

TÍTULO:	IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS. ESTABILIDAD FISCAL Y CONGELAMIENTO DE CARGA TRIBUTARIA. SITUACIÓN LUEGO DE LA SANCIÓN DE LA LEY (SANTA FE) 13875 Y DEL DICTADO DE LA RESOLUCIÓN GENERAL (API) 4/2019. CASOS PRÁCTICOS
AUTOR/ES:	Di Paolo, Horacio
PUBLICACIÓN:	Práctica Integral Santa Fe (PSF)
TOMO/BOLETÍN:	XII
PÁGINA:	-
MES:	Marzo
AÑO:	2019
OTROS DATOS:	-

HORACIO DI PAOLO(*)

IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS. ESTABILIDAD FISCAL Y CONGELAMIENTO DE CARGA TRIBUTARIA. SITUACIÓN LUEGO DE LA SANCIÓN DE LA LEY (SANTA FE) 13875 Y DEL DICTADO DE LA RESOLUCIÓN GENERAL (API) 4/2019. CASOS PRÁCTICOS

I - INTRODUCCIÓN

Recientemente la Administración Tributaria santafesina ha dictado la [resolución general \(API\) 4/2019](#), la cual efectúa una serie de aclaraciones vinculadas al beneficio tributario del "congelamiento de carga tributaria" en materia de impuesto sobre los ingresos brutos aprobado por las leyes (Santa Fe) 13749⁽¹⁾ y 13750.⁽²⁾

Oportunamente hemos señalado que la Legislatura de la Provincia de Santa Fe ha sancionado una batería de leyes que tienen impacto sobre numerosas actividades que desarrollan los contribuyentes, entre ellas las comerciales, industriales, de la construcción y de la producción primaria.⁽³⁾

Así, expresábamos que, mediante la [ley nacional 27264](#), el Congreso de la Nación instrumentó la denominada "estabilidad fiscal". Así, indica el [artículo 16](#) de este cuerpo normativo lo siguiente:

"Las micro, pequeñas y medianas empresas gozarán de estabilidad fiscal durante el plazo de vigencia establecido en el artículo anterior.

Alcanza a todos los tributos, entendiéndose por tales los impuestos directos, tasas y contribuciones impositivas, que tengan como sujetos pasivos a las micro, pequeñas y medianas empresas.

Las micro, pequeñas y medianas empresas no podrán ver incrementada su carga tributaria total, considerada en forma separada en cada jurisdicción determinada, en los ámbitos nacional, provinciales y municipales, siempre y cuando las provincias adhieran al presente Título a través del dictado de una ley en la cual deberán invitar expresamente a las municipalidades de sus respectivas jurisdicciones a dictar las normas legales pertinentes en igual sentido".

La Provincia de Santa Fe, mediante la sanción de la [ley 13749](#), adhirió a los términos de [ley nacional 27264](#). La norma santafesina señala, en su [artículo 15](#): "Adhiérese la Provincia de Santa Fe al régimen de estabilidad fiscal previsto en el artículo 16 de la ley nacional 27264 para las micro, pequeñas y medianas empresas. Las micro, pequeñas y medianas empresas gozarán de estabilidad fiscal y no podrán ver incrementada su carga tributaria en el ámbito provincial, con los alcances que, a tal efecto, se disponen en la presente ley". El [artículo 16 de la ley \(Santa Fe\) 13749](#) indica que "el beneficio que se establece en la presente ley resultará de aplicación desde su publicación y comprenderá los siguientes impuestos: a) impuesto sobre los ingresos brutos; b) impuesto de sellos".

Por medio de la sanción de la [ley \(Santa Fe\) 13750](#) se introdujo una reforma al Código Fiscal y a la ley impositiva anual. Este cuerpo normativo también regula algunos aspectos de la "estabilidad fiscal".

Debemos mencionar que la Administración Tributaria santafesina, ante la oscuridad que presentaba la redacción de algunas disposiciones, procedió a reglamentar ciertos aspectos de la "estabilidad fiscal". Lo hizo por medio del dictado de tres resoluciones generales.⁽⁴⁾

Por último, la ley (Santa Fe) 13875⁽⁵⁾, en dos artículos de su texto, efectúa aclaraciones respecto de los regímenes de estabilidad fiscal y de congelamiento de carga tributaria. Estas disposiciones fueron reglamentadas recientemente mediante el dictado de la [resolución general \(API\) 4/2019](#).

II - LA LEY (SANTA FE) 13875 Y LA ESTABILIDAD FISCAL. CASOS PRÁCTICOS

El [artículo 44 de la ley \(Santa Fe\) 13875](#) efectúa una importante aclaración respecto de los ingresos brutos anuales que debemos tomar a los efectos de determinar si para el año 2019 corresponde continuar con el beneficio de la estabilidad fiscal. Indica que "en el marco de la estabilidad fiscal, establecida mediante la ley 13749, en lo relativo al tratamiento tributario aplicable

a los contribuyentes que tributen a la alícuota básica establecida en el artículo 6 de la ley impositiva anual, y para el ejercicio 2019 y siguientes ejercicios en que rija dicho beneficio, deberá considerarse el monto de los ingresos brutos anuales totales obtenidos por los contribuyentes en el período fiscal 2017”.

Los contribuyentes que resulten alcanzados por alícuotas diferenciales no podrán ver incrementadas estas alícuotas si gozan del beneficio de la estabilidad fiscal.

Veamos entonces algunos ejemplos de aplicación práctica sobre esta disposición:

CASO A

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició sus actividades en el período octubre de 2017. Se encuentra categorizado como pequeña y mediana empresa (PYME). Su actividad resulta alcanzada por la alícuota básica del tributo y cumple con el resto de los requisitos para adherirse al régimen simplificado:

- Ingresos período 2017: \$ 90.000.
- Ingresos período 2018: \$ 800.000.
- Anualización de ingresos: $\$ 90.000 / 3 \times 12 = \$ 360.000$.
- Año 2017: corresponde que tribute por el régimen simplificado.
- Año 2018: corresponde que tribute por el régimen simplificado.

Supongamos que en el mes de enero de 2019 queda excluido del régimen simplificado por exceder el parámetro de ingresos.

Solución propuesta

En primer lugar, debemos señalar que se trata de un “establecimiento inscripto” en el tributo a la fecha de entrada en vigencia de la ley de estabilidad fiscal.

Debido a que para el período fiscal 2017 tuvo ingresos inferiores a \$ 1.000.000, que es el tope para tributar a la alícuota de 2,76%, conforme a la ley de estabilidad fiscal, debe tributar a la alícuota del 2,76%.⁽⁶⁾

CASO B

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició sus actividades en el período abril de 2018. Se categorizó como PYME. El mismo es llevado adelante por su titular y para su apertura se realizaron las siguientes inversiones:

- a) Compra de mobiliario y computadoras.
- b) Compra de mercaderías de reventa.

Su actividad resulta alcanzada por la alícuota básica del tributo y cumple con el resto de los requisitos para adherirse al régimen simplificado:

- Ingresos período 2018: \$ 400.000.
- Anualización de ingresos: $\$ 400.000 / 8 \times 12 = \$ 600.000$.
- Año 2018: corresponde que tribute por el régimen simplificado.

Supongamos que en el mes de enero de 2019 queda excluido del régimen simplificado por exceder el parámetro de ingresos.

Solución propuesta

Debemos señalar que se trata de un “nuevo establecimiento” a los efectos de analizar las normas de la ley de estabilidad fiscal, debido a que el sujeto ha cumplimentado con los dos requisitos determinados por la ley para los “nuevos establecimientos”:

- a) Realizar inversiones productivas.
- b) Incorporar personal en la Provincia de Santa Fe; goza de los beneficios de la estabilidad fiscal.⁽⁷⁾

Con motivo de que para el período fiscal 2018 tuvo ingresos inferiores a \$ 1.000.000, que es el tope para tributar a la alícuota de 2,76%, conforme a la ley de estabilidad fiscal, debe tributar a la alícuota del 2,76%.

CASO C

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que inició sus actividades en el período enero de 1999. Su actividad principal es el transporte de carga. Se encuentra categorizado como PYME.

Hasta el período fiscal 2018 sus ingresos resultaban alcanzados por la alícuota diferencial del 1,5% prevista en el [artículo 7, inciso c\), de la ley impositiva anual 2018](#).

¿A qué alícuota se encuentran alcanzados sus ingresos provenientes de las actividades de transporte en el impuesto sobre los ingresos brutos para el período fiscal 2019?

Solución propuesta

Estamos frente a un “establecimiento inscripto” al momento de sancionar la Legislatura las normas de la ley de estabilidad fiscal.

Entonces, la alícuota aprobada por la ley impositiva anual 2019 del 2%, en el [artículo 7, inciso d\)](#), para los ingresos provenientes de las actividades de transporte, no resulta de aplicación para este contribuyente. Conforme a la ley de estabilidad fiscal, debe tributar a la alícuota del 1,5%, prevista en el [artículo 7, inciso c\), de la ley impositiva anual 2018](#).

En cambio, frente a la situación de un contribuyente que no resulte alcanzado por las disposiciones de la estabilidad fiscal, motivado por el hecho de que los ingresos superan el parámetro de la tabla de la [resolución \(SEyPYME\) 215/2018](#), resultará de aplicación la alícuota prevista en el [artículo 7, inciso d\), de la ley impositiva anual](#).

III - LA LEY (SANTA FE) 13875 Y EL CONGELAMIENTO DE LA CARGA TRIBUTARIA

La [ley \(Santa Fe\) 13875](#) dispone que, para el período fiscal 2019, se continúe con el régimen de congelamiento de carga tributaria para ciertos contribuyentes que no encuadren en el régimen de "estabilidad fiscal". Recordemos que este régimen resulta de aplicación para ciertos contribuyentes que desarrollen actividades industriales y no encuadren como PYMES.

Señala el [artículo 45 de la ley \(Santa Fe\) 13875](#) lo siguiente:

"Dispónese la aplicación para el ejercicio fiscal 2019 del beneficio previsto en el artículo 25 de la ley 13750 para los contribuyentes que se hayan encontrado alcanzados por el mismo. A los fines del cálculo de las alícuotas que deberán aplicarse para el período fiscal 2019 con motivo de dicho beneficio no serán computados los incrementos de alícuotas que pudieran haber establecido para el año 2019 las restantes jurisdicciones. En ningún caso la alícuota resultante podrá ser inferior a la vigente en diciembre de 2017 para la actividad respectiva.

Para el cálculo referido en el párrafo precedente, como asimismo para su instrumentación, resultarán aplicables las pautas y procedimientos establecidos en los párrafos segundo y siguientes del citado artículo 25 de la ley 13750".

Oportunamente señalábamos que un tema que debía aclarar la Administración Tributaria santafesina es que este beneficio rige para los contribuyentes que estaban mencionados en los acápites III, IV y V del [artículo 7, inciso d\), de la ley impositiva anual](#) que estuvo vigente hasta el 31/12/2018. Recordemos que a partir del 1/1/2019, estas actividades industriales están contempladas en el artículo 7, inciso c)⁽⁸⁾. Este cuestionamiento fue dilucidado con el dictado de la [resolución general \(API\) 4/2019](#). Entre los considerandos de la misma se indica: "...Que los acápites mencionados, hoy eliminados del inciso d) del artículo 7 de la ley impositiva anual (t.o. 1997 y modif.) e incorporado al inciso c) del mismo artículo, refieren a las actividades industriales en general, así como a la de transformación de cereales y oleaginosas, y a aquellas actividades industriales realizadas bajo la modalidad de fason por los sujetos denominados fasoniers o confeccionistas...". Con estas líneas detalladas en la resolución entendemos que los beneficios siguen vigentes.

Repasamos brevemente quiénes son estos sujetos alcanzados por el beneficio. La disposición resulta de aplicación para los sujetos que desarrollen actividades industriales alcanzadas por la alícuota diferencial en el [artículo 7, inciso d\), apartados III, IV y V, de la ley impositiva anual 2018](#). Recordemos que estas disposiciones están consagradas en el [artículo 7, inciso c\), de la ley impositiva anual 2019](#).

