



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma contribuyente NN con RUC 00, en adelante NN, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 09/10/2018, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de la obligación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2014 a 2017 y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2014 a 04/2018, y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual fue cumplido.

La fiscalización tuvo su origen en el Informe DPO N° 00/2018, mediante el cual, el Dpto. de Planeamiento Operativo informó que detectó inconsistencias entre las compras declaradas por NN de la contribuyente XX y las ventas declaradas por ésta.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN declaró créditos fiscales en el IVA y activos y gastos en el IRACIS respaldados con comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones con los proveedores XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, porque comprobaron que los mismos no cuentan con la infraestructura necesaria para la provisión de bienes y servicios descriptos en las facturas utilizadas.

Cabe señalar que durante la fiscalización NN se allanó a la determinación tributaria realizada respecto al IVA y a la multa por defraudación y por contravención, y parcialmente al IRACIS, pues alegó que la factura de una de los proveedores, XX, fue registrada en conforme a un hecho contable permutativo que no afectó el capital o el patrimonio neto.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal del IRACIS General, calificar la conducta del contribuyente conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley) y aplicar una multa del 140% sobre el tributo relacionado a la operación que no es real, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE DE LA FACTURA CUESTIONADA	IMPUESTO INCLUIDO EN LA FACTURA CUESTIONADA	MONTO IMPONIBLE S/RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO A INGRESAR S/RELIQUIDACIÓN	MULTA 140% SOBRE EL IMPUESTO DEFRAUDADO	TOTAL A INGRESAR G (IMPUESTO + MULTA)
11 - AJUSTE IRACIS	2017	11.120.000.000	1.112.000.000	11.120.000.000	1.112.000.000	1.556.800.000	2.668.800.000

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 13/05/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma contribuyente y a sus representantes legales XX con CI N° 00, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales así como los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

El contribuyente presentó su descargo en tiempo y forma, por lo que luego de haber realizado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos el DSR2 llamó a autos para resolver.

NN alegó cuestionada por los auditores de corresponder a una operación real que fue realizada con los accionistas de la firma XX. (XX), específicamente los Sres. XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX, quienes según los registros de la cuenta "clientes" adeudaban a NN aproximadamente la suma de U\$S 3.461.020,76 en concepto de "...cobros pendientes de mercaderías y anticipos en efectivo para trabajos de cultivos y de recolección de productos agrícolas...". Igualmente

manifestó que de manera a cancelar dichos créditos estos accionistas de **XX** propusieron la transferencia de un Silo valuado en U\$S 4.250.000 -según tasación obrante en autos-, además de la Escritura Pública N° 223 de fecha 27 de abril del año 2017 de “Compra Venta de Inmueble que otorga la firma **XX** a favor de la firma **NN**”.

**NN** alegó respecto al respaldo documental de la operación cuestionado por los auditores que en fecha 16/02/2017 la firma **XX**, (por los accionistas citados) emitió la Factura N° 001-001-0000000 por la suma de U\$S 2.200.000 en concepto del Inmueble citado (SILO), y para completar la operación se entregó la Factura N° 001-002-0000000 de fecha 15/02/2017 emitida por **XX** por la suma de U\$S 2.200.000 en concepto de “*Construcción y Montaje de Silos, Equipos y Materiales*” la cual en realidad representa las mejoras realizadas en el inmueble y que fueron consideradas al momento de la permutación de las cuentas.

