

## **Ética en la Administración Tributaria**

*Por Pablo M. Acosta.<sup>1</sup>*

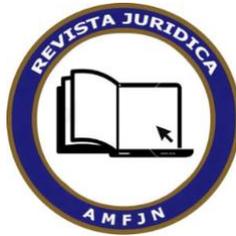
**VOCES: ÉTICA- ADMINISTRACIÓN PÚBLICA TRIBUTARIA – SANCIONES DISCIPLINARIAS- DELITOS – CORRUPCIÓN – PRINCIPIOS -ALCANCES – LEY ÉTICA PÚBLICA-**

### **Sumario:**

*El presente ensayo encuentra sustento en el abordaje particular que merece la ética en el ejercicio de la administración en la función pública Tributaria, intentando demostrar sobre este especial elemento subjetivo intrínseco, que su transgresión, socava nada más y nada menos que la seguridad económica estatal. A su vez, la ética de los funcionarios públicos no solo podrá configurar la comisión de un delito de corrupción propio, sino también crear una situación que conlleva a que el Estado sea manipulado por la corrupción orquestando operaciones que quebrantan su integridad, investidura, honestidad y sustentabilidad económica, todo ello desde el núcleo de la administración pública. Finalmente se detallarán los principios y alcances de la Ley de Ética Pública y su raigambre Constitucional.*

---

<sup>1</sup> Abogado Especialista en la Función Judicial por la Universidad de Morón, Docente Universitario de la materia “Derecho Penal III” de la Universidad de Morón, Docente del Seminario Ética en la Administración Tributaria de la Universidad Nacional de Tres de Febrero, Secretario a cargo de la Secretaría N°10 del juzgado Federal N°3 de Morón.



## **Introducción:**

Es importante al momento de hablar de la ética en la función pública, señalar que la misma integra los valores imprescindibles de los empleados públicos del país y resulta una de las cualidades más relevantes para revestir cargos estatales.

Entiendo que todas las ramas que atraviesan los distintos poderes públicos -ejecutivo, legislativo y judicial- deben efectuar exámenes éticos para ocupar cargos públicos, ya que su desconocimiento e incumplimiento de sus reglas, impone un proceder con posibilidad de generar acciones negativas para todos los habitantes de la Nación, ya sean administrativas o penales por la subsunción en un delito pero, en definitiva, los efectos son perjudiciales y sentidos por toda la Nación de forma directa o indirecta, incluso, durante varias décadas.

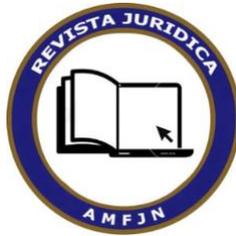
Dentro de estas funciones públicas, encontramos los cimientos diligenciales del Estado vinculados a las labores de recaudación, cuyos aportes integran directamente los recursos del Tesoro Nacional, que hace a la provisión de los gastos de la Nación, por parte del art. 4º de la CN, circunstancias que ante infracciones éticas en relación con estos procedimientos tributarios podrán vulnerar de forma directa a toda la sociedad.

Este campo ético, en la esfera pública, encuentra cierta reglamentación en virtud de la sanción de la ley 25.188, llamada Ética de la Función Pública<sup>2</sup>, por lo cual se detallarán sus notas distintivas y la evaluación sumamente importante que reviste en toda la esfera estatal.

Asimismo, se intentará resaltar que la corrupción subsume la falta de ética, cuya solución no puede esperar, nos exhorta a un remedio inmediato, que incite a las actuales organizaciones criminales locales y trasnacionales, a vislumbrar nuestro país con tolerancia cero para la contaminación de funcionarios y la radicación en el país de tales estructuras ilegales. Con la convicción de asegurar el ejemplar cumplimiento de los funcionarios públicos, estas conductas ilegales en algunos casos dejarán de existir, mientras

---

<sup>2</sup> Ley 25.188 (.B.O 1/11/1999), dec. Reglamentario 164/99 (B.O 7/1/2000).



que en otros casos se verán drásticamente reducidas, al mismo tiempo que la pobreza, desigualdad y otros factores tan trascendentales.

