

FACPCE

CEAT

MANUAL SOBRE LA LEY DE INOCENCIA FISCAL

Régimen Penal Tributario Ley 27.430

Multas por infracciones a los deberes formales de la Ley 11.683

Código Civil y Comercial de la Nación

Modalidad simplificada de Declaración Jurada de Impuesto a las ganancias del período fiscal 2025

Ley 27.799 (B.O.02.01.2026)

Decreto 93 (B.O.09.02.2026)

R.G. 5.820 (B.O.09.02.2026)

Instrucciones Generales ARCA 1, 2 y 3/2026

18 DE FEBRERO DE 2026 (2º edición)

OSCAR A. FERNANDEZ

T. 77 F. 142 CPCEPBA

***Contador Público (UBA)**

***Especialista en Derecho Tributario (Facultad de Derecho Universidad Austral)**

***Post Grado en Derecho Tributario (Facultad de Derecho Universidad de Salamanca España)**

oa.fernandez@outlook.com

011-5012-3196

MARIA SILVIA DERITO

C1465 CPCEJ

T. 312 F. 131 CPCECABA

***Contadora Pública (Universidad Católica de Cuyo)**

***Especialista en Tributación (FCE Universidad de Buenos Aires)**

***Alta Especialización en Fiscalidad Internacional (Universidad Complutense de Madrid)**

msderito@hotmail.com

0264-567-3147

Autores:

Oscar A. Fernández

Contador Público (UBA)

Especialista de Derecho Tributario (Facultad de Derecho Universidad Austral)

Post grado en Derecho Tributario (Facultad de Derecho Universidad de Salamanca España)

011-5012-3196 - oa.fernandez@outlook.com

Socio del estudio "Fernandez Moya & Asociados"

Actividad docente

- Profesor de la "Maestría en Tributación" de la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA.

- Profesor de la "Maestría en Derecho Tributario" de la Facultad de Derecho de la UBA.

- Profesor de la "Maestría en Derecho Tributario" de la Facultad de Derecho de la Universidad Austral

- A cargo del dictado del ciclo de actualización impositiva del CPCEPBA (delegaciones la Plata, San Martín, San Isidro, Lomas de Zamora y Mercedes)

Actividad académica

- Miembro Honorario del Observatorio de Derecho Penal Tributario (Facultad de Derecho UBA)

- Integrante del Comité Académico de la Revista Argentina de Derecho Tributario (Universidad Austral – Errepar)

- Coordinador técnico de la CEAT de la F.A.C.P.C.E.

- Miembro de la Comisión de Estudios Tributarios del C.P.C.E.P.B.A.

- Miembro de la Comisión de Impuestos de la delegación la Plata del C.P.C.E.P.B.A.

- Miembro activo de la A.A.E.F.

- Ex Investigador del CECyT (Área Tributaria)

Libros publicados

- Coautor del libro de "Convenio Multilateral" de Editorial Buyatti.

- Coautor del libro "Cuestiones Fundamentales de Procedimiento Tributario Nacional" de Editorial Buyatti.

- Coautor de distintas obras colectivas:

*Derecho Penal Tributario, Editorial Marcial Pons;

*Presunciones y Ficciones en el Régimen Tributario Nacional, Editorial la Ley;

*Derecho Penal Tributario, Editorial Ad-Hoc.

*Traducción Jurisprudencial del Régimen Penal Tributario, Editorial Errepar

- Autor del Informe N° 11 del CECyT Principios fundamentales para aplicar sanciones penales. Caso particular de la determinación sobre base presunta.

- Autor del Manual de Impuesto a las ganancias (CEAT – FACPCE)

- Autor del Manual de Impuesto sobre los bienes personales (CEAT – FACPCE)

- Autor del Manual de Convenio multilateral (CEAT – FACPCE)

- Autor del Manual de Monotributo (CEAT – FACPCE)

- Autor del Manual de Regímenes de Recaudación de Impuesto sobre los Ingresos brutos de Provincia de Buenos Aires (CPCEPBA)

- Autor del Manual de Prevención de Lavado de Activos (CPCEPBA)

María Silvia Derito Zapata

Contadora Pública (Universidad Católica de Cuyo – San Juan)

Especialista en Tributación (Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Buenos Aires)

Alta Especialización en Fiscalidad Internacional (Universidad Complutense de Madrid)

Programa de Planificación Tributaria Internacional (Universidad de Belgrano)

Programa Ejecutivo en Impuestos Internacionales (CPCECABA)

Especializando en Contabilidad y Auditoría – tesina pendiente (Universidad Católica de Cuyo – San Juan)

0254-567-3147 – msderito@hotmail.com

Titular del estudio “MSD Contadora Pública”

Actividad docente

- Profesora Titular de la cátedra “Teoría y Técnica Impositiva I” de la Carrera de Contador Público de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Católica de Cuyo.

- Docente del Ciclo anual de Actualización Tributaria del CPCECABA y de charlas de la especialidad.

Actividad académica

- Coordinadora técnica de la CEAT de la F.A.C.P.C.E.

- Miembro de la Comisión de Impuestos del C.P.C.E.S.J.

- Miembro adherente de la A.A.E.F.

LEY 27.799 (B.O.02.01.2026). DECRETO 93 (B.O.09.02.2026). R.G. 5.820 (B.O.09.02.2026). Instrucciones Generales ARCA 1, 2 y 3/2026.

INDICE

<u>REGIMEN PENAL TRIBUTARIO TITULO I</u>	Pág.8
Se incrementan las condiciones objetivas de punibilidad de los distintos delitos tipificados en el régimen penal tributario (Ley 27.430)	Pág.8
1 – Evasión simple impositiva	Pág.8
2 – Evasión agravada impositiva	Pág.8
3 – Aprovechamiento indebido de subsidios	Pág.9
4 – Apropiación indebida de tributos	Pág.10
5 – Evasión simple de los recursos de la seguridad social	Pág.10
6 – Evasión agravada de los recursos de la seguridad social	Pág.10
7 – Apropiación indebida de recursos de la seguridad social	Pág.11
8 – Simulación dolosa de cancelación de obligaciones	Pág.11
9 – No se debe formular denuncia penal. Extinción de la acción penal. El instituto de la reparación integral del art. 59 inciso 6) del Código Penal	Pág.12
Mensaje 14/2025 del proyecto de ley	Pág.12
10 – Casos en los cuales no se debe formular denuncia penal	Pág.18
11 – Actualización de las condiciones objetivas de punibilidad	Pág.22
12 – Principio de ley penal más benigna	Pág.22
Vigencia	Pág.22
Momento de comisión de delito	Pág.22
Actualización de las condiciones objetivas de punibilidad a partir del 01 de enero de 2027	Pág.22
Art. 2 del Código Penal	Pág.24
Jurisprudencia de la CSJN	Pág.24
Instrucción General AFIP 2/2021	Pág.25

Instrucción General ARCA 1/2026	Pág.27
Jurisprudencia sobre la ley 27.799	Pág.29
<u>PROCEDIMIENTO TITULO II</u>	Pág.32
Capítulo I Ley 11.683	Pág.32
Reformas a la ley 11.683	Pág.32
1 – Multa por falta de presentación de DDJJ determinativa	Pág.32
2 – Multa por falta de presentación de DDJJ informativa	Pág.35
3 – Multa por falta de presentación de DDJJ informativa. Impuesto a las ganancias. Operaciones de importación y exportación entre partes independientes	Pág.35
4 – Multa por falta de presentación de DDJJ informativa. Impuesto a las ganancias. Operaciones entre sujetos del país y sujetos del exterior	Pág.36
5 – Multa genérica por infracción a los deberes formales	Pág.36
6 – Multa por infracción a los deberes formales agravada	Pág.37
7 – Multa por incumplimiento de requerimiento de presentación de DDJJ informativa	Pág.37
8 – Multa por incumplimiento de requerimiento de presentación de DDJJ informativa agravada	Pág.37
9 – Incumplimientos de entidades multinacionales	Pág.38
10 – Incumplimientos de entidades multinacionales. Pertenencia a uno o más grupos de entidades multinacionales con altos ingresos	Pág.38
11 – Incumplimientos de entidades multinacionales. Omisión de presentar el informe país por país	Pág.39
12 – Incumplimientos de entidades multinacionales. Omisión de presentar información complementaria del informe país por país	Pág.39
13 – Incumplimientos de entidades multinacionales. Incumplimiento de requerimientos	Pág.40
14 – Sanción de clausura	Pág.40
15 – Multa por trabajadores no registrados	Pág.41
16 – Actualización de los montos de las multas	Pág.41

Instrucción General ARCA 2/2026	Pág.42
17 – Prescripción	Pág.45
Instrucción General ARCA 3/2026	Pág.52
18 – Prescripción. Definición de discrepancias significativas	Pág.56
19 – Prescripción. Derogación del art .65.1 de la ley 11.683	Pág.60
20 – Vigencia	Pág.61
Momento de comisión del ilícito	Pág.61
Actualización de los montos de las multas a partir del 01 de enero de 2027	Pág.61

Capítulo II CCCN

Mensaje 14/2025 del proyecto de ley	Pág.63
1 - Plazo de prescripción de los tributos provinciales	Pág.63
2 – Plazo genérico de prescripción	Pág.64
A modo de resumen teniendo en cuenta el Código Civil, el CCCN antes de la reforma de la ley 27.799, y el CCCN luego de la reforma de la LEY 27.799.	Pág.65
3 - Prescripción. Ley 23.660. Obras sociales	Pág.67
4 - Prescripción. Ley 23.661. Seguro Nacional de Salud	Pág.71
5 - Prescripción en materia de recursos de la seguridad social	Pág.74
A modo de resumen en materia de impuestos nacionales, de impuestos provinciales, de tasas municipales y de recursos de la seguridad social	Pág.79

Capítulo III DDJJ Ganancias simplificada

A modo de introducción	Pág.81
Mensaje 14/2025 del proyecto de ley	Pág.83
1 – Sujetos que pueden optar por la DDJJ simplificada de Impuesto a las ganancias	Pág.86
2 – Efecto liberatorio del pago	Pág.96

3 – Presunción de exactitud	Pág.106
4 – A los efectos de detectar la discrepancia significativa no se puede realizar un ajuste por incremento patrimonial no justificado	Pág.113
5 – Extensión de la fiscalización a los períodos fiscales no prescriptos	Pág.118
6 – Actualización de los montos	Pág.119
7 - Adhesiones realizadas a la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias mediante el Decreto 353/2025	Pág.119
8 - R.G. 5.820 (B.O.09.02.2026)	Pág.121
9 - Exposición de los funcionarios de ARCA en el 25º Congreso Nacional el día 05.09.2025	Pág.131
10 – Vigencia	Pág.133
Actualización del monto de ingresos y bienes a partir del 01 de enero de 2027	Pág.134
11 – Cuestiones pendientes de resolución	Pág.136
Puesta a disposición del sistema web para la liquidación de la modalidad simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025	Pág.137
12 - A modo de reflexión final	Pág.139
Inocencia fiscal o Blanqueo encubierto. Bloqueo fiscal permanente	Pág.140
Hipótesis (Ejemplos)	Pág.143
<u>DISPOSICIONES FINALES. TITULO III</u>	Pág.150
1 - Actualización de los montos dispuesto por la ley 27.799	Pág.150
2 - Invitación a las jurisdicciones provinciales	Pág.151
3 – Vigencia	Pág.151

=====

LEY 27.799 (B.O.02.01.2026). DECRETO 93 (B.O.09.02.2026). R.G. 5.820 (B.O.09.02.2026). Instrucciones Generales ARCA 1, 2 y 3/2026.

REGIMEN PENAL TRIBUTARIO TITULO I

Se incrementan las condiciones objetivas de punibilidad de los distintos delitos tipificados en el régimen penal tributario (Ley 27.430), los montos habían quedado absolutamente desactualizados, ya que fueron establecidos por imperio de la ley 27.430 publicada en el boletín oficial el 29/12/2017.

Comentario:

Se incrementan las condiciones objetivas de punibilidad del art. 1 (evasión simple impositiva), del art. 2 (evasión agravada impositiva), del art. 3 (aprovechamiento indebido de subsidios), del art. 4 (apropiación indebida de tributos), del art. 5 (evasión simple de los recursos de la seguridad social), del art. 6 (evasión agravada de los recursos de la seguridad social), del art. 7 (apropiación indebida de los recursos de la seguridad social) y del art. 10 (simulación dolosa de cancelación de obligaciones) del Régimen Penal Tributario (Ley 27.430).

La ley 27.799, en los artículos recién mencionados del Régimen Penal Tributario (art. 1, art. 2, art. 3, art. 4, art. 5, art. 6, art. 7 y art. 10) no introduce ningún cambio conceptual, se reitera solo se incrementan las condiciones objetivas de punibilidad.

1 – Evasión simple impositiva

Art. 1 de la Ley 27.799

Se incrementa condición objetiva de punibilidad de la evasión simple impositiva del régimen penal tributario (Art. 1 de la Ley 27.430) a la suma de pesos cien millones \$ 100.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de un millón quinientos mil pesos \$ 1.500.000.

Los montos son por cada tributo y por ejercicio anual, aun cuando se trate de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un año (como es el caso del impuesto al valor agregado por ejemplo). Situación no modificada por la Ley 27.799.

2 – Evasión agravada impositiva

Art. 2, art. 3 y art. 4 de la Ley 27.799

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la evasión agravada impositiva del régimen penal tributario (Art. 2 inciso a) de la Ley 27.430) a la suma de pesos mil millones \$ 1.000.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de quince millones de pesos \$ 15.000.000.

INTERVENCION DE TESTAFERROS (art.3)

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la evasión agravada impositiva del régimen penal tributario en el caso de la intervención de testaferros (Art. 2 inciso b) de la Ley 27.430) a la suma de pesos doscientos millones \$ 200.000.000.

Antes de presente reforma el monto estaba establecido en la suma de dos millones de pesos \$ 2.000.000.

UTILIZACION FRAUDULENTA DE BENEFICIOS FISCALES (art.3)

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la evasión agravada impositiva del régimen penal tributario en el caso de utilización fraudulenta de beneficios fiscales (Art. 2 inciso c) de la Ley 27.430) a la suma de pesos doscientos millones \$ 200.000.000.

Antes de presente reforma el monto estaba establecido en la suma de dos millones de pesos \$ 2.000.000.

UTILIZACION DE FACTURAS APOCRIFAS (art.4)

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la evasión agravada impositiva del régimen penal tributario en el caso de la utilización de facturas apócrifas (Art. 2 inciso d) de la Ley 27.430) a la suma de pesos cien millones \$ 100.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de un millón quinientos mil pesos \$ 1.500.000.

Los montos son por cada tributo y por ejercicio anual, aun cuando se trate de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un año (como es el caso del impuesto al valor agregado por ejemplo). Situación no modificada por la Ley 27.799.

3 – Aprovechamiento indebido de subsidios

Art. 4 de la Ley 27.799

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad del aprovechamiento indebido de subsidios del régimen penal tributario (Art. 3 de la Ley 27.430) a la suma de pesos cien millones \$ 100.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de un millón quinientos mil pesos \$ 1.500.000.

