

## CAPÍTULO 9

# PROVINCIA DE ENTRE RÍOS

### Impuesto sobre los ingresos brutos: Régimen general de retención

Norma legal: resolución (DGR Entre Ríos) 573/2005.

#### 1) Operaciones alcanzadas

Pagos por adquisiciones de bienes, prestaciones de servicios y locaciones de bienes, obras y/o servicios a proveedores.

#### Operaciones excluidas

- Las operaciones de adquisición de combustibles y lubricantes efectuadas directamente a las empresas petroleras.
- Las operaciones de adquisición de vehículos cero kilómetro (excluidos motos, ciclomotores y similares) que realicen las empresas concesionarias oficiales de automotores.
- Operaciones de préstamos de dinero u operaciones de financiación, realizadas por personas físicas o jurídicas que no sean las regidas por la ley 21.526.
- Operaciones por precios pactados en especie.
- Operaciones que tengan prevista una base de tributación diferenciada.
- Los servicios telefónicos, de gas y electricidad.

#### 2) Agentes de retención

Los contribuyentes directos de Entre Ríos y de Convenio Multilateral con sede de pago en la jurisdicción, incluidos los exentos, cuyo promedio mensual de ingresos brutos totales supere los \$ 300.000 por cada semestre calendario.

#### Territorialidad

- Los contribuyentes de Convenio Multilateral quedan obligados a actuar como agentes de percepción cuando tengan sede de pago en la provincia de Entre Ríos.

#### Considerar:

- **Alta:** Hasta el día 10 del mes subsiguiente al cierre del semestre calendario en que resulten obligados, sin perjuicio de practicar las retenciones pertinentes.
  - **Baja:** Se podrá solicitar la baja cuando durante el semestre calendario el promedio mensual de ingresos brutos totales no supere los \$ 300.000.
- Los sujetos inscriptos en el régimen simplificado establecido por la ley nacional 24.977 y sustituido por la ley 25.865 y la ley provincial 9.621. **Ampliar: Art. 20, resolución (DGR Entre Ríos) 573/2005.**

### 3) Alcance de la retención

#### Sujetos pasibles

Los beneficiados de los pagos por adquisiciones de bienes, prestaciones de servicios y locaciones de bienes, obras y/o servicios a proveedores, que realicen los agentes de retención.

#### Sujetos excluidos

- Los sujetos exentos en el impuesto. Acreditación por constancia emitida por la Dirección General de Rentas.
- Los contribuyentes con coeficiente menor (Formulario CM 05) a cero coma diez milésimos (0,1000), por la provincia de Entre Ríos.
- Los sujetos comprendidos en el Régimen Simplificado. Ley provincial 9.621.
- Por operaciones realizadas con:
  - Entidades financieras comprendidas en la ley 21.526.
  - Compañías de seguros o reaseguros, de capitalización y ahorro, de ahorro y préstamos por sistemas abiertos o cerrados.

#### 3.1) Contribuyentes de otras jurisdicción/es

- No procede la retención en los pagos efectuados fuera de la provincia de Entre Ríos: Los destinatarios del pago deben acreditar, mediante la presentación de la declaración jurada anual (Formulario CM 05), no ser contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos en la jurisdicción Entre Ríos.
- En otros casos, para que no proceda la retención deben manifestar con carácter de declaración jurada no ser contribuyentes del Convenio Multilateral. La excepción no procede cuando resulte manifiesta la condición de contribuyente del destinatario del pago.

### 4) Cálculo de la retención

#### Base de la retención

El importe total de cada pago	Condición para la deducción
<b>Menos:</b> El débito fiscal por el impuesto al valor agregado, impuestos internos, el gravamen sobre los combustibles líquidos y gas natural	En la medida en que el sujeto pasible de percepción revista la calidad de contribuyente inscripto en dichos impuestos.

**Contribuyentes de Convenio Multilateral (régimen general):** 50% de la base de retención.

**Contribuyentes de Convenio Multilateral (régimenes especiales):** El porcentaje asignado a la provincia de Entre Ríos (por el CM) de la base de retención.

#### Base especial de la retención

Pagos a agencias de publicidad	Se deducen los importes que no constituyan comisiones, servicios de agencia, bonificaciones por volumen y montos provenientes de servicios propios y productos.
La deducción procede en la medida en que se discrimine por separado en las facturas o documentos equivalentes	

#### Alícuotas de retención

- Alícuota general: 2%
- Alícuotas especiales:
  - 5% → Agencias de publicidad de otras jurisdicciones que acrediten su condición de inscriptas en el impuesto en la provincia de Entre Ríos.

- 0,1% → Cooperativas, corredores, comisionistas o consignatarios y demás acopiadores de otras jurisdicciones, que acrediten su condición de inscriptos en el impuesto, en la provincia de Entre Ríos.
- 1% → Proveedores provenientes del sector primario de otras jurisdicciones.
- 0,5% → Contribuyentes del sector industrial, cuya actividad se desarrolle en establecimientos radicados en la provincia de Entre Ríos.
- 1,6% → Pagos al sector avícola<sup>1</sup>.
- 1,6% → Transporte urbano y suburbano de pasajeros por colectivo.
- 1,6% → Transporte de cargas y mudanzas.
- 1,6% → Comercialización de bienes o servicios que se destinen al sector industrial.
- 1,6% → Comercialización mayorista de medicamentos.
- 1% → Empresas constructoras.
- 2,5% → Obras sociales, por comercialización de bienes y servicios para la atención de la salud en el marco de la ley 10.055.

**Alícuota agravada: 5%:** Proveedores de otras jurisdicciones que no acrediten condición de inscriptos en el impuesto en Entre Ríos.

## 5) Momento de la retención

Al momento del pago.

**Pago:** La acreditación de libre disponibilidad.

**Pagos parciales:** La retención se debe practicar sobre el importe de cada pago. Se debe justar la diferencia en el último pago o en la liquidación final.

## 6) Monto mínimo no sujeto a retención

No procede la retención cuando la base sujeta a retención no supere los \$ 1.200.

Varios pagos (menores) en un mismo mes. **Ampliar: Art. 20, resolución (DGR Entre Ríos) 573/2005.**

## 7) Carácter de la retención

Deducción del impuesto en la posición mensual o declaración jurada, a partir del mes de su realización.

