

## SESIONES ORDINARIAS

2011

## ORDEN DEL DÍA N° 2734

COMISIÓN PARLAMENTARIA MIXTA REVISORA  
DE CUENTAS

Impreso el día 26 de octubre de 2011

Término del artículo 113: 4 de noviembre de 2011

SUMARIO: **Pedido** de informes al Poder Ejecutivo sobre las medidas adoptadas en atención a las situaciones observadas por la Auditoría General de la Nación con motivo del examen realizado en el ámbito de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) –Dirección General Impositiva– con referencia a las acciones implementadas por la AFIP tendientes al control de las compensaciones tributarias.

1. (4.919-D.-2011.)
2. (285-O.V.-2007.)

**Dictamen de comisión***Honorable Cámara:*

Vuestra Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas ha considerado el expediente O.V.-285/07, mediante el cual la Auditoría General de la Nación remite resolución 144/07 aprobando el informe de auditoría referido a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) Dirección General Impositiva, acciones implementadas por la AFIP tendientes al control de las compensaciones tributarias; y, por las razones expuestas en sus fundamentos, os aconseja la aprobación del siguiente

**Proyecto de resolución***El Senado y la Cámara de Diputados de la Nación*

RESUELVEN:

1) Dirigirse al Poder Ejecutivo nacional, solicitando informe sobre las medidas adoptadas en atención a las situaciones observadas por la Auditoría General de la Nación con motivo del examen realizado en el ámbito de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), Dirección General Impositiva, con referencia a las acciones implementadas por la AFIP tendientes al control de las compensaciones tributarias.

2) Comuníquese al Poder Ejecutivo nacional y a la Auditoría General de la Nación, juntamente con sus fundamentos.

De acuerdo con las disposiciones pertinentes, el presente dictamen pasa directamente al orden del día.

Sala de la comisión, 30 de junio de 2011.

*Heriberto A. Martínez Oddone. – Nicolás A. Fernández. – Luis A. Juez. – Gerardo R. Morales. – Juan C. Romero. – Ernesto R. Sanz. – Juan C. Morán. – Walter A. Agosto.*

## FUNDAMENTOS

La Auditoría General de la Nación (AGN) procedió a efectuar una auditoría en el ámbito de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), con el objetivo de verificar la eficacia de las acciones de control implementadas en el proceso de recepción y aprobación de las compensaciones como medio de cancelación de obligaciones impositivas y distribución de los recursos recaudados.

En el apartado “Alcance del examen”, la AGN señaló lo siguiente:

El examen fue realizado de conformidad con las normas de auditoría externa de la AGN, aprobadas por la resolución 145/93, dictada en virtud de las facultades conferidas por el artículo 119, inciso *d*) de la ley 24.156, aplicándose los siguientes procedimientos:

- a)* Relevamiento de normativa general de aplicación en la actividad del ente, y de reglamentos e instrucciones internas de procedimientos.
- b)* Revisión de estructura orgánica funcional del ente en cuanto al objeto de auditoría.
- c)* Identificación y evaluación de procesos de planificación y de control de ejecución de planes.

d) Entrevistas con funcionarios de áreas estructurales de relevancia para el objeto y objetivo de auditoría.

e) Individualización de los procesos administrativos y operativos, y análisis de procedimientos relevantes.

f) Relevamiento de sistemas de registración –manuales e informáticos–.

g) Evaluación de información computadorizada aportada por la entidad.

h) Consideración de hallazgos informados por la unidad de auditoría interna de la entidad.

La AGN señala que a efecto del cumplimiento del objetivo de la auditoría realizada fueron seleccionados para su revisión los circuitos administrativos vinculados al artículo 28 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificaciones) y al régimen general, resolución general AFIP 1.658/04.

Señala la AGN que su tarea de auditoría planificada se ha visto limitada en su alcance por las siguientes circunstancias:

a) No fue suministrado el plan anual de fiscalización (PAF) del ejercicio 2005, con sus antecedentes documentales de análisis y su correspondiente informe final de ejecución. La entidad informó que dicho plan no incluía aspectos vinculados a la temática de compensaciones, entendiendo que ella escapa a la competencia del área de la fiscalización. Asimismo, según su criterio, “el pedido cursado no se corresponde con el objeto de la auditoría en cuestión”. De esta forma no se obtuvo acceso a uno de los documentos de planificación relevante de la entidad, a partir de la interpretación de ésta, sobre lo solicitado por la AGN.

b) No se aportó el detalle analítico de transacciones de compensaciones, transferencias de saldos, saldos transferidos utilizados en compensaciones, impugnaciones, rechazos e intimaciones que se produjeran en el ejercicio 2005, ni del stock remanente de saldos de libre disponibilidad al cierre de dicho ejercicio.

La entidad sólo aportó información agregada –elaborada en función del requerimiento de la AGN y sin corresponder a reportes estándares habituales–, sobre la cual señala la AGN que no se puede acceder a los analíticos que permitan su validación y evaluación en el marco del proceso de auditoría.

Informa la AGN que la AFIP señaló que la información solicitada sólo se proporciona con el nivel de detalle referido en virtud de las normas específicas del “secreto fiscal”.

c) Se denegó a la AGN el acceso a las carpetas administrativas correspondientes a una muestra de causas contenciosas, seleccionadas de un listado de expedientes existentes al 31/12/05, aportado por la entidad.

La AFIP funda dicha decisión en la protección del citado “secreto fiscal”, argumentando que, cuando la AGN solicita información alcanzada por dicho instituto, la misma deberá suministrarse testando los datos que permitan individualizar los contribuyentes

o responsables, siendo que en el caso “...las carpetas administrativas de los expedientes requeridos, fueron previamente individualizadas por ese organismo de contralor”.

Informa la AGN que la denegatoria de acceso a información requerida amparándose en el instituto del “secreto fiscal” prescrito por el artículo 101 de la ley 11.683 –resguardado por el “secreto profesional” en virtud de la resolución AGN 145/94, apartado II d (normas de auditoría externa de la AGN)–, ha limitado muy significativamente la posibilidad de ejercer el control externo de la gestión operativa de la AFIP en la materia identificada en el objeto de auditoría, en el marco de lo establecido por el artículo 85 de la Constitución Nacional, y ha condicionado la facultad de la AGN de “exigir la colaboración de todas las entidades del sector público, las que estarán obligadas a suministrar los datos, documentos, antecedentes e informes relacionados con el ejercicio de sus funciones” que le ha conferido la ley 24.156 en su artículo 19, inciso b).

Las limitaciones al alcance señaladas por la AGN, le han impedido practicar evaluaciones y realizar pruebas de cumplimiento, a saber:

a) Observar las características del proceso de planificación de las acciones fiscalizadoras con especificidad en la materia, además de advertir el análisis realizado a los efectos de optar por la consideración o no de la temática en el marco del PAF.

b) Practicar la revisión de transacciones, como prueba de cumplimiento, a fin de advertir entre otros aspectos:

–Las características fácticas del procedimiento de presentación, aprobación y aplicación de las compensaciones.

–El cumplimiento de las prescripciones normativas del proceso.

–El impacto de las operaciones en los registros informáticos vinculados al contribuyente.

–El tratamiento de situaciones de excepción que pudieran presentarse.

–La implementación de actividades de verificación y de detección de inconsistencias.

–El resultado de las actividades de control implementadas.

–Los tiempos insumidos en tramitaciones.

–La utilización de la información en cuanto a la responsabilidad fiscalizadora de la entidad.

–La evaluación de consistencia de la información analítica digitalizada.

c) Ejecución de pruebas sobre transacciones a partir de procedimientos analíticos a fin de observar el justificativo de situaciones advertidas.

d) La identificación de aspectos operativos y/o normativos que han dado lugar a litigios.

La revisión de los procesos informáticos incluyó el análisis del ingreso de datos y egreso de información

(input/output) de las aplicaciones computadorizadas existentes en el ámbito de la entidad auditada, cuando las prácticas administrativas y contables relevantes requieren su utilización. Esto no constituyó una revisión especial sobre el correcto funcionamiento de los sistemas de procesamiento electrónico de datos, en cuanto al diseño de los programas de computación, la gestión de base de datos, los elementos de control incluidos, la lógica de los lenguajes empleados y la configuración del equipamiento.

Señala la AGN que una auditoría incluye el examen, sobre bases selectivas, de los elementos de juicio aportados por la entidad auditada, y no tiene por objeto detectar delitos o irregularidades intencionales.

Las tareas de campo de la AGN se desarrollaron en el periodo comprendido entre el 21/11/05 y el 29/9/06.

La AGN formuló observaciones con respecto a los siguientes aspectos:

#### 1. Aspectos normativos

a) La normativa vigente prescribe como posibles destinos de los saldos impositivos a favor, los siguientes:

–Compensación voluntaria entre tributos del mismo contribuyente, resolución general AFIP 1.658/04 (régimen general), artículo 24 la ley 11.683.

–Compensación de oficio –artículo 28 de la ley 11.683–.

–Transferencia a otro contribuyente para que éste lo aplique a cancelar obligaciones impositivas propias –artículo 29, segundo párrafo, de la ley 11.683 y resolución general AFIP 1.466/04–.

–Traslado dentro del mismo tributo a periodos posteriores (a través de la declaración jurada periódica del mismo) –artículo 27 de la ley 11.683–.

–Devolución efectiva del saldo –artículo 29, primer párrafo, de la ley 11.683–.

La AGN aclara que las dos primeras modalidades puntualizadas en el primer párrafo que antecede han sido seleccionadas para la ejecución de la auditoría. Respecto de la enunciada en tercer término, se evaluó la operación de aplicación de saldo transferido, siendo que la transferencia del saldo a tercero actúa como generador del saldo a favor para compensar.

La compensación de oficio, entendida como facultad de AFIP de cancelar débitos con créditos de un mismo contribuyente, sólo procede conforme la normativa actual, en dos supuestos:

–En las determinaciones de oficio según el quinto párrafo del artículo 81 de la ley 11.683, en el marco de verificaciones fiscales.

–En la transferencia de crédito resolución general AFIP 1.466/03, como paso previo a la autorización.

La AGN advierte que la entidad no ha implementado un régimen general de compensación en la modalidad de oficio, en uso de sus facultades legales, que contem-

ple el pasivo existente por los saldos en cuestión –cuyo valor informado asciende a \$7.216,7 millones– y las acreencias que pudiera determinar a favor el fisco.

b) El espíritu de la ley 11.683 refiere a la existencia de una “cuenta corriente tributaria” del contribuyente, siendo explícita, por ejemplo, en cuanto a instancias de acreditación de saldos a favor.

La AGN no advierte una implementación efectiva de dicho concepto en los procesos administrativos y en los consecuentes aplicativos informáticos.

La entidad en el plan anual de gestión (PAG 2006) ha incorporado como objetivos tendientes a la mejora de gestión, entre ellos la AGN resalta al “sistema de cuentas tributarias para el control de obligaciones de los contribuyentes”. Dicho proyecto, en desarrollo, contempla la implementación de un sistema que integre la información de las distintas áreas organizacionales –como dato único–, le aporte confiabilidad y le permita compartirla, otorgándole a la administración una visión unificada de todos los procesos.

c) El Tribunal Fiscal de la Nación (TFN) ha interpretado que resulta improcedente que la AFIP aplique multas a contribuyentes por la omisión de pago de impuestos, por la falta de presentación de las declaraciones juradas o por la presentación inexacta (artículo 45 ley 11.683), cuando ellos tengan un saldo a favor que supere la deuda que determina el fisco.

Concluye que la existencia de los saldos a favor del contribuyente provoca una diferencia apreciable en el tratamiento y aplicación de sanciones, ya que si quien adeuda un tributo es al mismo tiempo acreedor por montos superiores a los adeudados, o existe perjuicio fiscal respecto del bien jurídico tutelado, cual es la recaudación.

Si bien la situación descrita, prima facie, posee su origen en una instancia ajena a la AFIP, como se señaló en apartados previos la administración no ha implementado, hasta el presente, un esquema de cuenta corriente que exhiba claramente los saldos a favor del contribuyente y le facilite ejercer sus derechos frente a sus obligaciones tributarias. Esta ha de permitirle al ente contar con un argumento fáctico frente a decisorios que afectan sus facultades.

d) La resolución general AFIP 1.658/04 establece un régimen general de compensación, siendo que se artículo 3° excluye los saldos a favor que cuenten con un régimen específico en la materia y los resultantes de declaraciones juradas anuales que se imputen conforme el artículo 27, primer párrafo –*in fine*– de la ley 11.683.

Sobre el particular, señala la AGN que, al tiempo de requerirse la normativa que regula el presente instituto de cancelación de obligaciones y los tributos involucrados, el ente aportó un documento interno del 2001 de formulación de requisitos del módulo de compensaciones del sistema dosmil. El mismo identifica detalle y código de cada impuesto vigente y no vigente, y compensables sin o con restricciones, como fuente de

información primaria para avanzar en el relevamiento de auditoría, sin acceder a otro documento que permita un conocimiento integral de la cuestión.

En tal sentido, el régimen referido exhibe un marco general que adolece de falta de la referencia a los tributos compensables y no compensables, con o sin restricciones, o enmarcados en el procedimiento general o en prescripciones generales o en especiales, limitándose a la exclusión genérica del aludido artículo 3°.

De esta forma no se cuenta con un documento normativo único, sistémico y ordenado de fácil acceso para el contribuyente y flexible en función de posibles cambios legales, que persiga su autosuficiencia aportando soluciones a la totalidad de los casos susceptibles de compensación, en consonancia con el objetivo estratégico de “mejorar la calidad del servicio y disminuir los tiempos y costos de cumplimiento” y receptando prácticas legislativas que permitan una clara identificación de conductas esperadas tanto del contribuyente como de la administración.

e) Se observaron deficiencias en la técnica de ordenamiento de leyes tales como la ley 11.683 –de procedimiento fiscal, texto ordenado según el decreto 821/98– y la ley 23.349 –impuesto al valor agregado, texto ordenado según decreto 280/97–.

La entidad, en su descargo, expresó que se encuentra abocada a elaborar un proyecto de texto ordenado de la ley de procedimiento fiscal y que, a posteriori, continuará el análisis y elaboración de nuevos proyectos relacionados con las demás leyes tributarias.

f) De la lectura de normas de aplicación general o de uso interno de la AFIP, como de dictámenes y jurisprudencia, se advirtió la ausencia de una terminología tributaria unívoca.

La AGN señala que no se observa la existencia de un glosario que defina términos comunes a utilizar y otorgue univocidad a los mismos, ya sea para la AFIP como para terceros, considerando la facultad de la administración normada por el artículo 7° del decreto 618/97, como las prescripciones del decreto 333/85 en cuanto a la “definición de términos”.

g) El artículo 7° de la resolución general AFIP 1.658/04 prescribe que las solicitudes de compensación producirán efectos desde:

–el momento de su presentación, siempre que en dicho acto se hubieren observado todos los requisitos exigidos por la resolución general.

–caso contrario, a partir de la fecha en que se hubieren observado.

De esta forma desde la normativa se plantea una resolución inmediata a la presentación o la posibilidad de un período de espera que no cuenta con instrumentación reglamentaria específica que aporte debida certidumbre al trámite.

La AGN observa la ausencia de controles sobre las tareas que en la materia desarrollan las áreas operativas, a lo que se añade el impacto sobre la pretensión

de calidad en la atención al contribuyente señalada en los objetivos estratégicos del ente.

## 2. Planificación

Respecto del esquema general de planificación de la entidad, la AGN reitera algunas consideraciones expresadas en informes previos, que encontrando vigencia en la actualidad amerita su mención:

–La estrategia institucional se plasma en el plan anual de gestión (PAG) de la AFIP que anualmente es elaborado y remitido a efectos de su aprobación por el jefe de Gabinete de Ministros (decreto 1.399/01), en el cual se resumen los principales lineamientos de las políticas de la entidad y los proyectos de mejoras. La entidad expuso en su PAG 2006 la decisión de diseñar un plan estratégico que como tal supere el ejercicio y se articule con el PAG.

–Si bien los PAG describen sucintamente la metodología de trabajo, no se obtuvo evidencia de que se encuentre estandarizada y normada, a fin de aportar pautas, lineamientos y procesos para la formulación del plan prescripto por el decreto 1.399, así como tampoco de un esquema de seguimiento de la ejecución, incluyendo sistemas de información, pauta para la determinación de indicadores, tableros de mando, tratamiento de desvíos, asignación de responsabilidades, etc.

–La entidad no ha definido un esquema de planificación integral que aborde la totalidad de las acciones desarrolladas, actuando como desagregado del PAG y contemplando tantos proyectos de mejora como actividades corrientes.

–No se advierte la existencia de un análisis de costos por producto o por actividad –no se cuenta con contabilidad de costos–, que actúe como insumo del proceso de planificación y de formulación del presupuesto. La AGN señala que en la actualidad la AFIP se encuentra en instancia de parametrización de un nuevo sistema informático de administración financiera.

En su descargo, la entidad informó que “se encuentra en curso el proyecto de estandarización de la metodología utilizada en la planificación y el seguimiento del plan de gestión, mediante una disposición interna que brindará un marco normativo a los procesos que se llevan a cabo en la práctica. Tal normativa será emitida con posterioridad a la definición del plan estratégico en el cual deberá encuadrarse”.

Requeridos por la AGN los antecedentes y/o estudios realizados en materia de compensaciones a los efectos de la elaboración de los citados planes, y teniendo en consideración la cuantía monetaria del presente medio de cancelación no bancario, la entidad ha informado que la Dirección de Estudios “...en el marco del análisis de la evolución de la recaudación, que realiza habitualmente, emplea información agregada de compensaciones que solicita a las áreas informáticas del organismo, pero no efectúa en este ámbito, controles ni elabora estudios sobre la materia en particular...”.



En cuanto a la consideración de la temática en el PAG 2005, la AGN observó únicamente, la inclusión dentro del objetivo específico “Perfeccionamiento de control de recaudación” del indicador “Gestión de compensaciones”, el cual es también incorporado en el plan anual de recaudación.

Si bien la temática en trato posee consideración dentro del PAG 2005, la AGN advierte entre otras cuestiones, que el indicador no reviste relevancia cualitativa ni cuantitativa del universo de solicitudes y de tratamiento. Asimismo, dicho indicador no se encuentra contemplado en el PAG 2006. En virtud a lo expuesto no se han establecido mediciones, indicadores y metas en la materia para el ejercicio 2006.

Adicionalmente, no se evidencia en el PAG 2005 una consideración explícita de la relevancia de la temática y de las estrategias dispuestas por el ente en cualquier aspecto que tenga directa relación con las compensaciones, ya sea por el tratamiento de los saldos a favor de los contribuyentes, la motivación de la generación de los mismos, la utilización de oficio o a pedido de parte, su control y aprobación, e incluso el impacto en materia de fiscalizaciones. Lo expuesto limita la implementación de una cultura de gestión de resultado, tal cual lo propone uno de los objetivos estratégicos del PAG 2005.

La AGN observó que el documento de seguimiento del PAG 2005, que exhibe el grado de cumplimiento de los objetivos estratégicos, en cuanto a las compensaciones sólo expone lo ejecutado en relación al sistema dosmil (ejercicio corriente), con un cumplimiento del 64 % de la meta.

En cuanto a la detección de otras mediciones e indicadores, la AGN buscó relevar la información en distintas áreas de planificación, de normalización y operativas que en virtud de las prescripciones de la estructura orgánica funcional poseen intervención en la determinación de las mismas y con incumbencia en la temática que nos ocupa. No se obtuvo evidencia de un conjunto de indicadores articulados en información gerencial como cumplimiento de una planificación, sino distintos informes desagregados por dependencia que aportan conocimiento de carga de trabajo y no debidamente soportados en un sistema de información.

Respecto de las transferencias de saldos a favor, si bien no es en forma directa objeto de esta auditoría, se consigna que no se evidencia la existencia de indicadores en el PAG ni en el PAR.

Por su parte, no se advierte la consideración sobre temática compensaciones en el PAG desde la perspectiva del control al contribuyente –genéricamente referido como fiscalización–.

Por último, la estructura orgánica funcional de la entidad contempla responsabilidades primarias, acciones y tareas, estableciéndose, generalmente, las dos primeras unidades directivas y las dos últimas para las unidades operativas (departamentos e inferiores), que exhibe una redacción sin la debida precisión.

El uso de términos tales como entender, intervenir o participar en la redacción de responsabilidades primarias, acciones y/o tareas, dificulta determinar el alcance de la efectiva responsabilidad asignada a los funcionarios a cargo de las unidades estructurales.

### 3. Aspectos operativos

a) Se advierte que no se produjo la implementación interna de la resolución general AFIP 1.658/04, a través del dictado de una instrucción que actualice los procesos contemplados en la instrucción general DI PYNR N° 599/95.

b) Ante el requerimiento de manuales de procedimientos sobre la modalidad de compensación voluntaria, la entidad informó como vigente la citada instrucción general DI PYNR 599/95, que esencialmente contempla una “síntesis del sistema” y ha exhibido entre otras, las siguientes deficiencias:

–No puede considerarse un manual de procedimientos.

–No contempla descripción del proceso de compensación ya sea narrativa como gráfica, que permitan observar el flujo de tareas y decisiones.

–No regula todas las instancias del proceso de evaluación de la existencia o no de saldos a favor en los casos identificados por el sistema como condicionales. –Cabe aclarar que, prima facie, se consideran condicionales aquellas solicitudes que por motivos externos o internos de la entidad, no pueden ser aprobados en forma directa ante la presentación del contribuyente–.

–Si bien posee una identificación de algunas actividades y tareas, no las asigna a responsables conforme la estructura vigente, ni se definen oportunidades o plazos de ejecución.

–No se contemplan actividades de control específicas sobre la tramitación de solicitud de compensaciones caracterizadas como condicionales, por no poseer, inicialmente, sado a favor suficiente, y la modificación posterior de ese estado a confirmadas (aceptadas) o rechazadas.

–Existencia de listados para control de operaciones sin identificar el circuito de utilización.

Si bien las instrucciones generales exhiben en su redacción, aunque parcialmente, procesos, actividades y tareas, la AGN no advierte sustento en estándares metodológicos y pautas obligatorias comunes de aplicación en la organización, emitidas por un área con facultades en el desarrollo de manuales de procedimientos con visión sistémica de los distintos circuitos operativos.

La ausencia de manuales de procedimientos –en su concepción de organización y métodos–, aunada a las limitaciones señaladas de la estructura orgánica funcional, importan un conjunto de debilidades operativas en el proceso de compensación, respecto de: definición de las características del proceso; identificación de responsables sobre resultados de actividades y tareas; oportunidades de ejecución de las actividades y ta-

reas; existencia de actividades y tareas no normadas; evaluación funcional de los procesos, considerando su eficiencia y la carga de trabajo de las áreas intervinientes con relación a otros procesos en los que participan; existencia de metas representativas del real proceso, bajo premisas de eficiencia operativa; implementación de sistemas de gestión de calidad.

En orden a lo expuesto, la AGN señala que no se evidencia una clara definición de conducta esperada de funcionarios y/o agentes en el ámbito operativo, que acote debidamente su discrecionalidad y permita una revisión posterior de su actuación.

c) De acuerdo a lo establecido por la normativa, el sistema informático efectúa la lectura, validación y grabación de la información contenida en el archivo magnético recibido por vía web o SAC. De comprobarse errores o inconsistencias en la presentación, la misma ha de ser rechazada.

Superada la validación formal de la presentación, el sistema verifica la existencia de saldo suficiente para realizar la operación, dando como resultado:

–Pago por compensación confirmada –saldo suficiente–.

–Pago por compensación condicional –saldo insuficiente o inexistente–.

A partir de los relevamientos practicados, la AGN ha determinado que los casos de compensaciones condicionales son sometidos a revisiones manuales por parte de las áreas operativas (agencias).

Se advirtió que las acciones de revisión que los funcionarios y agentes realizan habitualmente sobre las solicitudes condicionales no se encuentran normadas y, consecuentemente, tampoco determinadas las distintas circunstancias y oportunidades en que pueden practicar la modificación manual en el sistema de ese estado a rechazado o confirmado, o rectificar el importe compensado y/u origen del pago por compensación.

d) No se ha establecido el plazo que poseen los funcionarios de la AFIP para el tratamiento de la condicionalidad y, en su caso, la notificación e intimación del contribuyente. La normativa sólo contempla el plazo de 45 días que debe mantener el contribuyente en su decisión de compensar (artículo 9° RG AFIP 1.658/04).

La AGN observa que al cierre del ejercicio 2005 existía un stock final del orden a las 177 mil solicitudes condicionales pendientes de tratamiento que importan aproximadamente \$ 444 millones.

e) No se pudo determinar el universo de compensaciones condicionales a partir de los reportes disponibles en la entidad correspondientes al ejercicio 2005.

f) En el marco de la relación del ente con el contribuyente por los requerimientos de compensación, la AGN advierte, entre otras cosas, las siguientes alternativas:

–El juez administrativo debe notificar los fundamentos que avalen la impugnación del pretendido crédito

fiscal (artículo 8° inciso d) de la resolución general AFIP 1.658/04).

–La entidad puede realizar requerimientos tendientes a subsanar omisiones (artículo 9° segundo párrafo de la resolución general AFIP 1.658/04).

Sobre el particular, más allá de las normas generales de la ley 11.683, sólo se encuentra reglado interinamente, respecto del presente régimen por aplicación de la instrucción general 599/95, las notificaciones en las que se comunica que la compensación no resulta procedente atento a no verificarse saldo suficiente de libre disponibilidad y se intima el pago del tributo que se pretendió cancelar por la vía no bancaria.

g) Asimismo, entre otras cuestiones, la AGN señaló que la resolución general AFIP 1.658/04, en su artículo 8°, establece que al juez administrativo le compete notificar al peticionario, mediante nota, el resultado de la compensación requerida –haciendo lugar o impugnando la solicitud–, sin fijar un plazo concreto para que se expida, más allá de la aplicación o no de los plazos generales.

Conforme a lo informado a la AGN por áreas operativas, no es de práctica la notificación de la aprobación de la compensación, sólo se notifica la improcedencia del pago de la obligación.

Asimismo, del análisis de la información suministrada por la Subdirección General de Recaudación, a partir del procesamiento informático ejecutado, se evidenció la existencia de compensaciones que no cuentan con el impuesto del origen (sin origen como casos de saldo generado por IVA) por un total de \$ 103 millones.

Al respecto dicha subdirección manifestó que las compensaciones se categorizan inicialmente como condicionales y son sometidas al contralor administrativo respectivo. Asimismo, expresó que “...del análisis efectuado a una muestra de casos, se estableció que dichas compensaciones primordialmente provienen de situaciones no previstas por los sistemas, razón por la cual la reingeniería de los sistemas dosmil y dosmil regional a través de la denominada cuenta corriente tributaria se constituye en el mecanismo idóneo para la resolución de dichos problemas sistémicos...”, cabe aclarar que, la AGN señala que no se aportaron los antecedentes documentales de la muestra referida que sustenten estas afirmaciones.

Lo expuesto revela la existencia de casos de excepción sujetos a procedimientos no reglados, y sin la aplicación de actividades de control específicas que aporten seguridad razonable, para estos casos, sobre los pagos no bancarios sin tributo de origen que se motivan en el problema del sistema argumentado.

h) En cuanto al tratamiento de posibles irregularidades detectadas cometidas en el marco de la aplicación del régimen de compensaciones por las acciones de funcionarios y agentes, el ente informó que no existen sumarios administrativos internos. No obstante, se expresó que se carece de un sistema centralizado de seguimientos de expedientes, si bien se cuenta con

una base de datos en un aplicativo estándar, que exhibe deficiencias en cuanto al resguardo de datos y limitada información de las causas.

#### 4. Fiscalización

El área de normatización de fiscalizaciones expresó que las compensaciones tributarias escapan al ámbito de su competencia, y que por lo tanto en el PAF sólo se han tomado como objeto de control a los saldos de libre disponibilidad en el marco de verificaciones como "...un origen adicional de casos sujetos al programa de verificaciones...".

Lo expuesto no ha podido ser constatado por la AGN debido a las limitaciones al alcance, en cuanto al acceso al PAF 2005 y sus antecedentes, y las transacciones de compensación. Adicionalmente, tampoco se advirtió la existencia de indicadores que aporten evidencia sobre aspectos vinculados a la temática en el marco de las fiscalizaciones en el PAG.

La AGN observa que la entidad ha realizado una división temática de las cuestiones de su competencia, esencialmente, según correspondan al ámbito de la recaudación y al ámbito de la fiscalización, de ahí la existencia de dos áreas de normatización y dos planes de segundo nivel discriminados en esos rubros.

En tal sentido como la compensación constituye un modo de extinción de las obligaciones tributarias, se la enmarcó, dentro de dicha segregación, como una temática casi exclusiva de tratamiento por la vía de la recaudación.

La AFIP ha optado por el tratamiento de las compensaciones desde su faz recaudatoria, y sólo desde la correspondiente fiscalización si por motivo de verificación de obligaciones de contribuyentes se produjeran saldos a favor y fueran aplicados en transferencia o compensaciones.

De esta forma, señala la AGN, se omite la evaluación de las compensaciones como posible origen de errores o de irregularidades y, por ende, susceptibles de constituirse en un aspecto relevante al tiempo de practicarse la planificación de fiscalizaciones, máxime si se considera que las presentes operaciones revisten en la recaudación del organismo una significativa magnitud, y considerando que dicha recaudación es uno de los bienes jurídicamente tutelados por la legislación tributaria.

Enmarcado en las consideraciones expuestas, la entidad informó que:

–No se han efectuado estudios sectoriales con vinculación directa con la temática,

–No se practica evaluación periódica, sistemática y masiva de conductas de contribuyentes, a partir de la información de recaudación disponible o de resultados de actividades de control ejecutadas, con enfoque de inteligencia fiscal en consonancia con el objetivo estratégico específico: "generar mayor percepción de riesgo mediante el uso inteligente de la información".

La AGN tomó conocimiento de la existencia del Programa de control de compensaciones y traslados de saldos de libre disponibilidad. Períodos 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004. A partir de los relevamientos practicados se observó que fue aplicado en una oportunidad a manera de operativo, sin poseer una implementación periódica posterior.

#### 5. Rendición de cuentas

Como lo señalara la AGN en los informes sobre cuenta de inversión, la percepción de la recaudación que la entidad administra, por sus funciones de aplicación, fiscalización y de ejecución de tributos impositivos, aduaneros y de recursos de la seguridad social, se registra contablemente en el SISREC (sistema de recaudación) y se expone en el estado de recaudación emitido con periodicidad mensual, sin existir un reporte anual y sin ser suscrito por la máxima autoridad del ente.

Los estados de recaudación mensuales contemplan, en virtud de la información del SISREC, las percepciones de fondos en cuentas bancarias recaudatorias o, en su caso, en títulos valores, la distribución de dichos recursos a los distintos beneficiarios legalmente establecidos y los saldos remanentes, sin obtenerse evidencia de otro reporte que efectúe la rendición financiera de lo actuado por la entidad.

Señala la AGN que dicha aplicación informática –actualmente n instancia de reemplazo– y los consecuentes reportes mensuales, por ende, no exhiben:

–la recaudación efectivizada por la presente vía no bancaria en forma explícita.

–La regularización financiera entre los distintos tributos con efectos en su distribución final y los montos pendientes de regularizar.

–Los aspectos patrimoniales que afectan a la actividad de recaudación de la AFIP –por exhibir los estados recibidos esencialmente un flujo de fondos y valores–, como son los saldos a favor de los contribuyentes, los saldos transferidos pendientes de aplicar y el total de compensaciones pendientes de aprobación.

Si bien los sistemas informáticos actualmente vigentes no presentan, prima facie, limitaciones para brindar la información referida, con la implementación del proyecto de cuenta corriente tributaria la entidad entiende que se contaría con una herramienta hábil para soportar registraciones de contabilidad patrimonial.

A partir de la información suministrada obrante en los sistemas informáticos del ente, la AGN observó los siguientes pasivos de la entidad al 31/12/05 que no poseen reflejo contable alguno, a saber:

–Saldos de libre disponibilidad: total de casos 488.491, por un total (en miles) de 7.126.766.

–Transferencia de créditos por cesión no utilizados: total de casos 343, por un total (en miles) de 36.073.

De las revisiones practicadas por la AGN, sólo se pudo advertir la regularización financiera de \$ 390,4 millones correspondientes al impuesto a los combustibles (total de compensaciones por el tributo: \$ 517,5 millones), exclusivamente de los contribuyentes del ámbito de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales.

Con respecto al remanente, la AGN no obtuvo evidencia de proceso tendiente a establecer la regularización necesaria. De la normativa emitida por el ente con efecto hacia terceros y de alcance interno, no advirtió, la misma, la reglamentación de dicho proceso con impacto en la distribución de los tributos recaudados.

La AGN señala que la ausencia de regularización mencionada afecta en la distribución de los tributos

a sus beneficiarios (por coparticipación y afectación específica), toda vez que no se efectúan las transferencias entre cuentas bancarias recaudadoras sobre las cuales el Banco de la Nación Argentina efectiviza la distribución.

En atención a las observaciones realizadas, el órgano de control formuló recomendaciones al organismo auditado.

*Heriberto A. Martínez Oddone. – Nicolás A. Fernández. – Luis A. Juez. – Gerardo R. Morales. – Juan C. Romero. – Juan C. Morán. – Walter A. Agosto.*

#### ANTECEDENTES

Ver expedientes 4.919-D.-2010 285-O.V.-2007.