Los montos son por ejercicio anual. Situación no modificada por la Ley 27.799.

4 – Apropiación indebida de tributos

Art. 5 de la Ley 27.799

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la apropiación indebida de tributos del régimen penal tributario (Art. 4 de la Ley 27.430) a la suma de pesos diez millones \$ 10.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de cien mil pesos \$ 100.000.

Los montos son por mes. Situación no modificada por la Ley 27.799.

5 – Evasión simple de los recursos de la seguridad social

Art. 6 de la Ley 27.799

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la evasión simple de los recursos de la seguridad social del régimen penal tributario (Art. 5 de la ley 27.430) a la suma de pesos siete millones \$ 7.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de doscientos mil pesos \$ 200.000.

Los montos son por mes. Situación no modificada por la Ley 27.799.

6 – Evasión agravada de los recursos de la seguridad social

Art. 7 y art. 8 de la Ley 27.799

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la evasión agravada de los recursos de la seguridad social del régimen penal tributario (Art. 6 inciso a) de la Ley 27.430) a la suma de pesos treinta y cinco millones \$ 35.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de un millón de pesos \$ 1.000.000.

INTERVENCION DE TESTAFERROS (art. 8)

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la evasión agravada de los recursos de la seguridad social del régimen penal tributario en el caso de la intervención de testaferros (Art. 6 inciso b) de la Ley 27.430) a la suma de pesos catorce millones \$ 14.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de cuatrocientos mil pesos \$ 400.000.

UTILIZACION FRAUDULENTE DE BENEFICIOS DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL (art.8)

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la evasión agravada de los recursos de la seguridad social del régimen penal tributario en el caso de utilización fraudulenta de beneficios (Art. 6 inciso c) de la ley 27.430) a la suma de pesos catorce millones \$ 14.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de cuatrocientos mil pesos \$ 400.000.

Los montos son por mes. Situación no modificada por la Ley 27.799.

7 – Apropiación indebida de recursos de la seguridad social

Art. 9 de la Ley 27.799

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la apropiación indebida de recursos de la seguridad social del régimen penal tributario (Art. 7 de la ley 27.430), a la suma de pesos tres millones quinientos mil \$ 3.500.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de cien mil pesos \$ 100.000.

Los montos son por mes. Situación no modificada por la Ley 27.799.

8 – Simulación de dolosa de cancelación de obligaciones

Art. 10 de la Ley 27.799

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la simulación dolosa de cancelación de obligaciones tributarias por cada ejercicio anual del régimen penal tributario (Art. 10 de la ley 27.430), a la suma de pesos veinte millones \$ 20.000.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de quinientos mil pesos \$ 500.000.

Se incrementa la condición objetiva de punibilidad de la simulación dolosa de cancelación de obligaciones de los recursos de la seguridad social por cada mes del régimen penal tributario (Art. 10 de la Ley 27.430) a la suma de pesos tres millones quinientos mil \$ 3.500.000.

Antes de la presente reforma el monto estaba establecido en la suma de cien mil pesos \$ 100.000).

9 – No se debe formular denuncia penal. Extinción de la acción penal. El instituto de la reparación integral del art. 59 inciso 6) del Código Penal.

Art. 11, art. 12 y art. 13 de la Ley 27.799

Mensaje 14/2025 del proyecto de ley (Los destacado son nuestros)

En el mensaje 14/2025 que precede al proyecto de ley dirigido al Honorable Congreso de la Nación se destaca como uno de los objetivos fundamentales que:

*“En esta línea, **se ratifica la vigencia y operatividad de mecanismos orientados a reparar de forma integral y efectiva el perjuicio económico causado a la sociedad por el incumplimiento de las obligaciones fiscales, promoviendo una respuesta más eficiente y restaurativa antes que meramente punitiva.***

(..)

Las medidas se estructuran de la siguiente forma:

(..)

*Asimismo, **redefine el alcance de la no formulación de la denuncia penal mediante la cancelación incondicional y total de las obligaciones tributarias e intereses adeudados, posibilidad que podrá ser ejercida por única vez por cada persona humana o jurídica.***

*Adicionalmente, se contempla que **la extinción de la acción** también podrá operar, en caso de haberse iniciado la acción penal, **si se adiciona un pago equivalente al CINCUENTA POR CIENTO (50 %) del total adeudado,** dentro de los TREINTA (30) días hábiles posteriores a la notificación fehaciente de dicha imputación.*

La acción penal tributaria y previsional no podrá proseguirse una vez prescripta la facultad del organismo para determinar la deuda.

(..)

Por último, la reforma propuesta busca generar un sistema penal tributario más justo y eficiente, centrado en sancionar de manera proporcional y focalizada aquellas conductas que ocasionan un perjuicio real a la hacienda pública y a los sistemas de previsión social.

*Se espera que este enfoque permita optimizar el uso de los recursos estatales al concentrar el poder punitivo en los casos de evasión significativa, reducir la litigiosidad penal improductiva e **incentivar la regularización voluntaria mediante mecanismos que privilegian la reparación del daño por sobre la punición.***

*Al dejar atrás un esquema sancionatorio desproporcionado y homogeneizador, se promueve un sistema más equitativo, que mejora la percepción de justicia fiscal, **favoreciendo a su vez una mayor predisposición al cumplimiento por parte de los ciudadanos**”.*

Art. 11 de la Ley 27.799

Se modifica el art. 16 del RPT (Ley 27.430)

NO SE DEBE FORMULAR DENUNCIA PENAL

En los casos previstos en los artículos 1, 2, 3, 5 y 6 del RPT la administración tributaria **no formulará denuncia penal** cuando el importe correspondiente a las obligaciones evadidas, aprovechadas o percibidas indebidamente **y sus intereses fueren cancelados en forma incondicional y total con anterioridad a la formulación de la denuncia.**

Se trata de los delitos de evasión simple impositiva (art.1 del RPT), evasión agravada impositiva (art.2 del RPT), evasión simple de los recursos de la seguridad social (art.5 del RPT), evasión agravada de los recursos de la seguridad social (art.6 del RPT), y aprovechamiento indebido de subsidios (art. 3 del RPT).

EL BENEFICIO SE APLICA POR UNICA VEZ

La limitación de no formular la denuncia penal se otorgará por única vez por cada persona humana o jurídica obligada.

INICIADA LA ACCION PENAL. EXTINCION DE LA ACCION PENAL. SIN LA LIMITACION DE SER POR UNICA VEZ

REPARACION INTEGRAL ESPECIAL

Respecto de los delitos mencionados en el párrafo anterior (artículos 1, 2, 3, 5 y 6 del RPT), y para el supuesto **de haberse iniciado la acción penal, la acción penal se extinguirá** si se aceptan y cancelan en forma incondicional y total las obligaciones evadidas, aprovechadas o percibidas indebidamente y sus intereses, **más un importe adicional equivalente al cincuenta por ciento (50%) de la suma total,** hasta dentro de los treinta (30) días hábiles posteriores al acto procesal por el cual se notifique fehacientemente la imputación penal que se le formula (CITACION A INDAGATORIA).

Comentarios:

Ambos beneficios resultan de aplicación exclusivamente para cinco de los delitos tipificados en el RPT de la Ley 27.430.

Evasión simple impositiva (Art. 1 del RPT), evasión agravada impositiva (Art. 2 del RPT), evasión simple de los recursos de la seguridad social (Art. 5 del RPT), evasión agravada de los recursos de la seguridad social (Art. 6 del RPT), aprovechamiento indebido de subsidios (Art. 3 del RPT).

El beneficio de no formular denuncia penal tipificado en el primer párrafo del art. 16 del RPT, resulta de aplicación por única vez.

Requiere del pago incondicional y total de las obligaciones con los respectivos intereses con anterioridad a la formulación de la denuncia penal.

Ahora bien iniciada la acción penal, el beneficio de la extinción penal tipificado en el segundo párrafo del art. 16 del RPT, no resulta de aplicación por única vez.

El beneficio se debe ejercer dentro de los 30 días hábiles de la citación a indagatoria.

Requiere del pago incondicional y total de las obligaciones con los respectivos intereses más un adicional del 50% de la obligación total.

Cabe preguntarse si nos encontramos frente a una reparación integral especial más onerosa que la reparación integral del art. 59 inciso 6) del Código Penal.

Evidentemente el segundo párrafo tiene un fin recaudatorio ya que iniciado el proceso penal, el pago de las obligaciones con los intereses y un recargo del 50% produce la extinción de la acción penal.

Beneficio que podrá repetirse todas las veces que el contribuyen lo desee luego de iniciada la acción penal, mediante el simple pago con la penalidad del 50% y con el límite temporal de que debe ejercerse dentro de los 30 días hábiles de la citación a indagatoria.

Cabe preguntarse qué carácter que reviste el 50% adicional, si se trata de una sanción, al momento de aplicar las multas tipificadas en la Ley 11.683 (t.o.1998), entramos en colisión con el principio del non bis in idem.

Art. 12 de la Ley 27.799

Se incorpora el art. 16.1 en el RPT (Ley 27.430)

NO RESULTA DE APLICACIÓN LA REPARACIÓN INTEGRAL TIPIFICADA EN EL ART. 59 INCISO 6) DEL CODIGO PENAL

La modalidad de extinción de la acción penal regulada en el artículo 59, inciso 6) del Código Penal de la Nación (ley 11.179, texto ordenado en 1984 y sus modificaciones) no resultará de aplicación en los casos del primer párrafo del artículo 16 del RPT.

Comentario:

Se aclara en forma expresa en el art. 16.1 del RPT que la reparación integral tipificada en el art. 59 inciso 6) del Código Penal no resulta de aplicación en los casos mencionados en el primer párrafo del art.16 del RPT. Se trata de cinco delitos respecto de los cuales no se inició la acción penal.

Contrario sensu en todos los demás casos tipificados en el régimen penal tributario resultaría entonces de aplicación la reparación integral del art. 59 inciso 6) del Código Penal. Todos aquellos casos en los cuales se hubiera iniciado la acción penal.

No resulta de aplicación la reparación integral en los casos mencionados en el primer párrafo del art. 16 del RPT, es decir en el caso de cinco delitos (los delitos del art. 1, del art. 2, del art. 3, del art. 5 y del art. 6 del RPT).

Se trata de los delitos de evasión simple impositiva, de evasión agravada impositiva, de aprovechamiento indebido de subsidios, de evasión simple de los recursos de la seguridad social y de evasión agravada de los recursos de la seguridad social.

Por otra parte el primer párrafo del art. 16 del RPT se refiere a la no formulación de denuncia penal, es decir en aquellos casos en los cuales no se hubiese iniciado la acción penal.

Por lo tanto en los delitos de evasión simple impositiva, de evasión agravada impositiva, de aprovechamiento indebido de subsidios, de evasión simple de los recursos de la seguridad social y de evasión agravada de los recursos de la seguridad social, no habiéndose iniciado la acción penal, no resulta de aplicación la reparación integral.

Contrario sensu iniciada la acción penal resultaría de aplicación la reparación integral del art. 59 inciso 6) en el caso de los cinco delitos mencionados.

Ahora bien el segundo párrafo del art. 16 del RPT, en el caso de los mismos cinco delitos (evasión simple impositiva, evasión agravada impositiva, aprovechamiento indebido de subsidios, evasión simple de los recursos de la seguridad social y evasión agravada de los recursos de la seguridad social), pero iniciada la acción penal, tiene prevista la extinción de la acción penal por el pago de la obligación tributaria o de los recursos de la seguridad social evadidas, con sus intereses y un recargo del 50%, con el límite temporal de los 30 días hábiles de la citación a indagatoria, y sin limitación en cuanto a la cantidad de veces que se puede usufructuar del instituto.

Cabe preguntarse si el segundo párrafo del art. 16 del RPT, pretende incorporar en el RPT una suerte de reparación integral específica, que por otra parte resultaría más costosa que la reparación integral del art. 59 inciso 6) del Código Penal.

Ahora bien si el recargo del 50% opera como una multa (la ley no lo dice expresamente), pero claro está que no es capital de la obligación evadida, no es interés de la obligación evadida, no es actualización de la obligación evadida.

El art. 20 del RPT que no sufrió modificaciones, con el dictado de la sentencia penal definitiva, habilita la aplicación de las multas por defraudación del art. 46 de la Ley 11.683, entraremos entonces en colisión con el principio de “non bis in idem” (Prohibición de la múltiple persecución penal por un mismo hecho).

Finalmente el instituto de la extinción de la acción penal por reparación integral tipificado en el Código Penal también resultaría de aplicación para los restantes delitos incluidos en el RPT (Ley 27.430).

Porque reiteramos la ley dice expresamente que la reparación integral no resulta de aplicación exclusivamente para los casos y situaciones mencionados en el primer párrafo del art .16 del RPT.

Y el primer párrafo del art .16 del RPT se refiere a los delitos de evasión simple impositiva, de evasión agravada impositiva, de aprovechamiento indebido de subsidios, de evasión simple de los recursos de la seguridad social y de evasión agravada de los recursos de la seguridad social, pero en aquellos casos en que no se hubiese formulado la denuncia penal.

Curiosa forma de legislar. Se estará poniendo en pedestal de privilegio a la concentración del poder punitivo en los grandes evasores, o se estará utilizando el RPT como herramienta de recaudación. Remitimos a la pluma de **Juan Manuel Alvarez Echague** “Es como si fuera un blanqueo ... Pero sin seguridad jurídica” publicado en Errepar en Doctrina Penal Tributaria y Económica (31/12/2025).

Art. 13 de la Ley 27.799

Se incorpora el art. 16.2 en el RPT (Ley 27.430)

PRESCRIPTA LA DEUDA TRIBUTARIA NO SE PODRA PROSEGUIR LA ACCION PENAL

La acción penal tributaria y de los recursos de la seguridad social no proseguirá cuando se encuentren prescriptas las facultades del organismo recaudador para determinar los respectivos tributos y los recursos de la seguridad social, conforme la normativa aplicable (Ley 11.683 en materia impositiva, Ley 14.236 en materia de los recursos de la seguridad social).

Comentario:

Los años de prescripción en el Código Penal son distintos a los años de prescripción en la Ley 11.683.

Por lo tanto prescriptas las acciones del fisco para determinar la deuda impositiva o de los recursos de la seguridad social, no podrá proseguirse la acción penal.

Antes de la presente reforma el art. 16 del RPT establecía que:

EXTINCION DE LA ACCION PENAL POR PAGO

“Art. 16 - En los casos previstos en los artículos 1, 2, 3, 5 y 6 la acción penal se extinguirá, si se aceptan y cancelan en forma incondicional y total las obligaciones evadidas, aprovechadas o percibidas indebidamente y sus accesorios, hasta los treinta (30) días hábiles posteriores al acto procesal por el cual se notifique fehacientemente la imputación penal que se le formula.

