

## REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES – DGR SALTA (RSP) – CPN MIRIAM CAMPASTRO.

### NORMATIVA APLICABLE:

- Código Fiscal Salta, arts. 185 a 193 (incorporado por Ley 8184, BO 26/02/2020) (en adelante, CF)
- RG 4913/2021 (BO 28/01/2021), Resolución conjunta AFIP /DGR Salta (en adelante, RGC)
- RG 4/2021 DGR Salta (BO 17/02/2021) (en adelante, RG4)

En esta colaboración, nos tomaremos la licencia semántica de denominar, a los contribuyentes adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes Ley 24977 como “Monotributistas nacionales” y a los incluidos en el Régimen Simplificado Provincial, como “RSP” o “Monotributistas provinciales”.

### 1. INTRODUCCION:

Hagamos un poco de cronología: En febrero del año 2020, se sancionó la Ley 8184, a través de la cual se introdujeron, en el Código Fiscal de la Provincia de Salta, los artículos 185 a 193, instaurando un Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes (en adelante: RSP).

Luego, a fines de enero/2021 se publicó la Resolución Conjunta AFIP/DGR Salta, a efectos de operativizar el régimen, a partir del 01/03/2021. Básicamente, esta RG indica de qué manera se van a coordinar las acciones entre DGR Salta y AFIP.

Finalmente, hace unos pocos días atrás, se dio a conocer la RG 4/2021 de la DGR Salta, confirmando el inicio del régimen – obligatorio – a partir del 01/03/2021.

En las próximas líneas trataremos de resumir este nuevo RSP, vinculando las tres normas indicadas y efectuando nuestros comentarios sobre algunos aspectos que, a nuestro entender, merecen algún tipo de consideración por parte de la Dirección General de Rentas.

### 2. EN QUE CONSISTE EL RÉGIMEN (en términos generales) :

A partir de la entrada en vigencia, esto es, 01-03-2021, los contribuyentes incluidos en este régimen dejarán de determinar el Impuesto a las Actividades Económicas (IAE) sobre base cierta, para pagar un importe fijo mensual, junto con el aporte mensual del monotributo nacional.

Es un régimen **OBLIGATORIO**, que se aplicará a partir del devengado marzo/2021 (art 6 RG4)

### 3. SUJETOS ALCANZADOS:

Quedan alcanzados por este nuevo régimen, y de manera **obligatoria**, todos aquellos contribuyentes **JURISDICCIONALES** que estén adheridos al régimen monotributo nacional (art 185 CF).

La inclusión es obligatoria (art 185CF), en la medida en que, de acuerdo al art. 1 de la RG4/2021, se trate de sujetos pasivos del Impuesto a las Actividades Económicas **jurisdiccionales** y respecto de los cuales se **verifiquen en forma concurrente**:

- a) Se encuentren adheridos al Monotributo Nacional, con domicilio **fiscal** declarado y/o constituido ante la AFIP en Salta, y
- b) Las actividades en las que se encuentren inscriptos no se encuentre exenta o no estén entre los excluidos por no tener mínimo (aclaración: La RG no menciona “incluidos en categoría A”, pero estimamos que se quiso referir sólo a los incluidos en categoría A, ver punto 4 en esta colaboración)

La norma reglamentaria no prevé de qué manera se entera el contribuyente que ha sido incluido en el RSP. Solamente se menciona que la credencial que emita la AFIP incluirá la nueva condición fiscal. Lo que sucederá, seguramente, recién a partir del 01/03/2021.

### **3.1. Cómo se incorporarán los contribuyentes al régimen?**

Debemos diferenciar tres situaciones diferentes:

- a) Monotributistas nacionales con alta en Impuesto a las Actividades Económicas
- b) Monotributistas nacionales sin alta en Impuesto a las Actividades Económicas
- c) Contribuyentes que se incorporen al Monotributo Nacional.

Analizaremos cada uno por separado, por tener, cada uno de ellos, características diferentes.

#### **3.1.a) Monotributistas nacionales con alta en Impuesto a las Actividades Económicas, jurisdiccionales:**

La DGR Salta dará de alta de oficio a aquellos contribuyentes que quedan incluidos en el RSP (art 1 RG4) y que, al 01/03/2021, reúnan los requisitos anteriormente indicados. Cabe aclarar que se incluirán tanto a aquellos contribuyentes monotributistas nacionales que al 28/02/2021 tributan el Impuesto a las actividades económicas bajo el régimen general y sean jurisdiccionales.

#### **3.1. b) Monotributistas nacionales sin alta en Impuesto a las Actividades Económicas:**

También se van a incluir a aquellos monotributistas nacionales que no estén inscriptos en DGR Salta, en la medida que tengan su domicilio fiscal ante AFIP en Salta.

Basta que el contribuyente incluido en el monotributo nacional tenga un domicilio fiscal en Salta, para que sea dado de alta automáticamente en el régimen provincial.

