

**UNIVERSIDAD DEL ACONCAGUA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y JURÍDICAS**  
**CONTADOR PÚBLICO NACIONAL**

**ALUMNO: Talquenca, Gabriela Adriana**

**AÑO DE CURSADO: 2014**

**DIRECTOR DE SEMINARIO: Metz, Nora**

**TEMA: INSERCIÓN DEL DEPARTAMENTO DE  
IMPUESTOS EN LA ESTRATEGIA DE ESTADO**

**LUGAR Y FECHA: MENDOZA, Setiembre de 2016**

## ÍNDICE

<b>Introducción</b>	04
<b>Objetivos del Presente Trabajo</b>	05
<b>Capítulo I</b>	
Antecedentes de la Institución	06
Entidades Autárquicas	06
Ámbito Estatal	09
<b>Capítulo II</b>	
<b>Argentina</b>	11
1. Agentes de Retención	11
Caracteres Generales	11
2. Responsabilidades del Agente de Retención	13
2.1. Ley 11683	13
2.2. Ley Penal Tributaria	16
<b>Ley Penal Tributaria</b>	18
Certificado de Retención	20
Entidad Estatal	22
<b>Capítulo III</b>	
<b>El Departamento de Impuestos en la estrategia del estado</b>	23
1. Responsabilidad	23
2. Misión	24
3. Objetivo estratégico	24
4. Funciones Internas Administrativas	24
Procedimiento de control interno proveedor – prestador	25
<b>Capítulo IV</b>	
1. Normativa Legal	27

1.1. Ingresos Brutos	27
1.2. Impuesto al Valor Agregado	32
1.3. Sistema Único de Seguridad Social	32
<b>2. Estrategia del Departamento de Impuesto</b>	<b>34</b>
<b>Conclusiones</b>	<b>36</b>
<b>Bibliografía</b>	<b>38</b>
<b>Anexos</b>	<b>40</b>

## INTRODUCCIÓN

Todo sistema impositivo tiene como función la aplicación de tributos, por ello constituye el modo en que los estados obtienen recursos para solventar el gasto público y llevar adelante el desarrollo y buen funcionamiento de una nación.



Siendo ese el sentido de su creación e implementación, aparecen como indispensables para el sostenimiento de los estados modernos. Sin embargo la aplicación de tributos, supone que se den en la misma, los principios de generalidad y equidad que, según los desarrollos teóricos de especialistas en el tema constituyen la base sobre la que se asienta la justificación del derecho de los estados de establecer cargas contributivas, que los ciudadanos deben cumplir de manera obligatoria.

La ley 11683 referida al procedimiento administrativo y financiero, se refiere en su artículo número 6 a los responsables del cumplimiento de deuda ajena, de entre los cuales menciona a los agentes de retención. El mismo es una creación de la Ley Fiscal con el fin de mejorar y asegurar la recaudación de los tributos.

El agente de retención es el sujeto que, en razón de su función, oficio, actividad o profesión, entra en contacto con una masa de riqueza que adeuda o que debe entregar al contribuyente, de la cual detrae, resta o amputa una parte, con la obligación de ingresarla a las arcas fiscales. Integra la relación tributaria, puesto que el hecho imponible se verifica con respecto al sujeto pasivo de la retención y su función comporta una intermediación en virtud de un mandato legal expreso que los sujeta, incluso, a consecuencias de naturaleza patrimonial y penal en caso de incumplimiento defectuoso de sus deberes.

## **Objetivos del Presente Trabajo**

El presente trabajo tiene como objetivo desarrollar la estrategia del Departamento de Impuestos de una entidad autárquica del estado provincial y establecer las ventajas de su implementación, mediante la descripción del funcionamiento interno de su departamento impositivo.

Se pretende relevar y analizar la misión y estrategia del departamento, asegurando el cumplimiento de la normativa tributaria establecida en la legislación impositiva provincial y nacional, considerando las características propias de la organización siendo esta un Agente de Retención

El agente de retención es el sujeto que, en razón de su función, oficio, actividad o profesión, entra en contacto con una masa de riqueza que adeuda o que debe entregar al contribuyente, de la cual detrae, resta o amputa una parte, con la obligación de ingresarla a las arcas fiscales. Integra la relación tributaria, puesto que el hecho imponible se verifica con respecto al sujeto pasivo de la retención y su función comporta una intermediación en virtud de un mandato legal expreso que los sujeta, incluso, a consecuencias de naturaleza patrimonial y penal en caso de incumplimiento defectuoso de sus deberes.

A través de este trabajo, que asume características de una investigación descriptiva de la inserción del área de Impuestos en la estrategia del estado, se intenta cumplir con los siguientes objetivos:

- La gran obligación y responsabilidad que se debe asumir en el manejo de un departamento impositivo estatal, toda vez que se trabaja con fondos públicos.
- Reunir en un documento, la información necesaria, completa y relevante sobre el tema desarrollado.

# CAPÍTULO I

## Antecedentes de la Institución

### Entidad autárquica

Existen ciertas entidades de Derecho Administrativo, con personería jurídica, responsabilidad frente a terceros, y responsabilidad subsidiaria del Estado, que si bien forman parte de la administración



general, son instituciones descentralizadas, creadas para una función de interés común. Poseen cierta libertad e independencia, teniendo sus propios recursos y pudiendo nombrar y remover empleados, que son funcionarios públicos.

El Estado es el conjunto de instituciones que poseen la autoridad y potestad para establecer las normas que regulan una sociedad, teniendo soberanía interna y externa sobre un territorio determinado. Es quien se debe encargar de garantizar la mejor calidad de vida posible a sus habitantes y esto, entre otras cosas, implica la prestación eficiente de los servicios públicos. Por lo tanto, para atender el gasto público, el mismo debe valerse de recursos que le ayuden a cumplir sus objetivos.

Los recursos son las entradas que obtiene el Estado, preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por sus exigencias administrativas o de carácter económico social.

Según las Finanzas Públicas, los recursos pueden clasificarse en:

- Recursos provenientes de bienes y actividades del Estado: tales como el producido de bienes del dominio público y privado, superávit de empresas y transferencias de capital.



- Ingresos accesorios: tales como privatizaciones o venta de bienes muebles e inmuebles.

- Recursos provenientes del ejercicio de poderes inherentes a su soberanía: entre ellos se encuentran los recursos tributarios, la emisión de moneda y el crédito público.



De acuerdo a esta última clasificación, nos encontramos dentro de ella con los “Recursos tributarios”. Villegas los define como:

*“Las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.<sup>1</sup>*

Centrándonos principalmente en los impuestos, el Estado ha instaurado las figuras de agentes de retención y percepción con el objetivo de poder asegurarse determinadas sumas de dinero que sean ingresadas como parte de sus recaudaciones de manera anticipada, permitiéndole a éste garantizarse futuras declaraciones de estos contribuyentes que en cierta forma ya han ingresado a las arcas de la administración pública parte de sus impuestos, por los que se encuentran en condiciones de declarar posteriormente su actividad e ingreso para poder hacer uso del crédito retenido o percibido precedentemente.

Dicha figura está tan unida a la obligación tributaria aun sin ser ella misma la obligada por cuenta propia, que tal circunstancia la sitúa en una posición única, insuperable e intransferible de actuar por cuenta del Fisco en la recaudación del tributo, dado que, por la cercanía e inmediatez con el nacimiento de la obligación tributaria, es el exclusivo y único sujeto a quien se le podría endilgar una responsabilidad solidaria conjunta con el contribuyente incidido.

La razón y fundamento de esta carga pública es, precisamente, que el Estado recaude los tributos en el momento mismo en que se produzca el hecho imponible y, por lo tanto, en la "fuente", es decir, en el origen o nacimiento de la obligación tributaria. Dado que el Estado pretende instalar en el escenario del

---

<sup>1</sup> Villegas Hector (1999). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario Bs. As. p.184



derecho público a un tercero, distinto del contribuyente, para asegurar a través de otro sujeto la recaudación anticipada del impuesto, el carácter de retenedor o de perceptor no puede caer en una persona distinta del contribuyente sin que tenga participación en la operación gravada.

Sin la existencia de relación con el hecho generador del gravamen se estaría asignando una obligación tributaria carente de fundamento constitucional que la justifique.

En definitiva estas figuras representan una clara ventaja para el Estado ya que a través de ellas tiene asegurado cierta recaudación y además como anteriormente expresamos brinda seguridad de que los sujetos que han sufrido retenciones y percepciones declaren sus actividades para poder hacer uso de su crédito contra el Estado.

### **Ámbito Estatal**



En la Argentina las entidades autárquicas tienen una independencia menor y los gastos que realizan solo pueden hacerse en virtud de lo que autorice la ley

de presupuesto. Las funciones de estas entidades no son ni comerciales, ni industriales, sino administrativas, y están regidas por normas de derecho público.

Se discute si su creación es privativa del Poder Ejecutivo (art. 99 inc. 1 de la Constitución Nacional) o también puede ser de competencia del Poder Legislativo, en el marco del art. 75 inc. 20 C.N.)<sup>2</sup>. Para Cassagne pueden ser creadas tanto por un decreto del Poder ejecutivo como por ley del Congreso, siendo facultades concurrentes de ambos poderes del Estado. Para Bielsa es atribución del Congreso.

El Poder Ejecutivo realiza el contralor administrativo de las entidades autárquicas, como superior jerárquico en los recursos de estilo y cuando les nombra un interventor para garantizar su efectividad y buen funcionamiento. El Poder Legislativo ejerce el control en cuanto a las inversiones, y el Poder Judicial interviene en sus litigios. La disolución de las entidades autárquicas es competencia del quien las creó.

---

<sup>2</sup> Constitución Nacional Art. 75 inc 20

## CAPÍTULO II

### Argentina

#### 1. Agente de Retención

La Dirección General de Rentas delega en determinados sujetos una carga pública, tal es la de actuar como agentes de retención, creando una obligación de hacer, colocando a un sujeto en la posición



en que por expresa disposición legal y revistiendo la calidad de deudor del contribuyente debe retener una suma de dinero en concepto de impuesto cuando procede a efectuar los pagos a su acreedor<sup>3</sup>.

La Administración Federal de Ingresos Públicos define a los agentes de retención, como aquellos sujetos a los que la ley les atribuyo el deber de practicar retenciones por deudas tributarias de terceros sobre los fondos de que dispone<sup>4</sup>.

#### Caracteres Generales

Los agentes de retención y de percepción son elegidos en razón de tener un vínculo económico o jurídico con el contribuyente, y estar en posesión de una suma de dinero a la cual pueden amputar o adicionar el tributo.

---

<sup>3</sup> DGR Mendoza - Resolución General Nro 19/2012

<sup>4</sup> AFIP - Resolución General Nro 830/2000

El agente de retención es normalmente deudor del contribuyente y cuando le paga le descuenta la suma que debe retener en beneficio del fisco, con la consecuencia de derecho común que cancela la deuda que pudiera tener hacia el contribuyente con su pago parcial mas la constancia de retención.



La relación jurídica que liga al agente de retención o de percepción con el Fisco es la derivada del establecimiento de una carga pública, en virtud de la cual el primero es sujeto pasivo de una obligación de hacer (ejercer la actividad que se le impone), que se concreta en un resultado (el ingreso de una suma dineraria al tesoro).

En cuanto a la relación establecida entre el agente y el contribuyente, el primero asume el lugar del Fisco, al exigirle sumas dinerarias en concepto de impuesto.