Para el caso, la Administración Tributaria estará dispensada de formular denuncia penal cuando las obligaciones evadidas, aprovechadas o percibidas

indebidamente y sus accesorios fueren cancelados en forma incondicional y total con anterioridad a la formulación de la denuncia. [\(1\)](#)

Este beneficio de extinción se otorgará por única vez por cada persona humana o jurídica obligada.

10 – Casos en los cuales no se debe formular denuncia penal

Art. 14 de la Ley 27.799

Se modifica el art. 19 del RPT (Ley 27.430)

El organismo recaudador no formulará denuncia penal cuando:

DIFERENCIAS DE CRITERIO VINCULADOS CON LA INTERPRETACION DE LA NORMATIVA APLICABLE

ASPECTOS TECNICO CONTABLES DE LIQUIDACION

a) Surgiere de manera manifiesta que no se ha verificado la conducta punible, ya sea por las circunstancias del hecho o por mediar un comportamiento del contribuyente o responsable que permita entender que el **perjuicio fiscal** obedece a **diferencias de criterio vinculadas con la interpretación normativa o aspectos técnico-contables de liquidación.**

Exclusivamente a estos efectos, podrá tenerse en consideración el monto de la obligación evadida en relación con el total de la obligación tributaria del mismo período fiscal;

DETERMINACIONES EXCLUSIVAMENTE SOBRE BASE PRESUNTA

b) Las **obligaciones tributarias o previsionales** ajustadas, sean el **resultado exclusivo de aplicación de las presunciones** previstas en las leyes de procedimiento respectivas, **sin que existieren otros elementos de prueba conducentes a la comprobación del supuesto hecho ilícito;**

PRESENTACION DE UNA NOTA ANTE EL ORGANISMO RECAUDADOR AL MOMENTO DE PRESENTAR LA DDJJ

c) Los contribuyentes y/o responsables hayan exteriorizado en forma fundada y debidamente justificada el criterio interpretativo y/o técnico-contable de liquidación utilizado para determinar la **obligación tributaria, mediante una presentación formal ante organismo recaudador,** con anterioridad o de forma simultánea a la presentación de la respectiva declaración jurada, **siempre que el criterio invocado no resulte un medio orientado a tergiversar la base imponible;**

PRESENTACION ESPONTANEA. NO SE EXIGE EL PAGO SOLO LA PRESENTACION DE LA DDJJ

d) Los contribuyentes y/o responsables presenten las declaraciones juradas originales y/o rectificativas **antes de que exista una notificación de inicio de fiscalización en relación con el tributo** y período fiscal a que refieran esas declaraciones juradas presentadas.

FUNCIONARIOS AUTORIZADOS

En los supuestos de los incisos a) y b), la determinación de no formular la denuncia penal deberá ser adoptada mediante decisión fundada con dictamen del correspondiente servicio jurídico por los funcionarios a quienes se les hubiese asignado expresamente esa competencia y siguiendo el procedimiento de contralor que al respecto se establezca en la reglamentación.

Comentario:

Nos encontramos con cuatro situaciones en las cuales el fisco no deberá formular denuncia penal.

La primera: Cuando la deuda tributaria o de los recursos de la seguridad social, se basa en diferencias de criterio vinculados con la interpretación de las normas, o en aspectos técnico-contables.

El inciso a) del art. 19 hace expresa referencia a “perjuicio fiscal” a secas, tal cual lo establecía el primer párrafo del art. 19 antes de la reforma de la ley 27.799, por lo tanto resulta de aplicación en materia tributaria y en materia de los recursos de la seguridad social.

Para no realizar la denuncia penal se requiere una decisión fundada con dictamen del servicio jurídico.

La segunda: Cuando la deuda tributaria o de los recursos de la seguridad social, se haya determinado en forma exclusiva mediante la aplicación de presunciones.

El inciso b) del art. 19 hace expresa referencia a “obligaciones tributarias o previsionales”.

Por ejemplo las presunciones tipificadas en la Ley 11.683 en materia tributaria, o en la Ley 26.063 en materia de los recursos de la seguridad social.

Y en la medida que no existieran otros elementos de prueba conducentes a la comprobación del supuesto hecho ilícito.

En consonancia con lo resulto por la CSJN en Mazza Alberto y Mazza Generoso de fecha 06.04.1989.

Para no realizar la denuncia penal se requiere una decisión fundada con dictamen del servicio jurídico.

La primera y la segunda situación ya estaban contempladas en el art. 19 del RPT antes de la reforma de la Ley 27.799, resultan de aplicación en materia impositiva y en el caso de los recursos de la seguridad social y siguen requiriendo dictamen del servicio jurídico.

La tercera y la cuarta provienen de la reforma de la Ley 27.799, resultan de aplicación en materia tributaria pero no resultan de aplicación en el caso de los

recursos de la seguridad social, y por otra parte no requieren dictamen del servicio jurídico.

La tercera: Cuando el contribuyente al momento de presentar la DDJJ, exteriorice mediante la presentación de una nota ante el organismo fiscal los criterios de liquidación utilizados en la determinación de la base imponible de la obligación tributaria.

En este caso el inciso c) del art. 19 del RPT menciona el concepto de “obligación tributaria”, no haciendo ninguna referencia a los recursos de la seguridad social.

Con la aclaración de que el criterio invocado no resulte un medio orientado a tergiversar la base imponible.

Para no realizar la denuncia penal no se requiere una decisión fundada con dictamen del servicio jurídico.

Cabe preguntarse si resulta razonable que el inciso c) del art. 19 del RPT no resulte de aplicación en materia de los recursos de la seguridad social.

La cuarta: En el caso de presentación espontánea de DDJJ originales o rectificativas, es decir DDJJ presentadas con anterioridad a la notificación de una orden de intervención por parte del organismo recaudador, respecto del tributo y del período fiscal.

En este caso el inciso d) del art. 19 del RPT menciona el concepto de “tributo”, no haciendo ninguna referencia a los recursos de la seguridad social.

Resulta llamativo que la norma no exija el pago de la declaración jurada, solo la presentación de la declaración jurada. Si bien es cierto que presentada la declaración jurada se puede iniciar la ejecución fiscal.

Para no realizar la denuncia penal no se requiere una decisión fundada con dictamen del servicio jurídico.

A modo de ejemplo si un contribuyente presenta su declaración jurada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 en “cero”, luego la rectifica con anterioridad a la notificación de una orden de intervención por el período fiscal 2025 de impuesto a las ganancias, sin realizar el pago, el fisco no podrá realizar una denuncia penal, y para ello no requiere dictamen del servicio jurídico, si podrá iniciar el juicio de ejecución fiscal.

Cabe preguntarse si resulta razonable que el inciso d) del art. 19 del RPT no resulte de aplicación en materia de los recursos de la seguridad social.

Resulta por lo menos curioso que el beneficio no resulte de aplicación en materia de los recursos de la seguridad social, el inciso d) del art. 19 expresa claramente *“en relación con el tributo”*.

Antes de la presente reforma el art. 19 del RPT establecía que:

EL ORGANISMO RECAUDADOR NO FORMULARA DENUNCIA PENAL

“Art. 19 - *El Organismo Recaudador no formulará denuncia penal cuando surgiere manifiestamente que no se ha verificado la conducta punible dadas las circunstancias del hecho o por mediar un comportamiento del contribuyente o responsable que permita entender que el perjuicio fiscal obedece a cuestiones de interpretación normativa o aspectos técnico contables de liquidación. Asimismo y exclusivamente a estos efectos, podrá tenerse en consideración el monto de la obligación evadida en relación con el total de la obligación tributaria del mismo período fiscal.*

Del mismo modo, no corresponderá la denuncia penal cuando las obligaciones tributarias o previsionales ajustadas sean el resultado exclusivo de aplicación de las presunciones previstas en las leyes de procedimiento respectivas, sin que existieren otros elementos de prueba conducentes a la comprobación del supuesto hecho ilícito.

La determinación de no formular la denuncia penal deberá ser adoptada mediante decisión fundada con dictamen del correspondiente servicio jurídico, por los funcionarios a quienes se les hubiese asignado expresamente esa competencia y siguiendo el procedimiento de contralor que al respecto se establezca en la reglamentación”.

11 – Actualización de las condiciones objetivas de punibilidad

Art. 43 de la Ley 27.799

Por aplicación del art. 43 de la Ley 27.799 los montos de las condiciones objetivas de punibilidad del régimen penal tributario se ajustarán anualmente, a partir del 1 de enero de 2027, considerando la variación anual de la Unidad de Valor Adquisitivo (UVA), operada entre los meses de enero a diciembre del año calendario inmediato anterior al del ajuste. (retomaremos el tema al momento de analizar la vigencia de la Ley 27.799)

Comentario:

A partir del 01 de enero de 2027, las condiciones objetivas de punibilidad se actualizan en forma automática por (UVA), para las causas penales en trámite no resulta de aplicación el principio de ley penal más benigna. Salvo que se considere que la actualización por (UVA) no es una mera actualización. En tal caso se podría sostener que se están incrementando las condiciones objetivas de punibilidad más allá de una mera actualización.

Para los delitos que se cometan a partir del 01 de enero de 2027 resultan de aplicación las nuevas condiciones objetivas de punibilidad, teniendo en cuenta el momento de comisión del delito (fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada).

12 – Principio de ley penal más benigna

Art. 45 de la Ley 27.799

Vigencia: Art.45

Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial (02.01.2026).

Por lo tanto rige para los delitos cometidos a partir del 02 de enero de 2026, habiéndose incrementado las condiciones objetivas de punibilidad resulta de aplicación el principio de ley penal más benigna.

Momento de comisión del delito: Art. 43

Para evaluar la configuración del delito se considerará el importe vigente al momento de su comisión, entendiéndose por tal el de la **fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada** del impuesto o el de la liquidación u otro instrumento que cumpla con esa finalidad.

Actualización de las condiciones objetivas de punibilidad a partir del 01 de enero de 2027: Art. 43

Los montos previstos en el título I (REGIMEN PENAL TRIBUTARIO) de la Ley, 27.799 se ajustarán anualmente, **a partir del 1 de enero de 2027,**

ACTUALIZACION POR LA UNIDAD DE VALOR ADQUISITIVO (UVA)

Para actualizar las condiciones objetivas de punibilidad el art. 43 de la Ley 27.799 entiende que se debe tener en cuenta la variación anual de la **Unidad de Valor Adquisitivo (UVA)**, operada entre los meses de enero a diciembre del año calendario inmediato anterior al del ajuste

En la página web del BCRA se puede ver la siguiente definición:

“La UVA es una unidad de cuenta en pesos que se actualiza diariamente según el CER. Su valor inicial fue de 14,05 pesos al 31/03/2016.

Se expresa en pesos con dos decimales.

Mensualmente se publica una serie diaria que comprende desde el día 16 del mes en curso hasta el día 15 del mes siguiente.

Se utiliza, por ejemplo, en créditos hipotecarios y otros contratos financieros”.

Según la propia página web del BCRA (*en pesos -con dos decimales-, base 31.3.2016=14.05*), el valor al 01.01.2025 fue de 1.301,85 mientras que al 31.12.2025 fue de 1.707,79

Aclarando el art. 43 de La Ley 27.799, que a tal efecto no resultan de aplicación, las disposiciones de los artículos 7 y 10 de la ley 23.928 (LEY DE CONVERTIBILIDAD).

Y que los montos determinados por aplicación de ese mecanismo resultarán de aplicación para el año calendario que se inicie a partir de cada actualización.

PUBLICACION DE LOS NUEVOS MONTOS POR PARTE DE ARCA

Finalmente destaca el art. 43 de la Ley 27.799 que ARCA, publicará anualmente los importes que tendrán efectos a partir del 1 de enero de cada año.

Art. 6 del Decreto 93

REGIMEN PENAL TRIBUTARIO

Para evaluar la configuración de los delitos del Régimen Penal Tributario, correspondientes a **hechos ocurridos con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 27.799**, deberán considerarse los importes establecidos en el Título I de la Ley 27.799.

Para evaluar la configuración por **hechos ocurridos con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 27.799**, se considerará el importe vigente al momento de su comisión.

Comentario:

El art. 6 del Decreto 93 destaca que en el caso de los delitos cometidos antes del 02.01.2026, resultan de aplicación las condiciones objetivas de punibilidad establecidas por la ley 27.799. Resultando de aplicación el principio de ley penal más benigna.

Mientras que para los delitos cometidos a partir del 02.01.2026, resultan de aplicación las condiciones objetivas de punibilidad vigentes al momento de comisión del delito.

Se debe tener presente que por aplicación del art. 43 de la ley 27.799 las condiciones objetivas de punibilidad se actualizan a partir del 01.01.2027 por UVA.

APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LEY PENAL MAS BENIGNA

Art. 2 del Código Penal

“ARTICULO 2º.- Si la ley vigente al tiempo de cometerse el delito fuere distinta de la que exista al pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará siempre la más benigna.

Si durante la condena se dictare una ley más benigna, la pena se limitará a la establecida por esa ley. En todos los casos del presente artículo, los efectos de la nueva ley se operarán de pleno derecho”.

Jurisprudencia de la CSJN

Observación: En la transcripción de la jurisprudencia los destacados son nuestros

Vidal Matías Fernando Cristóbal CSJN del 28.10.2021

En relación con la Ley 27.430 y la aplicación del principio de ley penal más benigna.

“1º) Que la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal, luego de valorar que la ley 27.430 no era aplicable retroactivamente como ley penal más benigna, hizo lugar al recurso de casación interpuesto por el Ministerio Público Fiscal, casó y anuló la decisión recurrida proveniente de la Sala B de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico que -a su turno- había confirmado -en lo que aquí interesa- el sobreseimiento total de Matías Fernando Cristóbal Vidal y de Francisco Susmel en orden a las supuestas evasiones de pago del Impuesto a las Ganancias correspondientes al ejercicio fiscal 2011 y del Impuesto al Valor Agregado por el mismo ejercicio (períodos fiscales mensuales 1, 2 y 3 del 2011) a cuyo ingreso se habría encontrado obligada la contribuyente RB INDUSTRIAL S.A. (fs. 1091/1093 y 1045/1048), reenviando la causa a la instancia de origen (fs. 1162/1168).

Ante lo así resuelto, la defensa técnica de Matías Fernando Cristóbal Vidal solicitó el dictado de una sentencia plenaria por parte de la Cámara Federal de Casación Penal, en los términos del art. 11 de la ley 24.050, con amplio desarrollo sobre la jurisprudencia contradictoria existente y el cumplimiento de las exigencias para su interposición (fs. 1169/1172), según ya había anticipado que haría al presentar el memorial de ley en el término de oficina (fs. 1141/1144, aquí fs. 1141) y tal como había -además- reiterado en sus “breves notas” (fs. 1147).

La presidencia de la Sala III, el 27 de mayo de 2019, resolvió “Por cuanto no se dan los requisitos previstos en el artículo 12 del Reglamento de esta Cámara Federal de Casación Penal -reformado por Acordada n° 3/2012- y la sentencia de esta Sala no es definitiva, no ha lugar al recurso de inaplicabilidad de ley planteado” (fs. 1173).