## 8) Constancia de retención

Comprobante que contenga todos los datos del beneficiario y del agente, según modelo. **Ampliar: Art. 28, resolución (DGR Entre Ríos) 573/2005.**

## 9) Ingreso de la retención

El día 10 del mes siguiente al que declara, o día hábil siguiente de ser aquel inhábil. **Ampliar: Resolución (DGR Entre Ríos) 147/1999; Art. 29, resolución (DGR Entre Ríos) 573/2005.**

<sup>1</sup> Mediante la R. (ATER Entre Ríos) 503/2015 se fija, a partir del mes de octubre de 2015, en el 3% la alícuota aplicable para la retención del impuesto sobre los ingresos brutos para los contribuyentes prestadores de servicios de crianza de aves bajo la forma de integradores o similares.

## 10) Declaración jurada

Presentación de la declaración jurada informativa mensual.

**Vencimiento:** El 10 del mes siguiente al que declara, o día hábil inmediato siguiente, si aquel fuera inhábil, a través de formularios previsto por Rentas. **Ampliar: Art. 30, resolución (DGR Entre Ríos) 573/2005.**

## 11) Omisión de actuar como agente. Sanción

Multa por omisión: Hasta el 200% del gravamen dejado de pagar.

## 12) Defraudación agente. Sanción

Multa por defraudación: Hasta 10 veces el importe del tributo evadido.

# Impuesto sobre los ingresos brutos: Régimen general de percepción

Norma legal: Resolución (DGR Entre Ríos) 572/2005.

## 1) Operaciones alcanzadas

Las operaciones de venta de servicios y de bienes, sean o no de propia producción, que el adquirente destine a la reventa, siempre que no los someta a un posterior proceso de producción o industrialización.

### Considerar:

- Se consideran también con destino a la reventa los bienes que adquieran los establecimientos dedicados a la elaboración de comidas, como restaurantes, comedores, pizzerías, sandwicherías y similares, en tanto sean susceptibles de incorporación al producto que se comercialice.
- No se considera proceso de producción o industrialización el mero fraccionamiento.

## Operaciones excluidas

Cuando el adquirente de los bienes o servicios sea contribuyente inscripto en el impuesto sobre los ingresos brutos y tenga prevista una base de tributación diferenciada por su comercialización. Acreditación: Constancia extendida por la Dirección General de Rentas de Entre Ríos.

## 2) Agentes de percepción

Los contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos de la Provincia, directos o sujetos a Convenio Multilateral, incluyendo los exentos, cuando los ingresos respecto de los cuales hubiera debido practicar percepciones superen los pesos ciento cincuenta mil (\$ 150.000) en el semestre calendario inmediato anterior.

### Territorialidad

Los contribuyentes de Convenio Multilateral quedan obligados a actuar como agentes de percepción cuando tengan sede de pago en la Provincia o posean en ella sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes similares, destinados a la comercialización o industrialización de productos.

### Sujetos excluidos de la obligación

Los sujetos inscriptos en el régimen simplificado establecido por la ley nacional 24.977 y sustituido por la ley 25.865 y la ley provincial 9.621. **Ampliar: Art. 19, resolución (DGR Entre Ríos) 572/2005.**

**Considerar:**

- **Alta:** Se deben inscribir como agentes de percepción, hasta el último día del mes siguiente al semestre calendario en que se configura la situación que los obliga, debiendo efectuar las percepciones a partir del primer día del mes subsiguiente al citado semestre calendario.
- **Baja:** Se podrán solicitar la baja, cuando en el último semestre calendario inmediato anterior, los ingresos sujetos a percepción hubieran sido menores o iguales a \$ 120.000.

### 3) Alcance de la percepción

**Sujetos pasibles**

Los contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos directos y los sujetos al Convenio Multilateral con sede de pago en la Provincia.

**Sujetos excluidos**

- Sujetos exentos en el impuesto sobre los ingresos brutos. Acreditación: Constancia extendida por la Dirección General de Rentas de Entre Ríos.
- Los exportadores: Quienes operen por cuenta propia o a través de terceros y acrediten ante el agente de percepción, mediante declaración jurada, que el destino final de los frutos o productos adquiridos será la exportación.
- Los sujetos que se encuadren dentro del régimen simplificado del impuesto sobre los ingresos brutos – ley provincial 9.621.
- Los contribuyentes inscriptos en el impuesto sobre los ingresos brutos – Convenio Multilateral, cuando el coeficiente sea inferior a 0,1000.

### 4) Cálculo de la percepción

**Base de la percepción**

El monto que surja de la factura o documento equivalente	Condición para la deducción
<b>Menos:</b> El débito fiscal por el impuesto al valor agregado e impuestos internos	En la medida en que el sujeto pasible de percepción revista la calidad de contribuyente inscripto en dichos impuestos.
<b>Menos:</b> Los descuentos o bonificaciones	Deben estar debidamente discriminadas en la factura o documento equivalente.

**Alícuotas de percepción**

- Alícuota general: 2%.
- Alícuotas especiales: 1%: Para cooperativas eléctricas.
- Alícuota agravada: 5%: Para los sujetos que no acrediten la inscripción en ingresos brutos.

### 5) Momento de la percepción

Momento de la facturación o emisión de la documentación equivalente que configure la venta.

### 6) Monto mínimo no sujeto a percepción

No se establece monto mínimo.

### 7) Carácter de la percepción

Pago a cuenta del tributo, a partir del anticipo correspondiente al mes en que se practicó la percepción.

## 8) Constancia de percepción

La percepción queda documentada con la liquidación practicada en la factura o documento equivalente.

## 9) Ingreso de la percepción

El día 10 del mes subsiguiente al que declara o día hábil inmediato posterior, de ser aquel inhábil. **Ampliar: Resolución (DGR Entre Ríos) 147/1999.**

## 10) Declaración jurada

Presentación de la declaración jurada informativa mensual.

**Vencimiento:** El 10 del mes subsiguiente al que se declara, o día hábil inmediato siguiente, si aquel fera inhábil, a través de formularios previsto por Rentas.

## 11) Omisión de actuar como agente. Sanción

Multa por omisión: Hasta el 200% del gravamen dejado de pagar.

## 12) Defraudación agente. Sanción

Multa por defraudación: Hasta 10 veces el importe del tributo evadido.

