

## **INFORME N° 124 - 07**

### **TEMA**

**Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Compensación. Saldos a favor del contribuyente. Multa del artículo 53 del Código Fiscal (t.o. 2004).**

### **DIRECCION DE TECNICA TRIBUTARIA**

Vienen las presentes a consulta a los efectos de que esta dependencia emita opinión respecto de la situación que a seguir se expone:

#### **ANTECEDENTES**

Las actuaciones han sido iniciadas con motivo de una verificación realizada a un contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los períodos 01 del 2001 al 09 del 2003.

En el marco citado, se detectaron diferencias a favor del fisco provincial por un monto de \$ 30.442,04 y diferencias a favor del contribuyente por \$ 26.639,19, las cuales fueron consignadas por el inspector actuante en los formularios de fiscalización y ajuste impositivo R 222.

No obstante, la vista que preveía el artículo 40 del Código Fiscal T.O. 2004 -luego derogada por la Ley N° 13.405 (B.O. 30/12/05)-, le fue otorgada solamente con las diferencias halladas a favor del fisco.

Luego, el 31/10/06, se dictó la Resolución de Inicio de Procedimiento Determinativo y Sumarial estableciendo que "*prima facie*" existirían diferencias a favor del fisco en el período verificado, por un total de \$ 30.442,04 y que corresponde instruir el sumario previsto en los

artículos 60 y 61 del Código Fiscal t.o. 2004, para constatar la comisión de la infracción prevista en el artículo 53 del citado Código.

Notificada la citada resolución, el representante de la empresa se presenta manifestando que en virtud de la vista de diferencias conferida, se acogió el 20/05/05 a un plan de regularización de deudas Ley 12.914 Cap. I, mediante el que regularizó la deuda reclamada. Agrega asimismo que en la aludida vista, no se tuvo en cuenta un saldo a su favor correspondiente al período 12 del 2000, y que el mismo fue computado en la regularización efectuada.

Ello así, toma intervención el departamento de fiscalización correspondiente, manifestando el inspector actuante que el saldo a favor del contribuyente es razonable en función de los diferentes regímenes de recaudación que lo alcanzan y que ratifica en un todo el ajuste efectuado.

Es por ello que se remiten las actuaciones a la Gerencia Regional a fin que sustancie el procedimiento sumarial por las infracciones cometidas.

En virtud de todo lo expuesto se da intervención a esta dependencia a efectos que determine si corresponde iniciar el procedimiento sancionatorio referido, y en su caso, de corresponder, indique cómo debería calcularse la multa por las infracciones realizadas.

### **TRATAMIENTO**

En primer lugar a fin de resolver la cuestión traída a consulta corresponde referirse a la procedencia de la compensación efectuada por el contribuyente en autos.

Al respecto se señala que conforme surge del artículo 93 del Código Fiscal (t.o. 2004) esta Autoridad de Aplicación deberá compensar de oficio o a pedido de los contribuyentes, los saldos acreedores, con las deudas o saldos deudores de gravámenes declarados por los contribuyentes o determinados por la Autoridad de Aplicación, comenzando por los más remotos.

Adicionalmente, se señala que el artículo 40 del Código Fiscal (t.o. 2004) prescribe que *"Las liquidaciones y actuaciones practicadas por los inspectores y demás empleados que intervengan en la fiscalización de los tributos, no constituyen determinación administrativa de aquéllos, la que sólo compete a la Autoridad de Aplicación, a través de los respectivos jueces administrativos"*.

Ahora bien, debe indicarse que se ha sostenido en varias oportunidades la necesidad del dictado de un acto administrativo por esta Autoridad de Aplicación a fin de admitir la existencia de saldos a favor del contribuyente para hacer viable el mecanismo de la compensación.

En efecto, en tal sentido se ha expresado mediante el Informe N° 154/06 que: *"...tratándose el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, de un gravamen autoliquidado, los saldos a favor declarados por el contribuyente, no constituyen crédito fiscal a su favor hasta tanto la Autoridad de Aplicación determine los mismos, sea mediante el procedimiento establecido para la demanda de repetición o de determinación de oficio. En tal sentido, a fin de proceder a la compensación de saldos acreedores, con deudas mantenidas por el contribuyente, y siempre comenzando por las más remotas, resulta imperioso contar con el acto que así lo disponga..."*.

Ello así debe aclararse que el pretendido saldo a favor del contribuyente declarado en el período 12 del 2000, por cuanto no ha sido determinado por la Autoridad de Aplicación, no puede imputarse a la deuda objeto del procedimiento determinativo iniciado. A todo evento, el contribuyente, debió haber solicitado la devolución o acreditación del referido saldo mediante la acción de repetición, conforme al procedimiento indicado en los artículos 122 y siguientes del Código Fiscal (t.o.2004).

Ahora bien, con relación a los saldos a favor del contribuyente volcados en los formularios de fiscalización se señala que, al formar parte del acto administrativo de inicio de procedimiento determinativo y sumarial dictado por la Autoridad de Aplicación, resulta proce-

dente -atento a su reconocimiento- que sean compensados con los saldos deudores.

Consecuentemente, y toda vez que en principio, con el acogimiento formulado el contribuyente no habría regularizado la deuda por la que se inició el procedimiento, corresponde continuar con el mismo.

En otro orden, y con relación a la multa, se señala que – aún cuando no debiera proseguirse con el procedimiento determinativo- debe continuarse con el procedimiento sumarial.

Respecto de su cálculo debe tenerse presente que conforme lo indica el artículo 53 del Código Fiscal (t.o. 2004), la sanción procede ante el incumplimiento total o parcial del pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento. Ello así, y siendo la compensación un efectivo medio de cancelación de las obligaciones fiscales reconocido por la legislación tributaria como tal, corresponde considerar que la imputación de los saldos a favor del contribuyente a los saldos a favor del fisco, conforme a los lineamientos establecidos en el artículo 93 del Código Fiscal, cancelan la obligación fiscal a su vencimiento, debiendo calcularse la multa respecto del importe que resulte impago luego de efectuarse dicho procedimiento.

Cabe aclarar que la compensación de los saldos a favor del fisco con los saldos a favor del contribuyente resultará procedente siempre que éstos hayan sido reconocidos por la Autoridad de Aplicación y que al momento del dictado del acto que así lo establezca, no se encuentre prescripta la acción del contribuyente para reclamar lo abonado en exceso, conforme a lo establecido en los artículos 131 y 133, tercer párrafo, del Código Fiscal (t.o.2004).

Lo expuesto es sin perjuicio que en la resolución que determine el impuesto deban ser considerados los importes incluidos en el régimen de regularización.

## **CONCLUSION**

Por todo lo expuesto corresponde seguir adelante con el procedimiento de determinación de oficio y dictar Resolución Determinativa y Sumarial efectuando la compensación conforme a las pautas del artículo 93 del Código Fiscal (t.o.2004).

Ante la existencia de saldos a favor del contribuyente, reconocidos mediante acto administrativo por esta Autoridad de Aplicación, y saldos a favor del Fisco, la multa deberá calcularse respecto del impuesto que surja omitido luego de efectuar la correspondiente compensación.

En el supuesto de haberse iniciado el procedimiento determinativo y sumarial conforme los artículos 102 y 61 del Código Fiscal (t.o.2004), deberá continuarse con el sumarial aún cuando no proceda seguir adelante con el determinativo.

**Vº Bº DIRECCION PROVINCIAL DE RENTAS**

**05 / 12 / 07.-**