



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE RECHAZA EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR CON RUC

Asunción,

VISTO: El Recurso de Reconsideración interpuesto por con **RUC**, en contra de la Resolución Particular N° del 12/04/2016, mediante el expediente N°; y

CONSIDERANDO: Que el recurrente presentó dicho recurso en tiempo y forma conforme a lo establecido en el Art. 234 de la Ley N° 125/91, corresponde su tratamiento y consideración.

a) ANTECEDENTES:

En el sumario administrativo la SET concluyó que el Auditor Externo Impositivo (AEI) debe ser suspendido por 2 años en el Registro de Auditores Externos Impositivos, porque no presentó a la Administración Tributaria los documentos y las aclaraciones que le fueron requeridos en el marco de los trabajos desempeñados como AEI de la firma conforme al Art. 33 de la Ley N° 2421/04 y la Res. Gral. N° 20/2008 que dispone expresamente en el Art. 8° que la SET podrá **“...solicitar al auditor externo las aclaraciones que así correspondan y la presentación de los papeles de trabajo utilizados como elementos de respaldo de su examen, previa comunicación por escrito de la administración al contribuyente”**, dicho pedido a la firma auditada se realizó a la dirección que la misma registro en el RUC (fs. del expediente), del mismo modo dicha comunicación fue remitida antes del requerimiento efectuado al Auditor (fs.).

b) FUNDAMENTOS DEL RECURRENTE:

En la fundamentación del Recurso de reconsideración el AEI argumentó que el requerimiento pretendía **“desapoderarle de documentos que constituyen patrimonio documental”** y que dicho requerimiento se constituye en un **“régimen atentatorio y violatorio de los derechos y garantías consagrados a su favor”**, agregó a su vez, que la facultad delegada que tiene la Administración de reglamentar las causales de suspensión o retiro del registro, es para aquellos auditores que hayan incurrido en errores graves y manifiestos en el ejercicio de sus funciones, a su vez resaltó que la **“Resolución General N° 20/2008 fue derogada por la Resolución General 29/2014”** por lo que ya no existe **“ningún vínculo”** con la Administración Tributaria como AEI.

c) ANÁLISIS Y CONCLUSIONES

1- Es importante señalar que el Sr. se inscribió voluntariamente en el Registro de Auditores Externos Impositivos (RAEI), siguiendo las reglas establecidas en la Resolución General N° 20/2008 con lo cual aceptó **voluntariamente** la referida normativa quedando obligado a su cumplimiento, conforme al **Art. 186, que clara y expresamente establece “... Las normas dictadas en aplicación del párrafo anterior se subordinarán a las leyes y los reglamentos y serán de observancia obligatoria para todos los funcionarios y para aquellos particulares que las hayan consentido expresa o tácitamente...”**, es decir, el AEI asumió la RG N° 20/2008 y estaba desde el momento de su inscripción obligado a cumplirla, pues no existen antecedentes que haya recurrido judicialmente la referida Resolución, y menos aún que haya tenido un fallo favorable al respecto. En consecuencia, resulta ABSURDO que luego de 8 años de haber estado inscrito como AEI y de haber realizado unas 12 auditorías externas impositivas pretenda señalar que la norma que lo regía en tal carácter es **“violatoria de derechos y garantías consagradas”**.

También es importante resaltar, que si bien el Art. 12 de la RG 20/08 establece que se consideran como infracción grave inc. c) **“La no remisión a la Administración Tributaria de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legalmente, cuando haya mediado un requerimiento para ello”** esta disposición, no se limita ÚNICAMENTE a los exigidos por LEY tal como pretende hacer valer el AEI, pues sería limitar la norma a una interpretación muy mezquina y asistemática. Además porque el término “legal” no se circunscribe solo a lo establecido por Ley, si no se usa para referirse al conjunto de preceptos jurídicos que un Estado establece a través de los órganos competentes, sean estos originarios o por delegación, ya sea para reconocer derechos a sus habitantes, limitarlos, e imponerles obligaciones. Y en ese sentido, es importante señalar al AEI, que el Art. 33 de la Ley 2421/04, que es el único artículo que se refiere a la Auditoría Externa, establece claramente que la Administración Tributaria tiene la potestad de **“reglamentar la presente disposición”**, es decir el legislador “competente originariamente”, le delegó la facultad. En consecuencia la SET emitió la RG 20/2008 previendo entre otras disposiciones, las referentes a las obligaciones establecidas en el Art. 8 **“CONSERVACIÓN Y CUSTODIA DE LAS DOCUMENTACIONES. El auditor externo conservará y custodiará durante el plazo de cinco (5) años, contados desde el 1° de enero del año siguiente a la fecha de presentación del Informe de auditoría, la documentación referente a cada auditoría realizada, incluidos los papeles de trabajo del auditor que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones que consten en el Informe”** y el Art. 9° **“PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR: ...La Subsecretaría de Estado de Tributación podrá solicitar al auditor externo las aclaraciones que así correspondan y la presentación de los papeles de trabajo utilizados como elementos de respaldo de su examen, previa comunicación por escrito de la administración al contribuyente”**.