## Legislación tratada: Las normas legales (actualizadas) que definen las obligaciones que deben cumplir los agentes de recaudación por la provincia de Entre Ríos

### A) Agentes de retención o percepción. Actuación como tales en jurisdicción extraprovincial. Retribución. Decreto (Entre Ríos) 4.676 – BO: 05/11/1990

[...]

**Art. 9** – En el caso que la Dirección General de Rentas designe agentes de retención o percepción del impuesto sobre los ingresos brutos conforme a facultades que le son propias, y tal retención deba practicarse a contribuyentes que estando obligados a inscribirse en el impuesto sobre los ingresos brutos no justifiquen tal condición, la alícuota a aplicar será del 3,5% (tres coma cinco por ciento) sobre el monto del pago realizado.

La Dirección de Rentas podrá eximir del cumplimiento del presente artículo a categorías de contribuyentes en función de los montos de sus operaciones u otros parámetros demostrativos de la significación económica de la actividad que desarrollan.

**Comentario de este autor:** Nos llama la atención la antigüedad de la norma por su contenido. Sin lugar a dudas, Entre Ríos resulta una de las primeras jurisdicciones que prevé una sanción implícita para los contribuyentes de extraña jurisdicción que no incorpora que –a pesar de estar obligados– no se den de alta en Entre Ríos. Coacción que viene dada hace casi 30 años vía agentes de recaudación. Algo que en la actualidad es muy común en los nuevos sistemas de recaudación.

**Art. 10** – Los proveedores, contratistas y similares de la Provincia y Municipalidades, sus entes autárquicos y descentralizados y empresas del Estado, deberán acreditar estar al día con el pago de sus tributos conforme con la reglamentación que la Dirección General de Rentas dicte.

**Art. 11** – Asígnase a los terceros agentes de retención o percepción, en jurisdicción extraprovincial y en las condiciones que reglamentariamente se fijen una retribución de hasta el 5% (cinco por ciento) de los importes retenidos o percibidos.

**Comentario de este autor:** Más allá de la justa retribución y de cuestionar su falta de reglamentación, la medida abona la idea de que ser nominado como agente de recaudación del impuesto, implica una carga tributaria que, como tal, debe ser retribuida.

**Art. 12** – Los recursos y/o demandas fiscales interpuestos por el Poder Ejecutivo quedan eximidos de gastos, sellos, tributos, etc., y de presentar garantía en el caso de la inaplicabilidad de ley.

[...]

**Art. 17** – Los créditos de los contribuyentes por pagos indebidos o en exceso cuya devolución, acreditación o compensación fuere solicitada antes del 1 de diciembre de 1990 se actualizarán desde el mencionado pedido hasta esa fecha en la forma prevista en el artículo 75 del Código Fiscal y se convertirán en unidades tributarias.

Si la solicitud de devolución, acreditación o compensación se efectuare a partir del 1 de diciembre de 1990 no corresponderá actualización y la conversión en unidades tributarias se efectuará a la fecha del pedido sin actualización previa.

En ningún caso los créditos de los contribuyentes por los conceptos expresados en los párrafos precedentes devengarán intereses.

**Art. 18** – Facúltase a la Dirección General de Rentas a dictar las normas necesarias para la aplicación del presente decreto.

**Art. 19** – Las disposiciones de los artículos 1º, 2º, 3º y 4º regirán a partir del primer mes calendario posterior a la publicación de este decreto y por el término de 50 (cincuenta) meses.

Los restantes artículos regirán a partir del día siguiente al de su publicación salvo disposición expresa.

**Art. 20** – De forma.

## **B) Ingresos brutos. Régimen de retención. Resolución (DGR Entre Ríos) 573/2005 – BO: 14/12/2005**

**Art. 1** – Establécese un régimen de retención del impuesto sobre los ingresos brutos, conforme lo previsto seguidamente:

### **TÍTULO I SECTOR OFICIAL**

[...]

### **TÍTULO II INSTITUCIONES PROFESIONALES Y/O RELACIONADAS CON LA SALUD**

[...]

### **TÍTULO III SECTOR TARJETAS DE COMPRA Y CRÉDITO**

[...]

### **TÍTULO IV SECTOR PRIVADO**

#### **OBJETO Y SUJETOS**

**Art. 8** – Los contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos que tributen exclusivamente para la Provincia de Entre Ríos y los comprendidos en el Convenio Multilateral con sede de pago en esta, incluidos los exentos, cuyo promedio mensual de ingresos brutos totales supere los pesos trescientos mil (\$ 300.000) por cada semestre calendario, que efectúen pagos por adquisiciones de bienes, prestaciones de servicios y locaciones de bienes, obras y/o servicios a proveedores, actuarán como agentes de retención de este tributo.

### EXCLUSIONES

**Art. 9** – No se practicarán retenciones en los pagos efectuados:

- a) Fuera de la Provincia de Entre Ríos cuando los destinatarios de estos acrediten mediante la presentación de la Declaración Jurada Anual (Formulario CM 05), correspondiente al año anterior al de la anualidad por la que se presenta, no ser contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos en la jurisdicción Entre Ríos. Dicha acreditación tendrá validez hasta el vencimiento de la declaración jurada CM 05 en el próximo ejercicio fiscal.  
Los que no encuadren en la situación descripta en el párrafo anterior, deberán manifestar con carácter de Declaración Jurada, no ser contribuyentes del Convenio Multilateral. No procederá esta excepción cuando resulte manifiesta la condición de contribuyente del destinatario del pago.
- b) Por operaciones de préstamos de dinero u operaciones de financiación, realizadas por personas físicas o jurídicas, que no sean las regidas por la ley 21.526; por precios pactados en especie; o por operaciones realizadas con: Entidades Financieras comprendidas en la ley 21.526 y sus modificatorias; Compañías de Seguros o Reaseguros, de Capitalización y Ahorro, de Ahorro y Préstamos por Sistemas abiertos o cerrados.
- c) Por las operaciones que tengan prevista una base de tributación diferenciada.
- d) Por los servicios telefónicos.
- e) Por los servicios telefónicos, de gas y electricidad.

