

RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO: El Expediente N° 00 y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 06/04/2021, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General ejercicio fiscal 2017 y del IVA General correspondiente a los periodos 02, 10, 11 y 12 del 2017, para tal efecto le requirió que presente comprobante de compras originales o autenticados emitidos por los proveedores **XX**; indicando su tipo de afectación contable y tipo de afectación en el formulario del IVA, asimismo su Libro Diario, en formato digital de planilla Excel e impreso y rubricado, en caso de que dichas facturas estén relacionadas a la prestación de servicios, incluir contratos firmados y documentos que acrediten fehacientemente el servicio prestado, documentación que no fue presentada por el contribuyente fiscalizado.

La verificación cuenta como antecedente a los Informes DGFT/DPO N° 00/2021 y DAFT3 N° 00/2021 en los que se expone el resultado de verificaciones realizadas a partir del requerimiento de documentaciones N° 00/2021 en el que se concluyó que **NN** declaró montos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, por lo que se sugirió la apertura de un proceso de fiscalización puntual.

Según Informe Final de Auditoría N° 00 del 21/06/2021, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso para respaldar sus egresos en el IVA e IRACIS, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible para la liquidación de sus impuestos, en infracción a los Arts. 7°, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, suministró información inexacta sobre sus operaciones, configurándose la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en el Art. 173 numerales 1, 3 y 5 de la Ley, e igualmente la presunción establecida por el Art. 174 de la Ley numeral 12 por la irregularidad en sus declaraciones. No obstante, y atendiendo a que el contribuyente fiscalizado falleció antes de haber iniciado la fiscalización puntual, en virtud al Art. 180 de la Ley, en la cual se establece que la responsabilidad por infracciones tributarias es personal, por lo que la pena de multa queda extinguida.

Todo ello, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
521 - AJUSTE IVA	feb-17	28.466.091	2.846.609
521 - AJUSTE IVA	oct-17	19.539.019	1.953.902
521 - AJUSTE IVA	nov-17	20.924.709	2.092.471
521 - AJUSTE IVA	dic-17	45.564.592	4.556.459
511 - AJUSTE IRACIS	2017	114.494.411	11.449.441
Total		228.988.822	22.898.882

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 21/07/2021, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme con lo establecido en el Art. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recurso de Reconsideración.

Transcurrido el plazo para la presentación de su descargo sin que haya hecho uso de su derecho y culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 21/09/2021, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

En este punto, el **DSR1** destacó que, analizados los antecedentes obrantes en autos, se observó que como respuesta a la Orden de Fiscalización notificada, se presentó el Sr. XX CIC N° 00, hijo del fiscalizado, quién mediante Expediente N° 00 del 09/04/2021 puso en conocimiento de la Administración Tributaria el fallecimiento de **NN**, prueba de ello adjuntó el Certificado del Acta de Defunción, alegando además que se encontraba imposibilitado de proveer la documentación requerida por la **SET** debido a que no tenía participación activa en sus actividades comerciales y desconocía donde podrían encontrarse las mismas ya que datan del 2017.

Por otro lado, el **DSR1** verificó todas las diligencias realizadas por la **SET** con respecto a los proveedores cuestionados, consistentes en verificaciones in situ de los domicilios declarados en el RUC, en donde se comprobó la inexistencia de local comercial o negocio relacionado a la provisión de lo consignado en los comprobantes impugnados, entrevistas informativas, que resultaron frustradas debido a que los contribuyentes investigados no fueron ubicados, por lo que tampoco pudieron corroborarse la veracidad de las operaciones comerciales.

Además, fueron examinados los legajos de inscripción en el RUC, y todos los antecedentes disponibles de los proveedores investigados en los cuales resaltó el hecho de que todos consignaban la misma dirección de correo electrónico: XX, asimismo, los auditores de la **SET** señalaron que los documentos de autorización y timbrado de preimpresos, reporte de entrega de documentos, administración de establecimientos y puntos de expedición fueron gestionados con el mismo correo, y que las declaraciones juradas presentadas por los proveedores investigados fueron presentadas desde la misma dirección IP *-al igual que otras 51 personas físicas cuyos comprobantes de venta timbrados también fueron obtenidos de manera irregular-*, en efecto dicha consultora fue allanada por el Ministerio Público en investigación de los hechos denunciados.

Simultáneamente, fue investigada la empresa gráfica involucrada en la impresión de los comprobantes cuestionados, figurando como tal XX, a la cual le fue solicitada los documentos de respaldo de los timbrados utilizados, los cuales no fueron presentados, la que se encuentra inhabilitada por la SET e igualmente fue allanada por el Ministerio Público.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** declaró compras que no existieron, y con ello infringió lo establecido por los artículos 7°, 85 y 86 de la Ley, concordantes con los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013, que exigen que los comprobantes utilizados de manera a que sean válidas a los fines tributarios deben, además de cumplir con ciertos requisitos legales y reglamentarios, consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor.

En otro orden, y ante el fallecimiento del contribuyente obligado, el **DSR1** señaló lo dispuesto por el Código Civil Paraguayo en su Art. 2443 que establece: *“Desde la muerte de una persona se transmite la propiedad de los bienes y derechos que constituyen la herencia, a aquellos que deban recibirla”*, más adelante el Art. 2444 refiere *“...la herencia comprende todos los bienes, así como los derechos y obligaciones del causante que no se hubieren extinguido por su fallecimiento”*.

Al respecto, el Art. 156 de la Ley dispone: **Medios de extinción de la obligación tributaria:** La obligación tributaria se extingue por: 1) Pago, 2) Compensación, 3) Prescripción, 4) Remisión y 5) Confusión. Medios con los cuales la obligación deja de existir, quedando el contribuyente liberado frente a las pretensiones del Estado.

Se infiere entonces que, la legislación tributaria al no incluir a *“la muerte”* como una causal de extinción de las obligaciones, es transmitida a los sucesores del causante, quienes heredan una universalidad jurídica, concebida como un conjunto de bienes y deudas que constituyen un todo indivisible, en donde lo que se recibe es el conjunto de bienes de una persona con las deudas o cargas que lo gravan, en definitiva, los sucesores no pueden aceptar derechos y estar ajenos a las obligaciones.

Al respecto, en el Acuerdo y Sentencia N° 162/14 del Juicio: *“ADMINISTRACIÓN DE LA SUCURSAL XX C/ RES. R.P. N° 00 DEL 2 DE MARZO DE 2011 DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA”*, Expte. N° 00, el Tribunal de Cuentas de Asunción, Sala 1, en el mismo sentido, sostuvo: *“... al contrario de lo que expresa la actora con respecto a que las acciones penales se extinguen con la muerte de las personas, cabe aclarar que las obligaciones tributarias no se extinguen con la muerte, y la extinción a la que hace referencia la Actora únicamente afecta a los tipos penales consagrados en el Código Penal y afines, sin afectar a las relaciones jurídicas tributarias”*.

Ahora bien, el **DSR1** expresó que pese a que **NN** incurrió en la infracción prevista en el Art. 172 de la Ley, al haberse configurado las presunciones establecidas en los Arts. 173 y 174 de la Ley, y confirmada la irregularidad en la declaración de sus egresos,

cabe destacar que las sanciones solo pueden ser impuestas a quien ha cometido la infracción y en el supuesto analizado, a los sucesores del causante solo le es transmitida la obligación del pago y no la responsabilidad por las infracciones detectadas, que por su naturaleza personalísima no puede ser traspasada ni siquiera a sus sucesores universales, que en puridad no han intervenido en ejecución de la infracción y que solo se hayan vinculados a la obligación tributaria en razón al patrimonio heredado.

La sanción administrativa es la consecuencia que tendrá que soportar un ciudadano por haber cometido una infracción, aplicada jurídicamente a quien comete una infracción relacionada con obligaciones formales o sustanciales de naturaleza tributaria.

En ese sentido, cabe resaltar que en el derecho administrativo sancionador rige el principio de responsabilidad personal, impidiendo de esta forma que alguien pueda ser sancionado por hecho ajeno, al respecto la Ley en su Art. 180 expresa: *“Infractores - La responsabilidad por infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley...”*.

Por lo que, el **DSRI** comparte lo expuesto por los auditores de la **SET** en el Informe Final de Auditoría en cuanto a la extinción de las multas por Defraudación. Criterio aplicado en un caso similar por Dictamen de Reconsideración N° 00 de fecha 02/10/2020, emitida por la Administración Tributaria.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE

Art. 1: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	02/2017	2.846.609	0	2.846.609
521 - AJUSTE IVA	10/2017	1.953.902	0	1.953.902
521 - AJUSTE IVA	11/2017	2.092.471	0	2.092.471
521 - AJUSTE IVA	12/2017	4.556.459	0	4.556.459
511 - AJUSTE IRACIS	2017	11.449.441	0	11.449.441
Totales		22.898.882	0	22.898.882

* Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 3°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN