuesto en el Art.8 de la RG N°20/08.**

El DSR señaló también que el artículo 33 de la Ley N° 2421/04, dispone que los auditores externos 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 concierniere 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...”*

- 4- **El método de cálculo de la muestra utilizada en el proceso de auditoría:** la auditora externa manifestó que su método *“consistió en el relevamiento de datos sobre la aplicación de los procedimientos financieros y contables, que sustentaron los componentes del balance general. Partió de los saldos finales del año 2009, pero la revisión se concentró en el período 2010 ajustado a las normas legales vigentes en la materia”* Sobre el punto, el DSR señaló de acuerdo a los papeles de trabajo presentados por la auditora, que no se observaron documentaciones elaboradas por la misma que demuestren la obtención de las pruebas sustantivas realizadas, ni las conclusiones que afirma en su Dictamen de Auditoría; transgrediendo así la NIA 500 “Evidencia de Auditoría”, referente a la responsabilidad del auditor para diseñar y desarrollar procedimientos de auditoría, que le permitan obtener suficiente evidencia de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar su opinión. Las normas de auditoría aplicables proporcionan lineamientos sobre los medios disponibles para el auditor, para seleccionar las partidas para pruebas, de los cuales el muestreo de auditoría es un medio. **La auditora no expuso claramente cuál fue la metodología utilizada para la selección, ni sobre que muestra seleccionada trabajó, con lo cual se denota una vez más que ni siquiera dio cumplimiento a este procedimiento para la realización de su trabajo.**
- 5- **Normas aplicables para determinar la infracción y la sanción:** La auditora señaló que al momento de realizar los trabajos se encontraba vigente la RG N°20/08 y que sin embargo los auditores de la SET invocaron la RG N° 29/14 para determinar la infracción y la sanción.

Al respecto, el DSR confirmó que efectivamente la Resolución General N°20/08 es la que se encontraba vigente a la fecha de la realización del trabajo, y que es esta misma resolución la que impone a toda firma auditora, las obligaciones cuyos incumplimientos fueron detectados. Sin embargo, al solo efecto de la imposición de la sanción, el DSR confirmó que, ajustado a lo que establece el artículo 14 de la Constitución Nacional, corresponde aplicar la RG 29/14 considerando que esta establece una sanción más benévola para el sumariada.

Finalmente, es oportuno mencionar que el requerimiento de la Auditoría Externa Impositiva fue establecida por Ley, no solo para ayudar a los contribuyentes a tener certeza razonable sobre la correcta liquidación de sus impuestos, **sino que principalmente para proveer a la Administración Tributaria una opinión independiente e imparcial sobre las liquidaciones de los tributos 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 calificada sobre el grado de fidelidad de la documentación económico-contable del contribuyente auditado.

Por todo lo expuesto precedentemente, el DSR concluyó mediante el Dictamen N° del, que la auditora infringió la normativa vigente en la materia, pues no contaba con los papeles de trabajo que sustentaron la auditoría realizada a la firma; y por ende, es pasible de la sanción establecida en la reglamentación, que se configura como falta grave con suspensión de 3 a 5 años en el Registro de Auditores, según la Resolución General N°



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

20/2008. Sin embargo, considerando lo expuesto en el punto 5 resulta más benévolo para la auditora aplicar retroactivamente la sanción prevista en el Art. 21, Num. 3 de la RG N° 29/14, bajo el Título de "Incumplimiento de Obligaciones", consistente en la suspensión en el registro por dos ejercicios fiscales.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga la Ley N° 125/9 1,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN RESUELVE

- ART. 1º: SANCIONAR** a la Auditora Externa con la suspensión en el registro por dos (2) ejercicios fiscales, conforme a lo establecido en el numeral 3, Art. 21º de la Resolución General N° 29/2014.
- ART. 2º: ADVERTIR** a la Auditora Externa que en caso de reincidencia se procederá a la inhabilitación definitiva, conforme lo establece el último párrafo del artículo 33 de la Ley N° 2421/04.
- ART. 3º: NOTIFICAR** la presente resolución en el domicilio fiscal constituido por la auditora.
- ART. 4º: COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**