### DETERMINACIÓN DE LA BASE SUJETA A RETENCIÓN

**Art. 10** – La retención deberá practicarse sobre el monto de la factura, al momento del pago.

En los pagos realizados a agencias de publicidad para determinar la base sujeta a retención se deducirán los importes que no constituyan comisiones, servicios de agencia, bonificaciones por volumen y montos provenientes de servicios propios y productos que facturen en la medida en que se discrimine por separado en las facturas o documentos equivalentes que dé origen al pago.

### MÍNIMO NO SUJETO A RETENCIÓN

**Art. 11** – No corresponderá practicar retención cuando la base determinada por aplicación de los artículos 10, 21, 22 y 23 no supere los pesos mil doscientos (\$ 1.200).

### BAJA

**Art. 12** – Los agentes de retención comprendidos en este Título podrán solicitar la baja como tales cuando durante el semestre calendario no superen el monto de ingresos establecido en el artículo 8.

### TÍTULO V COMPAÑÍAS DE SEGUROS

[...]

### TÍTULO VI SECTOR AVÍCOLA

[...]

### TÍTULO VII SECTOR COMBUSTIBLES

[...]

### TÍTULO VIII SECTOR VENTA DIRECTA

[...]

### TÍTULO IX DISPOSICIONES COMUNES

[...]



### SUJETOS EXCLUIDOS

**Art. 20** – Quedan excluidos de la obligación de actuar como agentes de retención, los sujetos inscriptos en el régimen simplificado establecido por las leyes 24.977 y 9.621.

Los agentes de retención del impuesto sobre los ingresos brutos, que se inscriban en los regímenes establecidos por la ley nacional 24.977 y/o en el Régimen Simplificado establecido por la ley provincial 9.621, deberán presentar la siguiente documentación, dentro de los 20 días del mes siguiente al de la inscripción en cualquiera de los regímenes:

- a) Fotocopia de la constancia de inscripción en el régimen simplificado, establecido por la ley 24.977 y/o por la ley provincial 9.621.
- b) Formulario DGR-A12 solicitando la baja como agente de retención.

Lo dispuesto precedentemente tendrá vigencia a partir del 1 día del mes siguiente al de la inscripción en los regímenes establecidos por la ley 24.977 y/o por la ley provincial 9.621. Las retenciones efectuadas a la fecha deberán ser ingresadas e informadas en los plazos y condiciones habituales.

### MOMENTO DE LA RETENCIÓN

**Art. 21** – Las retenciones se efectuarán en el momento en que se realice el pago, excepto lo dispuesto en los artículos 17 y 19.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá por pago la acreditación de libre disponibilidad.

Cuando se realicen pagos parciales la retención se practicará sobre el importe de cada uno de estos, reajustándose la diferencia en el último de ellos o en la liquidación final.

### DETERMINACIÓN DE LA BASE SUJETA A RETENCIÓN

**Art. 22** – Las retenciones se calcularán sobre el importe total de cada pago, del cual se deducirán en la medida que en él incidan:

- a) El débito fiscal por el impuesto al valor agregado.
- b) Los impuestos internos y el gravamen sobre los combustibles líquidos y gas natural.

Estas deducciones se practicarán cuando los sujetos pasivos de la retención revistan la calidad de contribuyentes inscriptos en dichos tributos.

### CONTRIBUYENTES DEL CONVENIO MULTILATERAL

**Art. 23** – En los pagos efectuados a contribuyentes comprendidos en el régimen general del Convenio Multilateral, la retención se practicará sobre el cincuenta por ciento (50%) del importe que surja por aplicación del artículo 22.

En los pagos efectuados a contribuyentes comprendidos en los Regímenes Especiales del Convenio Multilateral, la retención se practicará atendiendo a lo que establece este para cada caso en particular y a lo establecido en el artículo anterior.

No se deberán realizar retenciones a aquellos sujetos pasibles que demuestren mediante la exhibición de la última Declaración Jurada Anual (Formulario CM 05) que el coeficiente determinado para esta jurisdicción sea menor a cero coma diez milésimos (0,1000).

### MÍNIMO NO SUJETO A RETENCIÓN

**Art. 24** – No corresponderá practicar retención cuando la base sujeta a retención no supere la suma de pesos un mil (\$ 1.000), excepto para el Título IV – Sector Privado, que se registrará por lo dispuesto en el artículo 11.

Cuando se realicen varios pagos durante un mes calendario a un mismo beneficiario por igual concepto sujeto a retención, el importe de la retención se determinará aplicando el siguiente procedimiento:

1. Al importe de cada pago se le adicionará los importes de los pagos anteriores efectuados en el mismo mes calendario, realizando la comparación con el mínimo no sujeto a retención.

2. De superarse el mínimo antes mencionado, se aplicará la alícuota que corresponda sobre la sumatoria de los importes abonados durante el mismo mes calendario.
3. Cuando se realicen pagos posteriores, se efectuará una nueva sumatoria a la que se aplicará la alícuota correspondiente, y al monto de la retención resultante se le deducirá la suma de las retenciones ya practicadas en el mismo mes calendario, a fin de determinar el importe que corresponderá retener por el respectivo concepto.

Lo dispuesto en el presente no alcanza a las retenciones que el Instituto de Ayuda Financiera a la Acción Social –IAFAS– deba efectuar a sus agentes por las comisiones que les correspondan por la venta de lotería, tómbola y demás juegos de azar.

Tampoco alcanza a las retenciones que realicen los sectores combustibles y venta directa.

Para el caso de compañías de seguros, el mínimo dispuesto, no resultará de aplicación en los pagos de comisiones u otras retribuciones a otros productores de seguros.

No resultará aplicable el mínimo dispuesto en el presente artículo a las retenciones que deban practicarse sobre los pagos realizados por el Sector Tarjetas de Compra y Crédito.

Para las entidades mencionadas en el segundo párrafo del artículo 4 no resultará de aplicación el procedimiento de acumulación de pagos establecido en el presente. Deberán tomar como único parámetro el mínimo de base imponible no sujeta a retención al momento de efectuar cada pago.