### **El Derecho Penal Económico:**

Podemos definir al Derecho Penal Económico, en sentido restringido, como el conjunto de normas que protegen el orden económico, referido a la regulación jurídica de la producción, distribución y consumo de bienes y servicios (Derecho Aduanero, Derecho Tributario, Régimen Cambiario). Mientras que, en sentido amplio, se encuentran abarcados los delitos fiscales, los delitos cometidos en el interior de instituciones bancarias, financieras y cambiarias, los delitos emparentados al funcionamiento de empresas privadas de seguros, los delitos contra la seguridad social, balances falsos, la competencia desleal, los delitos en el comercio exterior y ecológicos.

Resulta interesante resaltar el concepto que brinda el autor Klaus Tiedemann al momento de definir el Derecho Penal Económico, indicando que queda circunscripto a aquellas partes del Derecho Penal que tutelan primordialmente el bien constituido por el orden económico estatal en su conjunto y, en consecuencia, el flujo de la economía en su organicidad, en definitiva, la economía nacional. En tanto este organismo económico se halla, como valor supraindividual, preponderante y ordenado, dirigido y vigilado por vía de las medidas administrativas, la materia alcanzada por la definición es el Derecho (Penal) Económico Administrativo. A Derecho Penal Económico en este sentido restrictivo corresponde una concepción del Derecho Económico como derecho de la dirección de la economía por el Estado<sup>3</sup>.

Sobre los argumentos del mencionado autor, debe señalarse que existe consenso doctrinario que define al derecho penal económico como subyacente a los delitos económicos, campo en el que interactúa esencialmente el derecho tributario.

Es dable recordar que el bien jurídico protegido del derecho penal económico, de manera genérica resulta ser el “orden económico”, entendido como una regulación

---

<sup>3</sup> TIEDMANN, Claus, El Concepto de Delito Económico y el Derecho Penal Económico, en Nuevo Pensamiento Penal. Revista de Derecho y Ciencias Penales, año 4, Depalma, Buenos Aires, 1975 (trad. De Leopoldo Schiffrin), p. 471.



jurídica del intervencionismo estatal de la economía. Por el contrario, la tesis amplia, invoca que se protegerá también el orden económico pero entendido como regulación jurídica de la producción, distribución y consumo de bienes y servicios, lo que supone colocar la protección de los intereses patrimoniales en primer lugar y solo en segundo término, la tutela de intereses colectivos relacionados con la regulación económica del mercado.

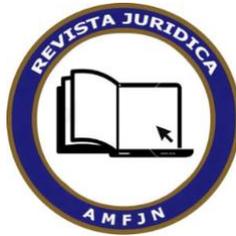
Mariano Hernán Borinsky ha señalado que *“Los delitos aduaneros como así también los descriptos en las leyes 24.769 -actual 27.430- (penal tributaria), 23.737 (estupefacientes) y 19.359 (penal cambiaria) y aquel contemplado en la figura del lavado de dinero descripta en el Código Penal se enmarcan dentro de la categoría de los delitos económicos con los cuales, más allá de las diferencias, a que se referirán las próximas líneas, comparten como bien jurídico mediato el orden económico y financiero. Los delitos económicos se caracterizan por afectar de modo decisivo los recursos del estado y el correcto funcionamiento del mercado y la economía del mercado; entre otros bienes jurídicos (...). Es un interés superior de la sociedad regular adecuadamente las relaciones económicas en función del bienestar general, comprometido con ciertas actividades de índole económica, que por esa razón son objeto de regulación penal, dado que pueden poner en peligro la propia existencia de la comunidad, al impedirse su desarrollo económico”*<sup>4</sup>.

En nuestra Carta Magna, la hacienda pública -es decir, el bien jurídico protegido de la ley tributaria- se encuentra resguardada en el art. 4, que establece: *“El Gobierno federal provee a los gastos de la nación con los fondos del tesoro nacional formado del producto de derechos de importación y exportación, de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional”*<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> BORINSKY, Mariano Hernán, El Delito de Contrabando, Rubinzal-Culzoni, ed.1, 2017, Santa Fe, Argentina, pg. 151/152.