*2°) Que, luego de esa decisión, **interpuso recurso extraordinario federal por violación al principio de aplicación retroactiva de la ley penal más benigna** con amplias consideraciones sobre las razones por las cuales debía aplicarse en el sub lite -retroactivamente- la ley 27.430 como ley penal más benigna en términos que -en lo sustancial- también hizo valer el coimputado Francisco Susmel al impulsar la misma vía recursiva, ambos con cita de vasta jurisprudencia -incluso de casación- y lo resuelto por la Corte Suprema en “Palero” y “Cristalux” (fs. 1174/1182 y 1184/1191, respectivamente).*

(..)

*Por lo expuesto, **el Tribunal resuelve:** I) Declarar procedentes los recursos extraordinarios interpuestos por las defensas de Matías Fernando Cristóbal Vidal y Francisco Susmel; II) **Revocar la resolución apelada** en cuanto hizo lugar al recurso de casación interpuesto por el Ministerio Público Fiscal; III) Reenviar la causa al tribunal de origen para que a la brevedad dicte nueva sentencia en el marco de las consideraciones de fondo plasmadas en los considerandos 14 a 21 y IV) Encomendar a la Cámara Federal de Casación Penal, al Ministerio Público Fiscal y a la Administración Federal de Ingresos Públicos que tomen debida nota de las consideraciones expuestas en este decisorio. Notifíquese y devuélvase”.*

Instrucción General AFIP 2/2021

En relación con la Ley 27.430 y la aplicación del principio de ley penal más benigna.

“SUMARIO:

La AFIP, por medio de la presente Instrucción General, **recepta el fallo “Vidal” de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, sobre la aplicación de la ley penal más benigna**, y brinda precisiones sobre los cursos a seguir por parte del Organismo Recaudador en las acciones en trámite administrativo y judicial”.

Soler Diego CSJN del 18.02.2014

En relación con la Ley 26.735 y la aplicación del principio de ley penal más benigna.

“Que los recursos extraordinarios concedidos a fs. 59/60, resultan inadmisibles (art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, oído el señor Procurador Fiscal, se desestiman los recursos extraordinarios deducidos por el Fiscal General y por la querella. Notifíquese y devuélvanse los autos”.

Soler Diego PGN del 30.04.2013

“La Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal hizo lugar parcialmente al recurso deducido por su defensa y lo absolvió por el delito de evasión simple (con relación al pago de Ganancias del ejercicio 2002) pero lo condenó como autor de evasión simple (dos hechos, relativos al pago de IVA de los ejercicios 2002 y 2003) a dos años y seis meses de prisión en los términos de los artículos 1 y 2, inciso a), de la ley 24.769 —texto según ley 26.735—.

*Para arribar a esa decisión, en el voto mayoritario se introdujo al análisis la modificación establecida por la ley 26.735 respecto de los montos mínimos exigidos para la configuración de los delitos por los que se había condenado, pues **entendió que el caso resultaba idéntico al resuelto por V.E. en el precedente "Palero" (Fallos: 330:4544);** motivo por el cual devenía **“insoslayable la aplicación retroactiva de la ley más benigna** (en el caso, la ley 24.769 según los montos establecidos mediante la reforma de la ley 26.735) tal como lo dispone el art. 2 del C.P., art. 9° de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos” (fs. 7 vta.). Como consecuencia de ello, se entendió que **la evasión del pago de Ganancias del ejercicio 2002 que se encontraba debajo del nuevo umbral de \$ 400.000 devenía atípica, y que la evasión del pago del IVA del ejercicio 2003, al no superar el tope de los \$ 4.000.000 necesario para ser considerada una figura agravada, debía ser recalificada como simple (fs. 1/10).***

Contra aquel pronunciamiento, tanto el Fiscal General ante ese tribunal como la parte querellante en representación de la Administración Federal de Ingresos Públicos-Dirección General Impositiva dedujeron sendos recursos extraordinarios federales (fs. 11/24 y 25/40, respectivamente) que fueron concedidos por el a quo (fs. 59/60).

(..)

*Por lo expuesto, mantengo el recurso interpuesto por el señor fiscal de cámara y, asimismo, estimo que corresponde hacer lugar a la apelación federal de la parte querellante que, en lo sustancial, coincide con la pretensión de este Ministerio Público, por lo cual **considero que V.E. debe hacer lugar al recurso y revocar la sentencia impugnada, para que por intermedio del tribunal que corresponda se dicte otra con arreglo al criterio que aquí se propone”.***

Palero Jorge Carlos CSJN del 23.12.2007

En relación con la Ley 26.063 y la aplicación del principio de ley penal más benigna.

“Que esta Corte comparte los argumentos y conclusiones del dictamen del señor Procurador Fiscal, al cual se remite por razones de brevedad.

*Por ello, **se hace lugar al recurso extraordinario**, y se deja sin efecto la **sentencia apelada**. Notifíquese y oportunamente devuélvanse los autos principales a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a derecho”.*

(..)

PGN

“Finalmente, luego de corrida la vista a esta Procuración General, la defensa realizó una presentación en la que invocaba la aplicación del artículo 13 de la ley 26.063 (modificatoria del artículo 9 de la ley 24.769), con base en el principio constitucional de la ley penal más benigna (artículo 9 del Pacto de San José de Costa Rica) habida cuenta que en su texto actual se había aumentado “el resultado del tipo objetivo” en más de diez mil pesos (\$10.000) por período mensual, y que las sumas no depositadas a su respectivo vencimiento habían sido inferiores a dicho importe.

(..)

*En tales condiciones, entiendo que **resulta aplicable al caso en forma retroactiva esta ley que ha resultado más benigna para el recurrente de acuerdo a lo normado por el artículo 2 del Código Penal**, en tanto que la modificación introducida importó la desincriminación de aquellas retenciones mensuales menores a dicha cifra, entre las que se incluyen las que conformaron el marco fáctico original de la pena impuesta al apelante que, de ser mantenida, importaría vulnerar aquel principio receptado en los tratados internacionales con jerarquía constitucional a las que se ha hecho mención (Fallos: 321:3160; 324:1878 y 2806 Y 327:2280)*

(..)

*En razón de las consideraciones aquí efectuadas, estimo que **corresponde dejar sin efecto la sentencia apelada**”.*

Comentario:

Como se puede ver a lo largo de los años en relación con el incremento de las condiciones objetivas de punibilidad hay sobrada jurisprudencia de la CSJN respecto de la aplicación del principio de ley penal más benigna.

Habiendo finalizado la discusión con la sentencia Vidal Matías Fernando Cristóbal de la CSJN del 28.10.2021

Inclusive en el caso de la última reforma del régimen penal tributario (Ley 27.430) el fisco adhirió al principio de ley penal más benigna con el dictado de la Instrucción General 2/2021.

Instrucción general ARCA 1/2026 del 15.01.2026

Ley 27.799. Modificación del Régimen Penal Tributario (Ley 27.430). Aplicación del principio de ley penal más benigna.

Observación: Los destacados son nuestros

“Número: IG-2026-1-E-ARCA-SDGASJ

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 15 de febrero de 2026

Referencia: Referencia: **Ley N° 27.799. Aplicación Principio de Ley Penal más benigna.** Criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

I. INTRODUCCIÓN

En función de la entrada en vigencia de la **Ley N° 27.799** (B.O. 2/1/2026), se suscitaron modificaciones a los montos dinerarios vigentes en materia penal e infraccional, conforme Títulos I - Régimen Penal Tributario- y Título II - Procedimiento- de la mencionada norma, estimándose propicio delinear el estado de situación actual de conformidad a la normativa y jurisprudencia vigente.

II. NORMATIVA Y JURISPRUDENCIA VIGENTE

En cuanto a la normativa vigente, la Ley N° 27.799, en su título I, sustituye los montos dinerarios establecidos en los artículos 1° a 7° y 10°; como la redacción de los artículos 16° y 19° del Título IX de la Ley N° 27.430.

Por su parte, en el Título II, sustituye los montos dinerarios de los artículos 38°, 39°, 40°; como la redacción del artículo 56° y derogación del artículo sin número incorporado a continuación del artículo 65°, todos de la Ley N° 11.683.

En dicha tesitura, y ante tales modificaciones, corresponde tomar en consideración lo dispuesto en el **art. 2 del Código Penal de la Nación**, la doctrina resultante de los **precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación** en los autos “**VIDAL, Matías Fernando Cristóbal** y otros s/ infracción ley 24.769” (Fallos 344:3156), “**Cristalux S.A. s/ ley 24.144**” (Fallos 329:1053), “**Palero Jorge Carlos S/Recurso de Queja**” (Fallos: 330:4544), así como también la Instrucción General N° 9/1997 (DGI) y la **Instrucción General N° 2/2021** (SDG ASJ).

Finalmente, en cuanto a lo dispuesto por el **art. 43 del Título III de la Ley N° 27.799**, ello **resultará de aplicación a partir del 1° de enero de 2027**, conforme lo dispone expresamente el texto legal. Por ende, lo establecido en el 2do. párrafo de dicho artículo no rige **para la configuración de delitos u otros ilícitos correspondientes a períodos anteriores a la vigencia de la Ley**, debiendo considerarse respecto a su consumación, **los importes vigentes a partir del 2 de enero de 2026**.

III. CURSO DE ACCIÓN

A tenor de lo indicado, corresponde estar a la **aplicación universal del principio de la ley más benigna**, en función de resultar la interpretación que -de acuerdo

a los criterios de hermenéutica jurídica desarrollados- respeta las decisiones de política criminal y económica plasmadas en la ley.

En ocasión del análisis de la condición objetiva de punibilidad, deberán extremarse los recaudos a fin de verificar y considerar todos los elementos -tanto en sede administrativa como judicial- que tuvieran incidencia en dicho monto, a fin de concluir en la viabilidad o no de la aplicación del instituto aludido y, por ende, actuar en consecuencia.

a) Instancia Administrativa

Cuando aún **no se haya formulado denuncia penal**, efectuado que sea el análisis señalado previamente y resultando que no se superen las condiciones objetivas de punibilidad previstas por el Régimen Penal Tributario [conf. Título I de la Ley N° 27.799] **deberá proseguirse**, de corresponder, **con los trámites administrativos tendientes a la aplicación de las sanciones** respectivas, en los términos de las normas aplicables a cada caso.

b) Acciones Judiciales

En el mismo sentido, en las actuaciones judiciales en trámite **la representación letrada del Organismo deberá receptar la doctrina expuesta**.

Emitida una sentencia penal en tal sentido, una vez firme y comunicada a la autoridad administrativa, ésta **evaluará la procedencia de la aplicación de las sanciones respectivas**, conforme los términos de las normas aplicables a cada caso.

IV. ÁMBITO DE APLICACIÓN

La presente Instrucción General, resulta de aplicación para todas las áreas técnicas y jurídicas competentes en la tramitación de causas penales tributarias, aduaneras y de los recursos de la seguridad social, así como en los sumarios infraccionales respectivos”.

PATURLANNE GUSTAVO HEBER
Subdirector General
Subdirección General de Asuntos Jurídicos
Agencia de Recaudación y Control Aduanero

Jurisprudencia sobre la Ley 27.799

APLICACION DEL PRINCIPIO DE LEY PENAL MAS BENIGNA. Aplicación del art. 2 del Código Penal

-N. M. F. Tribunal Federal de Juicio N°2 de Rosario del 13.01.2026

Evasión simple. Evasión agravada. IVA, Impuesto a las ganancias, Impuesto a las salidas no documentadas.

Con condena de 3 años y 6 meses de prisión.

Sentencia confirmada por la Cámara de Casación.

El Ministerio Público Fiscal se opuso a la aplicación del principio de ley penal más benigna.

El Tribunal Federal de Juicio N°2 de Rosario dicta el **sobreseimiento por aplicación del principio de ley penal más benigna**.

-G.M.G. Cámara Federal de Casación Penal Sala 3 del 12.02.2026

Se aplica el principio de ley penal más benigna.

Del voto del Dr. Gemignani (los destacados son nuestros)

“(..)

*Ello viene a colación de la sanción y promulgación de la **ley Nro. 27799 (B.O. 02/01/2026)**, denominada de “inocencia fiscal” que, entre otras cuestiones, al elevar sustancialmente los umbrales de punibilidad, se torna más benigna que su antecesora –la N° 24.769 con las reformas introducidas por la ley N° 26.735 que regía la materia penal tributaria al momento en que los acusados supuestamente ejecutaron los sucesos que motivaron su persecución en sede represiva-, repercutiendo favorablemente en los intereses de los acusados.*

*En efecto, observado que los montos supuestamente retaceados al Fisco nacional -debidamente detallados ut supra **resultan inferiores a los tres millones quinientos mil pesos (\$ 3.500.000) mensuales establecidos como condición objetiva de punibilidad del delito apropiación indebida de tributos correspondientes a la Seguridad Social**, ha de concluirse que **la conducta ventilada ya no configura el delito** en cuestión (arts. 9° C.A.D.H., 15.1 P.I.D.C.P. y 2° C.P.).*

*En esa dirección, no debe desatenderse cuanto decidió la **Corte Suprema de Justicia de la Nación** in re: “**Palero**” (P. 931. XLI., resuelto el 23/10/2007) y, más recientemente, “**Vidal**” -CPE 601/2016/CS1, del 28/10/2021-, precedentes que, aplicados al caso, hacen que la decisión condenatoria recaída en cabeza de los acusados Guillermo Andrés Gotelli y “GGM S.A.”, deba ser revisada. (..).”*

Del voto del Dr. Borinsky (los destacados son nuestros)

“(..)

*Para finalizar, teniendo en cuenta las diversas reformas que introdujo la **Ley 27.799**, considero oportuno agregar que, sobre la aplicación del principio de ley penal más benigna en relación a la suba de los montos que operan como condición de punibilidad en los delitos fiscales, recientemente y en ocasión de comentar la nueva ley de “Inocencia Fiscal” he tenido la oportunidad de sostener que “[l]a consecuencia inmediata de esta elevación de umbrales se explica por la **aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna (art.***

2 del Código Penal), el cual ha sido receptado de un modo contundente e inequívoco por la absoluta mayoría de los integrantes de la Cámara Federal de Casación Penal, criterio que, en lo sustancial, se encuentra en consonancia con los fallos de la **Corte Suprema de Justicia de la Nación** in re **‘Cristalux’, ‘Palero’** y **‘Soler’**, reafirmado posteriormente en los precedentes in re **‘Caravetta’** y, de un modo concluyente, en **‘Vidal’**.”

Del mismo modo, agregué que [l]a **ley 27.799 de ‘Inocencia Fiscal’** no se limita a una actualización cuantitativa del Régimen Penal Tributario. Su verdadero alcance reside en el **cambio de enfoque que propone en materia de política criminal**, al redefinir los contornos entre el derecho administrativo sancionador y el derecho penal. La elevación de los umbrales de punibilidad, la ampliación de los mecanismos de extinción de la acción penal, la reducción de los plazos de prescripción y la limitación de las denuncias automáticas evidencian una decisión legislativa clara: reservar la intervención penal para los supuestos de mayor entidad lesiva, evitando la criminalización de incumplimientos de baja significación económica.” (Borinsky, Mariano H. y Rizza, Pablo “Ley de Inocencia Fiscal y la redefinición del Régimen Penal Tributario, Erreius, Temas de Derecho Penal y Procesal Penal, febrero/2026).
(..)”

=====

PROCEDIMIENTO TITULO II

Capítulo I Ley 11.683

Reformas a la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones

La Ley 27.799 incrementa sustancialmente los importes de las multas por infracciones a los deberes formales tipificadas en el art. 38, art. 38.1, art. 39, art. 39.1 y art. 39.2 de la Ley 11.683.

Desde la FACPCE se había solicitado que el monto de las multas se gradúe en función de la envergadura del contribuyente (Micro, Pequeñas o Medianas empresas), lo cual no fue receptado ni en la Cámara de Diputados ni en la Cámara de Senadores.

El día 08.02.2026 ARCA dictó la Instrucción General 2/2026, mediante la cual se establece que con carácter previo a la aplicación de las sanciones, se enviará al contribuyente un recordatorio y luego una intimación.

1 – Multa por falta de presentación de DDJJ determinativa

Art. 15 de la Ley 27.799

Se modifica el primer párrafo del art .38 de la ley 11.683

MULTAS DE \$ 220.000 / \$ 440.000

Se modifica en el primer párrafo del artículo 38 de la ley 11.683, las expresiones doscientos pesos \$ 200 por pesos doscientos veinte mil \$ 220.000 y cuatrocientos pesos \$ 400 por pesos cuatrocientos cuarenta mil \$ 440.000.

Comentario:

Por lo tanto la multa por falta de presentación de DDJJ determinativa a su vencimiento es de \$ 220.000.

Multa que se elevará a \$ 440.000 en el caso de sociedades, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país o de establecimientos organizados en forma de empresas estables -de cualquier naturaleza u objeto- pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior.

Multa que resulta de aplicación por la mera falta de presentación de una declaración jurada determinativa el día de su vencimiento, por ejemplo la DDJJ mensual de IVA o la DDJJ anual de impuesto a las ganancias.

Multa que no es automática ya que acertadamente y respetando el derecho de defensa, el segundo párrafo del art. 38 de la ley 11.683 establece con meridiana claridad:

*“En caso de no pagarse la multa o de no presentarse la declaración jurada, **deberá sustanciarse el sumario** a que se refieren los artículos 70 y siguientes, sirviendo como cabeza del mismo la notificación indicada precedentemente”.*

Es decir que las multas del art. 38 de la ley 11.683, que se suelen visualizar en el sistema de cuentas tributarias, no son ejecutables sin la previa sustanciación de sumario.

Quien transforma a la multa en automática antes de la instrucción del sumario es el propio contribuyente para beneficiarse con el beneficio de reducción de la multa al 50%, beneficio establecido por el segundo párrafo del art. 38 de la Ley 11.683 en los siguientes términos:

*“Si dentro del plazo de 15 (quince) días a partir de la notificación el infractor pagare voluntariamente la multa y presentare la declaración jurada omitida, los importes señalados en el párrafo primero de este artículo, **se reducirán de pleno derecho a la mitad** y la infracción no se considerará como un antecedente en su contra. El mismo efecto se producirá si ambos requisitos se cumplimentaren desde el vencimiento general de la obligación hasta los 15 (quince) días posteriores a la notificación mencionada”.*

En la página web de ARCA se puede ver la siguiente información:

“Inocencia Fiscal: cambio de paradigma a favor del ciudadano

Publicado: 30/12/2025

Actualización de sanciones administrativas

La ley también actualiza los montos de las sanciones establecidas en la [Ley 11.683 de Procedimiento Fiscal](#). Por ejemplo, la multa por omisión de presentación de declaración jurada para personas humanas aumenta de \$200 a \$220.000, mientras que para personas jurídicas pasa de \$400 a \$440.000.

*En cuanto ocurra el vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada, en vez de intimar y aplicar la multa directamente, **ARCA va a enviar un recordatorio con antelación de de 10 a 15 días hábiles**. Una vez transcurrido ese plazo, recién ahí se va a intimar y aplicar la multa.*

*ARCA va a **meritar la cantidad de días de demora en la presentación**, para aplicar una multa menor, según el caso, y de este modo poder distinguir los incumplimientos frecuentes, de aquellos ocasionales, y no aplicar automáticamente una medida inflexible.*

La norma representa un esfuerzo por modernizar el marco normativo tributario argentino, equilibrando la necesidad de recaudación con mecanismos que promuevan el cumplimiento voluntario y reduzcan la litigiosidad fiscal”.

En la página web del CPCEPBA se puede ver una nota de la FACPCE que en lo que aquí interesa solicita:

“Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 17 de diciembre de 2025

*Sr. Presidente del Bloque
S/D*

De nuestra mayor consideración:

*Nos dirigimos a Ud., en relación con el proyecto de **Ley de Inocencia Fiscal** (Mensaje 14/25, Exp. Diputados 3-PE-2025), incluido en el punto 2 del Anexo al Decreto 865/2025 de convocatoria a Sesiones Extraordinarias del Honorable Congreso de la Nación.*

(..)

Reforma de la Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683 (arts. 15 a 32)

El artículo 15 del proyecto, que sustituye el primer párrafo del artículo 38 de la ley citada, se elevan las multas por omisión de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos establecidos, de los montos actuales de \$ 200 y \$ 400 a \$ 220.000 y \$ 440.000, respectivamente.

Si bien resulta incuestionable la necesidad de actualizar los valores vigentes, entendemos que debería contemplarse una adecuada graduación de estas sanciones, evitando la aplicación de importes uniformes a contribuyentes con realidades económicas y capacidades administrativas muy disímiles. En particular, el impacto de estas multas sobre las micro, pequeñas y medianas empresas y las personas humanas, podría resultar desproporcionado e incluso confiscatorio.

Las sanciones deben guardar razonable proporción con la naturaleza del incumplimiento, el tiempo transcurrido entre el vencimiento y su regularización, y el comportamiento previo del contribuyente, diferenciando el incumplimiento aislado de la reincidencia sistemática.

En tal sentido, proponemos sustituir el esquema de multas “planas” por un sistema escalonado, especialmente para las infracciones formales, que permita adecuar el monto de las sanciones al tipo y tamaño del contribuyente, considerando su capacidad económica presunta.

La clasificación de empresas en micro, pequeñas, medianas (tramos 1 y 2), grandes empresas, así como la diferenciación de personas humanas que no califiquen como grandes contribuyentes, constituye un criterio válido para la estratificación sugerida.

Consecuentemente, las sanciones previstas para infracciones formales en los artículos 38, 39 y concordantes deberían reducirse en porcentajes razonables cuando se trate de contribuyentes categorizados como micro, pequeñas o medianas empresas, en los términos de la Ley N° 24.467 y su normativa reglamentaria, así como de personas humanas residentes en el país que no revistan la condición de grandes contribuyentes, conforme el criterio del organismo recaudador

(..)”.

2 – Multa por falta de presentación de DDJJ informativa

Art. 16 de la Ley 27.799

Se modifica el primer párrafo del art .38.1 de la ley 11.683

MULTAS DE \$ 5.000.000 / \$ 10.000.000

Se modifica en el primer párrafo del artículo 38.1 de la ley 11.683, las expresiones pesos cinco mil \$ 5.000 por pesos cinco millones \$ 5.000.000 y pesos diez mil \$ 10.000 por pesos diez millones \$ 10.000.000.

Comentario:

Por lo tanto la multa por falta de presentación de DDJJ informativa a su vencimiento es de \$ 5.000.000.

Multa que se elevará a \$ 10.000.000 en el caso de sociedades, empresas, fideicomisos, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país, o de establecimientos organizados en forma de empresas estables -de cualquier naturaleza u objeto- pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior.

3 – Multa por falta de presentación de DDJJ informativa. Impuesto a las ganancias. Operaciones de importación y exportación entre partes independientes

Art. 17 de la Ley 27.799

Se modifica el segundo párrafo del art .38.1 de la ley 11.683

MULTAS DE \$ 1.500.000 / \$ 10.000.000

Se modifica en el segundo párrafo del artículo 38.1 de la ley 11.683, las expresiones pesos un mil quinientos \$ 1.500 por pesos un millón quinientos mil \$ 1.500.000 y pesos nueve mil \$ 9.000 por pesos diez millones \$ 10.000.000.

Comentario:

Por lo tanto la multa por falta de presentación de DDJJ informativa de Impuesto a las ganancias en el caso de operaciones de importación y exportación entre partes independientes a su vencimiento es de \$ 1.500.000.

Multa que se elevará a \$ 10.000.000 en el caso de sociedades, empresas, fideicomisos, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país, o de establecimientos organizados en forma de empresas estables -de cualquier

naturaleza u objeto- pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior.

4 – Multa por falta de presentación de DDJJ informativa. Impuesto a las ganancias. Operaciones entre sujetos del país y sujetos del exterior

Art. 18 de la Ley 27.799

Se modifica el tercer párrafo del art .38.1 de la ley 11.683

MULTAS DE \$ 11.000.000 / \$ 22.000.000

Se modifica en el tercer párrafo del artículo 38.1 de la ley 11.683, las expresiones pesos diez mil \$ 10.000 por pesos once millones \$ 11.000.000 y pesos veinte mil \$ 20.000 por pesos veintidós millones \$ 22.000.000.

Comentario:

Por lo tanto la multa por falta de presentación de DDJJ informativa de Impuesto a las ganancias en el caso de operaciones entre sujetos del país y sujetos del exterior (excepto operaciones de importación y exportación entre partes independientes) a su vencimiento es de \$ 11.000.000.

Multa que se elevará a \$ 22.000.000 en el caso de sociedades, fideicomisos, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país o de establecimientos organizados en forma de empresas estables -de cualquier naturaleza u objeto- pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior.

5 – Multa genérica por infracción a los deberes formales

Art. 19 de la Ley 27.799

Se modifica el primer párrafo del art .39 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 150.000 A \$ 2.500.00

Se modifica en el primer párrafo del artículo 39 de la ley 11.683, las expresiones pesos ciento cincuenta \$ 150 por pesos ciento cincuenta mil \$ 150.000 y pesos dos mil quinientos \$ 2.500 por “pesos dos millones quinientos mil \$ 2.500.000.

Comentario:

Por lo tanto la multa genérica por infracción a los deberes formales se graduará entre \$ 150.000 y \$ 2.500.000.

A modo de mero ejemplo la omisión de contestar un requerimiento en tiempo y forma puede resultar pasible de una multa graduable entre \$ 150.000 y \$ 2.500.000.

6 – Multa por infracción a los deberes formales agravada

Art. 20 de la Ley 27.799

Se modifica el segundo párrafo del art .39 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 150.000 A \$ 35.000.000

Se modifica en el segundo párrafo del artículo 39 de la ley 11.683, la expresión pesos cuarenta y cinco mil \$ 45.000 por pesos treinta y cinco millones \$ 35.000.000.

Comentario:

Por lo tanto la multa por infracción a los deberes formales agravada podrá ser de hasta \$ 35.000.000.

La resistencia pasiva a la fiscalización consistente en la omisión reiterada de contestar requerimientos (que no deben ser excesivos o desmesurados y habiéndose respetado el plazo previsto en la Ley 19.549 de procedimientos administrativos) en tiempo y forma puede resultar pasible de una multa graduable entre \$ 150.000 y \$ 35.000.000.

7 – Multa por incumplimiento de requerimiento de presentación de DDJJ informativa

Art. 21 de la Ley 27.799

Se modifica el primer párrafo del art .39.1 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 500.000 A \$ 35.000.000

Se modifica en el primer párrafo del artículo 39.1 de la ley 11.683, las expresiones pesos quinientos \$ 500 por pesos quinientos mil \$ 500.000 y pesos cuarenta y cinco mil \$ 45.000 por pesos treinta y cinco millones \$ 35.000.000.

Comentario:

Por lo tanto la multa por incumplimiento de requerimiento de presentación de DDJJ informativa se graduará entre \$ 500.000 y \$ 35.000.000.

8 – Multa por incumplimiento de requerimiento de presentación de DDJJ informativa agravada

Art. 22 de la Ley 27.799

Incumplimiento de tercer requerimiento

Contribuyentes con altos ingresos (\$ 10.000.000.000)

Se modifica el cuarto párrafo del art .39.1 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 70.000.000 A \$ 350.000.000

Se modifica en el cuarto párrafo del artículo 39.1 de la ley 11.683, la expresión la suma de pesos diez millones \$ 10.000.000 por pesos diez mil millones \$ 10.000.000.000.

Comentario:

Por lo tanto frente al incumplimiento del tercer requerimiento de presentación de DDJJ informativa, en el caso de contribuyentes con ingresos mayores o iguales a \$ 10.000.000.000 anuales se aplicarán multas entre \$ 70.000.000 y \$ 350.000.000.

9 – Incumplimientos de entidades multinacionales

Art. 23 de la Ley 27.799

Se modifica el inciso a) del art .39.2 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 6.000.000 A \$ 15.000.000

Se modifica en el inciso a) del artículo 39.2 de la ley 11.683, las expresiones ochenta mil pesos \$ 80.000 por pesos seis millones \$ 6.000.000 y doscientos mil pesos \$ 200.000 por pesos quince millones \$ 15.000.000.

Comentario:

Por lo tanto en el caso de incumplimientos de información respecto de la pertenencia a grupos de entidades multinacionales las multas se graduarán entre \$ 6.000.000 y \$ 15.000.000.

10 – Incumplimientos de entidades multinacionales. Pertenencia a uno o más grupos de entidades multinacionales con altos ingresos

Art. 24 de la Ley 27.799

Se modifica el apartado i) del inciso a) del art .39.2 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 1.125.000 A \$ 5.250.000 (Con ingresos inferiores a los determinados por ARCA)

MULTA DE \$ 6.000.000 A \$ 15.000.000 (Con ingresos superiores a los determinados por ARCA)

Se modifica en el apartado (i) del inciso a) del artículo 39.2 de la ley 11.683, las expresiones quince mil pesos \$ 15.000 por pesos un millón ciento veinticinco mil \$ 1.125.000 y setenta mil pesos \$ 70.000 por pesos cinco millones doscientos cincuenta mil \$ 5.250.000.

Comentario:

Por lo tanto la omisión de informar en los plazos establecidos, la pertenencia a uno o más grupos de Entidades Multinacionales, cuyos ingresos anuales consolidados totales de cada grupo sean iguales o superiores a los parámetros que regule ARCA, a los fines del cumplimiento del régimen; y de informar los datos identificatorios de la última entidad controlante del o los grupos multinacionales a los que pertenece una multa graduable entre \$ 6.000.000 y \$ 15.000.000.

La omisión de informar la pertenencia a uno o más grupos de Entidades Multinacionales con ingresos inferiores a tales parámetros y los datos de su última entidad controlante será pasible de una multa graduable entre \$ 1.125.000 y \$ 5.250.000.

11 – Incumplimientos de entidades multinacionales. Omisión de presentar el informe país por país

Art. 25 de la Ley 27.799

Se modifica el inciso b) del art .39.2 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 45.000.000 A \$ 67.500.000

Se modifica en el inciso b) del artículo 39.2 de la ley 11.683, las expresiones seiscientos mil pesos \$ 600.000 por pesos cuarenta y cinco millones \$ 45.000.000 y novecientos mil pesos \$ 900.000 por pesos sesenta y siete millones quinientos mil \$ 67.500.000

Comentario:

Por lo tanto en el caso de omisión de presentación del informe país por país, o de presentación extemporánea, o de presentación incompleta o con errores se aplicará una multa graduable entre \$ 45.000.000 y \$ 67.500.000.

12 – Incumplimientos de entidades multinacionales. Omisión de presentar información complementaria del informe país por país

Art. 26 de la Ley 27.799

Se modifica el inciso c) del art .39.2 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 13.500.000 A \$ 22.500.000

Se modifica en el inciso c) del artículo 39.2 de la ley 11.683, las expresiones ciento ochenta mil pesos \$ 180.000 por pesos trece millones quinientos mil \$ 13.500.000 y trescientos mil pesos \$ 300.000 por pesos veintidós millones quinientos mil \$ 22.500.000.

Comentario:

Por lo tanto en el caso de omisión de presentación de información complementaria del informe país por país se aplicará una multa graduable entre \$ 13.500.000 y \$ 22.500.000.

13 – Incumplimientos de entidades multinacionales. Incumplimiento de requerimientos

Art. 27 de la Ley 27.799

Se modifica el inciso d) del art .39.2 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 15.000.000

Se modifica en el inciso d) del artículo 39.2 de la ley 11.683, la expresión doscientos mil pesos \$ 200.000 por pesos quince millones \$ 15.000.000.

Comentario:

Por lo tanto en el caso de incumplimiento de requerimientos por deberes formales de entidades multinacionales se aplicará una multa de \$ 15.000.000.

14 – Sanción de clausura

Art. 28 de la Ley 27.799

Se modifica el primer párrafo del art. 40 de la ley 11.683

VALOR MINIMO DE LOS BIENES O SERVICIOS PARA APLICAR LA SANCION DE CLAUSURA \$ 20.000

Se modifica en el primer párrafo del artículo 40 de la ley 11.683, la expresión diez pesos \$ 10 por pesos veinte mil \$ 20.000.

Comentario:

Por lo tanto para la aplicación de la sanción de clausura tipificada en el art. 40 de la ley 11.683 el valor de los bienes o de los servicios debe superar el importe de \$ 20.000.

15 – Multa por trabajadores no registrados

Art. 29 de la Ley 27.799

Se modifica el segundo párrafo del art. 40 de la ley 11.683

MULTA DE \$ 200.000 A \$ 7.500.000

Se modifica en el segundo párrafo del artículo 40 de la ley 11.683, la expresión tres mil \$ 3.000 a cien mil pesos \$ 100.000 por pesos doscientos mil \$ 200.000 a pesos siete millones quinientos mil \$ 7.500.000.

Comentario:

En el caso de trabajadores no registrados se aplicarán multas de \$ 200.000 a \$ 7.500.000.

16 – Actualización de los montos de las multas

Art. 43 de la Ley 27.799

Por aplicación del art. 43 de la Ley 27.799 los montos de las multas por infracción a los deberes formales de la ley 11.683 se ajustarán anualmente, a partir del 1 de enero de 2027, considerando la variación anual de la Unidad de Valor Adquisitivo (UVA), operada entre los meses de enero a diciembre del año calendario inmediato anterior al del ajuste. (retomaremos el tema al momento de analizar la vigencia de la Ley 27.799)

CANCELACION DE LAS MULTAS

Para para la cancelación de las multas se considerará el monto vigente al momento de su cancelación.

Comentario:

Las multas no se pagan al valor vigente al momento de la comisión del ilícito, sino que se pagan al monto vigente al momento del pago.

Por lo tanto las multas se pagan a valor actualizado.

Art. 6 del Decreto 93

MULTAS POR INFRACCIONES A LOS DEBERES FORMALES

Las sanciones por incumplimientos a los deberes formales previstas en la Ley 11.683, **se cancelarán** considerando las siguientes pautas:

a. Aquellos **cometidos con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 27.799:**

Considerando el **importe vigente al momento de su incumplimiento.**

b. Aquellos **cometidos a partir de la entrada en vigencia de la Ley 27.799:**

Considerando el **monto vigente al momento de su cancelación.**

Comentario:

El art. 6 del Decreto 93 aclara que en el caso de los ilícitos cometidos antes del 02.01.2026, se debe aplicar el importe de la multa vigente al momento del incumplimiento. Por ejemplo en el caso de la declaración jurada de IVA del mes de noviembre de 2025 cuyo vencimiento se produjo en diciembre de 2025, la multa del art. 38 de la ley 11.683 (t.o.1998) por falta de presentación de declaración jurada determinativa será de \$ 200 / \$ 400.

Mientras que para los ilícitos cometidos a partir del 02.01.2026, se debe aplicar el importe de la multa vigente al momento de su cancelación.

Se debe tener presente que, por aplicación del art. 43 de la ley 27.799, los importes de las multas por infracciones a los deberes formales se actualizan a partir del 01.01.2027 por UVA.

Instrucción general ARCA 2/2026 del 08.02.2026

Ley 27.799. Aplicación de la multa del art. 38 de la ley 11.683 por falta de presentación de declaración jurada determinativa.

Observación: Los destacados son nuestros

“Número: IG-2026-2-E-ARCA-ARCA

*CIUDAD DE BUENOS AIRES
Domingo 08 de febrero de 2026*

Referencia: PROCEDIMIENTO. Pautas para la aplicación de la multa prevista en el artículo 38 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones

I. INTRODUCCIÓN

El artículo 38 de la Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, establece la aplicación de una multa, sin necesidad de requerimiento previo, para los contribuyentes que omitan presentar sus declaraciones juradas dentro de los plazos generales dispuestos por este Organismo.

A tales fines, prevé que el procedimiento de aplicación de dicha multa pueda iniciarse, a opción de esta Agencia, con una notificación emitida por el sistema de computación de datos que reúna los requisitos establecidos en el artículo 71 de la citada norma procedimental.

Por su parte, mediante la **Ley N° 27.799, denominada “Ley de Inocencia Fiscal”**, publicada en el Boletín Oficial el 2 de enero de 2026, se introdujeron modificaciones en materia tributaria y de procedimiento fiscal, entre las cuales se encuentra la **actualización a PESOS DOSCIENTOS VEINTE MIL (\$ 220.000.-) y PESOS CUATROCIENTOS CUARENTA MIL (\$ 440.000.-)**, de la multa antes citada, según se trate de personas humanas y sucesiones indivisas, o de sociedades, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país o de establecimientos organizados en forma de empresas estables -de cualquier naturaleza u objeto- pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior, respectivamente.

En el marco de la asistencia al ciudadano para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y considerando que el citado artículo 38 habilita a este Organismo a ejercer la opción respecto de la modalidad de notificación, por la presente **se establecen pautas procedimentales para la aplicación de la multa.**

II. PAUTAS PROCEDIMENTALES

1. Envío de “Recordatorio por Falta de Presentación”.

Acaecido el vencimiento para la presentación de una **declaración jurada determinativa** conforme a la fecha fijada por la respectiva norma, **el Sistema de Cuentas Tributarias (SCT) generará, de manera automática, un “Recordatorio por Falta de Presentación”, que será notificado al Domicilio Fiscal Electrónico** de todos aquellos contribuyentes que se encuentren inscriptos en el impuesto correspondiente, y no registren la debida presentación.

Dicho recordatorio **no será de aplicación** a los contribuyentes que, en función de la significación fiscal a nivel país y/o regional, se les haya asignado el Segmento 1.1.

2. Intimación.

2.1. La **intimación por falta de presentación de la declaración jurada determinativa** se efectuará en forma diferenciada de acuerdo con el segmento asignado a cada contribuyente, **teniendo en cuenta los plazos de espera** que se indican a continuación, contados desde la fecha de vencimiento de la obligación omitida, **excluyendo** a aquellos incorporados en el Segmento 1.1.

SEGMENTO	PLAZO DE ESPERA (en días corridos)
1.2	20 días
2, 3 y 9	30 días
4, 5, 6	45 días

7.1 a 7.9	60 días
8.1 a 8.4	90 días

2.2. Transcurrido el plazo de espera a que se refiere el punto anterior, se efectuarán los controles sistémicos pertinentes para determinar los contribuyentes que dieron cumplimiento a la presentación de la declaración jurada y al pago de la multa correspondiente.

2.3. Obtenido el universo de contribuyentes que persisten con el incumplimiento de una o ambas de las citadas obligaciones, **se habilitarán las respectivas intimaciones**, tanto en el Sistema de Cuentas Tributarias (SCT) como en el Sistema de Información y Gestión de Recaudación (SINGER), y resultarán de aplicación las pautas previstas en la **Instrucción General Conjunta N° IGC-2025-1-EARCA- DISYPR#SDGREC (DI PYNR/DI SYPR) del 28 de julio de 2025** y su modificatoria, o la norma que a futuro la sustituya.

III. DISPOSICIONES TRANSITORIAS

En consonancia con el punto 2.1. de la presente, **la intimación de las declaraciones juradas vencidas entre el 2 de enero de 2026** y la fecha de implementación de las adecuaciones sistémicas, **deberá efectuarse considerando un plazo de espera de VEINTE (20) días corridos contados desde la referida implementación** para los contribuyentes alcanzados en el citado punto, con **excepción** de aquellos incluidos en el Segmento 1.1.

IV. VIGENCIA

La presente instrucción general entrará en vigencia el día de su dictado y resultará de aplicación **para los incumplimientos por falta de presentación de declaraciones juradas acaecidos a partir del 2 de enero de 2026**.

V. DIFUSIÓN

Comuníquese, difúndase en la Biblioteca Electrónica y archívese”.

VAZQUEZ ANDRES EDGARDO
 Director Ejecutivo
 Agencia de Recaudación y Control Aduanero

=====

17 – Prescripción

Art. 30 de la Ley 27.799

Se modifica el art. 56 de la ley 11.683

Las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescriben:

PRESCRIPCION DE 5 AÑOS

a) **Por el transcurso de cinco (5) años** en el caso de **contribuyentes inscriptos**, como también en el caso de contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse ante la ARCA o que, teniendo esa obligación y no habiéndola cumplido, regularicen espontáneamente su situación.

REDUCCION DE LA PRESCRIPCION A 3 AÑOS

El plazo de prescripción se reducirá a tres (3) años cuando el contribuyente inscripto **hubiera cumplido en término con la presentación de la declaración jurada** correspondiente y, en su caso, **hubiera regularizado el saldo resultante, siempre que el organismo recaudador no impugne la declaración jurada presentada por detectar una discrepancia significativa entre la información declarada y la información disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros;**

PRESCRIPCION DE 10 AÑOS

b) **Por el transcurso de diez (10) años** en el caso de contribuyentes no inscriptos;

PRESCRIPCION DE 5 AÑOS

c) Por el transcurso de cinco (5) años, respecto de los créditos fiscales indebidamente acreditados, devueltos o transferidos, a contar desde el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que fueron acreditados, devueltos o transferidos.

PRESCRIPCION DE 5 AÑOS PARA LA ACCION DE REPETICION

La acción de repetición de impuestos prescribe por el transcurso de cinco (5) años.

PRESCRIPCION DE 5 AÑOS PARA DEVOLUCION DE IMPUESTOS

Prescribirá a los cinco (5) años la acción para exigir el recupero o devolución de impuestos.

El término se contará a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha desde la cual sea procedente dicho reintegro.

AGENTES DE RETENCION Y PERCEPCION PRESCRIPCION DE 5 AÑOS

La prescripción de las acciones y poderes del Fisco con relación al cumplimiento de las obligaciones impuestas a los agentes de retención y percepción se produce a los cinco (5) años, contados a partir del 1 de enero siguiente al año en que ellas debieron cumplirse. Igual plazo de cinco (5) años rige para aplicar y hacer efectivas las sanciones respectivas.

Decreto 93 (B.O.09.02.2026)

El Decreto 93 (B.O.09.02.2026) incorpora el art. 53.1 en el decreto reglamentario (Decreto 1397/1979) de la Ley 11.683 (t.o.1998).

Art. 53.1 del D.R. de la Ley 11.683

DEFINICION DEL CONCEPTO DE REGULARIZACION

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 56, inciso a) de la Ley 11.683 (t.o.1998) se entiende que el saldo resultante de la declaración jurada **se encuentra regularizado** cuando este **se hubiere cancelado en su totalidad** de acuerdo con la normativa aplicable, o cuando **se hubiere adherido a un plan de facilidades de pago** que establezca ARCA para la cancelación de dichos saldos, **dentro del plazo de vencimiento de la respectiva obligación**.

Observación:

El art. 56 inciso a) de la ley 11.683 (t.o.1998) establece que para tener derecho a la reducción del término de la prescripción a tres años se debe cumplir con dos requisitos.

El primer requisito: haber presentado la declaración jurada del impuesto en tiempo y forma.

El segundo requisito: haber regularizado el saldo de impuesto determinado de esa declaración jurada.

El art. 53.1 del D.R. de la ley 11.683 (t.o.1998) define el concepto de saldo de impuesto regularizado en los siguientes términos:

La cancelación del saldo de impuesto en su totalidad, o su inclusión en un plan de facilidades de pago hasta el día de vencimiento para el pago del impuesto.

Comentario:

El art. 30 de la Ley 27.799 sustituye el art. 56 de la Ley 11.683 (t.o.1998).

Si bien la Ley 27.799 sustituye el art. 56 de la Ley 11.683 (t.o.1998) en su totalidad, se debe destacar que solo sufre modificaciones el inciso a) del art. 56. El inciso a) antes de la reforma contenía una sola oración, estableciendo el plazo de prescripción en cinco años para los contribuyentes inscriptos. Situación que se mantiene sin modificaciones.

La Ley 27.799 incorpora una segunda oración en el inciso a) del art. 56 de la ley 11.683, reduciendo el término de la prescripción a tres años, en la medida que se presente la declaración jurada y se cancelación el impuesto en tiempo y forma), y siempre que con posterioridad el fisco no detecte discrepancias significativas en la declaración jurada presentada por el contribuyente.

Debiendo destacarse que el resto del art. 56 no sufre modificaciones producto de la Ley 27.799, a pesar que el mismo se sustituye en su totalidad. Nos estamos refiriendo al inciso b), al inciso c) así como los restantes párrafos del art. 56 de la ley 11.683 (t.o.1998).

Por lo tanto con la reforma de la Ley 27.799:

- Se mantiene el plazo de prescripción de diez años en el caso de contribuyentes no inscriptos (Inciso b).

- Se mantiene el plazo de prescripción de cinco años en el caso de los créditos fiscales indebidamente acreditados, devueltos o transferidos (Inciso c).