### OPERACIONES EXCLUIDAS

**Art. 25** – No se practicará retención por:

- a) Las operaciones de adquisición de combustibles y lubricantes efectuadas directamente a las empresas petroleras, atento al régimen de comercialización de los mismos.
- b) Las operaciones de adquisición de vehículos cero kilómetro que realicen las empresas concesionarias oficiales de automotores a las respectivas terminales automotrices. No resultan alcanzadas por lo dispuesto las adquisiciones que realicen las concesionarias en la comercialización de motos, ciclomotores y similares.
- c) Las operaciones realizadas con sujetos comprendidos en el Régimen Simplificado establecido por la ley provincial 9.621.
- d) Las operaciones realizadas con sujetos exentos en el impuesto sobre los ingresos brutos en la Provincia que acrediten tal condición mediante la exhibición de la constancia emitida por la Dirección General de Rentas.

### INSCRIPCIÓN

**Art. 26** – Los agentes de retención deberán inscribirse en la Oficina de la Dirección General de Rentas correspondiente a su domicilio fiscal, con anterioridad a la fecha en que resulten obligados a actuar como tales conforme a las normas de esta resolución, excepto los casos que a continuación se detallan:

Los agentes de retención del Sector Privado, deberán inscribirse hasta el día 10 del mes subsiguiente al cierre del semestre calendario en que resulten obligados a actuar como tales, sin perjuicio de practicar las retenciones pertinentes.

Los contribuyentes del Sector Avícola, que resulten obligados a actuar como agentes de retención, deberán inscribirse antes de los diez días hábiles de configurada la situación que los obligue, sin perjuicio de practicar las retenciones pertinentes.

Los agentes de retención de los Sectores Combustibles y Venta Directa, deberán inscribirse en cualquiera de las siguientes Receptorías de Rentas de la Provincia de Entre Ríos, Capital Federal o Rosario y efectuar los pagos en los bancos habilitados en igual jurisdicción, utilizando a dichos efectos los formularios habilitados. Para el caso de iniciación de actividades deberá formalizarse la inscripción dentro de los diez días posteriores de la primera operación, sin perjuicio de practicar las retenciones pertinentes.

**ALÍCUOTAS**

**Art. 27** – El importe a retener se determinará por aplicación de la alícuota del dos por ciento (2%) sobre la base sujeta a retención, con las excepciones que a continuación se enumeran:

- a) El Instituto de Ayuda Financiera a la Acción Social –IAFAS– aplicará la alícuota del tres coma seis por ciento (3,6%), o la que en el futuro la sustituya en la ley impositiva, en los pagos que efectúa a sus agentes por comisión por venta de lotería, tómbola y demás juegos de azar.
- b) Los agentes de retención del Sector Privado cuando efectúen pagos:
  - 1) A agencias de publicidad de otras jurisdicciones que acrediten su condición de inscriptas en el impuesto sobre los ingresos brutos en esta Provincia aplicaran la alícuota del cinco por ciento (5%).
  - 2) A Cooperativas, Corredores, Comisionistas o Consignatarios y demás Acopiadores de otras jurisdicciones, que acrediten su condición de inscriptos en el impuesto sobre los ingresos brutos en esta Provincia aplicarán la alícuota cero coma uno por ciento (0,1%).
  - 3) A proveedores de otras jurisdicciones que no acrediten condición de inscriptos en el impuesto sobre los ingresos brutos en esta Provincia se aplicará la alícuota del cinco por ciento (5%).
  - 4) A proveedores provenientes del Sector Primario de otras jurisdicciones, se aplicará la alícuota del uno por ciento (1%).
  - 5) A contribuyentes del sector industrial, cuya actividad se desarrolle en establecimientos radicados en la Provincia, se aplicará la alícuota de cero coma cinco por ciento (0,5%).
- c) Las compañías de seguros aplicarán la alícuota del cuatro por ciento (4%), o la que en el futuro la sustituya en la ley impositiva, en los pagos que se efectúen a productores de seguros por comisiones u otras retribuciones.
- d) Los agentes de retención del Sector Avícola aplicarán la alícuota del uno con seis por ciento (1,6%).
- e) Para los sujetos pasivos de retención que se dediquen a las siguientes actividades: transporte urbano y suburbano de pasajeros por colectivo, transporte de cargas y mudanzas, comercialización de bienes o servicios que se destinen al sector industrial, comercialización mayorista de medicamentos, se les liquidará la retención aplicando la alícuota del uno con seis por ciento (1,6%).
- f) Los sujetos de los sectores Combustibles y Venta Directa, aplicarán la alícuota del cinco por ciento (5%) sobre el importe neto de las comisiones.
- g) Para los sujetos pasivos de retención que se dediquen a la actividad de empresas constructoras, se les liquidará la retención aplicando la alícuota del uno por ciento (1%).
- h) Las obras sociales, cuando efectúen pagos por comercialización de bienes y servicios para la atención de la salud en el marco de la ley 10.055, aplicarán la alícuota del (2,5%) sobre la base sujeta a retención.

**CONSTANCIA DE RETENCIÓN**

**Art. 28** – Los agentes de retención entregarán constancia del impuesto retenido a los sujetos pasivos de esta, en formulario ajustado a modelo adjunto, completando todos los datos previstos.

Esta constancia podrá otorgarse en liquidaciones de compras, servicios, comisiones o documentos equivalentes confeccionados conforme a los usos y costumbres de cada actividad, en la medida que contengan todos los datos previstos en el modelo mencionado en el párrafo anterior.

**FORMAS Y PLAZOS DE INGRESO DE LAS RETENCIONES**

**Art. 29** – Los agentes de retención depositarán los importes retenidos durante cada mes, hasta el día 10 del mes siguiente, en los formularios de DDJJ DGR – D21 y DGR – D22 – Anexo retenciones efectuadas. Si tal fecha fuera inhábil, el vencimiento operará el día hábil siguiente.

Los ingresos deberán realizarse en las instituciones recaudadoras autorizadas, conforme a las disposiciones legales en vigencia.

En los períodos en que no hayan practicado retenciones se presentará, en idéntico plazo al indicado precedentemente, en las instituciones, referidas el formulario DDJJ DGR – D21, consignando importe “0”.

#### **DECLARACIONES JURADAS INFORMATIVAS:**

**Art. 30** – Los agentes de retención que superen los 30 sujetos, a los cuales se les hubiere practicado retención, deberán presentar en la Oficina de la Dirección General de Rentas correspondiente a su domicilio fiscal, hasta el día 10 del mes siguiente al que se declara, un disquete de tres y media pulgadas (3 ½”) HD, debiendo acompañar con el soporte magnético el formulario de DDJJ DGR D22/a, con el detalle de las mismas.