Pero puede suceder que el monotributista nacional haya cambiado su domicilio fiscal a otra jurisdicción y no haya realizado cambio del mismo, con lo cual, quedará automáticamente incluido en el régimen.

En este caso, el contribuyente deberá cambiar su domicilio fiscal a la jurisdicción donde se encuentra desarrollando su actividad, o, en su caso, inscribirse en Convenio Multilateral, de reunir los requisitos para quedar encuadrado en este régimen.

La DGR ha emitido un instructivo con preguntas frecuentes, y en la pregunta 11 se trata este tema, y aclaran que estos contribuyentes serán incluidos de oficio en el monotributo provincial, -siempre en la medida en que cumpla con los requisitos exigidos – y, si la fecha de inscripción en el Monotributo Nacional “es anterior a la inclusión en el RSP, corresponderá que el contribuyente regularice su situación fiscal ante el impuesto a las actividades económicas a través del régimen general”.

#### **3.1.c) Contribuyentes que se incorporen al Monotributo Nacional:**

Aquellos sujetos que teniendo domicilio fiscal en la Provincia de Salta, se adhieran al “monotributo nacional” a partir del 01/03/2021, al momento de su adhesión al régimen nacional, y a través de la página web AFIP, deberán declarar su condición frente al Impuesto a las Actividades Económicas, a fin de encuadrar en el “monotributo provincial”. Esta adhesión se realizará a través del servicio “Nuevo Portal para Monotributistas”, opción “Alta Monotributo”, con CUIT y clave fiscal AFIP. (arts. 2 y 3 RGC)

Cabe destacar, una vez más, que la inclusión en el “monotributo provincial” es obligatoria en la medida en que cumplan con los requisitos exigidos e indicado en los párrafos anteriores.

### **3.2. Modificación de datos del contribuyente:**

Asimismo, se prevé que toda modificación de datos del contribuyente (domicilio fiscal, alta y baja de actividades) se realizará a través del portal web AFIP. Estas modificaciones no requieren validaciones ante DGR Salta (arts 13 a 17 RGC y art 5 RG4).

Quienes modifiquen su domicilio fiscal hacia otra jurisdicción distinta de la Provincia de Salta, será dado de baja de oficio del "Monotributo Provincial", pero si ese cambio implica el traslado a otra jurisdicción donde se haya implementado también un régimen simplificado, permanecerán en el régimen de esa jurisdicción.

Si el contribuyente modifica su actividad económica ante la AFIP, serán evaluados sistémicamente por el organismo nacional, a efectos de modificar su condición frente al Monotributo Provincial (Art. 15 RGC)

Si se produce cese de actividades en el Monotributo Nacional, se produce, asimismo, el cese de la inclusión en el Monotributo Provincial. (Art. 17 RGC y art. 5 RG4)

### **3.3. Recategorizaciones:**

El monotributo nacional prevé una recategorización semestral de contribuyente. Esa recategorización también tendrá efectos para el monotributo provincial. (art 10 y 11, RGC).

Pero, puede ser que por controles sistémicos (previstos en la RG AFIP 4309), la AFIP recategorice de oficio al monotributista nacional. Esa recategorización también producirá la recategorización automática en el monotributo provincial, en la misma categoría resultante. (art. 12 RGC).

## **4. SUJETOS NO ALCANZADOS POR EL REGIMEN SIMPLIFICADO PROVINCIAL:**

Los primeros sujetos excluidos, son aquellos contribuyentes encuadrados en Convenio Multilateral, al indicar que el régimen es aplicable para contribuyentes jurisdiccionales.

El artículo 185 del CF ha previsto que no quedan incluidos en el régimen:

### **4.1. Aquellos contribuyentes que desarrollen actividades exentas (art. 185 CF, 1º párrafo)**

Se ha previsto, con lógica, que quienes desarrollen alguna actividad exenta queden excluidos del monotributo provincial.

Del art. 2 de la RG4 se desprende que también quedarán excluidos del régimen aquellos contribuyentes que, además de desarrollar alguna actividad exenta, desarrollen actividades gravadas. Así lo aclaró también la DGR a través de sus instructivo.

Es de suponer que, conociendo la DGR que el contribuyente desarrolla actividad exenta, no será dado de alta de oficio en el Monotributo Provincial.

Deben tenerse en cuenta, también, las exenciones del Impuesto a las Actividades económicas que no surgen del propio Código Fiscal (ej: los que estén incluidos en regímenes de promoción Ley 8086, efectores sociales Ley 7837, efectores sociales Ley 7789, entre otros).

Sin embargo, puede suceder que por temas sistémicos, estos contribuyentes sean automáticamente dados de alta en el RSP. En este caso, se prevé que dichos contribuyentes "no deberán pagar el "componente provincial" y la DGR informará a AFIP para que sean excluidos del RSP, y una vez que esto suceda, en la credencial de pago aparecerá la leyenda "No aporta". (art.2 RG4)

No obstante, estos sujetos que desarrollan actividades exentas y que van a seguir incluidos en el régimen general, igual deben cumplir con todas las obligaciones para sujetos exentos incluidos en el régimen general. (Art. 2 RG 4)

Ahora bien: sabemos que las exenciones del art. 174 del Código Fiscal, se encuentran condicionadas al cumplimiento de los requisitos del art. 174 bis, entre ellos, contar con un certificado de exención emitido por la DGR.