<sup>5</sup> CN, art. 4



Con lo expuesto hasta acá, se demostró que la materia en cuestión reviste un carácter trascendental para la Nación y por añadidura tendrá la misma relevancia la ética profesional de los funcionarios públicos encargados de administrar tales actos.

### **Ética en la administración pública:**

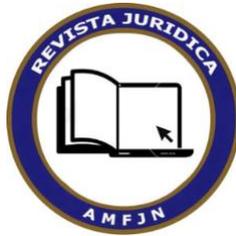
Para comenzar, es preciso remarcar que “*Administrar*” es servir. Por tal razón, el trabajo en la administración pública consiste en prestar un servicio, que no alcanza con que esté bien hecho sino que, además, requiere de un plus que se encuentra alcanzado por el cumplimiento de determinadas normas éticas.

Bajo esta línea de ideas, es que el comportamiento de los funcionarios públicos debe estar siempre orientado a contribuir al bien común, que es el bien de todos y no de unos en perjuicio de otros, mediante el cumplimiento de las referidas normas.

Adentrándonos en este punto, podemos reflexionar sobre el fenómeno de la “*juridización de la ética pública*” que, básicamente, consiste en recopilar en normas de derecho o normas jurídicas, reglas de conducta buenas o estimadas como tales, es decir, éticas porque como se verá, no alcanza con los códigos penales o leyes represivas que utiliza la sociedad para castigar las conductas indeseables; es necesario hacer un cambio profundo, un cambio de paradigma, a través de la enseñanza, el aporte de información, y la exaltación y cumplimiento de los valores éticos dentro de la administración, con el fin de erradicar dichas conductas negativas y así prevenir y evitar la pena como castigo.

En nuestro país la administración pública en general, ha sufrido un gran desprestigio en las últimas décadas con motivo de diversos hechos de corrupción, de público conocimiento, y que tuvieron lugar en los distintos ámbitos de los poderes del Estado, ya sea judicial, legislativo o ejecutivo; es por ello que debemos entender a “la ética en la administración tributaria”, como un camino a seguir si queremos lograr el cambio.

La corrupción se encuentra, nos guste o no, íntima y contrariamente vinculada con la ética y es por esta relación, que comienza la etapa de internacionalización de la juridización de **LA ÉTICA** como en muchos otros casos, por resultar un conflicto o preocupación a nivel global, o supranacional.



Así, la corrupción pública, fue objeto de tratamiento por parte de la OEA -Organización de los Estados Americanos-, en la **Convención Interamericana contra la Corrupción** que tuvo lugar en Caracas, Venezuela, en el año 1996. Dicha convención fue internacionalizada, primero, con su aprobación mediante ley 24.759 del año siguiente. (Al igual que las convenciones de Soborno Internacional por la OCDE, ley 25.319 y Convención Anticorrupción de la ONU, ley 26097). Luego, incorporada a nuestra legislación mediante la sanción de la ley 25.188 -Ley de ética pública- promulgada en el mes de septiembre de 1999-, a la que posteriormente arribaremos-.

Para finalmente compilar en códigos, los principios, normas, criterios y valores que conllevan su actividad, como se puede observar en el código de ética de la función pública, aprobado por decreto N°41 del mes de enero del año 1999, códigos de ética profesionales y códigos de ética correspondientes a las distintas administraciones recaudadoras del país.

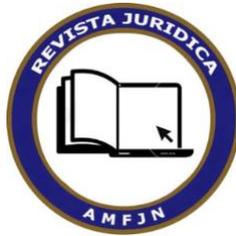
Volviendo a la Convención Interamericana Contra la Corrupción, no puede soslayarse que la misma fue un punto de inflexión para revalorizar aspectos de la “ética pública”, si bien en dicha convención se apuntó más a la represión de las llamadas acciones disvaliosas, también se resaltó a modo de prevención, lo atinente a la necesidad de capacitar al empleado o funcionario público.

Sucintamente indica el instrumento internacional, que el empleado público, debe conocer el ámbito donde desarrolla su actividad individual, como así también su finalidad, las reglas de actuación, puesto que su desconocimiento muchas veces conspira al desenvolvimiento ético que se requiere en la función pública.

Podemos destacar entre sus **propósitos: prevenir, detectar, sancionar y erradicar los actos de corrupción vinculados al ejercicio de las funciones públicas.**

Fue incorporado y receptado de la convención, qué se entiende por los términos **“Función Pública”**, toda actividad temporal o permanente, remunerada u honoraria, realizada por una persona en nombre del Estado o al servicio del Estado o de sus entidades, en cualquiera de sus niveles jerárquicos.

**“Funcionario Público”**, cualquier funcionario o empleado del Estado o de sus entidades, incluidos los que han sido seleccionados, designados o electos para desempeñar



actividades o funciones en nombre del Estado o al servicio del Estado, en todos sus niveles jerárquicos.

Por otra parte, ingresando a la ley de ética en la función pública (25.188, del año 1999), es posible recordar que la misma establece deberes, prohibiciones e incompatibilidades para todas las personas que se desempeñen en la función pública.

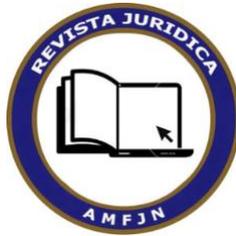
Dentro de los “Deberes y pautas de comportamiento ético” a cumplir por la norma se resaltan: aquellos relacionados al cumplimiento de la Constitución Nacional, las leyes y los reglamentos que en su consecuencia se dicten y defender el sistema republicano y democrático de gobierno.

La observancia y respeto de los principios y pautas éticas establecidas en la ley: honestidad, probidad, rectitud, buena fe y austeridad republicana; velar siempre por el bienestar general, privilegiando de esa manera el interés público sobre el particular; no recibir ningún beneficio personal indebido vinculado a la realización, retardo u omisión de un acto inherente a sus funciones, ni imponer condiciones especiales que deriven en ello;

Fundar sus actos y mostrar la mayor transparencia en las decisiones adoptadas sin restringir información, a menos que una norma o el interés público claramente lo exijan.

**Proteger y conservar la propiedad del Estado** y sólo emplear sus bienes con los fines autorizados. Abstenerse de utilizar información adquirida en el cumplimiento de sus funciones para realizar actividades no relacionadas con sus tareas oficiales o de permitir su uso en beneficio de intereses privados; abstenerse de usar las instalaciones y servicios del Estado para su beneficio particular o para el de sus familiares, allegados o personas ajenas a la función oficial, a fin de avalar o promover algún producto, servicio o empresa; observar en los procedimientos de contrataciones públicas en los que intervengan los principios de publicidad, igualdad, concurrencia razonabilidad; abstenerse de intervenir en todo asunto respecto al cual se encuentre comprendido en alguna de las causas de excusación previstas en ley procesal civil.

En lo particular, **CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**, el agente debe cumplir las leyes en materia impositiva siendo ello esencial para mantener e incrementar la confianza pública.



Es importante detallar que los principios que fueron receptados por los distintos códigos de ética en la función pública que no solo están relacionados con la honestidad del funcionario, sino que además, entre otros puntos tratan sobre la **calidad del trabajo, el clima laboral y la atención al ciudadano**.

Específicamente, los “**Códigos de ética de las distintas reparticiones**”: establecen los valores, principios y pautas de comportamiento ético, que deben seguir y guiar la conducta del personal que presta servicios en cada repartición, los que además deben complementarse con las normas ya existentes, pues se sustentan y armonizan con los Tratados Internacionales, aprobados por la Nación –en la materia-, la ley de ética pública, leyes provinciales, el Código de Ética de la Función Pública, y demás normativa vigente.

### **Sanciones por incumplimientos o inobservancias éticas:**

En este punto, es indispensable detallar que las sanciones disciplinarias de los empleados de la Administración Pública Nacional, se encuentran plasmadas en la ley N° 25.164, siendo las siguientes:

**Apercibimiento:** que consiste en una advertencia que se le hace al agente, mediante la cual se le hace saber las consecuencias que seguirán a la reiteración de los mismos hechos.

**Suspensión disciplinaria:** que radica en la prohibición impuesta al agente de ejercer la función, con la correlativa privación de sueldo durante el lapso de la suspensión; y puede aplicarse hasta el límite de treinta (30) días en un año, contados a partir de la primera suspensión.

**Cesantía:** que es una sanción disciplinaria expulsiva que produce como resultado la separación del cargo que ocupaba el agente, con la consecuente extinción de la relación de empleo público y la inhabilitación especial para ocupar cargos públicos por el lapso de 2 años, constituyendo ella un impedimento de ingreso al empleo público.



**Exoneración:** sanción disciplinaria expulsiva, que produce como resultado la separación de todos los cargos que ocupaba el agente con la consecuente extinción de la relación de empleo público, y el impedimento para ocupar cargos públicos por el lapso de 4 años desde que se encuentre consentido el acto administrativo o de declarada firme la sentencia judicial, en su caso.

### **Breve reseña de los delitos en la función pública y tributaria:**

Precedentemente, detallé las sanciones ante incumplimientos de normas o pautas contenidas en leyes y códigos de ética, pero no puede esquivarse que el acto u omisión del funcionario público puede convertirse en un delito (acción, típica, antijurídica y culpable).

El art. 77 del Código Penal, define por los términos “funcionario público”, y “empleado público”...a todo el que participa accidental o permanentemente del ejercicio de funciones públicas sea por elección popular o por nombramiento de autoridad competente.

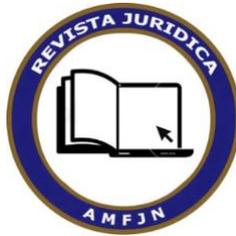
Nuestro ordenamiento legal, ya sea código de fondo o leyes que lo complementan, poseen delitos que exigen para su comisión a un autor calificado, como es el caso de los funcionarios públicos, siendo estos delitos los especiales propios, dado que solo pueden ser cometidos -autor de los mismos- quien reviste tal condición y otros, que ante el autor calificado agravan sus escalas penales.

A modo de ejemplo se pueden referenciar los siguientes;

1. El delito más comúnmente reprochado al funcionario público que es el del Art. 248 del CP, Incumplimiento de los deberes de funcionario público (por abuso de autoridad, violación de los deberes).

2. omisión, o retardo ilegal de obedecer órdenes art. 249 CP.

Es importante recordar respecto a la ética y el delito en la función pública, a la Convención Interamericana contra la Corrupción, y frente a ello debemos decir que en nuestra legislación “la corrupción” no está tipificada como tal, si bien otros tipos penales



la subsumen; como el cohecho, el tráfico de influencias, la dádiva y la malversación (Arts. 256/260, Capítulos VI y VII del Título XI, libro segundo del C.P.).

Brevemente podemos decir sobre estas figuras, que tenemos **COHECHO** activo o pasivo, y esto se debe a si el funcionario público es quien **DA** o **RECIBE** dinero, o cualquier otra dádiva; para hacer, retardar o dejar de hacer algo relativo a sus funciones.

**EL TRAFICO DE INFLUENCIAS** también puede ser pasivo o activo. Aquí se da o recibe dinero o cualquier otra dádiva para hacer valer indebidamente su influencia ante un funcionario público, a fin que éste haga, retarde o deje de hacer algo relativo a sus funciones.

**EL SOBORNO TRANSNACIONAL** se configura cuando el funcionario público es de otro estado o de una organización pública internacional. La tipificación de este delito deriva del compromiso internacional asumido por nuestro país.

**LA DADIVA**, ofrecida o recibida **art. 259 CP**, para un funcionario público, requiere para que sea típica, que éste permanezca en ejercicio de su cargo.

**MALVERSACION DE CAUDALES PUBLICOS:** La malversación propiamente dicha, se da cuando el funcionario público con competencia en administración de caudales o efectos públicos, los desvía del destino que legalmente tenían asignados, pero dentro de la administración.

También se admite la malversación culposa **art. 262 CP**, cuando se presentan los presupuestos en su realización de: imprudencia, negligencia o inobservancia de deberes o reglamentos a su cargo.