En los períodos en que no se practiquen retenciones no deberá presentarse el formulario mencionado.

#### **DECLARACIONES JURADAS RECTIFICATIVAS:**

**Art. 31** – La presentación de las declaraciones juradas rectificativas deberá efectuarse en la Representación Territorial de Rentas de la localidad correspondiente al domicilio fiscal del Agente de Retención.

#### **SANCIONES**

**Art. 32** – Las infracciones a las normas de la presente resolución quedarán sujetas a las sanciones previstas en el Código Fiscal (t.o. 2000) y leyes modificatorias.

#### **DEDUCCIÓN DE LAS RETENCIONES**

**Art. 33** – Los sujetos pasivos de retención en tanto resulten inscriptos en el impuesto sobre los ingresos brutos, podrán deducir las retenciones que se les hubieran practicado, en su posición mensual o declaración jurada, a partir del mes de su realización.

### **TÍTULO X**

#### **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

**Art. 34** – Los sujetos comprendidos en el TÍTULO IV – SECTOR PRIVADO de la presente resolución, en forma excepcional y por única vez, podrán hasta el día 31 del mes de diciembre de 2005, inscribirse como agentes retención, procediendo a efectuar las retenciones pertinentes a partir del 1 de enero de 2006, o bien solicitar la baja como tales, cuando durante el semestre calendario anterior no superen el monto de ingresos establecido en el artículo 8.

### **TÍTULO XI**

#### **DEROGACIÓN DE NORMAS ANTERIORES**

**Art. 35** – Deróganse las resoluciones (DGR) 45, 67, 129/1994, 97 y 144/1995, y toda otra norma que se oponga a la presente.

### **TÍTULO XII**

#### **VIGENCIA**

**Art. 36** – La presente resolución entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2006.

**Art. 37** – De forma.

**ANEXO I:** FIRMAS COMPRENDIDAS COMO AGENTES DE RETENCIÓN – SECTOR COMBUSTIBLES

**ANEXO II:** FIRMAS COMPRENDIDAS COMO AGENTES DE RETENCIÓN – SECTOR VENTA DIRECTA

## **C) Ingresos brutos. Régimen de percepción. Resolución (DGR Entre Ríos) 572/2005 – BO: 14/12/2005**

**Art. 1** – Establecer un régimen de percepción del impuesto sobre los ingresos brutos, conforme lo previsto en la presente:

### **TÍTULO I SECTOR MAYORISTA**

#### **OBJETO**

**Art. 2** – Serán objeto de percepción las operaciones de venta de servicios y de bienes, sean o no de propia producción, que el adquirente destine a la reventa, siempre que no los someta a un posterior proceso de producción o industrialización.

Se considera también con destino a la reventa, los bienes que adquieran los establecimientos dedicados a la elaboración de comidas, como restaurantes, comedores, pizzerías, sandwicherías y similares, en tanto sean susceptibles de incorporación al producto que se comercialice.

A los fines previstos en el primer párrafo no se considera proceso de producción o industrialización el mero fraccionamiento.

#### **SUJETOS**

**Art. 3** – Quedan obligados a actuar como agentes de percepción los contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos de la provincia, directos o sujetos a Convenio Multilateral, incluyendo los exentos, cuando los ingresos respecto de los cuales hubiera debido practicar percepciones superen los pesos ciento cincuenta mil (\$ 150.000) en el semestre calendario inmediato anterior.

Los contribuyentes sujetos al Convenio Multilateral quedan obligados a actuar como agentes de percepción cuando tengan sede de pago en la provincia o posean en la misma, sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes similares, destinados a la comercialización o industrialización de productos, siempre que se verifique la condición expresada en el párrafo anterior.

Serán pasibles de percepción los contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos directos y los sujetos al Convenio Multilateral con sede de pago en la provincia.

#### **EXCLUSIONES**

**Art. 4** – No se practicarán percepciones cuando:

- El adquirente de los bienes o servicios sea contribuyente inscripto en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos que tenga prevista una base de tributación diferenciada por la comercialización de los mismos.
- Se trate de sujetos exentos en el impuesto sobre los ingresos brutos.

En cualquiera de los dos casos mencionados, el contribuyente deberá exhibir constancia extendida por la Dirección General de Rentas de Entre Ríos, que acredite dicha situación. Idéntico tratamiento tendrán los exportadores, entendiéndose por tales quienes operen por cuenta propia o a través de terceros y acrediten ante el agente de percepción, mediante declaración jurada, que el destino final de los frutos o productos adquiridos será la exportación.

#### **MOMENTO DE LA PERCEPCIÓN**

**Art. 5** – Corresponderá practicar la percepción al momento de la facturación o emisión de la documentación equivalente que configure la venta.

#### **MONTO SUJETO A PERCEPCIÓN**

**Art. 6** – La percepción deberá practicarse sobre la base del importe de la operación realizada que surja de la factura o documento equivalente, correspondiendo detraer:

- Los descuentos o bonificaciones que surjan de dicho comprobante.
- Los Impuestos Internos liquidados en la factura o documento equivalente cuando el sujeto pasivo de percepción revista la calidad de contribuyente inscripto en dicho gravamen.
- El impuesto al valor agregado liquidado en la factura o documento equivalente cuando el sujeto pasivo de percepción revista la calidad de contribuyente inscripto en dicho gravamen.

**TÍTULO II**  
**COMERCIALIZACIÓN DE CARNE BOVINA**  
[...]

**TÍTULO III**  
**SECTOR REMISES**  
[...]

**TÍTULO IV**  
**SECTOR VENTA DIRECTA**  
[...]

**TÍTULO V**  
**SECTOR COMBUSTIBLES**  
[...]

**TÍTULO VI**  
**OPERACIONES DE IMPORTACIÓN DEFINITIVA**  
[...]

**TÍTULO VII**  
**DISPOSICIONES COMUNES**

**EXCLUSIONES**

**Art. 19** – Quedan excluidos de la obligación de actuar como agentes de percepción, los sujetos inscriptos en el régimen simplificado establecido por la ley nacional 24.977 y sustituido por la ley 25.865 y la ley provincial 9.621.