Estos sujetos son los siguientes:

"III - Las actividades industriales en general de empresas que hayan tenido durante el ejercicio anterior ingresos brutos superiores a sesenta y cuatro millones de pesos (\$ 64.000.000), excepto para los ingresos que provengan del expendio de productos de propia elaboración directamente al público consumidor que resultarán gravados a la alícuota básica.

IV - Los ingresos provenientes de la actividad industrial de transformación de cereales y oleaginosas que hayan tenido ingresos brutos anuales totales en el período fiscal inmediato anterior iguales o superiores a sesenta y cuatro millones de pesos (\$ 64.000.000) y/o hayan procesado en dicho período más de trescientas sesenta mil (360.000) toneladas de granos.

V - La actividad industrial bajo la modalidad de fason, desarrollada para terceros por los sujetos denominados fasoniers o confeccionistas".⁽⁹⁾

IV - LA RESOLUCIÓN GENERAL (API) 4/2019. CASOS PRÁCTICOS

La disposición regula, entre otros temas, los formularios que deben presentar los contribuyentes alcanzados por el beneficio del "congelamiento de carga tributaria". Los considerandos de la resolución indican que "se determina como carga tributaria del impuesto sobre los ingresos brutos a nivel consolidado del total de las jurisdicciones a la suma de los impuestos determinados que hubieran resultado para todo el año 2017, considerando a los efectos de dicho cálculo las alícuotas que aplicara cada jurisdicción durante el año citado para los contribuyentes locales en la respectiva actividad".

Señala el [artículo 1](#) que "el formulario deberá ser completado con las alícuotas correspondientes a las actividades alcanzadas por el beneficio en las restantes jurisdicciones donde el contribuyente tribute, vigentes al 31 de enero de 2019. En caso de que las mismas resulten modificadas durante el transcurso del ejercicio fiscal 2019, los contribuyentes podrán adecuar la presentación efectuada, la que tendrá efectos a partir del primer día del mes siguiente a tal presentación".

Veamos algunos ejemplos de aplicación. Aclaremos que en todos los casos se analizará la situación de los períodos fiscales 2018 y 2019:

CASO D

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que desarrolla una actividad industrial y que no encuadra en el régimen de estabilidad fiscal, ya que no se pudo categorizar como PYME por su nivel de ingresos. Desarrolla actividades industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el [artículo 7, inciso c\)](#), para el año 2019 y que encuadraban en el [inciso d\)](#), para el año 2018:

- Ingresos período 2017: \$ 2.000.000.000.

Solución propuesta

En primer lugar, debemos encuadrar la alícuota a la cual resultaban gravadas sus operaciones en el período 2017. En este caso, al ser industrial las mismas resultaban alcanzadas al 0,50%.

Cálculos para el período 2018

AÑO 2017		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
AÑO 2018		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	2,00	40.000.000,00

Debido a que la [ley \(Santa Fe\) 13750](#) incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2018. Debió calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2018 debió tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
AÑO 2019		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	1,50	30.000.000,00

Debido a que la [ley \(Santa Fe\) 13875](#) incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2019. Esta situación se encuentra claramente detallada en el [artículo 45 de la ley \(Santa Fe\) 13875](#).

Debe calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2019 debe tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

CASO E

Imaginemos un contribuyente local del impuesto sobre los ingresos brutos que desarrolla dos actividades:

- Industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el [artículo 7, inciso c\)](#), para el año 2019 y que encuadraban en el [inciso d\)](#) para el año 2018. Los ingresos generados por estas no encuadran en el régimen de estabilidad fiscal, debido a que no se pueden categorizar como PYME. Ingresos período fiscal 2017: \$ 2.000.000.000.
- Agropecuarias alcanzadas por la exención del [artículo 213, inciso ñ\)](#). Los ingresos provenientes de estas actividades están alcanzados por el beneficio de la estabilidad fiscal, debido a que para el sector agropecuario el beneficio alcanza a todas las empresas independientemente de los ingresos que obtengan. Ingresos período 2017: \$ 400.000.000.

Solución propuesta

Cálculos para el período 2018

AÑO 2017		
BI ISIB Industria	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
BI ISIB Agro	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00
AÑO 2018		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	2,00	40.000.000,00
BI ISIB Agro	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00

En primer lugar, debemos aclarar que resulta imprescindible discriminar los ingresos generados por cada una de las actividades desarrolladas por el contribuyente.