## 2. Responsabilidad del Agente de Retención

### 2.1. LEY 11.683

De acuerdo a la Ley 11683, ley de procedimiento tributario, en su capítulo segundo, se establecen responsables por deuda propia según el artículo quinto, entendiendo como tales *“en tanto se verifique a su respecto el hecho imponible que les atribuyen las respectivas leyes tributarias, en la medida y condiciones necesarias que éstas prevén para que surja la obligación tributaria”*; también establece en su artículo sexto responsables por deuda ajena entre los cuales en su inciso f) nombra a los agentes de retención y percepción de impuestos estableciendo un esquema de responsabilidades para los distintos sujetos que, sin ser los destinatarios legales del tributo, intervienen de un modo u otro en la relación jurídico-tributaria.

En cuanto a los responsables por deuda ajena, podemos distinguir tres tipos distintos de responsabilidad:

- La responsabilidad es solidaria cuando el sujeto señalado se encuentra al lado o junto con el deudor principal, lo cual faculta al acreedor a exigir el cumplimiento a todos y cada uno de los deudores, demandándoles el total o parte de la deuda; el pago total o parcial de cualquiera de ellos libera a los demás. El responsable solidario lo es en virtud de una expresa disposición legal; nuestra justicia tiene dicho que no puede surgir la responsabilidad solidaria en materia tributaria por implicancia ni por vía de interpretación analógica.

Entonces la solidaridad patrimonial en materia tributaria importa una obligación para las personas que la ley expresamente designe como responsables en tal carácter, pero que no son sujetos contribuyentes del impuesto ni han participado en la generación del hecho imponible.

Hay que tener en cuenta que es la norma la que crea esa carga en los sujetos, distintos del contribuyente, sobre los que pretende hacer extensiva la obligación tributaria de éstos últimos.

Cuando se trate de sujetos no enumerados en forma taxativa en la norma, la responsabilidad solidaria no podrá serles atribuida. Esto es así, porque el hecho imponible, generador de la obligación tributaria, no se perfecciona en cabeza de aquellos sino del contribuyente, que es el obligado principal. Sólo la ley puede crear obligaciones en los sujetos, de lo contrario se violentaría el principio constitucional que establece que “ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe.” artículo 19 de la Constitución Nacional.

Se puede hablar de responsabilidad sustituta en cuanto el sujeto no se encuentra ni al lado ni detrás del deudor principal, sino que lo sustituye, se coloca en lugar de él. El sustituto del contribuyente resulta obligado por la ley a cumplir con las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria, tal como el verdadero deudor del tributo.

Siguiendo a García Belsunce “es un obligado en lugar de, porque desplaza en forma total y definitiva al realizador del hecho imponible contra el que tiene la acción de resarcimiento”<sup>5</sup>.

---

<sup>5</sup>“Tratado de tributacion”. Tomo I, “Derecho tributario” (dos volúmenes de 1548 pags.). Director y coautor. Ed. Astrea, 2003..

Esta figura no se encuentra expresamente mencionada en la ley 11683, pero es la doctrina quien reconoce su existencia en el caso de que el sujeto pasivo presente las características señaladas<sup>6</sup>.

Responsable por los subordinados, lo podemos diferenciar de los dos anteriores debido a que los sustitutos y solidarios responden por la deuda del contribuyente, en cambio, en este caso son los contribuyentes, sustitutos o solidarios, quienes deben responder por sus subordinados.

La responsabilidad es por la deuda, sus accesorios y las sanciones patrimoniales, aunque no por las que tengan pena privativa de la libertad, conforme a la jurisprudencia de la Corte Suprema en la causa “Martegani, Luis H., y otro. Infracción a la ley de alcoholes” (Fallos, 262:7)<sup>7</sup>.

Villegas es quien establece que no es posible establecer a priori si revisten el carácter de responsables solidarios o sustitutos, dependiendo de si el legislador lo coloca al lado o en lugar del contribuyente.

De acuerdo al criterio de Giuliani Fonrouge, en el sentido de que el agente de retención o percepción que cumple con su obligación de retener o percibir y otorgar las constancias pertinentes, reemplaza íntegramente al contribuyente y libera a éste de la obligación, al sufrir la amputación patrimonial impuesta por la ley, dándose de esta manera la figura de la sustitución y no la de la solidaridad.

Recordamos que para que exista responsabilidad solidaria, debe estar expresamente estipulado mediante ley, por lo que los agentes de retención y percepción están mencionados en la ley 11683.

El artículo octavo de la misma, establece que deberán responder con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere con

---

<sup>6</sup> Ley de Procedimiento Tributario 11683, texto ordenado 1997

<sup>7</sup> -“Martegani, Luis H., y otro. Infracción a la ley de alcoholes”(Fallos, 262:7).

otros responsables del mismo gravamen, determinando esta sanción para los agentes de retención por el tributo que omitieron retener o que, retenido, dejaron de pagar a la AFIP dentro de los quince días siguientes a aquel en que correspondía efectuar la retención, sino acreditaron que los contribuyentes han pagado el gravamen, y sin perjuicio de la obligación solidaria que para abonarlo existe a cargo de éstos desde el vencimiento del plazo señalado; y los agentes de percepción por el tributo que dejaron de percibir o que percibido dejaron de ingresar a la AFIP en la forma y tiempo que establezcan las respectivas leyes.

Como podemos ver, la norma extiende al responsable solidario no sólo la obligación de satisfacer el tributo sino las multas correspondientes al obligado principal.

## **2 . 2 . Ley Penal Tributaria**

El legislador ha dispuesto que las personas mencionadas en los incisos del artículo sexto tengan que cumplir, por los contribuyentes a quienes representan, con los deberes que la ley fija para estos a los efectos de la determinación, verificación, fiscalización e ingreso del tributo.