Los agentes de percepción del impuesto sobre los ingresos brutos, que se inscriban en los regímenes establecidos por la ley nacional 24.977 y sustituido por la ley 25.865 y/o en el Régimen Simplificado establecido por la ley provincial 9.621, deberán presentar la siguiente documentación, dentro de los 20 días del mes siguiente al de la inscripción en cualquiera de los regímenes:

- a) Fotocopia de la constancia de inscripción en el régimen simplificado, establecido por la ley 24.977 y/o por la ley provincial 9.621.
- b) Formulario DGR-A12 solicitando la baja como agente de percepción.

Lo dispuesto precedentemente tendrá vigencia a partir del 1 día del mes siguiente al de la inscripción en los regímenes establecidos por la ley 24.977 y sustituido por la ley 25.865 y/o por la ley provincial 9.621. Las percepciones efectuadas a la fecha deberán ser ingresadas e informadas en los plazos y condiciones habituales.

**Art. 20** – No serán pasibles de percepción:

- Los sujetos que se encuadren dentro del régimen simplificado del impuesto sobre los ingresos brutos – ley provincial 9.621.
- Los contribuyentes inscriptos en el impuesto sobre los ingresos brutos – Convenio Multilateral, cuando el coeficiente sea inferior a 0,1000. Para ello el sujeto deberá exhibir copia de la última declaración jurada anual (CM 05), correspondiente al año anterior al de la anualidad por la que se presenta, debidamente intervenida.
- Los sujetos exentos en el impuesto sobre los ingresos brutos en la Provincia que acrediten tal condición mediante la exhibición de la constancia emitida por la Dirección General de Rentas.

### ALÍCUOTAS

**Art. 21** – Serán de aplicación las siguientes alícuotas:

- a) Sujetos incluidos en el Título I – SECTOR MAYORISTA:
  - Dos por ciento (2%) por las operaciones realizadas con contribuyentes inscriptos, sean directos o sujetos al Convenio Multilateral.
  - Cinco por ciento (5%) para los sujetos que no acrediten la inscripción en este impuesto.
  - Cuando el sujeto pasivo de percepción sea una cooperativa eléctrica la alícuota a aplicar será del uno por ciento (1%).
- b) Sujetos incluidos en el Título IV – SECTOR VENTA DIRECTA: Dos coma cinco por ciento (2,5%) sobre el importe neto de la operación efectuada.
- c) Sujetos incluidos en el Título V – SECTOR COMBUSTIBLES: Tres por ciento (3%) y se incrementará al tres coma cinco por ciento (3,5%) si los sujetos no acrediten la inscripción en el impuesto sobre los ingresos brutos mediante la presentación al Agente de Percepción de una constancia expedida por la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS de la Provincia de Entre Ríos. Si la operación se efectúa con contribuyentes sujetos al Convenio Multilateral, la alícuota será del uno coma cinco por ciento (1,5%).

### CONSTANCIA DE LA PERCEPCIÓN

**Art. 22** – La percepción quedará documentada con la liquidación practicada en la factura o documento equivalente, los que constituirán prueba de su realización.

### IMPUTACIÓN DE LA PERCEPCIÓN

**Art. 23** – Los sujetos pasivos de percepción podrán computar las percepciones del impuesto sobre los ingresos como pago a cuenta, a partir del anticipo correspondiente al mes en que se practiquen las mismas.

Cuando se originaren saldos a favor del contribuyente, ellos podrán ser trasladados por el obligado, a la liquidación del anticipo del mes siguiente y sucesivos, aún excediendo el período fiscal.

### DECLARACIONES JURADAS E INGRESO DE LA PERCEPCIÓN

**Art. 24** – La fecha de vencimiento para el ingreso de las percepciones y para la presentación de la declaración jurada informativa mensual operará el día 10 del mes subsiguiente al que se declara, y deberá realizarse en los formularios de DDJJ DGR – D31 y DGR – D32 – Anexo percepciones efectuadas. Si la fecha de vencimiento coincidiera con un día inhábil, aquel se trasladará al día hábil inmediato siguiente.

Los ingresos deberán realizarse en las instituciones recaudadoras autorizadas, conforme a las disposiciones legales en vigencia.

En los períodos en que no hayan practicado percepciones se presentará, en idéntico plazo al indicado precedentemente, en las instituciones referidas el formulario DDJJ DGR – D31, consignando importe “0”.

### DECLARACIONES JURADAS INFORMATIVAS

**Art. 25** – Los agentes de percepción que superen los 30 sujetos, a los cuales se les hubiere practicado percepción, deberán presentar en la Oficina de la Dirección General de Rentas correspondiente a su domicilio fiscal, hasta el día 10 del mes subsiguiente al que se declara, un disquete de tres y media pulgadas (3 ½”) HD, debiendo acompañar con el soporte magnético el formulario de DDJJ DGR D32/a, con el detalle de las mismas.

En los períodos en que no se practiquen percepciones no deberá presentarse el formulario mencionado.

### DECLARACIONES JURADAS RECTIFICATIVAS

**Art. 26** – La presentación de las declaraciones juradas rectificativas deberá efectuarse en la Representación Territorial de Rentas de la localidad correspondiente al domicilio fiscal del Agente de Retención.

### SANCIONES

**Art. 27** – Las infracciones a las disposiciones de la presente quedarán sujetas a las sanciones previstas en el Código Fiscal (t.o. 2000) y leyes modificatorias.

### INSCRIPCIÓN

**Art. 28** – Los sujetos comprendidos en el Título I – Sector Mayorista, deberán inscribirse como configura la situación que los obliga, debiendo efectuar las percepciones a partir del primer día del mes subsiguiente al citado semestre calendario.

Los sujetos comprendidos en el Título II – Comercialización de Carne Bovina y Título III – Sector Remises, deberán inscribirse hasta el último día hábil del mes siguiente a aquel en que resulten alcanzados por la presente resolución, debiendo efectuar las percepciones a partir del primer día del mes subsiguiente a aquel en que se configura la situación que los obliga.

No están obligados a inscribirse como agentes de percepción, los sujetos comprendidos en el Título IV – Sector Venta Directa o Título V – Sector Combustible siempre que se encuentren inscriptos como agentes de retención del tributo y por su operatoria no le corresponda efectuar percepciones conforme a la presente.

### BAJA

**Art. 29** – Los agentes de percepción comprendidos en el Título I – Sector Mayorista podrán solicitar la baja como tales cuando en el último semestre calendario inmediato anterior, los ingresos sujetos a percepción hubieran sido menores o iguales a pesos ciento veinte mil (\$ 120.000). Además, será condición para solicitar la baja haber presentado todas las declaraciones juradas vencidas a la fecha en que se solicita la misma.

### TÍTULO VIII

#### DISPOSICIONES TRANSITORIAS

**Art. 30** – Los sujetos comprendidos en la presente resolución podrán inscribirse como agentes de percepción, en forma excepcional y por única vez, hasta el día 31 del mes de diciembre de 2005, debiendo efectuar las percepciones a partir del 1 de enero de 2006.

### TÍTULO IX

#### DEROGACIÓN DE NORMAS ANTERIORES

**Art. 31** – Deróganse las resoluciones (DGR) 149/1998, 120/2000, 165/2000, 2/2001 y 21/2004, y toda otra norma que se oponga a la presente.

### TÍTULO X

#### VIGENCIA

**Art. 32** – La presente resolución entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2006.

**Art. 33** – De forma.



## D) Código Fiscal. Agentes de recaudación. Responsabilidad solidaria. Recargos. Sanciones. Ley (Entre Ríos) 6.505 ratificada por ley (Entre Ríos) 7.495

### LIBRO PRIMERO

#### PARTE GENERAL

[...]

### TÍTULO III

#### DE LOS SUJETOS PASIVOS

#### DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

[...]

**Art. 19** – Son responsables directos en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas que por designación de la ley o de la Administradora deban efectuar la retención o percepción de los tributos correspondientes a actos u operaciones en los que intervengan en razón de sus funciones públicas o de su actividad, oficio o profesión.

Efectuada la retención o percepción el agente es el único responsable por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción responderá solidariamente.

**Art. 20** – Los agentes de recaudación que designe el Ministerio serán los únicos responsables por los importes que recauden.

[...]

### TÍTULO VII

#### DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

**Art. 48** – Constituirá omisión el incumplimiento culpable, total o parcial, de la obligación de abonar los tributos, ya sea en calidad de contribuyente o de responsable.

**Art. 49** – El que omitiere el pago de impuestos, anticipos o ingresos a cuenta será sancionado con una multa graduable entre el cincuenta por ciento (50%) y el doscientos por ciento (200%) del gravamen dejado de pagar oportunamente, siempre que no constituya defraudación tributaria o que no tenga previsto un régimen sancionatorio distinto.

No incurrirá en la infracción punible, quien demuestre haber dejado de cumplir total o parcialmente su obligación tributaria por error excusable. La excusabilidad del error será declarada en cada caso particular por la Administradora mediante resolución fundada.

Cuando el tributo y sus intereses fueran cancelados en un solo pago y dentro de los quince (15) días corridos posteriores a la intimación o vista del contribuyente, se generará como sanción una multa automática por omisión del diez por ciento (10%) de la obligación tributaria omitida. Dicha multa se elevará al treinta por ciento (30%) si el contribuyente opta por formalizar un plan de financiación dentro del mencionado lapso y en el marco de las disposiciones que a tales fines determine la Administradora.

Si el tributo y sus intereses fuesen cancelados en un solo pago, con posterioridad al plazo referenciado en el párrafo precedente pero antes del dictado de la resolución determinativa o sancionatoria, se devengará como sanción una multa automática del cuarenta por ciento (40%) de la obligación tributaria omitida, la que se elevará al cincuenta por ciento (50%) si el contribuyente formaliza, dentro de ese plazo, un plan de financiación en el marco de las disposiciones que establezca la Administradora.

[...]

#### Multa por defraudación a los agentes

**Art. 53** – Constituirá defraudación tributaria, sin perjuicio de la responsabilidad penal:

- a) Todo hecho, aserción, omisión, simulación, ocultación, o en general, cualquier maniobra efectuada por los contribuyentes, responsables o terceros, con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias que les incumben a ellos o a otros sujetos.

- b) No ingresar en el término previsto para hacerlo los tributos retenidos, percibidos o recaudados por los agentes de retención, percepción o recaudación, salvo cuando se acredite la imposibilidad de efectuarlos por causa de fuerza mayor o disposición legal, judicial o administrativa.

**Art. 54** - La defraudación tributaria será sancionada con una multa graduable de una (1) a diez (10) veces el importe del tributo evadido.

[...]

**Art. 59** – Las sanciones por omisión o defraudación, serán de aplicación cuando existiere intimación, actuación o similar, o cuando se hubiere iniciado inspección.

**Art. 60** – Los agentes de retención, percepción o recaudación que no ingresen los importes retenidos, percibidos o recaudados dentro del término previsto para hacerlo y siempre que dichos importes se ingresaren espontáneamente, deberán abonar una multa del ciento por ciento (100%) que se reducirá al cincuenta por ciento (50%) si el ingreso se realizara dentro de los sesenta (60) días corridos siguientes al vencimiento del término para hacerlo.

Cuando la conducta del responsable y las demás circunstancias lo aconsejen, la Administradora podrá reducir hasta en un ochenta por ciento (80%) la sanción pertinente siempre que el ingreso se efectúe dentro de los diez (10) días corridos siguientes al término para hacerlo.

La Administradora podrá mediante resolución fundada remitir total o parcialmente la multa del presente artículo a los agentes de recaudación por la falta de ingreso en término, siempre que con anterioridad se hubiera convenido formalmente un resarcimiento o interés punitivo por el atraso y la conducta del agente y demás circunstancias del caso lo aconsejen.

La multa prevista en este artículo quedará devengada por el solo hecho del incumplimiento a la fecha en que este se produzca y deberá abonarse juntamente con el ingreso de los importes retenidos, percibidos o recaudados.

**Art. 61** – La Administradora podrá reducir hasta en un cincuenta por ciento (50%) la multa por omisión y defraudación, cuando el infractor acepte la pretensión fiscal en el curso del procedimiento de determinación tributaria, antes que esta ocurra, tomando en consideración su conducta fiscal como antecedente para proceder a la reducción.

**Art. 62** – La Administradora podrá remitir total o parcialmente las sanciones previstas en este Código cuando mediare error excusable del contribuyente.