Dentro de la malversación tenemos el **Peculado, y Peculado de Trabajos o Servicios**. El primero se da en los casos en que un funcionario público sustrajere caudales o efectos que le fueron confiados en razón de su cargo, para provecho propio o de un tercero y **peculado de trabajo o servicios** cuando estos sean utilizados con el mismo fin y pagados por la administración



En cuanto a la mayor punición o agravante, por la calidad del autor, la ley 27.430, que en su art. 279 contiene el **REGIMEN PENAL TRIBURARIO**, establece en su art. 12, que las escalas penales se incrementarán en un tercio del mínimo y del máximo, para el empleado o funcionario público que en ejercicio u ocasión de sus funciones tomase parte de los delitos allí previstos.

El fundamento principal de la norma radica en la deslealtad, de quien habiendo sido investido del carácter singular de representar o ejecutar la voluntad del Estado, se aprovecha de su condición para delinquir, así como a la mayor peligrosidad y facilidad que tiene el agente para su ejecución por su condición.

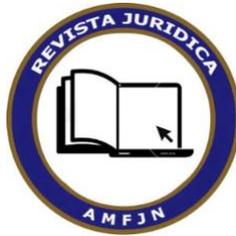
### **Ética y libertad:**

Los delitos que venimos señalando, a excepción de algunos que poseen una pena mínima de inhabilitación especial por la calidad del autor y/o multa; en su gran mayoría conminan además de aquellas -inhabilitación y multa- con penas privativas de la libertad, a los funcionario públicos que se encuentren sometidos a proceso, reitero, sometido a proceso, no condenados y ello no resulta solo de la pena en expectativa que pueda tener un delito, al que además habrá que sumarle en algunos casos el quantum punitivo que conlleva el agravante por su condición, sino que también dependerá de otros factores – tales como riesgos procesales-, pero lo cierto es que la libertad ambulatoria se encontrará comprometida cuanto más nos alejamos de los valores éticos ensayados.

### **Ética normativa:**

En nuestro esquema constitucional, el poder de coerción penal está centralizado en el gobierno nacional, ya que las provincias delegaron en él la facultad de dictar el Código Penal, y otras leyes complementarias.

Por otro lado, el Derecho Penal Contravencional, si bien forma parte del derecho penal especial, dado que su contenido son normas de carácter penal que no pueden desconocer ninguno de los principios rectores del poder punitivo conforme la Constitución Nacional y Derechos Internacionales de Derechos Humanos; todos



sabemos que las contravenciones son con frecuencia legisladas por las provincias, la Ciudad de Buenos Aires y eventualmente los municipios.

Por ello tanto en unos -delitos fiscales- como en otros -infracciones- existen afectaciones a los intereses vitales de la sociedad -en diferente grado-, lo que genera respuestas distintas por parte del Estado.

Lo sustancial es que ambos causan un gran perjuicio a la comunidad toda, porque los tributos constituyen la mayor fuente de recursos derivados del Estado, por lo tanto, su recaudación condiciona el presupuesto público e incide directamente en la actividad financiera de la nación.

Sustenta lo expuesto que el bien jurídico tutelado por la ley penal tributaria es la hacienda pública, nacional, provincia y de la ciudad de Buenos Aires, entendida como la actividad financiera del Estado orientada a la obtención de los ingresos para hacer frente a los gastos públicos (sueldos, recursos materiales, salud, educación, seguridad, etc.).

Con ello podemos inferir que la ley tiene un fin recaudatorio el que en muchas ocasiones se aleja un poco de los principios Éticos que venimos destacando.

A modo de ejemplo podemos resaltar los planes de facilidades con condonación de intereses, y en cuotas para aquellos contribuyentes que posean deuda de patentes.

Por su parte, podemos decir que “el pago” de una deuda generada por un obrar ardidoso o delictuoso, fue utilizado como criterio de oportunidad por la ley penal tributaria desde sus orígenes, como medio de extinción de la acción penal, lo cual como veremos se fue consolidando en su legislación penal a lo largo del tiempo. Véase la ley 23.771 del año 1990, en su art. 14 establecía que cuando la pena de la acusación fiscal sea pasible de una condena de ejecución condicional, y el infractor acepte la pretensión fiscal, por única vez el tribunal actuante, previa vista a las partes (fiscal y/querrela/damnificado) y efectivizado el cumplimiento de las obligaciones “pago”, se declaraba extinguida la acción penal.