En cuanto a la naturaleza que revisten los agentes de retención y percepción, la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación, entiende que:

La responsabilidad por deuda ajena del agente de retención emergente de los artículos 6 y 8 de la ley 11.683 es diferente a la de los restantes responsables del artículo 6, donde se requiere que la determinación se haga primero en cabeza del responsable por deuda propia, ya que el texto evidentemente se refiere a los agentes de retención y percepción que tienen un régimen especial que los distingue del resto de los responsables por deuda ajena configurando una suerte



de sustitución. En el supuesto de las retenciones, agrega, el responsable por deuda propia aparece como solidario del agente de retención y no a la inversa, ya que -de no haberse adoptado tal sistema- implicaría lisa y llanamente, neutralizar el mecanismo de recaudación que con las retenciones se pretende instaurar<sup>8</sup>.



Por otro lado, existe jurisprudencia que dispensa la responsabilidad de los agentes de retención y percepción, cuando sostiene que “únicamente quedarán liberados, siempre que prueben el pago del impuesto, omitido de retener, por medio de las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente, de las que surja discriminado el pago efectuado y la persona que lo ha abonado” (Isidoro Dellasanta y Cía. SACI – TFN Sala B 3/06/1976)<sup>9</sup>.

El artículo 55 de la presente ley establece que los sujetos enumerados en los cinco primeros incisos del artículo sexto serán personalmente responsables de las sanciones previstas en los artículos 38, 39, 40, 45, 46 como infractores de los deberes fiscales de carácter material o formal que les incumben en la administración o representación que ejerzan. Si bien puede observarse que excluye a los agentes de retención y percepción de impuestos, cuestión que resulta lógica ya que no detentan ningún mandato o gestión con respecto a los contribuyentes por los que se encuentran obligados, luego establece como

---

<sup>8</sup> Ley de Procedimiento Tributaria 11683 texto ordenado 1998

<sup>9</sup> Ley Penal Tributaria 26.735, texto ordenado 2011

conducta punible la detallada en el artículo 48 referida a los agentes de retención y percepción. La misma establece que serán reprimidos con una multa que podrá ser desde 2 hasta 10 veces el importe retenido o percibido que no se hubiese ingresado en el momento oportuno.

## **LEY PENAL TRIBUTARIA**

La nueva Ley Penal Tributaria 26.735, establece entre los sujetos pasibles de sanciones penales a los agentes de retención y percepción.

En su artículo sexto hace referencia a los agentes de retención y percepción que habiendo retenido o percibido tributos nacionales y provinciales no hubiesen ingresado, ya sea total o parcialmente, dentro de los diez (10) días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el tributo retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado superase la suma de cuarenta mil pesos (\$ 40.000) por cada mes. Para los cuales dispone una sanción de privación de la libertad que puede ir desde 2 hasta 6 años<sup>10</sup>.

Respecto de las retenciones o percepciones correspondientes a los recursos de la seguridad social, la presente ley ha establecido en su artículo octavo una sanción que puede ir desde los 2 a 6 años de prisión para aquellos agentes que no hubieran depositado, total o parcialmente, dentro de los diez (10) días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el importe retenido o percibido,

---

<sup>10</sup> **ARTICULO 6º** — Sustitúyese el artículo 7º de la Ley 24.769 y sus modificaciones, por el siguiente: Artículo 7º: Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado, que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere parcial o totalmente al fisco nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el pago de aportes o contribuciones, o ambos conjuntamente, correspondientes al sistema de la seguridad social, siempre que el monto evadido excediere la suma de ochenta mil pesos (\$80.000) por cada mes.

siempre que el monto no ingresado superase la suma de veinte mil pesos (\$ 20.000) por cada mes.

También les es aplicable a dichos agentes lo establecido en el artículo 14, el cual establece que en el caso de que el sujeto pasible de sanción sea una persona de existencia ideal, a pena de prisión se aplicará a los directores, gerentes, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, administradores, mandatarios, representantes o autorizados que hubiesen intervenido en el hecho punible inclusive cuando el acto que hubiera servido de fundamento a la representación sea ineficaz.

El mismo artículo dispone otros tipos de sanciones, distintas a la de privación de libertad, estableciendo lo siguiente:

*“Cuando los hechos delictivos previstos en esta ley hubieren sido realizados en nombre o con la intervención, o en beneficio de una persona de existencia ideal, se impondrán a la entidad las siguientes sanciones conjunta o alternativamente:*

1. *Multa de dos (2) a diez (10) veces de la deuda verificada.*
2. *Suspensión total o parcial de actividades, que en ningún caso podrá exceder los cinco (5) años.*
3. *Suspensión para participar en concursos o licitaciones estatales de obras o servicios públicos o en cualquier otra actividad vinculada con el Estado, que en ningún caso podrá exceder los cinco (5) años.*
4. *Cancelación de la personería, cuando hubiese sido creada al solo efecto de la comisión del delito, o esos actos constituyan la principal actividad de la entidad.*
5. *Pérdida o suspensión de los beneficios estatales que tuviere.*

6. *Publicación de un extracto de la sentencia condenatoria a costa de la persona de existencia ideal.*

*Para graduar estas sanciones, los jueces tendrán en cuenta el incumplimiento de reglas y procedimientos internos, la omisión de vigilancia sobre la actividad de los autores y partícipes, la extensión del daño causado, el monto de dinero involucrado en la comisión del delito, el tamaño, la naturaleza y la capacidad económica de la persona jurídica.”*


Estas sanciones, no serán viables siempre y cuando el sujeto regularice espontáneamente su situación y no como consecuencia de una inspección u observación por parte del fisco.

## CERTIFICADOS DE RETENCIÓN

Al momento de realizar un pago que se encuentre alcanzado por un régimen de retención o percepción, el sujeto pagador o cobrador por realizar esa retención o percepción se encuentra obligado a entregar al sujeto pasivo un certificado donde conste la acción realizada.

