



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado

**CARRERA DE ESPECIALIZACIÓN EN
ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL
SECTOR PÚBLICO**

TRABAJO FINAL DE ESPECIALIZACIÓN

**Optimización Del Proceso De Fiscalización De La
Agencia Santacruceña De Ingresos Públicos**

AUTOR: FERNANDO MUÑIZ

DOCENTE: CRISTINA ROLANDI

JULIO 2023

ÍNDICE

1	RESUMEN EJECUTIVO.....	3
2	ABREVIATURAS	5
3	INTRODUCCIÓN.....	6
3.1	FUNDAMENTACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	6
3.2	OBJETIVOS.....	8
3.3	ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	9
4	MARCO TEÓRICO.....	9
4.1	LA LEY DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y LOS NUEVOS PARADIGMAS DE LA GESTIÓN PÚBLICA.....	9
4.2	MARCO LEGAL EN MATERIA TRIBUTARIA EN LA PROVINCIA DE SANTA CRUZ.....	12
4.3	LA FUNCIÓN DE FISCALIZACIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	15
4.4	LA SELECCIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES A FISCALIZAR Y SU IMPACTO EN LOS RESULTADOS OBTENIDOS: EL CASO DE LA SECRETARÍA DE INGRESOS FEDERALES DE BRASIL.....	17
4.5	LOS SISTEMAS Y SU RETROALIMENTACIÓN.....	18
5	DIAGNÓSTICO.....	21
5.1	EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN.....	21
5.2	LAS FISCALIZACIONES EN EL PERÍODO 2016-2020.....	28
5.3	LA GESTIÓN DE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA EN LA ASIP	29
6	PROPUESTA DE INTERVENCIÓN.....	31
7	CONCLUSIONES.....	37
8	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	39

Optimización Del Proceso De Fiscalización De La Agencia Santacruceña De Ingresos Públicos

1 RESUMEN EJECUTIVO

La Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos (ASIP) fue creada por Ley N° 3.470 de fecha 19 de abril de 2016, con el fin de concentrar en un único organismo la tarea de determinación, fiscalización y percepción de los tributos provinciales, así como la administración del Catastro Territorial.

En el ámbito de la Agencia se fusionaron la ex Secretaría de Ingresos Públicos y la ex Dirección Provincial de Catastro, asumiendo todas las competencias, facultades, derechos y obligaciones que les fueran originalmente asignadas a las dependencias mencionadas.

Dentro de la estructura orgánica funcional de la Agencia, la Dirección General de Fiscalización se ocupa de planificar el desarrollo integral de las tareas de fiscalización y de elaborar métodos, programas y procesos de fiscalización, entre otras funciones.

El objetivo principal de este trabajo final de especialización es desarrollar una propuesta para mejorar integralmente el proceso de fiscalización, en pos de aumentar la efectividad de las inspecciones.

PALABRAS CLAVE: Tributos provinciales, planificación, políticas públicas, fiscalización.

Optimization Of The Fiscalization Process Of The Agencia Santacruceña De Ingresos Públicos

1 ABSTRACT

The Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos (ASIP) was created by Law N° 3.470 dated April 19, 2016, in order to concentrate in a single body the task of determining, monitoring and collecting provincial taxes, as well as the administration of the land registry.

In the scope of the Agency merged the former Secretaría de Ingresos Públicos and the former Dirección Provincial de Catastro, assuming all competencies, powers, rights and obligations that were originally assigned to the above mentioned dependencies.

Within the Agency's functional organizational structure, the General Directorate of Auditing is in charge of planning the integral development of auditing tasks and developing auditing methods, programs and processes, among other functions.

The main objective of this final work of specialization is to develop a proposal to comprehensively improve the inspection process, in order to increase the effectiveness of inspections.

KEY WORDS: Provincial taxes, planning, public policies, auditing.

2 ABREVIATURAS

Sigla	Descripción
AFIP	Administración Federal de Ingresos Públicos
ASIP	Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos
CF	Código Fiscal
COMARB	Comisión Arbitral del Convenio Multilateral
CSJN	Corte Suprema de Justicia de la Nación
CUIT	Clave Única de Identificación Tributaria
DGF	Dirección General de Fiscalización
DGI	Dirección General de Investigación
OI	Orden de Inspección
SIT	Sistema de Información Tributaria

3 INTRODUCCIÓN

3.1 FUNDAMENTACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La Provincia de Santa Cruz inició en el año 2015 un proceso de transformación de los entes encargados de la gestión tributaria y catastral a nivel provincial, por entonces la Secretaría de Ingresos Públicos y la Dirección Provincial de Catastro, ambos dependientes del Ministerio de Economía y Obras Públicas. Un hito en ese recorrido fue la creación de la Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos (ASIP) mediante Ley N° 3.470 (B.O. Santa Cruz: 19/04/2016).

La Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos (ASIP) es un ente autárquico en la órbita del Ministerio de Economía, Finanzas e Infraestructura de la Provincia de Santa Cruz, cuya misión es la determinación, fiscalización y percepción de los tributos provinciales, así como la administración del Catastro Territorial.

A principios de 2019, la ASIP implementó un sistema integral de gestión tributaria (SIT), disponible en línea para los usuarios internos (agentes del ente) y los externos (contribuyentes). Ello significó un notorio salto de calidad en el acceso a la información tributaria de los contribuyentes y la relación entre las diferentes áreas del organismo. No obstante, el sistema posee una serie de falencias que impiden alcanzar el resultado esperado en la gestión, máxime para una inversión de tal magnitud.

En ese contexto, y en el área de Fiscalización en particular, no se han podido obtener resultados superiores a la media de los años previos a la implementación del Sistema Integral Tributario (SIT), tal como se hubiera esperado.

Dentro de la estructura orgánica funcional de la Agencia, la Dirección General de Fiscalización se ocupa de planificar el desarrollo integral de las tareas de fiscalización y de elaborar métodos, programas y procesos de fiscalización, entre otras funciones.

La fiscalización es una de las funciones principales de la Administración Tributaria, no solo por su incidencia directa en la recaudación a través de la determinación de deuda exigible en favor del fisco. Lo es, fundamentalmente, por su condición de pilar en el aumento y sostenimiento de la percepción del riesgo fiscal en los contribuyentes. Este último tiene una relación inversa con la falta de cumplimiento voluntario en materia tributaria, por lo que resulta de vital importancia para cualquier sistema tributario.

Por estos motivos, es necesario revisar, adaptar y optimizar el proceso de fiscalización en la ASIP.

En el marco de una fiscalización, las acciones que realiza el fisco abarcan principalmente las tareas de investigación, verificación y fiscalización en sus diferentes modalidades. En la ASIP, las áreas intervinientes son la Dirección General de Investigación (DGI) y la Dirección General de Fiscalización (DGF).

En primera instancia, la DGI elabora los programas de detección de potenciales contribuyentes o responsables que hubieran evadido o eludido los gravámenes administrados por la Agencia; es decir, selecciona los contribuyentes a fiscalizar.

Luego, la DGF recibe los casos seleccionados con la información respaldatoria y procede a dar inicio a la fiscalización mediante la emisión de la Orden de Inspección (OI).

El éxito de las tareas de fiscalización -en todas sus modalidades- depende de la construcción de planes que centralizadamente y, en el marco de la planificación estratégica y operativa de la administración tributaria, ordenen y encausen esta tarea mediante una serie de definiciones, a saber: el número, clases y tipos de verificaciones a realizar, las áreas de atención preferente en función de los riesgos seleccionados, los programas de intervención, los plazos de realización, la asignación de tareas y expedientes a los órganos de fiscalización, las reglas para el seguimiento y el monitoreo de su efectividad, entre otros.

Para este fin, resulta importante la medición de la efectividad de los programas de control tributario, monitoreando la recaudación asociada a dichos programas y su efecto en términos de cumplimiento tributario.

Si no hay una medición de los resultados en términos de recaudación directa, contribuyentes contactados, no es posible determinar si los programas ejecutados son efectivos o si necesitan correcciones porque los resultados no son los esperados.

Asimismo, no está estipulado que se informen los resultados obtenidos al área de Investigación; por consiguiente, muchas veces se reiteran las solicitudes de inspección acerca de casos que han fracasado o han logrado resultados poco satisfactorios en términos de ajustes impositivos.

La situación descripta conduce al planteo de los siguientes interrogantes iniciales:

¿Por qué se la tasa de efectividad de las inspecciones realizadas no ha mejorado con la implementación del SIT?

¿Cuáles son los errores u omisiones del SIT que provocan un impacto negativo en la actuación del inspector durante la fiscalización? ¿Cuáles serían las correcciones necesarias?

¿Pueden realizarse modificaciones en el procedimiento establecido para las inspecciones sin apartarse de los preceptos establecidos en la legislación actual?

¿Qué ajustes deben realizarse en la interacción con las distintas áreas vinculadas con una fiscalización?

¿Cómo impacta el factor RR.HH. en el resultado del proceso? ¿cómo mejorar positivamente su injerencia?

3.2 OBJETIVOS

El objetivo principal de este proyecto es desarrollar una propuesta para mejorar integralmente el proceso de fiscalización, en pos de aumentar la efectividad de las inspecciones.

Este trabajo de investigación tiene como hipótesis que la implementación de un manual de procedimientos que sirva como guía para los actores intervinientes puede contribuir a optimizar las fiscalizaciones, reduciendo los plazos y los márgenes de error, así como mejorar la tasa de efectividad de las inspecciones.

Se intentará diseñar un mecanismo que asegure la retroalimentación del subsistema de fiscalización.

Se definirán criterios superadores para los programas de detección de contribuyentes evasores.

Se planificarán otras acciones de investigación tendientes a promover la generación de percepción de riesgo en cabeza de los contribuyentes.

3.3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Este trabajo de investigación presenta un enfoque del tipo cualitativo, cuantitativo, exploratorio y descriptivo.

El diseño metodológico ha sido no experimental, transversal y retrospectivo.

La unidad de análisis serán los expedientes de fiscalizaciones iniciadas en los años 2016 a 2020, ambos inclusive; de esta manera, la muestra incluye casos anteriores y posteriores a la implementación del sistema de gestión tributaria.

Los datos referidos a la recaudación generada por fiscalizaciones se han obtenido de la verificación de los antecedentes de planes de pago suscriptos por contribuyentes sujetos a fiscalización, así como la evolución de sus cuentas corrientes tributarias.

También se ha obtenido información documental de leyes, decretos, resoluciones, bibliografía.

Asimismo, se han realizado entrevistas a personal del área de Investigación y del área de Recaudación.

Por otra parte, se ha ejecutado una revisión integral del funcionamiento del módulo de fiscalizaciones del SIT, incluyendo la comparación de sus reportes con fuentes externas, a los efectos de identificar los desvíos, su frecuencia y causas.

4 MARCO TEÓRICO

4.1 LA LEY DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA Y LOS NUEVOS PARADIGMAS DE LA GESTIÓN PÚBLICA

Como antecedente fundamental de lo que sucedería posteriormente en las jurisdicciones provinciales de la República, el 30 de septiembre de 1992 se sanciona la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, que establece y regula la administración financiera y los sistemas de control del sector público nacional.

En la Provincia de Santa Cruz, luego de tantísimas postergaciones, el 8 de julio del año 2021 se sanciona la Ley Provincial N° 3.755 de Administración Financiera y Sistemas de Control del sector público provincial.

El artículo 3° define que “la administración financiera del sector público provincial comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos que intervienen en las fases de programación, ejecución y evaluación de procesos a través de la coordinación de recursos humanos, financieros y bienes económicos que hace posible la obtención de recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del estado provincial.”.

Makon (1999) afirma que la concepción amplia de administración financiera implica definirla como el conjunto de elementos administrativos de las organizaciones públicas que hacen posible la captación de recursos y su aplicación a la concreción de los objetivos y las metas del sector público en la forma más eficaz y eficiente posible.

Osborne y Gaebler sostienen que la claridad de los objetivos y de la misión tal vez constituyan el capital más valioso de una organización gubernamental.

Asimismo, como promotores notables de la descentralización como nuevo paradigma, postulan que su esencia consiste en otorgar un mayor grado de autoridad para tomar decisiones a los funcionarios de los niveles inferiores. En otras palabras, esto significa: acercar las decisiones a los clientes; reducir las jerarquías burocráticas, y fomentar la participación y el trabajo en equipo. Un gobierno descentralizado ofrece, además, la ventaja de acceder más rápidamente a la información y a los cambios tecnológicos para mejorar y agilizar la toma de decisiones (Osborne y Gaebler, 1994).

Lawrence R. y Thompson (1999) definen a los principios que guían la acción modernizadora con las denominadas “Cinco R”: Reestructuración, Reingeniería, Reinversión, Realineación y Reconceptualización.

Reestructurar significa eliminar de la organización todo aquello que no contribuye a aportar un valor al servicio o producto suministrado al público. La reestructuración se efectúa una vez identificadas las competencias centrales de la organización y las tareas cuya prestación podría contratarse externamente. Supuestamente, la reestructuración tendría que ser guiada por la planificación y el establecimiento de prioridades, tales como el

mantenimiento de la calidad del servicio y la retención de empleados valiosos. (Lawrence y Thompson, 1999).

Reingeniería es un concepto de cambio organizacional que propone, en esencia, «empezar de nuevo», más que tratar de «arreglar» los problemas existentes mediante soluciones parciales. Como tecnología de gestión, sus dispositivos están orientados hacia los procesos, prescindiendo de las tareas y las posiciones establecidas en las jerarquías organizacionales. La reingeniería aprovecha las ventajas de la tecnología informática para promover un trabajo más inteligente, que elimine el “papeleo” innecesario y redundante.

Reinventar es crear en el seno de la administración pública una “cultura de espíritu empresarial” que facilite la introducción de mecanismos de mercado y pensamiento estratégico en el sector público. Ahora, las organizaciones públicas tendrán que operar con una orientación de planificación estratégica de largo plazo, centrándose en los resultados, remitiéndose a los incentivos del mercado y tomando en cuenta las actitudes y los comportamientos del «cliente-ciudadano», para satisfacer plenamente sus demandas y expectativas (Lawrence R. y Thompson, 1999).

La *realineación* es, en esencia, la implementación de la estrategia de reinversión. Sin embargo, mientras que la reinversión tiene que ver con cambios en la forma de operar de la organización en su entorno externo, la realineación se centra en el cambio hacia el interior de la organización (Lawrence R. y Thompson, 1999).

La noción de *Reconceptualización*, apunta básicamente a mejorar en todas sus dimensiones al ciclo de aprendizaje organizacional. Reconceptualizar es desarrollar en el sector público una nueva manera de pensar el fenómeno gerencial, promoviendo organizaciones con capacidad de adaptación y forjadoras de conocimiento.

En línea con los nuevos principios de la Nueva Gestión Pública (NGP) o también llamada New Public Management (NPM), las reformas encaradas por los países de la OCDE han enfatizado en (...) “organizar el gobierno en grupos de agencias y departamentos (...); en la adopción de tomas de decisiones estratégicas y orientadas a la obtención de resultados, utilizar objetivos de output, indicadores de rendimiento, pagos en relación con los resultados y medidas de mejora de la calidad; en recortar los gastos (...); en una mayor flexibilidad; en una mejora de la eficiencia en la prestación de servicios públicos; en la promoción de la competencia en el ámbito y entre organizaciones del sector público” (Suleiman, 2000).

La materialización de tales propuestas de gestión en instrumentos concretos ocurrió en múltiples modalidades. En algunos casos se crearon agencias autónomas (como las Next Steps en Gran Bretaña o los laboratorios de reinversión en Estados Unidos) que recibían un mandato claro de sus superiores políticos, pero que no obstante, dejaban a sus directivos amplias áreas de decisión acerca de los métodos y contenidos de acción, y se les eximía de cumplir regulaciones referidas a contrataciones y relaciones laborales y sobre presupuestos, todo ello a cambio de un control estricto de los resultados alcanzados periódicamente.

4.2 MARCO LEGAL EN MATERIA TRIBUTARIA EN LA PROVINCIA DE SANTA CRUZ

En el ámbito del derecho tributario provincial, el Código Fiscal – Ley N° 3.486 y modificatorias – y la Ley Impositiva – Ley N° 3.485 y modificatorias-, junto con las normas fiscales especiales, rigen respecto de la determinación, fiscalización, percepción de todos los impuestos, tasas, contribuciones y demás tributos o gravámenes que establezca la provincia de Santa Cruz y todos aquellos aranceles, cánones y derechos o valores que se perciban a través de la Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos (ASIP), así como los intereses, actualizaciones y multas resultantes de las mismas.

El artículo 10° del Código Fiscal establece que “Las funciones referentes a la recaudación, fiscalización, determinación, devolución y cobro judicial de los impuestos, tasas y contribuciones establecidas por este Código, las normas fiscales especiales, así como las que las reemplacen o modifiquen en el futuro, corresponderá a la Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos, que se denominará en este Código simplemente como la ASIP.

En particular, la ASIP tendrá a su cargo las siguientes funciones:

a) recaudar, determinar y fiscalizar las obligaciones que pudieran nacer como consecuencia de las disposiciones de este Código o normas fiscales especiales. En el ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización, los funcionarios que las efectúen deberán extender constancia escrita de lo actuado, así como de la existencia e individualización de los elementos exhibidos. Estas constancias escritas, podrán ser firmadas también por los contribuyentes o responsables interesados, cuando se refieran a manifestaciones verbales de los mismos. Las constancias escritas firmadas o no por el contribuyente, responsable o tercero, revisten el carácter de instrumento público;

b) requerir de los contribuyentes, responsables o terceros, en cualquier tiempo, la exhibición de libros y comprobantes de actos y situaciones de hecho y de derecho que puedan constituir hechos imponibles;

c) realizar inspecciones a los lugares y establecimientos donde se encuentre el domicilio real, legal o fiscal, o donde se ejerzan las actividades sujetas a obligaciones fiscales, o donde se encuentren los bienes que constituyen materia imponible;

d) solicitar o requerir informes y comunicaciones escritas o verbales a contribuyentes, responsables o terceros dentro del plazo que se fije;

e) efectuar inspecciones a entidades públicas provinciales y/o municipales;

f) requerir información o documentación relacionada con el equipamiento informático utilizado y las aplicaciones implantadas, sobre características técnicas de los programas y equipos informáticos, ya sea que el procesamiento se desarrolle en equipos propios o arrendados o que el servicio sea prestado por un tercero. Asimismo, requerir especificaciones acerca del sistema operativo y los lenguajes y utilitarios empleados, como también, listados de programas, carpetas de sistemas, diseño de archivos y toda otra documentación o archivo inherentes al proceso de los datos que configuran los sistemas de información. Esta norma solo será de aplicación con relación a los contribuyentes o responsables que se encuentren bajo verificación o inspección...”.

El artículo 39° del Código Fiscal se refiere a la determinación de las obligaciones fiscales en los siguientes términos:

“Bases para determinar la obligación fiscal

La determinación de la obligación tributaria se efectuará sobre la base de la declaración jurada que los contribuyentes y demás responsables presenten a la ASIP, en la forma y tiempo que se establezca mediante reglamentación, salvo cuando este Código u otra norma fiscal especial, indique expresamente otro procedimiento. Tanto la declaración jurada, como la información exigida con carácter general por la ASIP, deben contener todos los elementos y datos necesarios para la determinación y liquidación.

La ASIP podrá disponer, con carácter general o particular cuando así convenga y lo requiera la naturaleza del gravamen a recaudar, la liquidación administrativa de la obligación

tributaria sobre la base de datos aportados por los contribuyentes o responsables, los que surjan de declaraciones juradas presentadas ante otros organismos públicos o los que el organismo posea.

Cuando el contribuyente no ingrese el monto resultante de las declaraciones juradas presentadas o se compute contra el impuesto determinados conceptos o importes improcedentes, tales como retenciones o percepciones, pagos a cuenta, saldos a favor y/o cuando aplique alícuotas que no se correspondan con las establecidas, la ASIP podrá determinar la deuda y emitir el título ejecutivo correspondiente, el que será ejecutable judicialmente cumplido el plazo de diez (10) días hábiles de requerido el pago”.

Giuliani Fonrouge (1984) define a la determinación de la obligación tributaria como “el acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación”.

El acto de determinación de la obligación que permite establecer el monto que deben ingresar los contribuyentes o responsables, puede estar a cargo del propio sujeto pasivo de la relación tributaria (contribuyente o responsable), del sujeto activo (Organismo Recaudador) o de ambos en forma conjunta.

La determinación es siempre un acto de autoridad y tiene el carácter de un pronunciamiento reglado, que declara el derecho en el caso individual con eficacia definitoria de la relación jurídica sustantiva.

La declaración, en cambio, es un acto unilateral que manifiesta el saber y la voluntad de cumplir una obligación, sin eficacia definitoria de la relación sustancial (Jarach, 1971).

El artículo 41° del Código Fiscal establece lo siguiente: “Verificación administrativa. Responsabilidad del declarante. La declaración jurada está sujeta a verificación administrativa y, sin perjuicio de la obligación que en definitiva liquide o determine la ASIP, hará responsable al declarante por el gravamen que en ella se base o resulte, cuyo monto no podrá reducir en las declaraciones posteriores, salvo por errores de cálculo cometidos en la declaración misma. El declarante también responderá en cuanto a la

exactitud de los datos que contenga su declaración, sin que la presentación de otra posterior, aunque no sea requerida, haga desaparecer dicha responsabilidad”.

4.3 LA FUNCIÓN DE FISCALIZACIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La función de fiscalización en la administración tributaria juega un papel vital para garantizar la eficacia, equidad e integridad del sistema tributario. Abarca una gama de actividades y medidas diseñadas para monitorear y regular el cumplimiento de las leyes y regulaciones tributarias por parte de los contribuyentes. Exploremos esta función con más detalle.

Una de las funciones primarias de la fiscalización en la administración tributaria es el registro y la identificación. Las autoridades tributarias establecen mecanismos de fiscalización para registrar a los contribuyentes y asignarles números de identificación únicos. Este proceso asegura que todas las personas y entidades elegibles sean identificadas y contabilizadas en el sistema tributario. Al mantener registros precisos de los contribuyentes, las autoridades fiscales pueden rastrear y monitorear de manera efectiva sus actividades económicas.

Otro aspecto importante de la fiscalización en la administración tributaria es la presentación de información por parte de los contribuyentes. Estos están obligados a informar sus ingresos, gastos, deducciones y otra información relevante de manera precisa y oportuna. Existen mecanismos de fiscalización para garantizar que los contribuyentes cumplan con estas obligaciones de información, como la presentación de declaraciones de impuestos y la presentación de documentos de respaldo. A través de esta función, las autoridades fiscales pueden recopilar la información necesaria para calcular y evaluar los impuestos adeudados por los contribuyentes.

La verificación y la auditoría son componentes clave de la fiscalización en la administración tributaria. Las autoridades fiscales llevan a cabo varios tipos de auditorías y procedimientos de verificación para garantizar la precisión y la integridad de la información reportada. Esto implica revisar las declaraciones de impuestos, realizar inspecciones in situ, solicitar documentación adicional o realizar ejercicios de comparación de datos para identificar discrepancias o posibles evasiones de impuestos. Estas medidas de verificación

ayudan a las autoridades fiscales a detectar y abordar el incumplimiento, asegurando que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias correctamente.

El monitoreo del cumplimiento es otra función crucial de la fiscalización en la administración tributaria. Las autoridades fiscales monitorean constantemente los niveles de cumplimiento e identifican áreas donde los contribuyentes pueden estar en riesgo de incumplimiento. Esto incluye el análisis de datos, la realización de evaluaciones de riesgo y la identificación de rubros, industrias o contribuyentes de alto riesgo para un escrutinio más detallado. Al monitorear el cumplimiento, las autoridades tributarias pueden abordar de manera proactiva problemas potenciales, educar a los contribuyentes sobre sus obligaciones y tomar las medidas de cumplimiento apropiadas cuando sea necesario.

La ejecución fiscal y las sanciones forman parte integral de la fiscalización en la administración tributaria. Las autoridades fiscales tienen la facultad de imponer sanciones, multas e intereses a los contribuyentes que incumplan con sus obligaciones tributarias. Estas medidas de cumplimiento sirven como disuasivos e incentivos para que los contribuyentes cumplan con las leyes tributarias. Al imponer sanciones, las autoridades tributarias pueden desalentar el incumplimiento y alentar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias de manera oportuna y precisa.

La fiscalización también involucra la asistencia y educación de los contribuyentes. Las autoridades fiscales brindan orientación y apoyo a los contribuyentes para ayudarlos a comprender y cumplir con las leyes fiscales. Esto incluye proporcionar recursos, realizar talleres o seminarios y ofrecer asistencia en los procesos de declaración y pago de impuestos. Al promover la educación de los contribuyentes, las autoridades tributarias buscan mejorar el cumplimiento voluntario y reducir los errores o malentendidos no intencionales.

Además, la fiscalización en el marco de la administración tributaria incluye la cooperación internacional y el intercambio de información. Con la creciente interconexión global, las autoridades tributarias colaboran e intercambian información entre sí para combatir la evasión fiscal y garantizar el cumplimiento fiscal. Esto incluye compartir información de los contribuyentes, realizar auditorías conjuntas e implementar estándares y acuerdos fiscales internacionales. La cooperación internacional fortalece las medidas de fiscalización y ayuda a las autoridades fiscales a abordar los problemas fiscales transfronterizos de manera efectiva.

En conclusión, la función de fiscalización en la administración tributaria es fundamental para mantener la eficacia, equidad e integridad del sistema tributario. Mediante el registro y la identificación, los informes y la presentación, la verificación y la auditoría, la fiscalización del cumplimiento, la ejecución y las sanciones, la asistencia y educación de los contribuyentes, así como la cooperación internacional, las autoridades tributarias pueden garantizar que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones correctamente y contribuyan con la parte que le corresponde a la sociedad. Mediante la implementación de mecanismos de fiscalización, las administraciones tributarias pueden detectar y prevenir la evasión o el fraude fiscal, promover el cumplimiento voluntario y mantener la confianza pública en el sistema tributario.

No obstante la trascendencia de la función de fiscalización, en muchos países se presenta como un área poco desarrollada frente a los avances alcanzados en otras funciones, fundamentalmente por la escasez de recursos y/o por la falta de una estrategia adecuada, así como por su natural complejidad. Incluso en aquellos países en que esta función ha logrado mayores logros, los cambios producidos en el actual entorno económico y tecnológico en que se mueven las administraciones tributarias han generado nuevos desafíos que deben ser enfrentados con oportunidad y eficiencia.

4.4 LA SELECCIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES A FISCALIZAR Y SU IMPACTO EN LOS RESULTADOS OBTENIDOS: EL CASO DE LA SECRETARÍA DE INGRESOS FEDERALES DE BRASIL

En este caso, que puede clasificarse como exitoso por las estadísticas que mencionaremos más adelante, el proceso de selección de contribuyentes que serán fiscalizados se hace a nivel regional, debiendo realizarse de acuerdo con los principios de imparcialidad y objetividad, con base en parámetro técnico y orientado a criterios de interés y relevancia fiscal. Como objetivo inherente al desempeño de la fiscalización, se busca intensificar la percepción de riesgo y la presencia fiscal, con vistas a elevar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

La especialización de este proceso conduce a mejores resultados en la medida que los estudios realizados por el área permite la detección de nuevas formas de infracciones tributarias, el intercambio de un gran volumen de información, el efectivo combate contra la

planificación fiscal abusiva, generalmente a cargo de los contribuyentes con mayor capacidad contributiva.

La modificación en la estrategia de selección de sujetos pasivos (procedimiento para identificar quién será fiscalizado), implementada en 2010, comenzó a producir resultados en el ciclo plurianual 2011/2014. Esta alteración, en concomitancia con el amplio proceso de capacitación continuada de los auditores fiscales y el uso intensivo de la tecnología, ha posibilitado la mejora constante en la calidad de selección de la Fiscalización de la Secretaría de Ingresos Federales.

La elevación de la tasa de aciertos en 6,6 puntos porcentuales en el período representó, en 2014, la realización de más 1.121 auditorías externas con resultados. El crecimiento de la media de actas de infracción se explica, entre otros factores, por lo siguiente:

- Mejora en la calidad de la selección de contribuyentes y en la detección de nuevas formas de infracciones tributarias;
- Intercambio de un gran volumen de información;
- Combate efectivo contra la planificación fiscal abusiva, normalmente a cargo de los contribuyentes con mayor capacidad contributiva; y
- Especialización de los equipos de auditoría y de selección de contribuyentes que serán fiscalizados (CIAT, 2015).

4.5 LOS SISTEMAS Y SU RETROALIMENTACIÓN

La teoría general de los sistemas de Bertalanffy postula que los sistemas están formados por componentes que interactúan y forman un todo, y que el comportamiento del sistema no puede entenderse completamente estudiando sus partes individuales de forma aislada. Argumenta que los sistemas exhiben propiedades emergentes que surgen de las interacciones entre sus elementos.

Según Bertalanffy (1976), los sistemas tienen ciertas características, como organización, jerarquía, apertura y retroalimentación. Entiende que los sistemas se autorregulan y pueden mantener la estabilidad a través de mecanismos de retroalimentación

que les permiten monitorear y ajustar su comportamiento en respuesta a los cambios en su entorno.

Bertalanffy remarca que los sistemas están integrados dentro de sistemas más grandes y que su comportamiento está influenciado por factores tanto internos como externos.

Herbert Simon (2011) percibe a la retroalimentación como un mecanismo para aprender y mejorar, argumentando que permite a las personas y organizaciones comprender las consecuencias de sus decisiones y acciones, lo cual hace posible que aprendan de sus experiencias y tomen decisiones mejor preparados en el futuro.

Según Simon, la retroalimentación ayuda a las personas y organizaciones a identificar y corregir errores o desviaciones de los resultados deseados. Permite la detección de discrepancias entre los resultados esperados y los reales, lo que provoca que se realicen ajustes para mejorar el rendimiento.

Simon también reconoce el valor de la retroalimentación oportuna y precisa para promover una toma de decisiones efectiva. Destaca que recibir comentarios de manera oportuna permite a los responsables de la toma de decisiones realizar los ajustes y correcciones necesarios con prontitud, lo que lleva a mejores resultados.

Además, Simon destaca el papel de la retroalimentación para facilitar la adaptación a las circunstancias cambiantes. Al proporcionar información sobre la efectividad de las decisiones y acciones, la retroalimentación permite que las personas y las organizaciones adapten sus estrategias y comportamientos para alinearse mejor con las condiciones cambiantes.

Bertalanffy reconoce la importancia de la retroalimentación para mantener la estabilidad y el equilibrio de los sistemas. Afirma que los circuitos de retroalimentación son esenciales para que los sistemas se autorregulen y se adapten a los cambios en su entorno.

Según Bertalanffy, la retroalimentación permite que los sistemas reciban información sobre su propio desempeño y realicen los ajustes necesarios para mantener su funcionamiento. Permite a los sistemas monitorear su propio comportamiento y compararlo con los resultados deseados, lo que lleva a acciones correctivas cuando surgen discrepancias.

Bertalanffy también pone énfasis en la interconexión e interdependencia de los sistemas, porque los bucles de retroalimentación crean una relación dinámica entre un sistema y su entorno, lo que permite un intercambio continuo de información y energía

La falta de retroalimentación en un sistema puede ocurrir por diversas causas. La retroalimentación se refiere a la información o las señales que se generan como resultado de la salida del sistema y proporcionan información valiosa para evaluar y mejorar el rendimiento del sistema. Cuando esta retroalimentación falta o es insuficiente, puede obstaculizar la eficacia y la eficiencia del sistema. Entre las causas más comunes de la falta de retroalimentación en un sistema podemos mencionar:

1. Medición o seguimiento inadecuados: si el sistema no cuenta con mecanismos adecuados de medición o seguimiento, se vuelve un desafío recopilar comentarios precisos y oportunos. Por ejemplo, si un proceso de fabricación no tiene sensores o instrumentos para medir los indicadores clave de rendimiento, se vuelve difícil evaluar la calidad o la eficiencia de la producción.

2. Ausencia de recopilación y análisis de datos: la retroalimentación se basa en la recopilación y el análisis de datos relevantes. Si hay una falta de procesos de recopilación de datos o los datos recopilados no se analizan adecuadamente, puede resultar en una falta de retroalimentación. Esto puede suceder cuando las organizaciones no dan prioridad a la recopilación de datos o no invierten en las herramientas y los recursos necesarios para el análisis de datos.

3. Desglose de la comunicación: se requieren canales de comunicación efectivos para transmitir información desde el resultado del sistema a las partes interesadas relevantes. Si hay interrupciones o barreras de comunicación dentro del sistema, como protocolos de comunicación deficientes, mecanismos de información insuficientes o falta de transparencia, puede impedir el flujo de retroalimentación.

4. Falta de participación de las partes interesadas: es habitual que la retroalimentación se base en la participación activa y el compromiso de las partes interesadas relevantes. Si las partes interesadas, como empleados, clientes o socios, no participan activamente o no se les anima a proporcionar comentarios, puede resultar en una falta de información valiosa. Esto puede suceder cuando no hay canales de comunicación para que las partes interesadas compartan sus experiencias, sugerencias o inquietudes.

5. Cultura y actitud organizacional: La cultura y la actitud dentro de una organización pueden impactar significativamente el proceso de retroalimentación. Si existe una cultura del miedo, en la que se desalienta a los empleados a proporcionar comentarios o expresar sus opiniones, puede conducir a una falta de comentarios. De manera similar, si hay una falta de apertura a la retroalimentación o una resistencia al cambio dentro de la organización, puede obstaculizar el ciclo de retroalimentación.

6. Complejidad e interdependencias del sistema: en sistemas complejos con numerosos componentes interconectados, puede ser un desafío establecer un mecanismo de retroalimentación integral. Las interdependencias e interacciones entre diferentes partes del sistema pueden dificultar aislar y analizar el impacto de variables específicas. Esta complejidad puede resultar en una falta de retroalimentación clara y procesable.

7. Falta de rendición de cuentas y responsabilidad: La retroalimentación requiere rendición de cuentas y responsabilidad de todas las partes relevantes. Si no hay funciones y responsabilidades claras o si las personas o los equipos no se sienten responsables por el desempeño del sistema, puede generar una falta de retroalimentación. Sin un sentido de propiedad y responsabilidad, es posible que las partes interesadas no prioricen la recopilación y utilización de la retroalimentación.

Abordar las causas de la falta de retroalimentación requiere un enfoque sistemático. Puede implicar la implementación de sistemas adecuados de medición y seguimiento, el establecimiento de canales de comunicación efectivos, la promoción de una cultura de apertura y aprendizaje, la participación activa de las partes interesadas y el fomento de un sentido de rendición de cuentas y responsabilidad. Al abordar estas causas, las organizaciones pueden mejorar el ciclo de retroalimentación y mejorar el rendimiento y la eficacia de sus sistemas.

5 DIAGNÓSTICO

5.1 EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN

Conforme lo planteado en la introducción del presente trabajo, el objetivo es realizar un análisis del proceso de fiscalización en la ASIP y proponer una solución que optimice su funcionamiento, de ser posible, mediante la formulación de un Manual de Fiscalización.

A tales fines, se revisaron los expedientes de inspecciones iniciadas en los años 2016 a 2020, ambos inclusive, para poder comparar los procedimientos aplicados antes y después de la implementación del sistema de gestión tributaria SIT, ocurrida a principios de 2019.

Se identificaron los documentos básicos y obligatorios que deben agregarse al expediente durante la inspección, es decir, que constituyen una condición sine qua non para la continuidad del trámite.

En la instancia preliminar, la Dirección General de Investigación (DGI) realiza los análisis técnicos de las declaraciones juradas presentadas, de la información que brindan las bases de datos del Organismo y la proveniente de terceros, a fin de diseñar e instrumentar cursos de acción para reducirlas. Luego, promueve la inmediata fiscalización de los casos que resulten del proceso investigativo, aportando al área de inspección competente la totalidad de la información relevada.

A tales efectos, genera una **Nota de solicitud de expediente**, mediante la cual solicita al departamento de Gestión Documental y Archivo General la expedición del expediente relacionado al caso. Allí se incluyen los datos necesarios, como la CUIT y denominación del contribuyente.

Una vez recibido el expediente, la DGI incorpora todos los datos, registros y cualquier otra información relevante para el inspector actuante.

Adicionalmente, la DGI adjunta el **Informe de Investigación**, en el cual se incluyen los hallazgos, conclusiones y recomendaciones obtenidas durante la investigación.

Finalmente, mediante la **Nota de solicitud de Inicio de inspección** se solicita formalmente el inicio de la inspección relacionada al caso, remitiendo el expediente a la Dirección General de Fiscalización (DGF).

En primera instancia, la DGF planifica el desarrollo integral de las tareas de fiscalización, en relación a la cantidad y características de las solicitudes de inicio de inspección recibidas. Esta actividad incluye la designación del Inspector actuante responsable de llevar a cabo la inspección para cada uno de los casos abiertos.

Menú Principal - Fiscalización - Inicio de Orden de Inspección

Contribuyente a Fiscalizar:

CUIT: Denominación: Número de Expediente: Año: Iniciador:

Personal que Fiscalizará:

Supervisor (*): Inspector:

Alcance de la Fiscalización:

Posición Fiscal desde: Posición Fiscal hasta:

Impuestos a Fiscalizar:

Impuesto	Subtributo
☒ IMPUESTO SOBRE LOS IIIB	IIIB - CONVENIO MULTILATERAL
☒ IMPUESTO DE SELLOS	SELLOS

En virtud de ello, genera la **Orden de Inspección (OI)** en el SIT; la cual se individualiza mediante un número y año de emisión, y contiene los detalles específicos de la inspección: número de expediente, denominación y CUIT del contribuyente a fiscalizar, domicilio legal y/o fiscal, tributos alcanzados, períodos fiscales comprendidos, referencia normativa, Inspector y Supervisor designados.

Luego de recibir el expediente, el supervisor firma la OI y asigna el caso al inspector en el SIT, para que pueda dar inicio a la inspección.

El inspector revisa la documentación y la información disponible tanto en el sistema de gestión tributaria de la Agencia como en otras fuentes externas. Luego de realizado el análisis del caso, genera mediante el SIT un formulario denominado **Requerimiento**.

En este documento, el inspector selecciona los ítems a solicitar entre las opciones precargadas, pudiendo editarlas y/o incorporar otros conceptos.

Menú Principal - Fiscalización - Solicitud de Requisitos

Búsqueda de OI a solicitar requisitos:

CUIT/CUIT: Denominación/Razón Social: Nro. de Expediente: (*) Nro. Orden:

Requisitos para agregar a la solicitud:

Requisito	Descripción
OTROS REQUISITOS	Comprobantes de las retenciones y/o percepciones practicadas en el período, en formato digital.
OTROS REQUISITOS	Copia CONTRATO SOCIAL, modificaciones, última Acta de designación de autoridades y Registro de acciones y/o acc
OTROS REQUISITOS	Nota en carácter de Declaración Jurada, firmada por Apoderado, indicando si se ha aplicado lo dispuesto por la Resol
OTROS REQUISITOS	Papeles de trabajo o impresión de pantallas, en el caso de que se practiquen por sistema, de la parametrización del si
OTROS REQUISITOS	Copia Libros IVA Ventas y Libros IVA Compras, en formato digital.

Página 1 de 1 50

Mostrando 1 - 5 de 5

Posteriormente, se notifica fehacientemente al contribuyente mediante alguna de las modalidades previstas en el artículo 32° del Código Fiscal (Ley N° 3.486), otorgándosele un plazo de diez (10) hábiles para cumplimentar lo solicitado.

En relación a los deberes formales de los contribuyentes, la normativa establece que están obligados a presentar a cada requerimiento de la ASIP todos los documentos que de algún modo se refieran a las operaciones o situaciones que constituyen los hechos imponible y sirven como comprobante de veracidad de los datos consignados en las declaraciones juradas (Ley N° 3.486, art. 33° inc. e).

Si el contribuyente incurriera en incumplimiento parcial o total, será reprimido con una multa automática, de acuerdo a lo estipulado en el art. 53° de la mencionada norma.

Luego del análisis de la información aportada por el contribuyente, o ante la ausencia de ésta, el inspector determina los ajustes correspondientes y genera una **Liquidación** mediante el SIT, la cual contiene el detalle de los impuestos adeudados más los intereses devengados hasta la fecha de corte de información.

The screenshot displays the SIT (Sistema Integral Tributario) interface. At the top, there's a header with the user name 'FERNANDO MUÑOZ' and the SIT logo. Below the header, there's a navigation bar with 'Menú Principal' and 'Fiscalización - Carga de Planilla de Ajustes de Fiscalización'. The main area is divided into two sections. The top section is a form for creating a new liquidation, with fields for 'CUT: (*)', 'Denominación: (*)', 'Número de Expediente: (*)', 'Año: (*)', 'Nro. Orden: (*)', 'Tributo: (*)', and 'Subtributo: (*)'. The bottom section is a table titled 'Planilla de Fiscalización Nro 2830257'. The table has columns for 'Nro Obligación', 'Periodo', 'Base Imp. Decl.', 'Base Imp. Ajust.', 'Impuesto Decl.', 'Impuesto Verificado', 'Saldo a Favor Decl.', 'Saldo a Favor Verif.', 'Reten. Decl.', 'Reten. Ajust.', 'Reten. Banco Decl.', 'Reten. Banco Ajust.', 'Percep. Decl.', 'Percep. Ajust.', and 'Percep. Adm. Decl.'. The table contains several rows of data, including obligations for 'IMPUESTO SOBRE LOS RBS' and 'IMPUESTO SOBRE LOS RBS'. At the bottom of the table, there are buttons for 'Actualizar Intero' and 'Procesar'. To the right of the table, there are summary fields for 'Total de Ajuste Capital \$', 'Total de Ajuste Interes \$', and 'Total de Ajuste \$'.

Nro Obligación	Periodo	Base Imp. Decl.	Base Imp. Ajust.	Impuesto Decl.	Impuesto Verificado	Saldo a Favor Decl.	Saldo a Favor Verif.	Reten. Decl.	Reten. Ajust.	Reten. Banco Decl.	Reten. Banco Ajust.	Percep. Decl.	Percep. Ajust.	Percep. Adm. Decl.
10050216	202109	1.449.228,24	1.449.228,24	108.458,20	108.458,20	0,00	0,00	339,65	339,65	7.023,04	7.023,04	496,29	496,29	
10050217	202110	1.903.305,27	1.903.305,27	127.846,63	127.846,63	0,00	0,00	7.644,65	7.644,65	10.792,79	10.792,79	275,32	275,32	
10050218	202111	1.509.895,69	1.509.895,69	106.983,54	106.983,54	0,00	0,00	302,94	302,94	11.896,64	11.896,64	467,44	467,44	
10050219	202112	1.751.806,17	1.751.806,17	140.144,49	140.144,49	0,00	0,00	1.899,79	1.899,79	24.281,93	24.281,93	360,10	360,10	
11439932	202201	1.879.883,92	1.879.883,92	144.500,14	144.500,14	0,00	0,00	1.671,49	1.671,49	48.578,89	48.578,89	352,58	352,58	
11439933	202202	1.498.633,44	1.498.633,44	119.592,33	119.592,33	0,00	0,00	901,00	901,00	10.884,40	10.884,40	299,22	299,22	

Summary fields:

- Total de Ajuste Capital \$: 0,00
- Total de Ajuste Interes \$: 0,00
- Total de Ajuste \$: 0,00

Una vez notificada fehacientemente, el contribuyente tiene la oportunidad de revisar y apelar esta liquidación administrativa si considera que existen errores o discrepancias.

Las liquidaciones y actuaciones practicadas por los inspectores y demás empleados que intervengan en la fiscalización de las obligaciones establecidas en el Código Fiscal o leyes especiales, no constituyen determinación administrativa de aquellos, la que solo

competente al juez administrativo de acuerdo a lo establecido en el artículo 13 del Código Fiscal (Ley N° 3.486, art. 42°).

En el transcurso de la verificación y a instancia de la inspección actuante, los contribuyentes o responsables podrán rectificar las declaraciones juradas oportunamente presentadas de acuerdo al resultado de la liquidación practicada por los inspectores.

Las diferencias consignadas en la liquidación según el párrafo anterior se pondrán a consideración de los contribuyentes para que, en el término improrrogable de diez (10) días manifiesten su conformidad o disconformidad en forma expresa. Transcurrido dicho plazo, sin la conformación total o parcial de los ajustes propuestos, la Secretaría emitirá la correspondiente liquidación administrativa por la parte no conformada,

No será necesario dictar resolución determinativa de oficio de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en el caso de conformidad a los ajustes practicados o, en la medida en que se la preste parcialmente y por la parte conformada, por el sujeto pasivo o su representante debidamente habilitado para ello, revistiendo efectos de una declaración jurada para el responsable y de una determinación de oficio para la ASIP. (Ley N° 3.486, art. 43°).

Resulta oportuno mencionar que la antigua jurisprudencia de Corte Suprema consideraba que las liquidaciones actuaciones practicadas por los inspectores tenían carácter definitivo y por lo tanto, no podían luego ser revisadas por el Organismo.

“Las resoluciones de la Gerencia General del Impuesto a los Réditos consentidas por los interesados y dictadas previo a los trámites correspondientes acerca de cuestiones con los contribuyentes relativas a ejercicios vencidos, por las cuales se reconocen derechos invocados por aquéllos, tienen fuerza de cosa juzgada y no pueden ser válidamente modificadas por la Gerencia, sin perjuicio de la acción que le compete en los casos en que ha mediado dolo o fraude del contribuyente, para aplicar y cobrar la multa respectiva así como el excedente de impuesto que resulte sobre la estimación de oficio anteriormente efectuada”. CSJN, “Elicagaray, Pedro (suc.) c/ Dirección General del Impuesto a los Réditos”, 08/11/1943. Fallos: 197:209.

Luego, la CSJN consagró el principio de la revisibilidad estableciendo que la liquidación del impuesto hecha por el inspector comisionado al efecto, aceptada y pagada por el deudor, puede ser rectificada válidamente por las autoridades cuando hubiere mediado

fraude o dolo del contribuyente o evidentes errores de cálculo o de concepto. CSJN, “Cía. Sud Americana de Cemento Portland, Juan Minetti Ltda S.A. c/ Nación”, 1952 Fallos: 224: 194.

En definitiva, una vez finalizada la inspección se presentan cuatro escenarios posibles:

1. No se identificaron desvíos por lo cual no se realizaron ajustes impositivos que determinen saldo a favor del fisco.

2. Notificada la liquidación con los ajustes practicados, el contribuyente se allanó a la pretensión fiscal; y canceló el saldo resultante por pago electrónico o mediante la suscripción de un plan de facilidades de pago. En este escenario, es factible que se de intervención al área de planes de pago en caso de que el contribuyente manifieste su voluntad de cancelar la deuda determinada mediante esa modalidad.

3. Notificada la liquidación con los ajustes practicados, el contribuyente presentó las DDJJ rectificativas, pero no canceló la deuda determinada.

4. El contribuyente no se manifestó o bien rechazó la liquidación notificada, sin haber presentado descargo que amerite una rectificación de los ajustes impositivos practicados durante el procedimiento.

En esa instancia, y ante cualquiera de los escenarios descriptos, se procede a redactar el **Informe Final del Inspector**, el cual debe contener los siguientes elementos:

- antecedentes legales del contribuyente: se detallan las características del contribuyente que sean de interés fiscal.

- antecedentes de la inspección: se enumeran los pasos y/o instancias desde la fecha de inicio de la inspección, fechas de notificaciones, documentación presentada por el contribuyente, documentación solicitada a terceros, etc.

- resultados de la verificación: contienen el detalle de los ajustes practicados por cada uno de los tributos sujetos a fiscalización, así como los datos de la/s liquidación/es practicada/s.

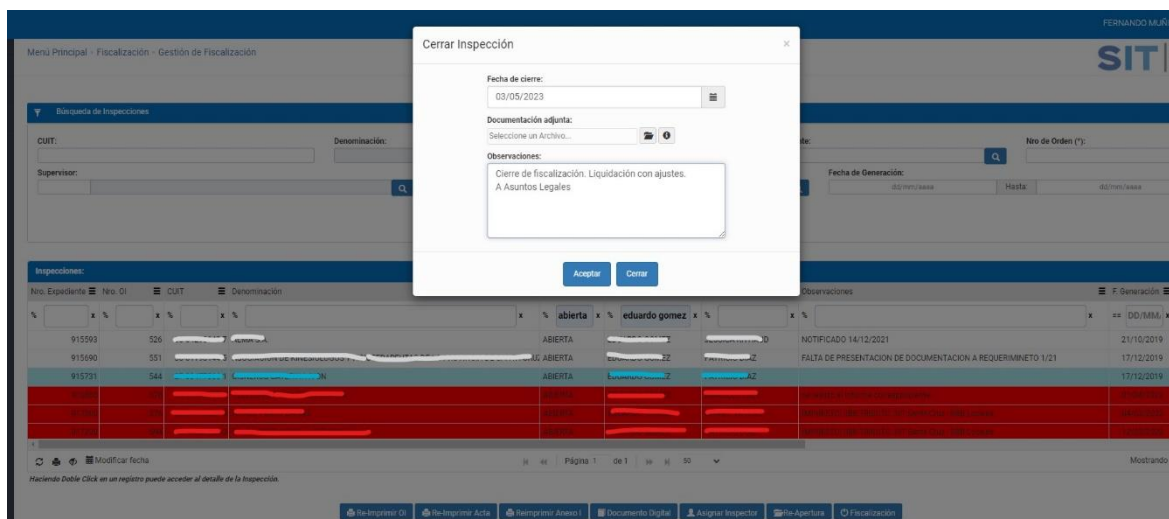
En definitiva, el informe final debe presentar de manera clara y concisa las actuaciones realizadas durante la inspección, así como los resultados y conclusiones obtenidos. Este informe proporciona una visión general de las actividades realizadas, los métodos utilizados, los datos recopilados, los análisis realizados y las conclusiones obtenidas. El informe final también puede incluir recomendaciones o propuestas para futuras acciones o investigaciones. El objetivo principal es comunicar de manera efectiva los hallazgos y logros alcanzados, así como brindar una base sólida para la toma de decisiones acerca del caso o la evaluación de futuras acciones de fiscalización vinculadas al contribuyente.

Este informe es revisado por el Supervisor a cargo, quien luego eleva el expediente al Director General de Fiscalización, efectuando el pase a través del Sistema de Información Tributaria, módulo *expedientes*.

Tipo	Número	Año	Tipo Expediente	Inicializador	Contribuyente	Extracto	Folios	Fecha de Presentación	Estado	Observaciones	Copia Fiel
F	917972 - EXP	2023	Expediente Administrativo	DIRECCION GENERAL DE INVE	CONTRIBUYENTE	CRUCE ALICUOTA	31	08/06/2023	ABIERTO		No
F	917971 - EXP	2023	Expediente Administrativo	DIRECCION GENERAL DE INVE	CONTRIBUYENTE	CRUCE ALICUOTA	23	08/06/2023	ABIERTO		No
F	917970 - EXP	2023	Expediente Administrativo	DIRECCION GENERAL DE INVE	CONTRIBUYENTE	CRUCE ALICUOTA	53	08/06/2023	ABIERTO		No
F	917969 - EXP	2023	Expediente Administrativo	DIRECCION GENERAL DE INVE	CONTRIBUYENTE	CRUCE ALICUOTA	67	08/06/2023	ABIERTO		No
F	917968 - EXP	2023	Expediente Administrativo	DIRECCION GENERAL DE INVE	CONTRIBUYENTE	CRUCE ALICUOTA	71	08/06/2023	ABIERTO		No

Recibido el expediente con la inspección finalizada, la DGF procede a cerrar formalmente la fiscalización y dar continuidad a las actuaciones de la siguiente manera:

- Si los ajustes impositivos practicados no han sido conformados totalmente por el contribuyente, se giran las actuaciones al área de Asuntos Legales a efectos de iniciar las acciones tendientes al cobro, en los términos prescriptos por el art. 43º del CF citado anteriormente.
- En caso de no haberse determinado diferencias a favor del Fisco o bien, si el saldo de la liquidación hubiera sido cancelado por el contribuyente, se procede al archivo de las actuaciones girando el expediente al Archivo General.



5.2 LAS FISCALIZACIONES EN EL PERÍODO 2016-2020

A los efectos de una obtener una medida certera de los resultados obtenidos por el área de Fiscalización en términos de inspecciones realizadas, se han revisado las estadísticas disponibles en la DGF correspondientes al período 2016-2020.

La Dirección General de Fiscalización cuenta con dos (2) cuerpos de inspectores, uno de Impuestos Directos y otro de Convenio Multilateral, cada uno de los cuales está liderado por un Supervisor.

Se consideraron las inspecciones realizadas por el Equipo de Impuestos Directos, con sede en la sede central de la ASIP, ubicada en Río Gallegos. El equipo de inspectores cuenta con ocho (8) inspectores y un Supervisor. El Impuesto sobre los Ingresos Brutos es el principal objeto de las inspecciones; el Impuesto de Sellos se fiscaliza de manera complementaria en la mayoría de las ocasiones.

Antes que nada, se debe aclarar que, para preservar la homogeneidad de la muestra, se han descartado los datos correspondientes al año 2020 dado que la actividad de fiscalización se vio casi completamente restringida por las consecuencias de la pandemia provocada por el coronavirus (COVID-19).

Como se había anticipado en la introducción del presente trabajo, se verifica que durante el año 2019 se produjo una disminución significativa (27%) en la de la cantidad de inspecciones cerradas. Esto puso fin a la tendencia creciente de los últimos años y significó un retroceso a niveles similares al año 2016.

El equipo de trabajo no sufrió reducciones ni modificaciones durante ese lapso, por lo que la podemos considerar como una variable que se mantuvo constantes en términos cuantitativos.

Asimismo, si analizamos el destino de las actuaciones al finalizar la inspección, observamos que de los 313 expedientes cerrados en el lapso considerado, 170 (54% del total) fueron girados a Asuntos Legales para la continuidad del trámite. Es decir, se debieron iniciar gestiones tendientes al cobro de las sumas reclamadas por el Fisco. Los restantes 143 expedientes, equivalentes al 46% del total, tuvieron como destino el Archivo General. Sin embargo, más de la mitad de los expedientes enviados a archivo (81 de 143, 57% de los archivados; 26% sobre el total de 313 casos cerrados), no tuvieron ajustes impositivos practicados.

Cuadro 1. Inspecciones finalizadas por año – equipo de Impuestos Directos.

AÑO	INSPECCIONES	DEUDA DETERMINADA	INTERESES	MULTAS
2016	69	\$ 22.016.181,89	\$ 7.906.059,02	\$ 87.000,00
2017	85	\$ 18.608.048,30	\$ 13.781.298,48	\$ 158.645,00
2018	92	\$ 32.776.048,85	\$ 28.241.088,76	\$ 201.546,48
2019	67	\$ 27.246.472,34	\$ 20.228.535,33	\$ 228.527,02

5.3 LA GESTIÓN DE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA EN LA ASIP

Por otra parte, corresponde mencionar que mediante la adquisición e implementación del Sistema Integral de Gestión Tributaria (SIT Santa Cruz) se ha logrado unificar los sistemas y/o fuentes de información disponibles para los agentes fiscales, lo que indefectiblemente acelera los procesos de gestión de la información, tanto en las tareas de fiscalización como en otras áreas vinculadas, por ejemplo, Planes de pagos y Asuntos Legales.

No obstante, hay información que el organismo recibe de otros entes (principalmente AFIP, otros entes provinciales, Comarb, etc.) que necesita ser procesada internamente antes de llegar a los usuarios dentro de la Agencia; pero ocurren demoras u otros contratiempos ajenos a la fiscalización que obstaculizan y, en algunos casos impiden, esta tarea.

Cuadro 2. Gestión de la información tributaria en la ASIP.

TRIBUTO	AÑOS ANTERIORES Aplicativo/Plantilla	2019
Ingresos Brutos Contribuyentes locales	Excel de Altas / Sistema Getrib / Sistema Diu de AFIP	SIT SANTA CRUZ (Sistema Integral Tributario)
Ingresos Brutos Convenio Multilateral	DGR Gestión de COMARB	
Sellos	Excel (liquidador y boleta de pago)	
Agentes de Recaudación - Sellos e Ingresos Brutos	Sistema Getrib / DGR Gestión de COMARB	
Tasas	Emisión Web	
Inmobiliario Rural	Excel (Boleta de pago)	
Rifas	Excel (Boleta de pago)	
Pesca	Excel (Boleta de pago y buques pesqueros)	

En el ámbito de la DGF, se dispone de indicadores tales como duración de fiscalizaciones, cantidad de casos abiertos, etc. Por lo cual, se ha aplicado la retroalimentación positiva, procurando mejorar los tiempos de resolución del proceso de fiscalización, enfocándose en las etapas de análisis de la documentación y de respuesta a los descargos presentados por el contribuyente.

Sin embargo, no existe retroalimentación sistemática con la DGI que posibilite que ésta tome nota de los resultados obtenidos a partir de los casos que ellos seleccionaron. Es decir, no pueden medir la efectividad de

En lo que respecta a la etapa final del proceso, que es la cobranza de la deuda determinada mediante los ajustes de inspección, se notan deficiencias en el acceso a la información. Específicamente el área de fiscalización, que es la gestora principal de este tipo de trámites, no recibe el detalle de los importes cancelados por los contribuyentes, ya sea mediante planes de facilidades de pago, o en instancia judicial. En consecuencia, hay desvíos (o restricciones) en la medición de los resultados del área; no es posible, por citar un ejemplo, calcular una ratio cobranzas/ajustes de inspección.

En este punto, la causa de este déficit no puede atribuirse a la falta de información, es decir, a la inexistencia de los datos necesarios; la disrupción se genera cuando el área que

interviene en la cobranza o suscripción del plan de pagos no la transmite al área de fiscalización, que fue la iniciadora del trámite.

6 PROPUESTA DE INTERVENCIÓN

Como corolario de la evaluación de la situación detallada en el capítulo anterior, se considera adecuado implementar una serie de medidas correctivas que solucionarán algunas de las deficiencias apuntadas.

En primer término, es factible que pueda mejorarse cualitativa y cuantitativamente la información suministrada por el área de investigación (que ha seleccionado el contribuyente a fiscalizar), con una serie de parámetros claros y sencillos que estandaricen las fuentes de información consultadas por los analistas de investigación y el formato de los informes presentados. Por ejemplo, qué datos deben incluirse obligatoriamente y en qué orden debe presentarse la información.

Esto reduciría el tiempo requerido para el análisis preliminar que debe hacer el inspector actuante, como también la función de selección propiamente dicha, específicamente el alcance y la profundidad de la auditoría fiscal.

Con respecto al cierre de las inspecciones y la falta de retroalimentación con la DGI, se propone la emisión de un reporte con una frecuencia mensual / trimestral por parte de la DGF, en el cual se le informe a aquella Dirección los resultados y observaciones de los casos cerrados en el período. Se genera el informe en formato PDF y se envía mediante correo electrónico. Esta es una medida de impacto inmediato, dado que enriquecerá el sistema de información disponible para la función de investigación y selección de casos a fiscalizar.

Por otra parte, para reducir el impacto negativo de la falta de información referida a las cobranzas que se mencionó en el capítulo anterior sería conveniente poner en práctica un reporte mensual de cobranzas. Este listado incluirá a los contribuyentes que fiscalización seleccione, es decir, solamente aquellos que son de su interés. Esta propuesta puede ser una alternativa temporaria hasta que se logre implementar el sistema de alertas que se mencionará más adelante.

En cuanto a la gestión de los recursos humanos del área para mejorar su rendimiento, se propone establecer un cronograma de capacitación diferenciado para el

sector, que aborde aquellas temáticas que son específicas y que habitualmente quedan marginadas de las capacitaciones que se ofrecen al conjunto de agentes del organismo. Esta opción podría materializarse, al menos parcialmente, mediante la vinculación con universidades u otras instituciones de enseñanza. Así, por ejemplo, pueden ofrecerse cursos de carácter presencial mediante una actividad de extensión con docentes de la Unidad Académica Río Gallegos de la Universidad Nacional de la Patagonia Austral (UNPA).

Las propuestas mencionadas hasta aquí son de baja complejidad, por lo cual es muy factible llevarlas a la práctica en el corto plazo.

Adicionalmente, se puede implementar un sistema de alertas que den aviso cuando un contribuyente determinado ejecute cualquier acción, por ejemplo, presentar una declaración jurada, suscribir un plan de pagos, efectuar un pago, etc.

De esta manera, un inspector puede cargar en ese registro a un contribuyente que esté bajo inspección mediante su CUIT, y recibirá un aviso si, por ejemplo, presenta una declaración jurada rectificativa de impuestos, efectúa un pago o suscribe un plan de pagos.

Esto resolvería el inconveniente que se suscita cuando un contribuyente realiza una de esas acciones y no le avisa al inspector actuante, por lo cual este no incorpora el antecedente al momento de generar la liquidación que contiene los ajustes impositivos. En la práctica, el contribuyente recién le informa acerca de la gestión efectuada luego de recibida la misma, por lo que es necesario modificar los valores ingresados y generar una nueva liquidación determinativa.

Con respecto a la factibilidad de concreción de esta propuesta, primero hay que aclarar que lo óptimo sería que fuese incorporada al SIT. De esta manera, sería una función integrada al sistema y funcionaría automáticamente de acuerdo a la parametrización deseada por el usuario.

Dicho esto, resulta evidente que hablamos de una solución de mediano plazo y que requiere la decisión política del nivel directivo de invertir en el desarrollo de este nuevo módulo o función adicional del sistema de gestión tributaria.

Adicionalmente, el proceso de carga de ajustes impositivos en la planilla de liquidación requiere una corrección que supondría una mejora significativa en los tiempos de ejecución y en la disminución del margen de error.

Posición Fiscal: 202111

Actividades:	Base Imp. Decl.	Base Imp. Ajust.	Ajuste base	Base Imp. Neta	Ali. Decl.	Ali. Ajust.	Imp. Decl.	Imp. Ajust.
530010	0,00	0,00	0,00	0,00	3,00	3,00	0,00	0,00
601000	0,00	134.400,00	0,00	134.400,00	7,50	3,00	0,00	4.032,00
602020	1.367.130,12	0,00	0,00	0,00	7,50	8,00	102.536,26	0,00
731001	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	5,00	0,00	0,00
990990	6.945,57	0,00	0,00	0,00	5,00	3,00	417,28	0,00

Presione Enter para guardar la actividad

Saldo a Favor Contrib. 8.655,02 Saldo a Favor Asig. 0

Base Imp. Neta 134.400,00 Imp. Ajustado 4.032,00

Declarado

Sicreb: \$ 11.896,64 Retenciones: \$ 302,94 Percepciones: \$ 467,44 Percepciones Ad.: \$ 0,00

Otros Débitos: \$ 0,00 Otros Créditos: \$ 0,00 Créditos de este anticipo: \$ 0,00 Saldo a favor: \$ 0,00

Ajustado

Sicreb: \$ 11.896,64 Retenciones: \$ 302,94 Percepciones: \$ 467,44 Percepciones Ad.: \$ 0,00

Otros Débitos: \$ 0,00 Otros Créditos: \$ 0,00 Créditos de este anticipo: \$ 0,00 Saldo a favor: \$ 0,00

Mostrando 1 - 5 de 5

Botones: Carga Base Imponible vía Excel, Carga Totalizadores vía Excel, Imprimir Planilla Base Imponible, Imprimir Planilla Detalle, Actualizar ítems, Procesar

Resumen:

Total de Ajuste Capital:	\$ 0,00
Total de Ajuste Interés:	\$ 0,00
Total de Ajuste:	\$ 0,00

Básicamente, cuando un inspector debe realizar una nueva liquidación, modificando algunos parámetros de la anterior, el SIT requiere que se ingresen nuevamente todos los valores cargados previamente o en su defecto, que se importen mediante aplicaciones externas (Microsoft Excel). Esto obviamente, provoca demoras y aumenta la tasa de error por la duplicidad en la carga de datos.

La solución propuesta es introducir una mejora en este módulo del SIT, que permita copiar una liquidación determinada y generar una nueva en línea a partir de aquella. Esto permitiría que solo te tengan que cargar o modificar los valores estrictamente necesarios.

En este caso, se trata de una función que fue solicitada tanto en los tiempos de diseño y parametrización del software como durante la etapa de puesta en marcha y prueba del sistema. Pese a ello, debido a su baja complejidad, se entiende que su incorporación no debiera demandar mayores inconvenientes. Sin embargo, al igual que en la propuesta anterior, estamos hablando de decisiones en el nivel volitivo de la organización y de un mediano plazo de concreción.

En otro orden, en relación al procedimiento seguido durante la fiscalización, se considera que no se justifica una reingeniería porque el proceso integral de fiscalización está diseñado de acuerdo a los pasos y plazos previstos en el Código Fiscal de la Provincia de Santa Cruz; en definitiva, el margen para introducir cambios significativos es muy acotado.

En esa línea de pensamiento, la implementación de un manual de procedimientos que sirva como guía para los actores intervinientes puede contribuir a optimizar las fiscalizaciones.

A continuación, se presenta la siguiente propuesta que contiene una serie de lineamientos generales y algunos puntos críticos para tener en consideración si se toma la decisión de avanzar con la elaboración del Manual de Procedimientos para Fiscalización:

Título: Manual de Fiscalización de la Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos

Introducción:

El Manual de Fiscalización de la Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos proporciona lineamientos y procedimientos para realizar inspecciones y auditorías dentro de la Dirección General de Fiscalización de la ASIP. El propósito de este manual es asegurar la consistencia, transparencia y eficiencia en el proceso de inspección. Describe los pasos, las responsabilidades y las mejores prácticas que deben seguir los inspectores al realizar inspecciones para evaluar el cumplimiento de las leyes y reglamentaciones fiscales vigentes en el ámbito de la Provincia de Santa Cruz.

1. Ámbito y objetivos:

- Definir claramente el alcance de las inspecciones, incluidos los tipos de impuestos cubiertos, las categorías de contribuyentes y las áreas específicas de enfoque.*
- Describir los objetivos de las inspecciones, tales como asegurar el cumplimiento, detectar la evasión fiscal, identificar riesgos potenciales y promover el cumplimiento voluntario.*

2. Planificación de la Inspección:

- Describir el proceso para la planificación de la inspección, incluida la identificación de los contribuyentes objetivo, la evaluación de riesgos y la priorización.*
- Proporcionar pautas para determinar la frecuencia y el momento de las inspecciones en función de los factores de riesgo, el historial de cumplimiento y los recursos disponibles.*

3. Procedimientos de inspección previa:

- Explicar las actividades previas a la inspección, incluida la notificación al contribuyente, la programación de citas y la recopilación de información.*

- *Proporcionar pautas para solicitar y revisar la documentación relevante, como declaraciones juradas de impuestos, estados contables, información financiera y registros de respaldo.*

4. Procedimientos de inspección:

- *Describir los pasos a seguir durante el proceso de inspección, incluidas las visitas in situ, las entrevistas y la recopilación de datos.*

- *Describir las técnicas y herramientas para realizar las inspecciones, tales como métodos de muestreo, análisis de datos y software especializado.*

5. Verificación de cumplimiento:

- *Proporcionar lineamientos para verificar el cumplimiento de las leyes y reglamentos tributarios, incluido el examen de registros, transacciones y documentos de respaldo.*

- *Explicar el proceso para conciliar la información reportada con los datos reales, identificar discrepancias y evaluar la exactitud de las declaraciones de impuestos.*

6. Identificación y evaluación de riesgos:

- *Describir los métodos para identificar y evaluar los riesgos potenciales, como patrones de incumplimiento, transacciones inusuales o industrias de alto riesgo.*

- *Proporcionar directrices para evaluar los factores de riesgo y determinar el nivel apropiado de escrutinio o investigación adicional.*

7. Informes y documentación:

- *Explicar los requisitos para documentar los resultados de la inspección, incluida la preparación de informes de inspección, papeles de trabajo de auditoría y evidencia de respaldo.*

- *Describir el formato y el contenido de los informes de inspección, incluidos resúmenes claros y concisos de los hallazgos, recomendaciones y acciones a tomar.*

8. Seguimiento y Cumplimiento:

- *Describir los procedimientos para las acciones de seguimiento después de las inspecciones, incluida la emisión de avisos de evaluación, multas y cálculos de intereses.*

- *Proporcionar pautas para monitorear el cumplimiento de las recomendaciones de inspección, realizar nuevas auditorías e iniciar medidas de cumplimiento cuando sea necesario.*

9. Confidencialidad y Protección de Datos:

- *Enfatizar la importancia de mantener la confidencialidad y protección de datos durante todo el proceso de inspección.*

- *Proporcionar pautas para el manejo de información confidencial de los contribuyentes, asegurando el cumplimiento de las leyes de protección de datos y salvaguardando contra la divulgación no autorizada.*

10. Garantía de Calidad y Mejora Continua:

- *Describir los mecanismos para el aseguramiento de la calidad, incluidas las revisiones por pares, las auditorías internas y las evaluaciones de desempeño.*

- *Fomentar una cultura de mejora continua mediante la promoción de la retroalimentación, el intercambio de conocimientos y las oportunidades de capacitación para los inspectores fiscales.*

En lo que respecta a los responsables de llevar a cabo esta tarea, se considera pertinente la participación de ambas Direcciones Generales, la DGI y la DGF, lo que permitirá que el alcance del manual de procedimientos sea integral, abarcando toda la extensión del circuito administrativo de fiscalización.

Asimismo, se sugiera la participación activa del nivel de Supervisión y de los Inspectores y Analistas, a los efectos de que el proceso de elaboración sea más enriquecedor y participativo. Ello, además de aportar los puntos de vista y opiniones de cada participante desde su rol específico, genera mayor identificación con el resultado obtenido, que en el futuro derivará en un mayor grado de cumplimiento.

7 CONCLUSIONES

A lo largo del trabajo se han analizado diferentes temas vinculados al proceso de Fiscalización en la Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos, en la búsqueda de su optimización. Se han identificado las debilidades o aspectos a mejorar dentro del circuito administrativo, detallando sus factores y los motivos que los generan.

Se ha contextualizado la tarea realizada haciendo referencia al marco teórico correspondiente, el cual incluye a la bibliografía relacionada con el caso y a la legislación vigente en materia tributaria en la Provincia de Santa Cruz.

Tomando en consideración aquello, se han propuesto soluciones puntuales que se consideran alternativas superadoras a las vigentes, describiendo en forma sintética y precisa cada una de ellas, y proyectando sus probabilidades de implementación teniendo en cuenta el escenario actual.

En primer término, se ha planteado que la estandarización de los informes de investigación mejoraría la calidad de la información recibida por el inspector actuante, y reducirían además los tiempos de análisis preliminar.

Además, se ha expuesto que la falta de retroalimentación es una falencia clave del proceso, por lo cual requiere una solución inmediata. En función de ello, se ha propuesto la generación de un reporte de la DGF a la DGI que contenga una síntesis de los resultados obtenidos y demás observaciones pertinentes.

También se ha presentado la posibilidad de que un reporte mensual de cobranzas sea un mitigante de la falta de información en la etapa final del proceso, ampliando las posibilidades de medición de los resultados.

Adicionalmente, se ha recomendado un programa de capacitación específica para los agentes del área de fiscalización; esto tendrá un impacto positivo en la productividad a través de una mejora del rendimiento individual, y se verá reflejado en los resultados en términos cualitativos y cuantitativos.

Asimismo, se han propuesto soluciones que por sus características particulares o una mayor complejidad requerirían de un plazo más prolongado para su concreción.

Una de ellas consiste en un sistema de alertas integrado al sistema de gestión tributaria de la agencia, que posibilitaría que los inspectores contaran con información en tiempo real sobre las acciones realizadas por los contribuyentes que están siendo inspeccionados.

La restante sugerencia implica realizar una actualización en el SIT que permita editar en línea las liquidaciones de impuestos sin tener que utilizar software de terceros o ingresar nuevamente los datos previamente cargados. La reducción de los márgenes de error y de los tiempos de ejecución serían los beneficios que proporcionaría esta medida.

Finalmente, se ha logrado presentar una propuesta que contiene las pautas generales para la elaboración de un Manual de Fiscalización que sirva como una guía integral para que los inspectores realicen inspecciones de manera efectiva y eficiente.

Un manual de estas características y el compromiso de los actores participantes garantiza la coherencia, la transparencia y el apego a las mejores prácticas en la verificación del cumplimiento de las leyes y reglamentos fiscales. Al seguir las pautas descritas en este manual, los agentes de fiscalización pueden mejorar sus procesos de inspección, promover el cumplimiento voluntario y mantener la integridad del sistema tributario.

Para concluir, corresponde mencionar que se deben continuar estudiando las posibilidades de optimización de los mecanismos de selección de casos, gestión del riesgo en materia tributaria e integridad de la base de datos de contribuyentes.

Todos los avances que se realicen en los aspectos citados repercutirán positivamente en el volumen y en la calidad de los casos seleccionados para fiscalizar, con la consecuente mejoría en los resultados obtenidos a posteriori durante la sustanciación de las inspecciones.

8 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alink, Matthijs (2003). *Manual de Fiscalización*. IBFD Publications BV, Amsterdam.
- Cejudo, Guillermo M. (2011) *Nueva Gestión Pública*. Biblioteca básica de la administración pública, Siglo veintiuno editores, México DF.
- CIAT (2015). *La Función de Fiscalización de la Administración Tributaria*. Conferencia Técnica del CIAT, Roma.
- CIAT (2020). *Las TIC como Herramienta Estratégica para Potenciar la Eficiencia de las Administraciones Tributarias*, Ciudad de Panamá.
- Giuliani Fonrouge, C. M. (1984). *Derecho financiero. Vol. I*. Ed. De palma, Buenos Aires.
- Giuliani, Fonrouge C. M. y Navarrine S. C. (1992). *Procedimiento tributario*. 5º edición, Ed. De palma, Buenos Aires.
- Jarach, Dino (1971). *El hecho imponible. Teoría general del Derecho tributario sustantivo*. Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires.
- Jarach, Dino (1996). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. 3º edición, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires.
- Lawrence, R. y Thompson, F. (1999) *Un modelo para la nueva gerencia pública: lecciones de la reforma de los secretarios públicos y privados*. CLAD Reforma, Caracas.
- Ley Provincial N° 3.470 y modif.: Creación de la Agencia Santacruceña de Ingresos Públicos (ASIP). BO (Santa Cruz): 19/4/2016.
- Ley Provincial N° 3.485 y modif.: *Ley Impositiva de la Provincia de Santa Cruz*. BO (Santa Cruz): 8/9/2016.
- Ley Provincial N° 3.486 y modif.: *Código Fiscal de la Provincia de Santa Cruz*. BO (Santa Cruz): 8/9/2016.
- Ley Provincial N° 3.755 y modif.: *Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público Provincial*. BO (Santa Cruz): 28/7/2021.
- Ley N° 24.156 y modif.: *Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional*. Fecha de promulgación: 26 de octubre de 1992.
- Makon, Marcos (1999). *Sistemas Integrados de Administración Financiera Pública en América Latina*. Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social / ILPES - CEPAL, Santiago.
- OCDE (1995). *Governance in Transition: Public Management Reforms in OECD Countries*, París.

Osborne, D., Gaebler, T. (1994). *La Reinención del Gobierno: la influencia del espíritu empresarial en el sector público*. Ediciones Paidós Ibérica, Barcelona.

Resolución General ASIP N° 001/2016. *Organigrama y Misiones y Funciones*. 25/4/2016.

Simon, Herbert A. (2011) *El comportamiento administrativo*. Errepar, Buenos Aires.

Suleiman, Ezra (2000). *¿Es Max Weber realmente irrelevante?*. En Gestión y Análisis de Políticas Públicas Nro 17-18, INAP, Madrid.

Von Bertalanffy, Karl Ludwig (1976). *Teoría General de los Sistemas*. Fondo de cultura económica, México DF.