Los ingresos provenientes de las actividades agropecuarias se encuentran exentos conforme al [artículo 213, inciso ñ\)](#), del Código Fiscal. Los mismos gozan de estabilidad fiscal.

Debido a que la [ley \(Santa Fe\) 13750](#) incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2018. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2018 debió tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017		
BI ISIB Industria	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00

2.000.000.000,00	0,50	10.000.000,00
BI ISIB Agro	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00
AÑO 2019		
BI ISIB	Alícuota	Impuesto
2.000.000.000,00	1,50	30.000.000,00
BI ISIB Agro	Alícuota	Impuesto
400.000.000,00	Exenta	0,00

Los ingresos provenientes de las actividades agropecuarias se encuentran exentos conforme al [artículo 213, inciso ñ](#)), del Código Fiscal. Los mismos gozan de estabilidad fiscal.

Con motivo de que la [ley \(Santa Fe\) 13875](#) incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 10.000.000 en el período fiscal 2019. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2019 debe tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

CASO F

Imaginemos un contribuyente alcanzado por las disposiciones del Convenio Multilateral (CM) del impuesto sobre los ingresos brutos que no encuadran en el régimen de estabilidad fiscal, ya que no se pudo categorizar como PYME por su nivel de ingresos. Desarrolla actividades industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el [artículo 7, inciso c](#)), para el año 2019 y que encuadraban en el [inciso d](#)), para el año 2018:

- Ingresos período 2017: \$ 2.000.000.000.
- Coeficientes de CM del [artículo 2](#) -régimen general-.
- Santa Fe: 0,9000.
- Jurisdicción 2: 0,1000.

Solución propuesta

En primer lugar, debemos encuadrar la alícuota a la cual resultaban gravadas sus operaciones en el período 2017. En este caso, al ser industrial las mismas resultaban alcanzadas al 0,50%.

Cálculos para el período 2018



AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
<i>Carga tributaria total</i>					<i>13.000.000,00</i>
AÑO 2018					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	2,00	36.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
<i>Carga tributaria total</i>					<i>40.000.000,00</i>

Debido a que la [ley \(Santa Fe\) 13750](#) incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2018. Debió calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2018 debió tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,90	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,10	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
<i>Carga tributaria total</i>					<i>13.000.000,00</i>
AÑO 2019					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,90	1.800.000.000,00	1,50	27.000.000,00

Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,10	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total					31.000.000,00

Con motivo de que la [ley \(Santa Fe\) 13875](#) incrementó la alícuota a la cual resultan gravados los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2019. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2019 debe tributar a la alícuota del 0,50%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

CASO G

Imaginemos un contribuyente alcanzado por las disposiciones del Convenio Multilateral del impuesto sobre los ingresos brutos que no encuadran en el régimen de estabilidad fiscal, ya que no se pudo categorizar como PYME por su nivel de ingresos. Desarrolla actividades industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el [artículo 7, inciso c\)](#), para el año 2019 y que encuadraban en el [inciso d\)](#) para el año 2018:

- Ingresos período 2017: \$ 2.000.000.000.
- Coeficientes de CM del [artículo 2](#) -régimen general-.
- Santa Fe: 0,9000.
- Jurisdicción 2: 0,1000.

Supongamos que la jurisdicción 2 reduce la alícuota del tributo a la cual resultan gravadas las actividades industriales para el período fiscal 2018 del 2% al 1%. Esta jurisdicción mantiene la alícuota del 1% para el período fiscal 2019.

Solución propuesta

Cálculos para el período 2018

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total					13.000.000,00
AÑO 2018					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	2,00	36.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	1,00	2.000.000,00
Carga tributaria total					38.000.000,00

Carga tributaria 2017	13.000.000,00		Carga tributaria SF / BI	Carga trib. Santa Fe	11.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000,00			BI	1.800.000.000,00
Carga tribut. Santa Fe	11.000.000,00			Alícuota determinada	0,61

Con motivo de que la [ley \(Santa Fe\) 13750](#) incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2018. Debió calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