Es necesario que el sujeto pasivo

- 58 -



**F. 799/S**  
VOLANTE DE PAGO

**SI.CO.RE.**  
SISTEMA DE CONTROL DE  
RETENCIONES

---

**A. Datos del Agente de Retención**

Apellido y nombre o Denominación :  
 C.U.I.T. N° :  
 Establecimiento :  
 Domicilio :

**B. Datos de la retención**

Ingen. Concepto	Sub-Concepto	Descripción	Importe

Período	Cuota

*[Handwritten Signature]*

tenga en su poder dicho certificado ya que le va a ser útil al momento de tener que declarar y pagar sus impuestos, pudiendo demostrar a través de una constancia válida, como lo es un certificado de retención o percepción, que ya se ha ingresado en forma anticipada dicha suma de dinero, por lo que la podrá tomar en cuenta y por lo tanto restarla de su impuesto determinado.

Cada uno de los regímenes analizados a lo largo del presente trabajo establece el modelo de certificado a confeccionar para entregar al sujeto pasivo de la retención o percepción.

Para el caso de retenciones y percepciones de impuesto nacionales como el impuesto al valor agregado y a las ganancias, se encuentra en vigencia la Resolución General 2233 del año 2007 la cual hace referencia a tal certificado, el mismo puede ser emitido a través del aplicativo denominado SI.CO.RE o bien realizarse en forma manual con la numeración correspondiente a cada retención practicada. La opción de realizar el certificado en forma manual no es viable para el caso de retenciones realizadas a sujetos considerados beneficiarios del exterior, el cual deberá ser emitido por el aplicativo mencionado.

Las retenciones realizadas bajo el concepto de contribuciones patronales, cada uno de los regímenes establecen los datos que debe consignar el mismo. Dicho certificado no surge de ningún aplicativo como el caso anterior, por lo que puede ser confeccionado en formularios pre impresos o bien a través de medios computadorizados.

La Resolución General 19 del año 2012 de DGR, establece en su anexo XIV el modelo de certificado a emitir por retenciones realizadas en concepto de ingresos brutos. Este debe ser realizado mediante formularios pre impresos que

deben ser llenados en forma manual, lo cual demuestra una vez más las deficiencias en materia de avance informático con el que cuenta nuestra provincia.

## ENTIDAD ESTATAL



En política, la descentralización supone transferir el poder de un gobierno central hacia autoridades que no están jerárquicamente subordinadas. La relación entre entidades descentralizadas es siempre horizontal, no jerárquica.

Un estado centralizado es aquel en el cual el poder es atribuido a un gobierno central, de manera que los gobiernos locales actúan como sus agentes. En el caso de un Estado descentralizado aún no centralizado, se otorga mayor poder a los gobiernos locales, que les permite tomar decisiones propias sobre su esfera de competencias. La orientación política y gubernamental que plantea que los diversos organismos de la Administración Estatal debe gozar de autonomía regional. La descentralización de un Estado puede ser política, administrativa y social en distintos grados o niveles.



## **CAPITULO III**

### **EL DEPARTAMENTO DE IMPUESTOS EN LA ESTRATEGIA DEL ESTADO**

En la actualidad la carga tributaria representa una variable económica fundamental que implica grandes responsabilidades para los integrantes de un departamento impositivo.

El departamento de impuestos enfrenta dos grandes desafíos:

- a. La evaluación económica de las diferentes clases de tributos que recaen en cabeza de la organización y
- b. La consideración de alternativas que faciliten una real optimización de dichas obligaciones.

#### **1. RESPONSABILIDAD**

Las actividades que debe desarrollar este departamento son:

1. Interpretación de normas fiscales vigentes.
2. Elaboración de normas internas para adecuar los efectos impositivos derivados de las actividades que desarrolla cada área a los requerimientos de la legislación fiscal.
3. Control de normas internas.
4. Liquidación y determinación de impuestos que afectan las actividades de la entidad
5. Actuación ante las autoridades impositivas correspondientes.
6. Planeamiento estratégico impositivo.

## **2. MISION**

Comprender el funcionamiento de los impuestos y su impacto en la entidad, involucrando y comprometiendo positivamente a toda la organización para generar un sistema de planeamiento proactivo y monitoreo fiscal permanente creando un proceso continuo de control.

## **3. OBJETIVO ESTRATEGICO**

Mantener una determinada estructura a fin de poder cumplir con la legislación vigente, estructura que en muchos casos puede llegar a representar significativos costos, responsabilidad que si no cumple es sancionado con distintas multas como si fuese responsable por deuda propia, que varían si se trata de incumplimiento de deberes formales o bien por falta de ingreso de tributos.

Por lo que el objetivo fundamental del Departamento de Impuestos es integrar los impuestos a la entidad a través del planeamiento y la revisión permanente, logrando que el planeamiento surja del trabajo en equipo de todas las áreas de la empresa.

## **4. FUNCIONES INTERNAS ADMINISTRATIVAS.**

La Obra Social necesita para el desarrollo de sus actividades compra de bienes a terceros, la contratación de servicios tales como asesoramientos a profesionales, servicios de limpieza, seguridad, personal eventual,





mantenimientos de equipos, instalaciones de equipos de computación y toda contratación y compra necesaria para el desarrollo de su actividad.

### **Procedimiento de Control Interno Proveedor – Prestador**

La Obra Social posee un Sistema Integral de Gestión Administrativo, compuesto por el sistema contable en el cual se ingresan los proveedores, prestadores, profesionales relacionados en su mayoría a la actividad de salud.

1. Por ser la obra social un agente de retención posee su propio nombre de usuario y clave para acceder al sistema y verificar en forma on-line a través de la página web [www.afip.web.gob.ar](http://www.afip.web.gob.ar)
2. Se accede al Sistema de archivo de información brindado **por AFIP**, del cual surge la condición del proveedor, prestador de servicio para practicar la retención correspondiente.
3. Se imprime la constancia de inscripción de la que se verifica el Nro de CUIT del proveedor, impuesto y regímenes registrado, domicilio fiscal.
4. Se accede al Sistema de archivo de información brindado por ATM Provincia de Mendoza, del cual surge la actividad del proveedor, prestador de servicio para practicar la retención correspondiente. Es de mencionar que en el mismo momento se verifica si el contribuyente se encuentra en la situación de riesgo fiscal, lo que implica efectuar una doble imposición del tributo.
5. El departamento de impuesto solicita al proveedor o prestador la documentación impositiva, en los casos que este posea exención de Ingresos Brutos, en caso de poseer debe presentar la Resolución Emitida

por ATM.