- Se mantiene el plazo de prescripción de cinco años en el caso de la acción de repetición de impuestos (2º párrafo del art. 56 de la ley 11.683 t.o.1998).

- Se mantiene el plazo de prescripción de cinco años en el caso de la acción para exigir el recupero o devolución de impuestos (3º párrafo del art. 56 de la ley 11.683 t.o.1998).

- Se mantiene el plazo de prescripción de cinco años en el caso de agentes de retención y percepción (último párrafo del art. 56 de la Ley 11.683 t.o.1998).

Tampoco sufre modificaciones la primera parte del primer párrafo que sigue literalmente estableciendo que:

“Las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescriben”. (los destacados son nuestros)

Se debe tener presente que el inciso a) del art. 56 de la Ley 11.683 (t.o.1998), resulta de aplicación para todos los impuestos que se rigen por la ley 11.683.

Como norma general la prescripción es de cinco años para el caso de contribuyente inscripto en el impuesto (cualquiera sea el impuesto). No obstante lo expuesto la segunda oración incorporada en el inciso a) del art. 56 de la Ley 11.683 (t.o.1998) por la ley 27.799 reduce la prescripción a tres años.

Cabe preguntarse en qué casos entonces la prescripción se reduce a tres años.

Para que resulte de aplicación la prescripción reducida de tres años, se exige que la declaración jurada del impuesto se hubiese presentado en término, y que el saldo de impuesto se hubiese regularizado.

Estableciendo el art. 53.1 del D.R. de la ley 11.683, que el saldo de impuesto debe cancelarse o incluirse en un plan de facilidades de pago hasta el día de vencimiento general para el pago del impuesto.

Por lo tanto la cancelación del saldo de impuesto mediante compensación el día del vencimiento general, da lugar al beneficio de reducción de la prescripción a tres años.

La ley no se refiere a la declaración jurada de un impuesto en particular, la mención claramente es genérica, resulta de aplicación para todos los impuestos que se rigen por la ley 11.683 (t.o.1998), a modo de ejemplo impuesto a las ganancias por el régimen general, impuesto a las ganancias por el régimen simplificado, impuesto al valor agregado, impuestos internos, impuesto sobre los bienes personales, etc.

Tampoco la norma se refiere a la declaración jurada de un sujeto en particular, se puede tratar de una persona humana o de una persona jurídica.

Dicho en otros términos el art. 56 inciso a) de la ley 11.683 (t.o.1998), se refiere a la declaración jurada de cualquier impuesto que se rija por la ley 11.683.

El art. 56 inciso a) de la ley 11.683 (t.o.1998) no hace ninguna mención a los artículos 38 a 42 de la ley 27.799 referidos al régimen simplificado de impuesto a las ganancias que sólo resulta de aplicación para ciertas personas humanas.

En los art. 38 a 42 de la ley 27.799, nos encontramos con dos beneficios el “efecto liberatorio del pago” respecto de la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal base, y la “presunción de exactitud” de los períodos fiscales no prescriptos de impuesto a las ganancias y de impuesto al valor agregado, salvo que se detecten diferencias significativas en función de lo establecido en el art. 40 de la ley 27.799. Pero no existe referencia o beneficio alguno en materia de prescripción.

Se debe destacar con letras de molde que la reducción del período de prescripción a tres años resulta de aplicación para todos los impuestos que se rigen por la Ley 11.683 (t.o.1998), sin importar si se trata de personas humanas o de personas jurídicas.

Es decir que el beneficio de reducción de la prescripción resulta de aplicación:

- Para quien adhiere al régimen simplificado de impuesto a las ganancias.
- Para quienes permanezcan en el régimen general de impuesto a las ganancias.

-Para el impuesto al valor agregado, para impuestos internos.

-Para impuesto sobre los bienes personales, etc.

El beneficio de reducción de la prescripción resulta de aplicación siempre que el fisco no impugne la declaración jurada del impuesto presentada por el contribuyente, detectando una discrepancia significativa.

Dicho en otros términos el beneficio de reducción del término de la prescripción resultará de aplicación en la medida que el fisco no detecte discrepancias significativas en la declaración jurada presentada por el contribuyente.

Se debe tener presente que por aplicación del art. 57 de la Ley 11.683 (t.o.1998), no modificado por la Ley 27.799, el término de la prescripción del período fiscal 2024 de impuesto a las ganancias, se comienza a computar a partir del 01.01.2026, ya que el vencimiento de la DDJJ operó en el año 2025.

Seguramente se planteará algún conflicto interpretativo respecto de los períodos fiscales a los cuales le resulta de aplicación la prescripción reducida de tres años. Aclarando desde ahora, que en nuestra opinión, ante la falta de normas de transición en la Ley 27.799, resulta de aplicación el derecho de transición tipificado en el art. 2537 del CCCN.

Es decir si se aplica para los períodos fiscales que se inician a partir de la vigencia de la Ley 27.799 (02.01.2026), o si resulta de aplicación para los períodos fiscales en curso al 02.01.2026. Ello teniendo en cuenta el art. 2.537 del CCCN.

El art. 2537 del CCCN establece que:

“ARTICULO 2537.- Modificación de los plazos por ley posterior.

Los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior.

Sin embargo, si por esa ley se requiere mayor tiempo que el que fijan las nuevas, quedan cumplidos una vez que transcurra el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día de su vigencia, excepto que el plazo fijado por la ley antigua finalice antes que el nuevo plazo contado a partir de la vigencia de la nueva ley, en cuyo caso se mantiene el de la ley anterior.

Se exceptúa de lo prescripto anteriormente las acciones civiles derivadas de los delitos de lesa humanidad”.

ANTES DE LA PRESENTE REFORMA EL ART. 56 DE LA LEY 11.683 ESTABLECIA QUE:

“Art. 56 - Las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescriben:

a) Por el transcurso de 5 (cinco) años en el caso de contribuyentes inscriptos, así como en el caso de contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse ante la Administración Federal de Ingresos Públicos o que, teniendo esa obligación y no habiéndola cumplido, regularicen espontáneamente su situación.

b) Por el transcurso de diez (10) años en el caso de contribuyentes no inscriptos;

c) Por el transcurso de cinco (5) años, respecto de los créditos fiscales indebidamente acreditados, devueltos o transferidos, a contar desde el 1° de enero del año siguiente a la fecha en que fueron acreditados, devueltos o transferidos.

La acción de repetición de impuestos prescribe por el transcurso de cinco (5) años.

Prescribirá a los cinco (5) años la acción para exigir el recupero o devolución de impuestos. El término se contará a partir del 1° de enero del año siguiente a la fecha desde la cual sea procedente dicho reintegro.

La prescripción de las acciones y poderes del Fisco con relación al cumplimiento de las obligaciones impuestas a los agentes de retención y percepción se produce a los cinco (5) años, contados a partir del 1° de enero siguiente al año en que ellas debieron cumplirse. Igual plazo de cinco (5) años rige para aplicar y hacer efectivas las sanciones respectivas”.

Análisis del derecho transitorio del art. 2537 del CCCN

Teniendo en cuenta que la Ley 27.799, en relación con la reducción del plazo de prescripción (de cinco años a tres años), no contiene ninguna norma de transición, en nuestra opinión, resulta de aplicación el derecho de transición tipificado en el art. 2537 del CCCN.

El artículo 2537 del CCCN establece:

“Modificación de los plazos por ley posterior.

Los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior.

Sin embargo, si por esa ley se requiere mayor tiempo que el que fijan las nuevas, quedan cumplidos una vez que transcurra el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día de su vigencia, excepto que el plazo fijado por la ley antigua finalice antes que el nuevo plazo contado a partir de la vigencia de la nueva ley, en cuyo caso se mantiene el de la ley anterior”.

El primer párrafo del art. 2537 del CCCN contiene un principio general. El segundo párrafo del art. 2537 del CCCN contiene un principio de excepción y una excepción de la excepción.

Vamos a analizar el plazo de prescripción en el caso de impuesto a las ganancias de una persona humana, teniendo en cuenta el plazo de prescripción de tres años aplicando el art. 2537 del CCCN.

Aplicando el principio general del primer párrafo del art. 2537 del CCCN, los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior.

En el impuesto a las ganancias (de una persona humana), respecto de los períodos fiscales 2020, 2021, 2022, 2023 y 2024, resulta de aplicación la ley anterior, y por lo tanto el plazo de prescripción es de cinco años. (art. 56, inciso a), de la ley 11683 t.o.1998) antes de la reforma de la ley 27799).

Aplicando el principio de excepción del segundo párrafo del art. 2537 del CCCN, en el impuesto a las ganancias (de una persona humana), respecto de los períodos fiscales 2020, 2021, 2022, 2023 y 2024, se debe aplicar al plazo menor, y por lo tanto el plazo de prescripción es de tres años.

Cabe preguntarse desde que momento se computa el plazo de tres años. El plazo de prescripción de tres años se computa desde el día de la vigencia de la nueva ley (Ley 27.799), es decir, desde el 02/01/2026.

Dicho en otros términos el plazo de prescripción de tres años se computa desde el 02/01/2026 (vigencia de la nueva ley), es decir que el plazo de prescripción de tres años no se aplica desde el inicio del cómputo de la prescripción de la obligación original, sino que, como expresamente exige el segundo párrafo del art. 2537 del CCCN, “contado desde el día de su vigencia” es decir desde el 02/01/2026.

Motivo por el cual en el impuesto a las ganancias (de una persona humana), respecto de los períodos fiscales 2020, 2021, 2022, 2023 y 2024, los tres años se computan desde el 02/01/2026, y por lo tanto la prescripción opera el 02/01/2029.

Aplicando la excepción de la excepción del segundo párrafo del art. 2537 del CCCN, en el impuesto a las ganancias (de una persona humana), respecto de los períodos fiscales 2020, 2021, 2022, 2023 y 2024, si el plazo de prescripción, según la ley anterior, finaliza antes del 02/01/2029, debe respetarse el plazo de prescripción de la ley anterior. La excepción de la excepción también establece como principio rector que resulta de aplicación el plazo menor.

Motivo por el cual en el caso de los períodos fiscales 2020, 2021 y 2022, producto de la excepción de la excepción, se aplica el plazo de prescripción de la ley anterior.

En el caso del período fiscal 2020, según la nueva ley, la prescripción opera el 02/01/2029; pero según la ley anterior, la prescripción hubiese operado el 01/01/2027. **La prescripción del período fiscal 2020 opera el 01/01/2027.** Ya que resulta de aplicación la excepción de la excepción del segundo párrafo del art. 2537 del CCCN.

En el caso del período fiscal 2021, según la nueva ley, la prescripción, opera el 02/01/2029; pero según la ley anterior, la prescripción hubiese operado el 01/01/2028. **La prescripción del período fiscal 2021 opera el 01/01/2028**. Ya que resulta de aplicación la excepción de la excepción del segundo párrafo del art. 2537 del CCCN.

En el caso del período fiscal 2022, según la nueva ley, la prescripción opera el 2/1/2029; pero según la ley anterior, la prescripción hubiese operado el 01/01/2029. **La prescripción del período fiscal 2022 opera el 01/01/2029**. Ya que resulta de aplicación la excepción de la excepción del segundo párrafo del art. 2537 del CCCN.

Mientras que en el caso de los **períodos fiscales 2023 y 2024**, resulta de aplicación el plazo menor de tres años, producto de la excepción del segundo párrafo del art. 2537 del CCCN.

En el caso del período fiscal 2023, según la nueva ley, la prescripción opera el 02/01/2029, pero según la ley anterior, la prescripción hubiese operado el 01/01/2030. **La prescripción del período fiscal 2023 opera el 02/01/2029**. Ya que resulta de aplicación la excepción del segundo párrafo del art. 2537 del CCCN. El plazo de tres años se computa desde el 02/01/2026.

En el caso del período fiscal 2024, según la nueva ley, la prescripción opera el 02/01/2029, pero según la ley anterior, la prescripción hubiese operado el 01/01/2031. **La prescripción del período fiscal 2024 opera el 02/01/2029**. Ya que resulta de aplicación la excepción del segundo párrafo del art. 2537 del CCCN. El plazo de tres años se computa desde el 02/01/2026.

Los períodos fiscales 2018 y 2019 están prescriptos, la prescripción operó en ambos casos el 01/01/2026 antes de la publicación de la Ley 27.799 (02/01/2026). En el caso del período fiscal 2018, producto de la suspensión de la prescripción de un año por imperio de la ley 27562.

En el caso del período fiscal 2025, el cómputo del término de la prescripción aún no se ha iniciado, el término de tres años comienza a computarse a partir del 1/1/2027. **La prescripción del período fiscal 2025 opera el 01/01/2030**.

La Instrucción General ARCA 3/2026 del 05.02.2026

Ley 27.799. Modificaciones en el plazo de prescripción en materia impositiva y de los recursos de la seguridad social.

Observación: Los destacados son nuestros

“Número: IG-2026-3-E-ARCA-SDGASJ

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 05 de febrero de 2026

Referencia: Ley N° 27.799. Modificación de los **artículos 56 inciso a) de la Ley de Procedimiento Tributario** y **16 de la Ley N° 14.236** y sus modificatorias. Prescripción

I. INTRODUCCIÓN

En función de la entrada en vigencia de la **Ley N° 27.799** (B.O. 2/1/2026), se modificaron los **artículos 56, inciso a), de la Ley N° 11.683**, t.o. en 1998 y sus modificaciones y **16 de la Ley N° 14.236** y sus modificatorias, estimándose propicio delinear los aspectos que hacen a su aplicación.

II. NORMATIVA

- **El inciso a) del artículo 56 de la Ley de Procedimiento Tributario** ha sido modificado por la Ley N° 27.799, quedando redactado de la manera que sigue, destacando en negrita el texto agregado:

"Las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescriben:

*"a) Por el transcurso de cinco (5) años en el caso de contribuyentes inscriptos, como también en el caso de contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse ante la Agencia de Recaudación y Control Aduanero o que, teniendo esa obligación y no habiéndola cumplido, regularicen espontáneamente su situación. **Este plazo se reducirá a tres (3) años cuando el contribuyente inscripto hubiera cumplido en término con la presentación de la declaración jurada correspondiente y, en su caso, hubiera regularizado el saldo resultante, siempre que el organismo recaudador no impugne la declaración jurada presentada por detectar una discrepancia significativa entre la información declarada y la información disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros [...]**". (el destacado es de ARCA).*

El artículo 16 de la Ley N° 14.236 y sus modificatorias fue sustituido por la Ley N° 27.799 y, a los efectos de esta instrucción, resulta pertinente transcribir su primer párrafo:

"Las acciones por el cobro de contribuciones, aportes, multas y demás obligaciones emergentes de las leyes de previsión social prescribirán a los diez (10) años. Este plazo se reducirá a cinco (5) años cuando el contribuyente hubiera presentado en término la declaración jurada -o exteriorizado su obligación mediante liquidaciones u otros instrumentos que cumplan aquella finalidad, de corresponder-, y, en su caso, hubiera regularizado el saldo resultante, en tanto, la entidad recaudadora no los impugne por detectar una discrepancia significativa entre la información declarada y aquella disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros".