El cálculo arroja una alícuota del 0,61%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	0,50	9.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	2,00	4.000.000,00
Carga tributaria total					13.000.000,00
AÑO 2019					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coeficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,9000	1.800.000.000,00	1,50	27.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,1000	200.000.000,00	1,00	2.000.000,00

<i>Carga tributaria total</i>	29.000.000,00
-------------------------------	---------------

Carga tributaria 2017	13.000.000,00	Carga tributaria SF / BI	Carga trib. Santa Fe	11.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000,00		BI	1.800.000.000,00
Carga tribut. Santa Fe	11.000.000,00		Alícuota determinada	0,61

En razón de que la [ley \(Santa Fe\) 13875](#) incrementó la alícuota a la cual resultan gravados los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 9.000.000 en el período fiscal 2019. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

El cálculo arroja una alícuota del 0,61%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

CASO H

Imaginemos un contribuyente alcanzado por las disposiciones del Convenio Multilateral del impuesto sobre los ingresos brutos que desarrolla dos actividades:

1. Industriales alcanzadas por la ley impositiva anual en el [artículo 7, inciso c\)](#), para el año 2019 y que encuadraban en el [inciso d\)](#) para el año 2018. Los ingresos generados por estas no encuadran en el régimen de estabilidad fiscal, debido a que no se pueden categorizar como PYME. Ingresos período fiscal 2017: \$ 2.000.000.000.
2. Agropecuarias alcanzadas por la exención del [artículo 213, inciso ñ\)](#). Los ingresos provenientes de estas actividades están alcanzados por el beneficio de la estabilidad fiscal, debido a que para el sector agropecuario el beneficio alcanza a todas las empresas independientemente de los ingresos que obtengan. Ingresos período 2017: \$ 400.000.000.

- Ingresos período 2017: \$ 2.000.000.000.
- Coeficientes de CM del [artículo 2](#) -régimen general-.
- Santa Fe: 0,8000.
- Jurisdicción 2: 0,2000.

Supongamos que la jurisdicción 2 reduce la alícuota del tributo a la cual resultan gravadas las actividades industriales para el período fiscal 2018 del 2% al 1%. Esta jurisdicción redujo la alícuota del 0,70% para el período fiscal 2019.

Solución propuesta

Cálculos para el período 2018

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coefficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,8000	1.600.000.000,00	0,50	8.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,2000	400.000.000,00	2,00	8.000.000,00
<i>Carga tributaria total</i>					<i>16.000.000,00</i>
AÑO 2018					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coefficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,8000	1.600.000.000,00	2,00	32.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,2000	400.000.000,00	1,00	4.000.000,00
<i>Carga tributaria total</i>					<i>36.000.000,00</i>

Carga tributaria 2017	16.000.000,00	Carga tributaria SF / BI	Carga trib. Santa Fe	12.000.000,00
Jurisdicción 2	4.000.000,00		BI	1.600.000.000,00
Carga tribut. Santa Fe	12.000.000,00		Alícuota determinada	0,75

Ya hemos aclarado que resulta imprescindible discriminar los ingresos generados por cada una de las actividades.

Los ingresos provenientes de las actividades agropecuarias se encuentran exentos conforme el [artículo 213, inciso ñ\)](#), del [Código Fiscal](#). Los mismos gozan de estabilidad fiscal.

Con motivo de que la [ley \(Santa Fe\) 13750](#) incrementó la alícuota de los ingresos provenientes de las actividades industriales al 2%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debió ingresar un tributo superior a \$ 8.000.000 en el período fiscal 2018. Debió calcular la alícuota que iguale para el 2018 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

El cálculo arroja una alícuota del 0,75%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

Cálculos para el período 2019

AÑO 2017					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coefficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,8000	1.600.000.000,00	0,50	8.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,2000	400.000.000,00	2,00	8.000.000,00
<i>Carga tributaria total</i>					<i>16.000.000,00</i>
AÑO 2019					
Jurisdicción	BI ISIB Total	Coefficiente CM	BI ISIB Jurisdicción	Alícuota	Impuesto
Santa Fe	2.000.000.000,00	0,8000	1.600.000.000,00	2,00	32.000.000,00
Jurisdicción 2	2.000.000.000,00	0,2000	400.000.000,00	0,70	2.800.000,00
<i>Carga tributaria total</i>					<i>34.800.000,00</i>