6. Se ingresa al sistema contable: razón social, nombre, domicilio fiscal, cuit, y se cargan los impuestos a los cuales se les retiene: ingresos brutos, impuestos a las ganancias sistema único de seguridad social. Luego de ingresar todos los datos y confirmarlos el sistema le asigna un número de proveedor.
7. Se realiza un legajo del proveedor en el cual consta la documentación respaldatoria.
8. Se realiza al momento del pago el control fiscal en el ámbito provincial y nacional.

## **CAPITULO IV**

### **1. NORMATIVA LEGAL**

#### **1.1. INGRESOS BRUTOS RG N° 19 /2012**

Las entidades autárquicas al encontrarse designadas como agentes de retención por la Resolución General 19/2012 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Mendoza deberán realizar retenciones en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos por todos los pagos que realice.

Corresponde destacar que no se realizará a todos los proveedores la misma retención sino que es necesario hacer algunas distinciones, debemos analizar si se trata de contribuyentes inscriptos en el régimen local o convenio multilateral, si se trata de responsables inscriptos o bien de contribuyentes inscriptos en el régimen simplificado (monotributistas) y también si se trata de profesionales o no.

#### ❖ Contribuyentes locales:

- a) Responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado que no sean profesionales se les retendrá el 3% sobre el importe neto que surja de la factura o documento equivalente.
- b) Responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado que además sean alguno de los profesionales mencionadas en el artículo 5° inciso g) de dicha resolución, se retendrá el 4% sobre el importe neto que surja de la factura o documento equivalente.
- c) Pequeños contribuyentes adheridos al régimen simplificado sean o no profesionales, la retención a practicar será del 4% sobre el importe

total de la factura o documento equivalente.

❖ Contribuyentes convenio multilateral:

- a) Para el de proveedores de otra jurisdicción pero que se encuentran inscriptos mediante el mencionado régimen en la Provincia de Mendoza, o bien proveedores de la jurisdicción de Mendoza inscriptos en convenio multilateral corresponderá retener el 1.25% sobre el importe neto de la factura o documento equivalente o del 2.5% en el caso de que el proveedor no haga entrega de la correspondiente constancia de inscripción en el impuesto.

La retención mencionada será viable solo en el caso de que la facturación total en forma mensual sea igual o mayor a la suma de pesos seis mil (\$ 6.000).

Todo proveedor puede hacer entrega de la respectiva constancia de no retención emitida por la Dirección General de Rentas de la provincia de Mendoza a fin de que no se le practique retención alguna.

Tampoco será viable la retención en caso de que el sujeto realice alguna actividad que no se encuentre gravada o bien este exenta del impuesto o gravada con tasa cero, para lo que deberá acreditar dicha situación con una constancia emitida por DGR a tal fin.

Para aquellos sujetos que deban actuar como agentes de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos tampoco corresponderá practicarle retención alguna.

Ejemplo:

**Prestador:** APANDO por su actividad se encuentra exenta en relación a los ingresos brutos, por lo cual presenta la resolución que avala esta situación fiscal.



**APANDO: ASOCIACIÓN DE PADRES DE NIÑOS DOWN**

**PERSONERIA JURÍDICA: decreto N° 2255**

**Fecha de creación: 28 de noviembre de 1983**

Es una Asociación de Padre de Niños Down, ofrecen educación rehabilitación, servicios terapéuticos (kinesiología, psicología fonoaudiología).

Esto es el análisis de no retención de Ingresos brutos, se aplicaría el artículo art 74 inc c según lo establecido en el CODIGO FISCAL 2016 ATM

Están exentos de impuestos, salvo disposición expresa en contrario:

- a) La Nación, las Provincias, los Municipios y los Entes Autárquicos, salvo lo previsto en el artículo 75°.
- b) (3) Las Congregaciones religiosas reconocidas oficialmente y los institutos de vida consagrada y sociedades de vida apostólica que gocen de personalidad jurídica pública en la Iglesia Católica conforme a los términos de la Ley 24483.

Los clubes deportivos con personería jurídica. d) (3) (4) (7) (8) Entes **con personería jurídica constituidos como entidades sin fines de lucro que se dediquen, exclusivamente, al cumplimiento** de funciones dirigidas Código Fiscal de Mendoza 2016 – Herrera -39- **Administración Tributaria Mendoza a discapacitados, minusválidos, jubilados, pensionados y dependientes** a la droga, alcohol y similares, en lo referente a su educación, ayuda y/o rehabilitación y entidades no gubernamentales cuya actividad sea la atención a sectores en desamparo, niños, adolescentes, ancianos y mujeres cabezas de familia.

DEBEN CUMPLIR CON LOS REQUISITOS SOLICITADOS EN EL ART 76 para ser exentos en Ingresos brutos.