Por lo tanto, la SET actuó conforme a Derecho al reglamentar la norma, pues fue dictada conforme a las facultades que le fueron dadas por el Art. 33 de la Ley 2421/2004, y consecuentemente, el AEI fue sancionado debido a que no ha dado cumplimiento a la RG 20/2008.

2- Con relación al hecho invocado por el AEI, que la Administración pretendió desapoderarle de su patrimonio documental, es importante señalarle que el artículo 9 de la referida RG 20/2008 dispone expresamente que la SET



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE RECHAZA EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR CON RUC

puede solicitar “la presentación de los papeles de trabajo utilizados como elementos de respaldo de su examen, previa comunicación por escrito de la administración”, y esto bajo ningún concepto implica que la Administración realiza un “desapoderamiento” como refiere el recurrente. Es más, el AEI tenía la posibilidad de cumplir con esta obligación presentando incluso copias autenticadas de los documentos requeridos y pese a ello incumplió con su deber.

En ese sentido, teniendo en cuenta que la Ley N° 2421/04 en su Art. 33 faculta a la Administración a reglamentar las causales de suspensión o retiro del registro, para quienes “hayan incurrido en errores graves y manifiestos en el ejercicio de sus funciones”, la SET estableció en el marco de la referida facultad como infracción grave según la RG. 20/08 Art. 12 Núm. 2 Inc. c) “La no remisión a la Administración Tributaria de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legalmente, cuando haya mediado un requerimiento para ello”, ya que únicamente con los papeles de trabajo que le sirvieron de base al AEI es posible determinar la veracidad del contenido del Informe y el Dictamen de Auditoría, además no tendría sentido la Auditoría Externa Impositiva a los fines pretendidos en la Ley, si se cercenara a la Administración Tributaria la posibilidad de conocer la base de los informes y dictámenes emitidos por los AEI.

Por otro lado cabe recordar que como regla general el artículo 192 de la Ley N° 125/91 obliga a contribuyentes y responsables a conservar los documentos con incidencia tributaria hasta 5 años, justamente a los efectos de que puedan ser revisados cuando la Administración Tributaria lo considere necesario, y en este caso el AEI también tiene esa obligación como responsable.

3- Alega el recurrente que la RG 20/08 fue derogada en el año 2014 y que por esta razón la misma ya no le es aplicable. Al respecto, es importante señalarle que la norma, aun cuando haya sido derogada, surte todos sus efectos en relación a todos y cada uno de los hechos y actos ocurridos bajo su vigencia, por lo que le es aplicable al AEI con relación a todos los trabajos que el mismo realizó mientras la norma regía. En ese sentido, surte sus efectos independientemente a que ya haya sido derogada o sustituida por otra norma.

Con base a ello NO ES CIERTO, que al “desaparecer la norma” como señala el recurrente “YA NO EXISTE NINGÚN VÍNCULO CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUDITOR EXTERNO”, **pues el haber realizado trabajos de Auditoría Externa Impositiva, le obligan al Auditor a someterse a las disposiciones establecidas por la norma por el tiempo de prescripción de las obligaciones tributarias que fueron auditadas tal como lo establece el Art. 192 de la Ley N° 125/91 y el Art. 8 de la RG 20/08 ya transcripto.**

Finalmente, la sanción aplicada no sirve solo para excluirle del Registro de Auditores Externos Impositivos de la SET, sino lo inhabilita para inscribirse o renovar su inscripción en dicho Registro, pues como bien señala el recurrente, la RG 20/2008 ya fue derogada pero la SET sigue contando con un Registro de Auditores Externos, en el cual deben inscribirse todos aquellos que pretenden realizar trabajos de Auditoría Externa Impositiva y pueden hacerlo siempre que cumplan con las exigencias que conforme a la Reglamentación establezca la Administración Tributaria.

En estas condiciones y por lo expuesto precedentemente, el DSR concluyó que los argumentos ofrecidos por el AEI recurrente no fueron suficientes para desvirtuar la infracción y en consecuencia, corresponde confirmar la Resolución Particular N° del 12/04/2016 y sancionar al AEI.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN RESUELVE:

- ART. 1° - RECHAZAR** el Recurso de Reconsideración interpuesto por con **RUC**, y en consecuencia confirmar la Resolución Particular N° del 12/04/2016, sancionando al mismo con **SUSPENSIÓN** temporal del Registro de Auditores Externos por el plazo de dos ejercicios fiscales, por los motivos expuestos en el considerando de la presente Resolución.
- ART. 2° - REMITIR** copia de la presente Resolución a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales y a la Dirección General de Fiscalización Tributaria.
- ART. 3° - COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**MARTA GONZALEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**