Atendiendo al descargo de la firma y la facultad de la Administración Tributaria de determinar el tributo de acuerdo a la realidad económica del hecho generador Art. 247 de la Ley, durante el periodo probatorio, los antecedentes, así como las pruebas ofrecidas y diligenciadas fueron remitidos al Lic. **XX**, Técnico de la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria, a fin de analizar los documentos presentados y reliquidar el tributo si correspondiese. Debido a ello, mediante el Informe Técnico N° 22/2019 se informó que verificados los comprobantes se constató las existencias de las mejoras dentro del inmueble alegadas por la firma y que fueron declaradas dentro del Activo, contra la disminución de la cuenta Clientes –correspondiente a los créditos de los accionistas de **XX**-, por lo que concluyó que estos ajustes de cuentas Clientes y Obras Unidad Procopio (Silo) que corresponden al Activo, solo representan un hecho permutativo contable. No obstante, recomendó considerar la operación como parte del activo y reclamar las cuotas de depreciación ya declaradas en el 2017 así como rectificar las declaraciones juradas siguientes en las cuales se constató que **NN** consignó la operación dentro del Cuadro de Revalúo de la firma, por constituir gastos no deducibles ya que la operación no cuenta con el debido respaldo; debido a ello sugirió la siguiente reliquidación:

EJERCICIO	OBLIGACIÓN	GND	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100% S/ AJUSTE FISCAL NO INGRESADO	TOTAL A INGRESAR G (IMPUESTO + MULTA)
2.017	AJUSTE IRACIS	211.973.883	21.197.388	21.197.388	42.394.777

Cabe señalar, que el 13/12/2019 **NN** expresó su allanamiento a propuesta de determinación tributaria según el Informe Técnico N° 22/2019, solicitó los ajustes correspondientes en su cuenta corriente.

Siendo así, el allanamiento importa al reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación y consecuentemente la renuncia a oponerse a su pretensión, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación.

Debido a ello, el **DSR2** concluyó que se confirma que **NN** hizo valer ante la SET gastos que no son deducibles pues registró en su cuadro de revalúo y de depreciaciones los montos respaldados con una factura relacionada a una operación que no es real, depreciando la cuota correspondiente a la operación de canje por la adquisición de “*construcción y montaje de silo, equipos y materiales*”, que no son deducibles como gastos ya que no cuentan con el debido respaldo documental, con lo cual disminuyó la base imponible del su obligación del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2017.

Este hecho quedó plenamente confirmado, porque la propia **NN**, durante el sumario administrativo, se allanó a la determinación tributaria. Por lo cual, corresponde reclamar el ajuste fiscal del IRACIS conforme al Informe Técnico N° 22/2019.

Asimismo, el **DSR2** concluyó que **NN** deberá rectificar las declaraciones jurada del ejercicio fiscal de 2018, en el caso de haber declarado como gasto deducible la cuota de depreciación relacionada a operación cuestionada, pues este activo registrado en el Cuadro de Revalúo ya no podrá ser depreciado en los años siguientes puesto que no cuenta con el debido respaldo documental.

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria del representante legal, el Art. 182 de la Ley establece que éste será responsable subsidiario en cuanto no proceda con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan,

salvo que hubiera actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al no haber declarado **NN** la cuota de depreciación referente a la operación cuestionada como gasto no deducible, defraudando con ello al Fisco, los Sres. **XX** con **CI N° 00**, **XX**

con **CI N° 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de representantes legales de la empresa ante la Administración Tributaria, y no desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX, XXX, XX, XX, XX, XX, XX** por la obligación que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el IRACIS General debido del ejercicio fiscal de 2017, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la firma contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, la cuota de depreciación que declaró y que constituye un gasto no deducible, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal se comprueba que el actuar de sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** suministró informaciones inexactas sobre sus compras (numeral 5 del Art. 173 de la Ley) y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que la operación que depreció constituye un gasto no deducible.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** 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 las 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 **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN**, en todo momento puso a disposición de la SET las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, las infracciones fueron cometidas un ejercicio fiscal; además el monto de los comprobantes cuestionados corresponde a un porcentaje mínimamente relevante del total de sus compras, todo ello, sumado a que la firma se allanó a la determinación tributaria.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley sobre el tributo determinado.

En mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR2** recomendó aceptar el allanamiento de **NN** respecto de los hechos denunciados por los auditores de la SET, reclamar el ajuste del IRACIS General, confirmar la calificación de la conducta y graduar el porcentaje de la multa.

**POR TANTO**, en uso de sus facultades conferidas por la RG 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:

