



## RESOLUCION PARTICULAR

## VISTO:

El Proceso de Determinación N° 00, y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

## CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden Fiscalización N° 00 del 09/04/2019, notificada el 22/05/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de la obligación IRAGRO REG. CONTABLE de los ejercicios 2014 y 2015 y a dichos efectos solicitó a **NN** que presente comprobantes autofacturas que respaldan la adquisición de bienes y servicios (gastos) originales, detalle de composición de gastos, libros: Diario, mayor, compras estados financieros impresos y en formato digital, a lo cual dio cumplimiento.

Según el informe Final de Auditoría N° 00 del 08/07/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** concluyó que el sumariado declaró gastos respaldados en autofacturas emitidas a personas físicas encargadas de realizar el mantenimiento de su establecimiento, sin realizar la retención del IRACIS, obteniendo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IRAGRO RC en perjuicio del Fisco.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con los numerales 3 y 5) del Art. 173 y Núm. 12 del Art. 174 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco; además recomendaron la aplicación de una multa cuyo monto quedará establecido a las resultas del sumario administrativo, y el siguiente ajuste fiscal:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	TOTAL
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	380.000.000	38.000.000	38.000.000
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	400.000.000	40.000.000	40.000.000
TOTALES		780.000.000	78.000.000	78.000.000

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 31/07/2019, notificada el 06/09/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el sumario administrativo al contribuyente **NN**, conforme a lo establecido en los artículos 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 Recursos de Reconsideración. Cabe aclarar que la instrucción del sumario fue notificada al contribuyente en el domicilio fiscal declarado en el RUC, siendo recepcionada por él mismo, según consta en autos.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, mediante la Resolución N° 00 del 31/10/2019, el **DSR1** llamó a autos para resolver.

En lo que se refiere a la cuestión de fondo, NN expresó que: “... las autofacturas impugnadas por los fiscalizadores fueron emitidas por mi parte por servicios de limpieza tal como se desprende del concepto de las autofacturas emitidas, cuyas copias se acompañan como prueba instrumental a esta presentación... Que en primer término dicho servicio es prestado por personas (potenciales contribuyentes del IRP no del IRACIS) y no por empresas unipersonales, por lo que la retención que es un instituto autónomo para que nazca la obligación de retener es imprescindible que nazca la obligación tributaria de IRACIS y por ende que se configuren todos los elementos de la obligación tributaria de este impuesto”(sic).

Agregó además que: “... tanto el artículo 92 del reglamento anexo del Decreto 1031/13 como el artículo 97 del reglamento anexo del decreto 6359/05 en ningún lugar de la estructura de sus articulados, hacen mención a la actividad de limpieza de predios agropecuarios como actividad sujeta a la retención del IRACIS por lo que la aplicación de la citada, poder concluir la total improcedencia de las pretensiones de los fiscalizadores actuantes en el sentido de exigir retenciones de IRACIS como condición de deducibilidad de los pagos documentados con autofacturas por mi parte... Que los gastos documentados con las autofacturas descriptas corresponden a servicios de carpida, que según el proceso de prestación del servicio, es realizado por una persona física en forma manual a los efectos de limpiar o escardar la tierra con una azada, para quitarle las malas hierbas sin intervención de ningún tipo de maquinarias”(sic).

Además de todo lo anterior expuso que: “... Que otro grupo de las autofacturas impugnadas por los fiscalizadores actuantes se refiere a pago por servicios de arrendamiento de inmuebles rurales... Que en ese sentido también es dable traer a colación que la actividad de arrendamiento de inmuebles rurales es un actividad gravada y afectada por el IRAGRO... es totalmente deducible en el IRAGRO el pago de arrendamiento documentado en autofactura”(sic).

Sobre los puntos mencionados, primeramente es preciso mencionar lo establecido en el Art. 92 del Anexo del Decreto N° 1031/13, el cual expresa: “Siempre que los bienes o servicios contratados sean aprovechados dentro del establecimiento rural, los contribuyentes del IRAGRO deberán practicar la retención del IRACIS cuando adquieran bienes proveídos por pequeños acopiadores y cuando contrataren los servicios en el rubro de la construcción prestados por personas físicas, incluidos los servicios de mantenimiento o reparación del establecimiento rural, sus accesos e instalaciones”... Teniendo en cuenta lo establecido en la norma y los conceptos de las facturas presentadas por el contribuyente e impugnadas por los auditores de la SET, las cuales casi en su totalidad son de “servicio de carpida, limpieza de parcela, mantenimientos agrarios” no se puede alegar que de las mismas no corresponde realizar la retención del IRACIS, ya que todos estos servicios descriptos se encuadran en el mantenimiento del establecimiento rural, tal y como lo describe el mencionado Art. 92, por lo tanto, las manifestaciones hechas por el sumariado carecen de sustento y corresponde la efectiva retención y determinación practicada por los auditores de la SET, postura compartida por el **DSRI**.

Ahora bien, en lo que se refiere a la autofactura N° 00 del 22/12/2016 por el monto de G. 60.000.000 (sesenta millones) obrante a fj. 3 del expediente 00, referente al arrendamiento del inmueble rural, corresponde el reconocimiento del mencionado comprobante, ya que el mismo efectivamente representa una deducción en el IRAGRO, conforme al Art. 2° del anexo del Decreto N° 1031/13 el cual expresa: “Rentas comprendidas... las rentas generadas por los bienes de los activos afectados a la actividad agropecuaria, tales como el arrendamiento y la enajenación de inmuebles rurales”, en consecuencia, la liquidación final del IRAGRO referente al ejercicio 2014 queda de la siguiente manera:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	320.000.000	32.000.000

En lo que respecta a la multa por defraudación NN expresó que: “... al no haber un perjuicio fiscal en la obligación IRAGRO para beneficio mío ni de ningún tercero, al no hacer utilización indebida de gastos y/o costos deducibles, ni declaraciones falsas... no corresponde bajo ningún sentido la determinación de dicha infracción tributaria y por lógica consecuencia, no corresponde la aplicación de ninguna multa o sanción

por defraudación fiscal”(sic).

Que, sobre este punto, contrariamente a lo manifestado por el sumariado, el **DSR1** confirmó que los conceptos de las facturas impugnadas, a excepción de la que fuere en concepto de arrendamiento de inmueble, debían ser retenidas, por tanto, comprobó que **NN** declaró gastos respaldado en autofacturas emitidas a personas físicas encargados de realizar el mantenimiento de su establecimiento sin realizar la retención del IRACIS, obteniendo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IRAGRO RC en perjuicio del Fisco.

Por todo lo anterior, el **DSR1** confirmó que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en concordancia con los numerales 3 y 5) del Art. 173 y Núm. 12 del Art. 174 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, específicamente su colaboración teniendo en cuenta la presentación de los comprobantes requeridos, y consideró que corresponde la reducción de las multas por Defraudación al 105% del valor de los tributos defraudados.

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

**POR TANTO**, en uso de las facultades legales otorgadas en el Art. 4° de la Resolución General N° 40/2014

## **LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**

### **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
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	32.000.000	33.600.000	65.600.000
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	40.000.000	42.000.000	82.000.000
<b>Totales</b>		<b>72.000.000</b>	<b>75.600.000</b>	<b>147.600.000</b>

\* Sobre los tributos deberán adicionarse el interés y la multa por mora, que serán calculados de acuerdo al Art. 171 de la Ley.

**ART. 2°.- CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 105% sobre los tributos defraudados.

**ART. 3°.- 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. 4°: COMUNICAR** al sumariado que podrá interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

**Art. 5°: 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.

**ANTULIO BOHBOUT**  
**DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**