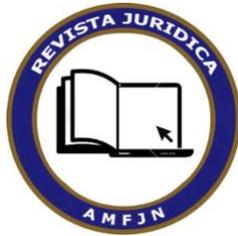
Consecuentemente, la ley 24.769 del año 1997, en su art. 16 permitía solo en los casos de evasión simple y por única vez, que se extinga la acción penal si el obligado regularizaba la deuda en forma total e incondicional antes de formularse el requerimiento de elevación a juicio.

Con la reforma efectuada con la ley 26.735 del año 2011, se permitía al obligado que regularice espontáneamente su situación, quedando exento de responsabilidad penal, siempre y cuando su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada o denuncia penal (art. 16).

Continuando con la cronología del tema, fue sancionada la ley 27.260 del año 2016, conocida como ley de blanqueo, que era aún más benevolente, y permitía una regulación excepcional de las obligaciones tributarias, de la seguridad social, aduaneras - con fechas determinadas-, al obligado que se allane al pago de la obligaciones que se encuentren tanto en etapa administrativa o judicial -en cualquier etapa del proceso siempre y cuando no hubiera sentencia firme-, este allanamiento producía en caso del pago en cuotas, la suspensión de la acción penal, hasta tanto sea cancelado, y recién allí, al igual que cuando se cancelaban las obligaciones en forma total, la extinción de la acción penal y consecuente sobreseimiento de la causa.

Con posterioridad la ley 27.430, hoy vigente, del año 2017, que derogó a su antecesora ley penal tributaria (24.769); también en su art. 16, no solo ampliaba aquella posibilidad de extinguir la acción penal a los delitos de evasión agravada, sino que además autorizaba el pago en forma incondicional y total, hasta los 30 días hábiles posteriores de que el obligado sea notificado de la formación de la causa -imputación en su contra- en el Tribunal. Facultando a la Administración Tributaria, a decidir -dispensándola de su obligación-, si formulaba o no la denuncia penal pertinente cuando el obligado pague en dicha administración. Entonces, se le otorgaba al órgano administrativo la facultad de denunciar o no ante la existencia de un delito de acción pública donde se debe investigarse de oficio.

En igual sentido podemos finalmente referenciar la Ley 27.541 y modificatorias, conocida como “ley de solidaridad o emergencia pública” que en el marco **Revista Jurídica AMFJN [www.amfjn.org.ar/revista-juridica/](http://www.amfjn.org.ar/revista-juridica/) -Ejemplar N°9, julio/diciembre de 2021-ISSN 2683-8788**



de la pandemia COVID-19, autorizó a las MiPyMES (Micro, Pequeñas y Medianas Empresas), a regularizar sus obligaciones en curso administrativo o judicial, en tanto el demandado se allane incondicionalmente, mediante plan de facilidades -suspensión de la acción penal- o cancelación -extinción de la acción penal- mientras no exista sentencia firme.

Como señaláramos, si bien es cierto que el sentido de la ley penal tributaria es el de recaudar, esto se contrapone al sentido mismo de la pena que acarrear los delitos que la integran, ya que si bien la aplicación de un principio o criterio de oportunidad termina actuando como una suerte de amnistía fiscal, esto hace que la pena propiamente dicha pierda razón de ser en este tipo de delitos.

Recordemos que en su mayoría, la doctrina es pacífica al considerar que la pena puede tener un fin “**retributivo**” como castigo al reo por el mal causado, o como modo de satisfacción de la víctima, “**resociabilizador**” si conlleva privación de la libertad o medida de coerción, e incluso “**ejemplificador**”, ello para que los integrantes de la sociedad, sepan que de realizar una conducta prohibida tendrán la misma suerte que aquél.

### **Conclusiones:**

Todos estos principios, normas legales, infracciones y delitos que fuimos comentando y analizando a lo largo del trabajo, tienen como fin no solo el conocer los aspectos esenciales e indispensables para lograr un buen ejercicio de la función pública dentro de la administración tributaria, sino que por medio de su práctica como verdaderos servidores públicos, podamos cada uno de nosotros aportar ese granito de arena que se necesita para construir el cambio de paradigma que venimos impulsando y que solo vamos a lograr con información, conocimiento, y la buena práctica de los vales éticos referenciados.