**Artículo 76°** - (1) (2) (4) (5) Las exenciones previstas por el art. 74, incisos b) y siguientes, deberán ser solicitadas expresamente por los interesados ante la Administración Tributaria Mendoza. La petición deberá contener todos los requisitos que establezca la reglamentación que a propuesta de la citada repartición sea aprobada por el Poder Ejecutivo. La exención será otorgada por Resolución de la Administración Tributaria Mendoza una vez cumplimentados todos los requisitos exigidos en la pertinente reglamentación, y comenzará a regir para la entidad peticionante a partir de la fecha de otorgamiento de la personería jurídica o del reconocimiento oficial en su caso. (3) Las entidades declaradas exentas del pago de impuesto

### **Impuestos a las Ganancias**

Ley impuestos a las ganancias (t.o 1997)

Están exentos del gravamen: Art 20 inc. f

Las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científicas, literarias, artísticas, gremiales y las de cultura física o intelectual, siempre que tales ganancias y el patrimonio social se destinen a los fines de su creación y en ningún caso se distribuyan, directa o indirectamente, entre los socios. Se excluyen de esta exención aquellas entidades que obtienen sus recursos, en todo o en parte, de la explotación de espectáculos públicos, juegos de azar, carreras de caballos y actividades similares.

### **¿Qué entidades pueden tramitar la exención?**

Se encuentran comprendidas las entidades que se enuncian a continuación:

- Entidades exentas en virtud de leyes nacionales
- Sociedades cooperativas -Instituciones religiosas
- **Asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción científicas, literarias, artísticas, gremiales y las de cultura física o intelectual, siempre que tales ganancias y el patrimonio social se destinen a los fines de su creación.**
- Entidades mutualistas
- Asociaciones deportivas siempre que las mismas no persigan fines de lucro, exploten juegos de azar y cuyas actividades, de carácter social, primen sobre las deportivas.
- Instituciones internacionales sin fines de lucro con personería jurídica con sede en la República Argentina.

La entidad debe presentar las resoluciones de exención emitidas por los organismos provincial y nacional, y de esta forma no se le realizan las retención de impuestos (ingresos Brutos e Impuestos a las GANANCIAS).<sup>11</sup>

## **1.2. Impuesto al Valor Agregado (RG2854/2010)**

Al momento de realizar pagos a sus proveedores responsables inscriptos por compra de bienes muebles, incluidos los bienes de uso, locaciones de obras y locaciones de prestaciones de servicios deberá practicar retención sobre el Impuesto al Valor Agregado.

Cuando se practica la retención, todo agente tiene la obligación de consultar en primer lugar el sistema de archivo de información sobre proveedores brindado por AFIP, del cual surge la condición del proveedor para practicar la retención correspondiente. Dicha consulta se realizará en cada mes calendario y en forma on-line a través de la siguiente página web [www.afipreproweb.gob.ar](http://www.afipreproweb.gob.ar) para lo cual cada agente de retención tendrá su propio nombre de usuario y clave para acceder al sistema.

## **1.3. Sistema Único de Seguridad Social. Régimen general (RG 1784/2004)**

La Resolución General 1784/2004 establece un régimen general de retención para el ingreso de las contribuciones patronales destinadas a la seguridad social que se aplicará a los pagos que se efectúen para cancelar -total o parcialmente- las operaciones de ventas de cosas muebles, locaciones de obras, locaciones de cosas y de locaciones o prestaciones de servicios, gravadas por el impuesto al valor agregado exceptuando como por ejemplo los pagos por servicios de limpieza de inmuebles, servicios eventuales, servicios de

---

<sup>11</sup> Fuente: Art. 1 RG 2681/09



investigación y seguridad, para los cuales existe un régimen especial distinto al general que analizaremos más adelante.

Se establece que actúen como agentes de retenciones los mismos sujetos designados por el régimen general de retenciones establecido por la Resolución General 2854/2010.

Se retendrá a los sujetos que revistan la condición de inscriptos en el régimen de empleador, es decir que hayan declarado ante AFIP tener empleados en relación de dependencia y además ser responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado.

La retención se practicará en el momento en que el agente de retención efectúe cada pago, total o parcial, del importe correspondiente a la operación comprendida, incluidos aquellos que revistan el carácter de señas o anticipos que congelen precios.

La mencionada retención será del 1% sobre el precio neto gravado por el Impuesto al Valor Agregado que resulte de la factura o documento equivalente. Será viable siempre y cuando el importe a retener sea como mínimo igual a la suma de pesos cuarenta (\$40).

Sí la retención a practicar resulta superior al importe del pago que se realiza, la misma se efectuará hasta la concurrencia con dicho importe. En este caso, el excedente de la retención no practicada se detraerá en el o los sucesivos pagos que se efectúen.

## 2. ESTRATEGIA DEL DEPARTAMENTO DE IMPUESTOS


### Descripción

Podemos tomar en cuenta varias perspectivas que nos oriente al cumplimiento de la misión de este departamento:

- Financiera: se pretende no incurrir en costos fiscales innecesarios, mediante la correcta aplicación de las normas tributarias, evitando el pago de sanciones por incumplimientos de los deberes formales e intereses por la cancelación extemporánea de las deudas impositivas.
- Procesos internos: la información es un elemento fundamental que contribuye al funcionamiento efectivo y eficiente del área de impuestos. La recopilación y procesamiento de información implica el relevamiento de las principales características de la entidad. Administrar el riesgo fiscal requiere la realización de auditorías fiscales permanentes que garanticen que las obligaciones fiscales se cumplan en tiempo y forma.
- Aprendizaje: la especialización profesional en materia fiscal es determinante, por lo que el departamento de impuestos requiere de personal idóneo que cuente con conocimiento profundo de las leyes y reglamentaciones tributarias. Un factor clave lo constituye el acceso a un sistema de información integral, que brinde rápido acceso y precisión en la búsqueda de información concreta, actualización permanente y resolución de situaciones no previstas por la legislación.
- Avances informáticos: El manejo de volúmenes de información cada vez mayores sumado a los avances en materia informática hace


imprescindible el uso de la tecnología fiscal para aplicar a los procesos de impuestos, para garantizar la funcionalidad fiscal de los sistemas y los mecanismos de control en materia tributaria.

### Eficiencia Económica



En la mayoría de las empresas comerciales, la eficiencia económica es el factor primordial que determina el tipo de sistema empleado. No existen muchas personas dispuestas a dedicarse a una actividad sin percibir una remuneración en dinero que se considere satisfactoria.