Carga tributaria 2017	16.000.000,00		Carga tributaria SF / BI	Carga trib. Santa Fe	13.200.000,00
Jurisdicción 2	2.800.000,00			BI	1.600.000.000,00
Carga tribut. Santa Fe	13.200.000,00			Alícuota determinada	0,83

Con motivo de que la [ley \(Santa Fe\) 13875](#) incrementó la alícuota a la cual resultan gravados los ingresos provenientes de las actividades industriales al 1,5%, y las [leyes \(Santa Fe\) 13749](#) y [13750](#) establecen el beneficio del congelamiento de la carga tributaria, este contribuyente no debe ingresar un tributo superior a \$ 8.000.000 en el período fiscal 2019. Debe calcular la alícuota que iguale para el 2019 la carga tributaria ingresada en el período fiscal 2017.

Entonces, para el período fiscal 2019 debe tributar a la alícuota del 0,83%.

Esta alícuota cumple con el requisito de no resultar inferior a la vigente para los ingresos generados por las actividades industriales en el período fiscal 2017.

V - LOS REQUISITOS FORMALES A CUMPLIMENTAR PARA GOZAR DEL BENEFICIO DEL CONGELAMIENTO DE LA CARGA TRIBUTARIA

Conforme lo señala el [artículo 1 de la resolución general \(API\) 4/2019](#), el contribuyente que esté alcanzado por los beneficios del congelamiento de la carga tributaria deberá presentar a la Administración Provincial de Impuestos el formulario 1278, y sus Anexos [I](#), [II](#) y [III](#) aprobados por el [artículo 1 de la resolución general \(API\) 8/2018](#), así como también el [Anexo 2](#) de la citada resolución general aprobado por su [artículo 3](#).

Oportunamente, hemos señalado los requisitos formales de esta presentación.⁽¹⁰⁾

A los efectos de cumplimentar el trámite, resulta sumamente importante cumplimentar los formularios teniendo en cuenta las pautas indicadas en el [Anexo 2 de la resolución general \(API\) 4/2019](#).

VI - ALGUNAS CONCLUSIONES

La [ley \(Santa Fe\) 13875](#) hizo importantes aclaraciones respecto a la estabilidad fiscal y al congelamiento de la carga tributaria. Respecto de este último beneficio, la [resolución general \(API\) 4/2019](#) reglamentó la forma de proceder por los administrados a los efectos de acceder al mismo.

Notas:

(*) Contador público nacional (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Posgrados de especializaciones en Sindicatura Concursal, en Tributación, y en Administración y Contabilidad Pública (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Secretario del Instituto de Investigación Teórica y Aplicada de la Escuela de Contabilidad (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Docente de la asignatura "Impuestos II" (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Docente invitado del posgrado "Especialización en Tributación" (Facultad de Ciencias Económicas y Estadística - UNR). Investigador del CECYT. Miembro de la Comisión Directiva del Instituto de Materia Tributaria del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Prov. de Santa Fe, Cámara Segunda. Vicepresidente Primero del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Rosario. Autor de numerosos trabajos sobre temas impositivos. Socio del Estudio Di Paolo y Borsini SC

(1) [L. \(Santa Fe\) 13749](#) (BO: 2/3/2018)

(2) [L. \(Santa Fe\) 13750](#) (BO: 8/3/2018)

(3) Ver Di Paolo, Horacio: "[Santa Fe. Ingresos brutos. Tratamiento luego de la sanción de las leyes de estabilidad fiscal, de adhesión al consenso fiscal y de reforma tributaria](#)" - ERREPAR - PSF - N° 122 - abril/2018 - T. XI - pág. 389 - Cita digital EOLDC097628A; "[Situación tributaria de los nuevos establecimientos en la Provincia de Santa Fe frente a la estabilidad fiscal luego del dictado de la resolución general \(API\) 16/2018](#)" - ERREPAR - PSF - N° 123 - mayo/2018 - T. XI - pág. 493 - Cita digital EOLDC097787A, y "La estabilidad fiscal frente al impuesto sobre los ingresos brutos en las Provincias de Córdoba y Santa Fe" - ERREPAR - PIC - N° 135 - mayo/2018 - T. XII - pág. 577 -

Cita digital EOLDC097781A

(4) [RG \(API\) 7/2018](#), [RG \(API\) 8/2018](#) y [RG \(API\) 16/2018](#)

(5) [L. \(Santa Fe\) 13875](#) (BO: 28/12/2018)

(6) Texto del [art. 6, LIA](#), que goza de estabilidad fiscal:

"Art. 6 - Alícuota básica. Establécese la alícuota básica en el impuesto sobre los ingresos brutos, en tanto no tengan previsto otro tratamiento específico en esta ley o en el Código Fiscal, conforme lo siguiente:

1. Alícuota básica del dos con setenta y seis centésimas por ciento (2,76%): para aquellas actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables cuyos ingresos brutos anuales devengados en el período fiscal inmediato anterior al considerado sean inferiores o iguales a un millón de pesos (\$ 1.000.000).

2. Alícuota básica del tres con treinta centésimas por ciento (3,30%): para aquellas actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables cuyos ingresos brutos anuales devengados en el período fiscal inmediato anterior al considerado sean superiores a un millón de pesos (\$ 1.000.000) e inferiores o iguales a cuatro millones quinientos mil pesos (\$ 4.500.000).

3. Alícuota básica del tres con sesenta centésimos por ciento (3,60%): para aquellas actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables cuyos ingresos brutos anuales devengados en el período fiscal inmediato anterior al considerado sean superiores a cuatro millones quinientos mil pesos (\$ 4.500.000) e inferiores o iguales a setenta y cinco millones de pesos (\$ 75.000.000).

4. Alícuota básica del cuatro con cincuenta centésimos por ciento (4,50%): a) para aquellas actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables cuyos ingresos brutos anuales devengados en el período fiscal inmediato anterior al considerado sean superiores a setenta y cinco millones de pesos (\$ 75.000.000); b) para el caso de actividades desarrolladas por contribuyentes y/o responsables del impuesto sobre los ingresos brutos radicados fuera de la jurisdicción de la Provincia de Santa Fe. Para los casos 1, 2, 3 y 4, inciso a), se deberán considerar la totalidad de los ingresos brutos devengados, declarados o determinados por la Administración Provincial de Impuestos, atribuibles a todas las actividades desarrolladas (gravadas o gravadas a tasa cero, no gravadas y exentas), cualquiera sea la jurisdicción del país en que se lleven a cabo las mismas"

(7) Respecto del primero de los requisitos, el Fisco, por medio del [art. 2, RG \(API\) 16/2018](#), considera "inversión productiva, en los términos del artículo 23 de la ley 13750, a aquella destinada a la adquisición, renovación y mejoramiento de bienes o servicios para ser afectados a la generación de nuevos bienes y servicios". El [art. 3, RG \(API\) 16/2018](#) expresa que se entiende por "incorporación de personal, en los términos del artículo 23 de la ley 13750, a la generación genuina de empleo en relación de dependencia en los nuevos establecimientos, así como la actividad de dirección, gestión y/o administración llevada a cabo por los titulares y/o propietarios de tales emprendimientos"

(8) Di Paolo, Horacio: "[La reforma tributaria aprobada por la ley \(Santa Fe\) 13875. Consideraciones acerca de las modificaciones en materia del impuesto sobre los ingresos brutos](#)" - ERREPAR - PSF - N° 131 - enero/2019 - T. XII - pág. 15 - Cita digital EOLDC099027A

(9) Di Paolo, Horacio: "[Industria. Contrato de 'fasón'. Su tratamiento frente al impuesto sobre los ingresos brutos en la Provincia de Santa Fe](#)" - ERREPAR - PSF - N° 100 - junio/2016 - Cita digital EOLDC094040A

(10) Di Paolo, Horacio: "[Santa Fe. Ingresos brutos. Tratamiento luego de la sanción de las leyes de estabilidad fiscal, de adhesión al consenso fiscal y de reforma tributaria](#)" - ERREPAR - PSF - N° 122 - abril/2018 - T. XI - pág. 389 - Cita digital EOLDC097628A

Cita digital: EOLDC099358A

Editorial Errepar - Todos los derechos reservados.