Como el certificado de exención debe tramitarse ante la DGR, el organismo tiene el detalle de aquellos contribuyentes que desarrollan actividad exenta y han solicitado certificado de exención. (Pregunta al pasar: ¿el solo hecho de desarrollar actividad exenta hace que el sujeto quede fuera del régimen? Si no solicita el correspondiente certificado, la actividad exenta pasa a estar gravada, y entonces: ¿será incluido en el RSP, reuniendo los demás requisitos?)

Sin embargo, hay una serie de exenciones por las cuales se exime al contribuyente del requisito de solicitar el certificado de exención para gozar de las mismas, que están previstas en el art. 4 de la RG 5/2016.

Entre esas exenciones exceptuadas de solicitar constancia de exención para gozar del beneficio, se encuentra la prevista en el inciso s) referida a participación de honorarios profesionales, que exime del impuesto a “los ingresos de profesiones liberales, correspondiente a cesiones o participaciones que les efectúen otros profesionales, cuando estos últimos computen la totalidad de los ingresos como materia gravada”.

Quiere decir que, si ambos profesionales (participante y participado) están incluidos en el Monotributo Provincial, se dejará sin efecto esta exención. Esta situación no ha sido prevista en el régimen.

#### **4.2. Aquellos contribuyentes nacionales que estén incluidos en categoría A, que no tengan un mínimo según art 14 Ley 6611 (profesionales/locación inmuebles/oficios) (art 185 CF, 2do párrafo)**

El art. 14 de la Ley 6611 exime de la obligación de ingresar impuesto mínimo mensual a quienes tengan ingresos de actividad locación de inmuebles, ejercicio de actividad desarrollada por profesionales con título universitario o técnicos que formen parte de Colegios o Consejos profesionales, pero solamente, cuando estén encuadrados en la categoría A del Monotributo Nacional.

De acuerdo al Código Fiscal, estos sujetos excluidos “podrán solicitar a la DGR su inclusión en el presente régimen”.

Es decir, que de acuerdo al Código, la inclusión en el régimen es “optativa”.

Sin embargo, en el instructivo emitido por la DGR, en la pregunta 1 de obligatoriedad del régimen, dice que quienes encuadren en estos casos, **“pueden optar por la no inclusión en el RSP”**. Interpretamos que es justamente al revés: la opción es para pedir la inclusión en el régimen, no la exclusión. Creemos que hay un error de concepto en el instructivo.

Es confuso, también, el art. 3 de la RG 4: pareciera que DGR vá a hacer algún tipo de control previo y no vá a incorporar a los monotributistas A que no tengan mínimo según art. 14 Ley 6611, pero, si han quedado incluidos “debido a las asimetrías sistémicas ocasionadas por los protocolos de política de registración de actividades con AFIP”, y que **optaren por la no inclusión del régimen**, deben solicitar su exclusión a través de la página web DGR, opción **“Régimen simplificado provincial/Solicitud de Exclusión”**, y acreditando el ejercicio de las actividades económicas a que se refiere la norma legal mencionada.

En el instructivo de AFIP, en las preguntad 5 y 10 analizan la situación, y nuevamente indica **“podrá optar por la exclusión”**, cuando la exclusión no es optativa, sino que lo optativo es la inclusión. Asimismo, menciona que debe “acreditar el ejercicio de las actividades económicas acreditando su condición mediante el envío de imágenes legibles de elementos como ser: título universitario, matrícula profesional o contrato de locación de inmuebles o cualquier otra prueba que considere pertinente.”

Nótese que no se fija ningún plazo para que la DGR se expida al respecto, ni desde cuando sería operativa esta exclusión, no previéndose, tampoco que es lo que sucede hasta que la DGR procese la documentación que se le transmita ni cómo se entera el contribuyente del resultado de la gestión.

Si bien el art. 6 de la RGC prevé que “el sistema actualizará automáticamente en función de la información recibida”, no se indica a partir de cuando surtirán efecto esas modificaciones.

Cabe aclarar que, al momento de redactar esta colaboración, no hemos logrado encontrar habilitado el servicio de exclusión indicado.

Pareciera que si un profesional incluido en el RSP modifica su categoría en el Monotributo Nacional y en una próxima recategorización, pasa de categoría B a categoría A, por la redacción del art. 3 de la RG 4 deberá tramitar su exclusión, porque la DGR interpreta que la inclusión es la norma y la exclusión es la excepción, cuando el Código Fiscal prevé justamente lo contrario.

Además, y no menos importante, **cabe resaltar que se deja sin efecto el primer párrafo del art .14 de la Ley 6611, ya que, aunque no se hayan generado ingresos, igual debe tributarse el monto fijo.**

#### **4.3. Algunas consideraciones complementarias:**

De acuerdo al art 4 RG4, ratificado en el instructivo emitido por DGR, se prevé que se encuentran excluidos del régimen los que sean beneficiarios de regímenes de diferimiento de impuestos, ej. Régimen de Promoción Turística (ley 8195) que hayan obtenido el beneficio del art.33 inc. b). Estos contribuyentes serán excluidos de oficio.

No se indica, como en los casos anteriores, qué sucede si, por algún motivo, el contribuyente no es excluido de oficio.

#### **5. MONTO A PAGAR:**

Es, desde nuestro punto de vista, el punto más neurálgico del régimen.

Por un lado, el art. 188 del CF delega en la DGR la posibilidad de fijar el monto a pagar, en lo que entendemos constituye un exceso reglamentario, toda vez que el monto a pagar debería surgir de la misma ley, objetable jurídicamente, sobre el cual no nos extenderemos en esta colaboración.

El contribuyente incluido en el RSP tendrá, a efectos provincial, la misma categoría que a nivel nacional (art.187 CF)

Se prevé que la obligación no podrá ser objeto de fraccionamiento (191 CF), y la credencial para el pago emitida por AFIP (F 1520) contendrá el monto a pagar que incluirá el componente impositivo, el previsional nacional (de corresponder) y el impuesto del RSP. (art. 4 RGC).

Al ser un pago conjunto con el Monotributo Nacional, los vencimientos del RSP y del monotributo nacional son los mismos, y son establecidos por la AFIP.

Asimismo, el pago de la obligación mensual se realizará a través de las modalidades establecidas en la RG 4309 (AFIP) (art. 9 RGC).

Si el contribuyente está adherido al débito automático del monotributo nacional, a partir de marzo se debitará, también, el importe correspondiente al monotributo provincial, sin necesidad de trámite alguno. (pregunta 26, instructivo DGR)

#### **5.1. El monto fijo a pagar:**

El art. 6 de la RG 4/2021 estableció los siguientes importes fijos a pagar:

CATEG.REG.SIMPLIFICADO	MONTO FIJO IMP.ACT.ECONOMICAS
A	740,00
B	1.100,00
C	1.500,00

D	2.200,00
E	3.000,00
F	3.800,00
G	4.500,00
H	6.000,00
I	7.000,00
J	8.200,00
K	9.200,00

Asimismo, se estableció que estos importes se actualizarán en idéntica proporción a la aplicada por la AFIP para actualización de tramos y montos a pagar. La DGR difundirá los importes a través de su página web. (art 6 RG4)

Según han comentado funcionarios de DGR, estos importes contemplan valores actuales 2021. Y nos surge esta duda: Si AFIP aumenta los tramos e importes a pagar: ¿se aumentarán también el monto fijo provincial? No debería ser, deberían mantenerse los mismos importes hasta el año 2022. Veremos qué sucede cuando este hecho suceda.

Los contribuyentes adheridos al “Régimen de inclusión social y promoción del trabajo independiente”, Título IV del Anexo Ley 24977, deberán ingresar el importe fijo mensual equivalente al 50% del importe correspondiente a categoría A.(art 6 RG 4)

### **5.2. Observaciones a importes mensuales a pagar:**

Creemos que el monto a pagar es el punto más neurálgico de este régimen (más adelante indicaremos, también, el problema de los saldos a favor que pueda mantener el contribuyente incluido en el RSP al 28/02/2021).

De acuerdo a Ley Impositiva vigente, la Ley 6611, hay más de 25 alícuotas del Imp. a las Actividades Económicas, que van desde el 1.5% (industrial) hasta el 25% (moteles).

Sin embargo, se ha fijado un monto a pagar uniforme sin tener en cuenta esa dispersión de alícuotas.

En el caso de profesionales, por ejemplo, gravados a la alícuota del 3,6%, ese impuesto base supone una base imponible superior a la máxima que corresponde a cada categoría.

Así, por ejemplo, el monto a pagar de categoría A de \$ 740.-. Si se divide este importe por la alícuota general del 3.6% , surge que la base imponible teórica es de \$ 20.555,56 por mes. Si se multiplican esos \$ 20.555,56 por 12, el ingreso máximo sería  $20.555,56 * 12 = 246.666,67$ , cuando el importe máximo para categoría A del monotributo nacional, es \$ 208.739,25.

Exactamente lo mismo, sucede para las demás categorías, como puede apreciarse en el siguiente cuadro :

#### **PARA SERVICIOS PROFESIONALES. ALICUOTA GENERAL 3,6%**

<b>CATEG.REG.SIMPLIFICADO</b>	<b>MONTO FIJO IMP.ACT.ECONOMICAS</b>	<b>ALIC. GRAL</b>	<b>BASE INGRESO SUPUESTA</b>	<b>INGRESO ANUAL TEORICO</b>	<b>LIMITE CATEG.SEGUN MONOTRIBUTO</b>
A	740,00	3,60%	20.555,56	246.666,67	208.739,25
B	1.100,00	3,60%	30.555,56	366.666,67	313.108,87
C	1.500,00	3,60%	41.666,67	500.000,00	417.478,51
D	2.200,00	3,60%	61.111,11	733.333,33	626.217,78
E	3.000,00	3,60%	83.333,33	1.000.000,00	834.957,00
F	3.800,00	3,60%	105.555,56	1.266.666,67	1.043.696,27
G	4.500,00	3,60%	125.000,00	1.500.000,00	1.252.435,53
H	6.000,00	3,60%	166.666,67	2.000.000,00	1.739.493,79

Aún peor, están quienes vendan medicamentos (2.6%) o quienes aún estén gravados a la alícuota del 3%:

**PARA VENTA AL POR MENOR DE MEDICAMENTOS**

CATEG.REG.SIMPLIFICADO	MONTO FIJO IMP.ACT.ECONO MICAS	ALIC. GRAL	BASE INGRESO SUPUESTA	INGRESO ANUAL TEORICO	LIMITE CATEG.SEGUN MONOTRIBUTO
A	740,00	2,60%	28.461,54	341.538,46	208.739,25
B	1.100,00	2,60%	42.307,69	507.692,31	313.108,87
C	1.500,00	2,60%	57.692,31	692.307,69	417.478,51
D	2.200,00	2,60%	84.615,38	1.015.384,62	626.217,78
E	3.000,00	2,60%	115.384,62	1.384.615,38	834.957,00
F	3.800,00	2,60%	146.153,85	1.753.846,15	1.043.696,27
G	4.500,00	2,60%	173.076,92	2.076.923,08	1.252.435,53
H	6.000,00	2,60%	230.769,23	2.769.230,77	1.739.493,79
I	7.000,00	2,60%	269.230,77	3.230.769,23	2.043.905,21
J	8.200,00	2,60%	315.384,62	3.784.615,38	2.348.316,62
K	9.200,00	2,60%	353.846,15	4.246.153,85	2.609.240,69

Si la intención de gravar la venta de medicamentos con una alícuota reducida, quienes queden obligatoriamente incluidos en el régimen, verán incrementada notoriamente su carga fiscal.

**PARA ACTIVIDADES QUE SIGUEN AL 3% , SI EL TITULAR ES MONOTRIBUTISTA**

CATEG.REG.SIMPLIFICADO	MONTO FIJO IMP.ACT.ECONO MICAS	ALIC. GRAL	BASE INGRESO SUPUESTA	INGRESO ANUAL TEORICO	LIMITE CATEG.SEGUN MONO
A	740,00	3,00%	24.666,67	296.000,00	208.739,25
B	1.100,00	3,00%	36.666,67	440.000,00	313.108,87
C	1.500,00	3,00%	50.000,00	600.000,00	417.478,51
D	2.200,00	3,00%	73.333,33	880.000,00	626.217,78
E	3.000,00	3,00%	100.000,00	1.200.000,00	834.957,00
F	3.800,00	3,00%	126.666,67	1.520.000,00	1.043.696,27
G	4.500,00	3,00%	150.000,00	1.800.000,00	1.252.435,53
H	6.000,00	3,00%	200.000,00	2.400.000,00	1.739.493,79

Es más coherente el monto vinculado con la alícuota del 5%:

**PARA VENTAS A CONSUMIDORES FINALES (y locación de inmuebles hasta cat.H)**

CATEG.REG.SIMPLIFICADO	MONTO FIJO IMP.ACT.ECONO MICAS	ALIC. GRAL	BASE INGRESO SUPUESTA	INGRESO ANUAL TEORICO	LIMITE CATEG.SEGUN MONO
A	740,00	5,00%	14.800,00	177.600,00	208.739,25
B	1.100,00	5,00%	22.000,00	264.000,00	313.108,87
C	1.500,00	5,00%	30.000,00	360.000,00	417.478,51
D	2.200,00	5,00%	44.000,00	528.000,00	626.217,78
E	3.000,00	5,00%	60.000,00	720.000,00	834.957,00
F	3.800,00	5,00%	76.000,00	912.000,00	1.043.696,27
G	4.500,00	5,00%	90.000,00	1.080.000,00	1.252.435,53
H	6.000,00	5,00%	120.000,00	1.440.000,00	1.739.493,79
I	7.000,00	5,00%	140.000,00	1.680.000,00	2.043.905,21
J	8.200,00	5,00%	164.000,00	1.968.000,00	2.348.316,62
K	9.200,00	5,00%	184.000,00	2.208.000,00	2.609.240,69

Si el Impuesto a las Actividades Económicas es un impuesto distorsivo y trasladable a las etapas siguientes, estos pequeños contribuyentes verán incrementada su carga fiscal, elevando la tasa efectiva del impuesto fijada por la Ley 6611, afectando, también, el principio de capacidad contributiva. Que, además, debería surgir de la propia ley y no de una norma de rango inferior como es una Resolución General.<sup>1</sup>

Si el régimen hubiera sido optativo, y/o en su caso, se hubieran previsto, como existe a nivel nacional, distintos montos fijos a pagar de acuerdo a la actividad (o grupo de actividades) desarrolladas, el régimen sería mucho más equitativo.

### **5.3. Intereses por mora:**

Si el monotributista provincial incurre en mora, serán aplicables los mismos intereses resarcitorios que usa AFIP para el monotributo nacional. (art 10 RG 4 y pregunta 27 instructivo DGR)

Debe recordarse que el art. 36 del Código Fiscal delega en la DGR el fijar la tasa de interés, la que no podrá exceder la Tasa Activa en Pesos del BNA para descubiertos en cuenta corriente sin acuerdo, incrementada en un 40%.

### **5.4. Planes de pagos:**

Se pueden solicitar planes de pago para la cancelación de montos adeudados en los términos de las RG 16/2018 y 17/2018 (art. 9 RG4)

Para quienes regularicen su deuda a través de planes de pagos, se aplicarán los intereses resarcitorios de AFIP hasta la confección del plan de pagos, y de allí los intereses de financiación establecidos en las normas anteriormente indicadas. (pregunta 28 instructivo DGR)

## **6. RENUNCIA – BAJA - EXCLUSION DEL REGIMEN:**

Un contribuyente puede “salir” del régimen simplificado nacional por tres motivos: renuncia, baja y exclusión.

Cada una de ellas, tiene sus consecuencias a nivel provincial.

### **6.1. Renuncia:**

Si el contribuyente renuncia al monotributo nacional, automáticamente pasa a tributar el Impuesto a las Actividades Económicas bajo el régimen general (Art. 189 CF y arts. 18 a 20 RGC).

En caso de renuncia, no vemos ningún inconveniente, ya que sus efectos son “para adelante”, toda vez que las normas nacionales establecen que la renuncia tiene efectos a partir del mes siguiente en que se solicita.

Recordemos, solamente, que la renuncia al monotributo nacional ocasiona que el contribuyente no pueda volver al mismo – por la misma actividad - hasta que no hayan transcurrido tres años calendarios completos, y en la medida en que reúna los requisitos para poder adherirse al régimen nacional.

---

<sup>1</sup> <sup>1</sup> Espeche, Sebastián.” Curso de Derecho Financiero”, 2º Edición, Erreius, Editorial Errepar, 2019. Pág 514: “Para establecer un tributo, el Estado se sirve siempre del mismo mecanismo jurídico: la ley fija un hecho, el hecho imponible, cuya realización determina el nacimiento de la obligación de pagar una determinada cantidad de dinero. Por tanto, no basta para implantar un impuesto, una tasa o una contribución especial que el legislador determine el hecho que dá origen a la obligación de pagar una suma como tributo. Es necesario que de alguna forma determine, además, la cantidad a pagar”. Complementa pág. 515: “Debe concluirse que el legislador no es omnipotente par definir la base imponible, no sólo en el sentido de que tal base no puede ser contraria o ajena al principio de capacidad económica (consecuencia inevitable de este principio) .....”.



## **6.2. Baja:**

La baja en el régimen nacional, se produce porque el contribuyente ha cesado en sus actividades.

En este caso, la baja en el monotributo tiene efectos, también, a partir del mes siguiente al que se solicita, y, a diferencia de la renuncia, el contribuyente puede volver a ser monotributista en cualquier momento, en la medida en que, por supuesto, reúna los requisitos para encuadrar en el régimen.

Sin embargo, existe una figura de “baja automática” en el monotributo nacional, que se presenta cuando se adeudan 10 o más cuotas consecutivas (art 36 Dto 1/10).

¿Qué sucede en estos casos, con los monotributistas provinciales? De acuerdo al art.21 de la RGC, si se produce la baja automática en el monotributo nacional, automáticamente el contribuyente será dado de baja en el monotributo provincial.

Se prevé que, para reingresar tanto al monotributo nacional y provincial, deberán regularizarse los importes adeudados.

Nos preguntamos: Si producida la baja del monotributo nacional por falta de pago, también se produce la baja automática en el monotributo provincial: ¿el contribuyente pasa ser un no categorizado? ¿Qué debe hacer en tal caso?

No hemos encontrado ninguna referencia al respecto.

## **6.3. Exclusión:**

Si el contribuyente renuncia o es excluido del régimen simplificado nacional, automáticamente pasa a tributar el Impuesto a la Actividades Económicas bajo el régimen general (Art. 189 CF y arts. 18 a 20 RGC).

Pero bien sabemos que la exclusión del monotributo es la salida “involuntaria” del régimen, por haberse configurado alguna de las causales del art.20 del Anexo de la Ley 24977. Y que, si bien es automática, generalmente quien la determina es la AFIP, y con efectos retroactivos.

Nos preguntamos, entonces, qué es lo que sucede si la AFIP excluye de manera retroactiva a un contribuyente que estaba incluido dentro del régimen simplificado provincial.

Supongamos, de manera hipotética lo siguiente: contribuyente monotributista nacional desde 2019, y que fue incluido en el monotributo provincial desde marzo/2021. En febrero/2022, la AFIP excluye, con efectos a partir de julio/2021, a ese contribuyente monotributista.

Automáticamente, desde julio/2021 ese contribuyente dejó de ser monotributista nacional. ¿Y qué sucede con la situación del contribuyente frente al monotributo provincial a partir del mes julio/2021?

Si analizamos el art. 185 del CF ese contribuyente, a partir de julio/2021, dejó de reunir las condiciones para estar en el régimen simplificado provincial. ¿Y entonces? ¿Pasa a ser contribuyente del régimen general a partir julio/2021? ¿O la exclusión retroactiva es sólo para el régimen nacional y no para el provincial?

Supongamos que se aplica la literalidad del art. 185 del CF y desde julio/2021 (en el ejemplo dado) el contribuyente dejó de ser monotributista provincial para encuadrar nuevamente en el régimen general: ¿se puede tomar como pago a cuenta lo que ya ha abonado? Nótese que, a nivel nacional, los importes de monotributo pagado pueden ser tomados como pago a cuenta de IVA y de Ganancias, a opción del contribuyente.

Pero no hay norma alguna que prevea qué hacer en estos casos.

Ni desde cuando opera la exclusión provincial, ni qué hacer si la exclusión es retroactiva.

Debería preverse, sobre todo, sabiendo que la exclusión bien puede ser con efectos retroactivos.

Porque vemos, además, otro tema. El art. 190 del CF autoriza a que la DGR pueda excluir del monotributo provincial a aquellos contribuyentes que encuadren en las causales de

exclusión del monotributo nacional (art 20 Anexo Ley 24977) y que por algún motivo, no hayan sido excluidos por AFIP. (Art 190 CF)

Tal exclusión será puesta en conocimiento del contribuyente y su alta en el régimen general, indicando la fecha a partir de la cual quedará encuadrado en el mismo, a través de una resolución que podrá ser apelada mediante Recurso de Reconsideración (art 69 CF), y la resolución podrá ser recurrida mediante Recurso Jerárquico (art. 69 CF). (Art. 8 RG 4).

Es decir, que el art. 190 del CF remite a las causales de exclusión del régimen nacional, pero no hemos encontrado ningún tipo de adhesión al régimen nacional, con lo cual, nos preguntamos si pueden alegarse las causales de exclusión del art. 20 del Anexo de la Ley 24977 como motivos para excluir al contribuyente del RSP.

¿Y esa exclusión del monotributo provincial, ocasiona, también, la exclusión en el monotributo nacional? ¿Será la DGR Salta quien informará a la AFIP que ese contribuyente ya no está incluido en el monotributo provincial? No hemos encontrado referencias al respecto.

Otro tema, también, para su análisis.

## **7. RETENCIONES Y PERCEPCIONES:**

Con lógica, se ha establecido que los contribuyentes incluidos en el monotributo provincial no serán pasibles de retenciones y percepciones del Imp.Act. Econ. (art. 191 CF)

Nótese que el CF ha omitido mencionar, en el artículo citado, a los regímenes de recaudación bancaria y/o pagos a cuenta, lo que ha sido subsanado a través del art. 12 de la RG 4: se aclara que estos contribuyentes incluidos en el régimen simplificado provincial, quedan excluidos de retenciones, percepciones y recaudación bancaria y de los regímenes de pago a cuenta de la RG 10/79 (escribanos) y 12/2016 (rég. Pago a cuenta)

La constancia de inscripción como contribuyente incluido en el RSP será constancia válida y suficiente para no sufrir retenciones, percepciones, pagos a cuenta y/o recaudación bancaria. (art. 13 RG 4)

Las constancias de inscripción se pueden obtener a través de la página web AFIP, o bien desde la página de la DGR. (pregunta 31, instructivo DGR)

De todos modos, se ha previsto que si el contribuyente incluido en el monotributo provincial sufre retenciones, percepciones y/o recaudación bancaria, podrá solicitar la restitución de los importes recaudados a los agentes respectivos, hasta la fecha de vencimiento por la presentación y pago de la ddjj del régimen de que se trate. (art. 13, RG 4).

O en su caso, podrá solicitar la repetición de los montos percibidos directamente ante la DGR (pregunta 32 instructivo DGR)

Sin lugar a dudas, un trastorno tanto para el sujeto retenido/percibido, como para el agente de retención/percepción.

Más aún, teniendo en cuenta que el agente de retención y/o percepción, debería contar con un padrón de sujetos excluidos con anterioridad al 01/03/2021, el que hoy, no es público ni conocido.

Sin embargo, la falta de pago de 3 o más períodos mensuales faculta a la DGR a incluir a estos contribuyentes en regímenes generales de retención, percepción y/o recaudación bancaria, considerando estos importes como pago a cuenta o pago único del importe fijo mensual (191 CF). No hemos encontrado operatividad de este régimen ni en la RGC ni en la RG 4 de la DGR.

## **8. SALDOS A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE INCLUIDO EN EL RSP:**

Un tema muy conflictivo: aquellos contribuyentes del Monotributo Provincial que al 28/02/2021 tengan saldo a favor, **no podrán utilizarlo para pagar el RSP**, sino que podrán usarlo para pagar cualquier otra obligación tributaria ante la DGR mediante compensación, o podrán transferirlo mediante cesión de créditos.

En su defecto, deberán iniciar el trámite de devolución o repetición respectivo. (art. 11 RG 4)

Desde nuestro punto de vista, un gran desacierto y otro perjuicio para el contribuyente.

El contribuyente podrá pedir devolución, pero mientras tanto, su saldo a favor se desvalorizará.

Puede llegar a transferirlo a terceros, pero deberá redactarse un instrumento de cesión, pagar el impuesto de sellos correspondiente y, en su caso, “negociar” esa transferencia.

Una medida que debería ser objeto de una urgente revisión.

## **9. PAGO DEL IMP. ACT. ECONOMICAS DEL MES DE FEBRERO/2021:**

Como en el mes de marzo se va a superponer el pago del anticipo de febrero/2021 y el correspondiente al mes de marzo/2021, se ha previsto que el saldo a pagar del anticipo 2/2021 pueda ser pagado sin recargos hasta el 31/05/2021, en la medida en que se haya presentado la correspondiente ddjj a su respectivo vencimiento, de acuerdo al calendario impositivo vigente (art. 7, RG 4)

Se podrá pagar en efectivo o mediante un plan de pagos. (art. 7, RG 4)

Sin embargo, la falta de pago al 31/05/2021 devengará intereses a partir del 01/06/2021 y hasta su pago. (art. 7, RG 4)

Quienes presenten la DDJJ del período 02/2021 con posterioridad a la fecha del vencimiento original, no podrán acceder al beneficio de diferimiento de la fecha de pago, generando los intereses resarcitorios que correspondan desde la fecha de vencimiento original hasta la fecha de pago o regularización. (pregunta 30, instructivo DGR).

De todos modos, y a pesar de este “diferimiento financiero”, igualmente en un mes se van a tener que erogar de manera simultánea dos pagos.

## **10. ALGUNOS OTROS TEMAS OPERATIVOS Y OBSERVACIONES GENERALES:**

- Si bien se supone que quienes estén en el RSP ya no deberán presentar DDJJ mensual, no se lo menciona en ningún artículo de la RG. Sin embargo, así lo prevé el instructivo DGR (pregunta 22 instructivo)
- Los contribuyentes incluidos en el monotributo provincial, quedan excluidos de la calificación de riesgo fiscal (pregunta 34 instructivo DGR). Lo cual es lógico, ya que no es sujeto pasible de ningún tipo de recaudación.
- Un tema no menor a ser tenido en cuenta: a nivel nacional, existe la figura del “contribuyente cumplidor” de la RG (AFIP) 4855, a través de la cual los monotributistas que han reunido los requisitos exigidos por la norma, pudieron acceder al beneficio de no pagar el componente impositivo del monotributo nacional por unos meses, dependiendo la categoría que revisten, y hasta cierto monto. A partir de marzo 2021, quien goce del beneficio nacional, igual deberá tributar el componente provincial del régimen simplificado, además del componente previsional.
- Un tema que sugerimos debería imitar DGR: A nivel nacional, si el contribuyente se encuentra adherido al débito automático (ya sea en cuenta bancaria o utilización de tarjeta de crédito) se encuentra previsto el reintegro de una cuota del importe anual pagado. (art. 11 Anexo Ley 24977, art. 31 Dto. 1/2010 y art.43 RG 4309 AFIP). Debería existir un régimen similar a nivel provincial, teniendo en cuenta la obligatoriedad del régimen y la onerosidad del mismo.

## **11. CONCLUSIONES:**

A partir del 01/03/2021 empieza una nueva etapa para la tributación de muchos contribuyentes del Impuesto a las Actividades Económicas, mediante la aplicación de una norma de creemos cuestionable en varios aspectos: desde la determinación del monto a pagar, hasta la falta de adhesión mediante ley a la normativa general del monotributo nacional.

Muchos pagarán más impuesto y otros pagarán menos impuesto a las Actividades Económicas que ahora, rompiendo principios de equidad tributaria, y dejando sin efecto alícuotas reducidas, inexistencia de mínimo y aplicación de algunas exenciones, en violación al principio de capacidad contributiva.

Creemos que el punto neurálgico es el monto a pagar: no puede existir un importe unificado cuando hay una dispersión de alícuotas importantes. Deberían haberse contemplado al menos dos tablas de importes a pagar, una para alícuotas inferiores y otra para alícuotas superiores. Así, sería mucho más equitativo. Además, debería surgir del propio Código Fiscal, como en otras jurisdicciones.

Es lo que tenemos en mano, empieza en unos días, y en muchos casos, se nos presentan más incertidumbres que aciertos.

El tiempo nos irá dando respuestas....

Salta, 24 de febrero de 2021.