El gasto público se financia primordialmente mediante los impuestos. Estos afectan múltiples aspectos de la actividad económica, y por lo tanto, debe considerarse detenidamente su diseño.



## CONCLUSION

La imposición ha experimentado una profunda transformación en su esencia, objeto, técnica de recaudación y finalidad a la par de profundos cambios en la organización social, política y económica.

El sistema impositivo es por excelencia el medio para solventar gastos públicos que se evidencia en la necesidad de pagar impuestos.

El agente de retención o percepción que cumple con su obligación de retener o percibir y otorgar las constancias pertinentes, reemplaza íntegramente al contribuyente y libera a éste de la obligación, al sufrir la amputación patrimonial impuesta por la ley, dándose de esta manera la figura de la sustitución y no la de la solidaridad.

En base a este análisis, es posible concluir que la inserción de un Departamento de Impuestos a nivel estatal, ordenado y respetando la legislación vigente en materia tributaria, trae aparejadas una serie de ventajas para la entidad:

- Propiciar el planeamiento en base a un trabajo en equipo de las áreas de la entidad.
- Asegurar el control metódico y periódico de los impuestos por parte de los superiores jerárquicos de la entidad.
- Detectar riesgos y oportunidades en forma oportuna y periódica.
- Identificar diferentes cursos de acción para la implementación de propuestas.
- Centralizar la información fiscal de la entidad.

De acuerdo a lo expuesto a lo largo del presente trabajo y la experiencia personal en relación al tema, en mi opinión considero que es de suma

importancia llevar adelante la propuesta de organizar la estructura de un departamento impositivo que sea eficiente en el ámbito estatal.

Considero que desde el Estado, en este caso Gobierno de la Provincia de Mza, a través de sus organismos provincial y nacional: Administración Tributaria Mendoza, (ATM), Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), realicen cursos de capacitación para el personal de los organismos descentralizados y autárquicos.

Esto redundará en una más eficiente y controlable recaudación para la provincia y la nación.

## BIBLIOGRAFIA

- ➔ GARCIA BELSUNCE, HORACIO A. “Tratado de tributacion”. Tomo I, “Derecho tributario” (dos volúmenes de 1548 pags.). Volumen 1. Director y coautor. Ed. Astrea, 2003.
- ➔ GARCIA BELSUNCE, HORACIO A. “Tratado de tributacion”. Tomo I, “Derecho tributario” (dos volúmenes de 1548 pags.). Volumen 2. Director y coautor. Ed. Astrea, 2003.
- ➔ SOLER, OSVALDO H. y CARRICA, ENRIQUE D. (2003). Regímenes de retención y percepción. Vicios que los ilegitiman. LL, Revista Impuestos: 2003-A, 110.
- ➔ SOLER, OSVALDO H. (2010). Límites del Estado para la designación de agentes de retención y de percepción. Buenos Aires: ed. Errepar.
- ➔ VILLEGAS, HECTOR. (1999). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aires: ed. Depalma. 691 pág.
- ➔ VILLEGAS, HECTOR, (1976). Los agentes de retención y de percepción en el derecho tributario, Buenos Aires: ed. Dalmasa. 299 pág.
- ➔ GIULANI FONROUGE. (1970). Derecho Financiero, vol. I. Buenos Aires: ed. Depalma. 611 pág.
- ➔ AFIP - Ley de Procedimiento Tributario 11.683, texto ordenado 1998.
- ➔ AFIP - Ley de Impuesto a las Ganancias 20.628, texto ordenado 1997.
- ➔ AFIP - Ley de Impuesto al Valor Agregado 20.631, texto ordenado 1997.
- ➔ ATM - Ley Penal Tributaria 26.735, texto ordenado 2011.
- ➔ AFIP - Resolución General N° 830/2000.
- ➔ DGR Mendoza - Resolución General N° 19/2012.
- ➔ AFIP - Resolución General N° 2854/2010.
- ➔ AFIP - Resolución General N° 1784/2004.
- ➔ AFIP - Resolución General N° 1556/2003.

- ➔ AFIP - Resolución General N° 1769/2004.
- ➔ AFIP - Resolución General N° 2233/2007.

Consultas: Julio 2016

- ➔ <http://www.laleyonline.com.ar>
- ➔ <http://www.afip.gov.ar>
- ➔ <http://www.atm.mendoza.gov.ar>

## ANEXOS

### INDICADORES

Se desarrollan indicadores que miden el cumplimiento de los objetivos estratégicos del Departamento de Impuestos.

Para ello se definirán conceptualmente el significado de la terminología técnica – tributaria.

- Obligación tributaria: vínculo jurídico por el cual un sujeto (deudor) debe dar a otro que tiene poder tributario (Estado) una suma de dinero determinada por ley.
- Infracciones e ilícitos tributarios: son vulneraciones de normas jurídicas derivadas de la relación jurídica tributaria material y formal.
- Requerimiento fiscal: acto administrativo emanando de autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades impositivas de verificación y fiscalización de la situación impositiva de los responsables, mediante la cual solicita información o documentación tributaria.
- Sanciones tributarias: castigo para el infractor por la violación del orden jurídico. Tiene por objeto reparar, compensar o resarcir un perjuicio derivado de un incumplimiento.



<b>Objetivos estratégicos</b>	<b>Indicadores</b>
Costos fiscales innecesarios	Sanciones tributarias abonadas.
Recopilar y procesar información	Comparación de períodos impositivos.
Administrar el riesgo fiscal	Requerimientos fiscales cumplidos / total requerimientos recibidos.
Personal idóneo en materia fiscal	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Horas de capacitación /cantidad de horas trabajadas</li> <li>2. Medición de desempeño</li> </ol>
Tecnología fiscal de avanzada	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Inversión en software de gestión tributaria / total de ingresos</li> <li>2. Inversión en sistemas de información fiscal / ingresos totales.</li> </ol>