III. VIGENCIA Y EFECTOS:

A) La modificación entró en vigor el 02/01/2026, en tanto el artículo 45 de la Ley N° 27.799 previó su entrada en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial.

En ese marco, **resulta aplicable el artículo 2537 del Código Civil y Comercial de la Nación**, que reza:

"Modificación de los plazos por ley posterior. Los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior. Sin embargo, si por esa ley se requiere mayor tiempo que el que fijan las nuevas, quedan cumplidos una vez que transcurra el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día de su vigencia, excepto que el plazo fijado por la ley antigua finalice antes que el nuevo plazo contado a partir de la vigencia de la nueva ley, en cuyo caso se mantiene el de la ley anterior. Se exceptúa de lo prescripto anteriormente las acciones civiles derivadas de los delitos de lesa humanidad".

De tal manera, **la reducción de la prescripción** operará en supuestos en los que -además de los requisitos establecidos en el nuevo texto legal y siempre que el organismo recaudador no efectúe la referida impugnación- **el plazo de prescripción remanente supere los tres años** en los casos regidos por la Ley de Procedimiento Tributario **o los cinco años** cuando fuere de aplicación la Ley N° 14.236 y sus modif., mientras que **las que se encontraban en curso con un plazo pendiente menor culminarán conforme al plazo originario**.

El mismo criterio resultará de aplicación respecto de los plazos incorporados por la Ley N° 27.799 en el artículo 24 de la ley 23.660 y sus modificatorias -reducción a tres años- y en el artículo 47 de la ley 23.661 y sus modificatorias -reducción a cinco años-.

B) **A título de ejemplo**, en el marco de la Ley de Procedimiento Tributario:

- **Período fiscal 2024** con vencimiento general para presentación y pago en 2025: el cómputo de la prescripción comienza el 1° de enero de 2026, por lo que a la fecha de vigencia de la nueva ley (2 de enero de 2026) ya se encontraba en curso. **Como el plazo de cinco años respectivo excede del nuevo plazo de tres años, éste se computa desde la vigencia de la nueva ley siempre que se cumplan los requisitos de ésta, culminando entonces en ese caso el 2 de enero de 2029.**

- **Períodos fiscales con prescripción a vencer al 1 de enero de 2029 o antes: no se modifica su término.**

	Ley 27799 Vigencia 2 de enero de 2026 Prescripción 3 años			
			PRESCRIPCIÓN	
Período Fiscal	Vencimiento general presentación DDJJ	Inicio Cómputo Prescripción	Ley anterior (5 años)	Ley 27799 (3 años) Períodos anteriores Art. 2537 CCyC
2020	2021	1-ene-22	1-ene-27	1-ene-27
2021	2022	1-ene-23	1-ene-28	1-ene-28
2022	2023	1-ene-24	1-ene-29	1-ene-29
2023	2024	1-ene-25	1-ene-30	2-ene-29
2024	2025	1-ene-26	1-ene-31	2-ene-29

**En verde: fecha de prescripción de las acciones y poderes del fisco*

C) Ejemplos respecto de la Ley N° 14.236 y sus modificatorias para prescripciones en curso al 2 de enero de 2026:

- Prescripciones a vencer el 1° de enero de 2031 o antes: no se modifica su término.

- Prescripciones a vencer el 2 de enero de 2031 o con posterioridad: el 2 de enero de 2031, siempre que se cumplan los requisitos del nuevo texto de la ley.

IV. SUPUESTOS ESPECIALES

A) Derogación del artículo s/n° incorporado a continuación del art. 65 de la Ley de Procedimiento Tributario: la nueva ley elimina desde su vigencia la causal de suspensión respectiva pero **no afecta las suspensiones ya configuradas**, ya que entrarían dentro del principio general del artículo 2537 del Código Civil y Comercial de la Nación, según el cual los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior.

B) Suspensiones e interrupciones configuradas con anterioridad a la vigencia de la nueva ley: no se ven afectadas por ésta, debiendo aplicarse a los plazos prescriptivos en curso los criterios que surgen del artículo 2537 del Código Civil y Comercial de la Nación.

C) La prescripción de la acción para aplicar multas y clausuras, según el artículo 58 de la Ley de Procedimiento Tributario, comienza a correr desde el 1° de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible, y la ley anterior será aplicable para los plazos en curso al 2 de enero de 2026, con los criterios que surgen del artículo 2537 del Código Civil y Comercial de la Nación.

D) La prescripción para hacer efectivas las multas y clausuras, según el artículo 60 de la Ley de Procedimiento Tributario, comienza a correr desde la fecha de notificación de la resolución firme que la imponga, y la ley anterior será aplicable para los plazos en curso al 2 de enero de 2026, con los criterios que surgen del artículo 2537 del Código Civil y Comercial de la Nación.

V. ÁMBITO DE APLICACIÓN

La presente Instrucción General resulta de aplicación para todas las áreas técnicas y jurídicas competentes en relación con los trámites dirigidos a determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la Ley de Procedimiento Tributario y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras respectivas, como también respecto de las acciones a que hace referencia el artículo 16 de la Ley N° 14.236 y sus modificatorias”.

PATURLANNE GUSTAVO HEBER
Subdirector General
Subdirección General de Asuntos Jurídicos
Agencia de Recaudación y Control Aduanero

18 – Prescripción. Definición de discrepancias significativas

Art. 31 de la Ley 27.799

Se incorpora el art. 56.1 den la ley 11.683

A los fines de lo dispuesto en el inciso a) del art. 56 de la Ley 11.683 (t.o.1998), se considerará que existe una **discrepancia significativa cuando se verifique, al menos, una de las siguientes condiciones:**

AJUSTE REALIZADO POR ARCA NO INFERIOR AL 15%

i) Si de la impugnación realizada por la ARCA resultare un incremento de los saldos de impuestos a favor del organismo o, en su caso, una reducción de los quebrantos impositivos o de los saldos a favor de los contribuyentes o responsables, **por un porcentaje no inferior al quince por ciento (15%) respecto de lo que hubiera declarado el contribuyente.**

AJUSTE REALIZADO POR ARCA POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE IMPOSITIVA (hoy \$ 100.000.000)

ii) Si la diferencia entre el impuesto declarado y el impuesto que resulte como consecuencia de la impugnación realizada por la ARCA **supere la suma fijada en el artículo 1 del Régimen Penal Tributario** (hoy \$ 100.000.000), establecido por el título IX de la ley 27.430.

AJUSTE POR FACTURAS APOCRIFAS SIN IMPORTAR EL MONTO DEL AJUSTE

iii) Si de la impugnación realizada por el organismo recaudador con motivo de la **utilización de facturas** y otros documentos apócrifos, resulta un incremento del saldo de impuesto a favor del Fisco o, en su caso, una reducción de los quebrantos impositivos o de los saldos a favor de los contribuyentes o responsables. (SIN IMPORTAR EL MONTO DEL AJUSTE).

Decreto 93 (B.O.09.02.2026)

El Decreto 93 (B.O.09.02.2026) incorpora el art. 53.2 en el decreto reglamentario (Decreto 1397/1979) de la Ley 11.683 (t.o.1998).

Art. 53.2 del D.R. de la Ley 11.683

ACLARACIONES RESPECTO DEL CONCEPTO DISCREPANCIAS SIGNIFICATIVAS

La discrepancia significativa a la que se refiere el artículo 56.1 de la Ley 11.683 (t.o.1998) se considerará configurada respecto del período fiscal de que se trate cuando ARCA verifique:

AJUSTE REALIZADO POR ARCA NO INFERIOR AL 15%

a. Un incremento del saldo del impuesto a favor del organismo fiscal o, en su caso, una reducción del quebranto impositivo o de los saldos a favor de los contribuyentes o responsables, **por un porcentaje no inferior al QUINCE POR CIENTO (15 %) respecto del declarado en ese período por el contribuyente;**
o

AJUSTE REALIZADO POR ARCA POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE IMPOSITIVA (hoy \$ 100.000.000)

b. Una diferencia entre el impuesto declarado y/o ingresado por el contribuyente en ese período y el determinado por el organismo fiscal, que **supere el importe -vigente en el período fiscal en que venza la declaración jurada- del artículo 1 del Régimen Penal Tributario** establecido en el Título IX de la Ley 27.430 (hoy \$ 100.000.000).

AJUSTE POR FACTURAS APOCRIFAS SIN IMPORTAR EL MONTO

Cuando el ajuste se practique como consecuencia de haberse detectado la **utilización de facturas** u otros documentos que resultaren **apócrifos**, la discrepancia significativa quedará configurada **con independencia del importe que arroje la determinación** efectuada por ARCA.

PRESENTACION DE DDJJ RECTIFICATIVA ESPONTANEA ANTES DE LA NOTIFICACION DE UNA ORDEN DE INTERVENCION

A los fines de la determinación de la existencia de una discrepancia significativa, en los términos de los párrafos precedentes, no se considerará la diferencia que

se produzca entre la declaración jurada original y la **rectificativa espontánea** efectuada por el contribuyente respecto del período fiscal de que se trate, **con anterioridad a la notificación de la orden de intervención** formulada por ARCA.

Comentario:

Cabe preguntarse en qué casos se pierde el beneficio de reducción de prescripción de tres años.

Cuando el organismo recaudador impugne la declaración jurada del impuesto detectando una discrepancia significativa entre la información declarada y la información disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros.

Nuevamente la referencia es genérica se refiere a la impugnación de la declaración de cualquier impuesto que se rija por la ley 11.683.

La definición de discrepancia significativa la encontramos tipificada en el nuevo art. 56.1 de la ley 11.683 (t.o.1998) incorporado por la ley 27.799.

El nuevo art. 56.1 que incorpora la Ley 27.799 en la Ley 11.683 (t.o.1998) se ocupa de definir cuáles son las discrepancias significativas que generan la pérdida del beneficio de reducción de la prescripción.

Se entiende por discrepancia significativa:

- Cuando ARCA detecte un incremento del saldo de impuesto determinado.
- Cuando ARCA detecte una reducción del quebranto impositivo.
- Cuando ARCA detecte una reducción del saldo a favor del contribuyente.

En los cualquiera de los tres casos por un porcentaje no inferior al 15% respecto de la declaración jurada presentada por el contribuyente.

También se considera discrepancia significativa:

Cuando la diferencia entre el impuesto declarado y el impuesto ajustado por ARCA supere la condición objetiva de punibilidad establecida para la evasión simple impositiva tipificada en el art. 1 del RPT de la ley 27.430. (hoy \$ 100.000.000)

También se entiende que existe discrepancia significativa:

En el caso de utilización de facturas o documentos apócrifos por parte del contribuyente, y producto de ello ARCA determine un incremento del saldo de impuesto determinado, una reducción de los quebrantos impositivos, o una reducción del saldo a favor del contribuyente, sin importar el monto del ajuste.

Resulta criticable que un futuro ajuste por el cómputo una factura apócrifa por un monto insignificante (por ejemplo una factura de \$ 9.000 más IVA por una resma de papel) haga perder el beneficio de reducción de los años de prescripción. Maxime si en el momento de la emisión de la factura no se encontraba incluida en la base de facturas apócrifas de ARCA.

El art. 53.2 del D.R. de la ley 11.683 (t.o.1998) destaca que no existirá discrepancia significativa, cuando se presente la declaración rectificativa en forma espontánea, antes de la notificación de la orden de intervención. No se hace ninguna mención al pago del impuesto, solo se requiere la presentación de la declaración jurada rectificativa.

Se debe destacar que la definición de discrepancias significativas tipificada en el art. 40 de la ley 27.799 (Régimen simplificado de impuesto a las ganancias), es similar la definición del art. 56.1 de la ley 11.683 (t.o.1998) en el caso de ajustes no inferiores al 15%, en el caso de ajustes superiores a \$ 100.000.000 (s/art. 1 RPT); pero en materia de facturas apócrifas la definición es distinta.

El art. 40 de la ley 27.799 reglamentado por el art. 12 del Anexo del Decreto 93, en el caso del régimen simplificado de impuesto a las ganancias, establece que la declaración jurada rectificativa presentada con anterioridad a la notificación del acto administrativo de la determinación de oficio (en el caso de facturas apócrifas), no se considera discrepancia significativa, mientras que el art. 56.1 de la ley 11.683 (t.o.1998) reglamentado por el art. 53.2 del D.R. de la ley 11.683 (t.o.1998), no admite la regularización, siempre se pierde el beneficio de reducción de la prescripción en relación con ese impuesto por la utilización de facturas apócrifas.

A modo de conclusión:

Podría incluso ocurrir que un mismo contribuyente en el caso de un impuesto tenga una prescripción de tres años y en otro impuesto una prescripción de cinco años, según en un impuesto no se detecten discrepancias significativas, y en otro impuesto si se detecten discrepancias significativas.

Inclusive por aplicación del art. 2560 del CCCN la reducción de la prescripción a tres años resulta también de aplicación para los impuestos de la CABA, para los impuestos provinciales e inclusive para el caso de tasas municipales.

En materia de impuesto sobre los ingresos brutos la situación es más compleja en el caso de un contribuyente de convenio multilateral.

En materia de tasas municipales la situación también es más complicada en el caso del art. 35 del convenio multilateral.

Podría ocurrir que un mismo contribuyente en materia de impuesto sobre los ingresos brutos tenga una prescripción de tres años, no se detectaron discrepancias significativas; y en materia de tasas municipales tenga una prescripción de cinco años, se detectaron discrepancias significativas.

Una SA en el caso de impuesto a las ganancias podría tener una prescripción de tres años, en impuesto al valor agregado una prescripción de cinco años, según en impuesto a las ganancias no se detecten discrepancias significativas, y en impuesto al valor agregado si se detecten discrepancias significativas; en impuesto sobre los ingresos brutos una prescripción de cinco años y en tasas municipales una prescripción de tres años.

Curiosa forma de legislar en materia de prescripción pero es lo que surge en nuestra opinión de una interpretación literal, de las distintas modificaciones introducidas producto de la ley 27.799 así como del decreto 93/2026.

Probablemente la CABA, las Provincias y los Municipios recurrirán a la justicia.

19 – Prescripción. Derogación del art. 65.1 de la ley 11.683

Art. 32 de la Ley 27.799

Se deroga el artículo 65.1 de la ley 11.683 (t.o.1998).

El art. 65.1 derogado establecía que:

*“**Art. 65.1** - Se suspenderá por ciento veinte (120) días el curso de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley y para aplicar y hacer efectivas las multas, desde la fecha de notificación de la vista del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se tratare del o los períodos fiscales próximos a prescribir y dichos actos se notificaran dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción”.*

Observación:

El Decreto 93 no ha dictado ninguna reglamentación respecto de la derogación del art. 65.1 de la Ley 11.683 (t.o.1998).

Comentarios:

En el caso de la derogación del art. 65.1 de la Ley 11.683 (t.o.1998) ARCA ha dictado la Instrucción General 3/2026 del 05.02.2026, donde se establece que:

*“**A) Derogación del artículo s/nº incorporado a continuación del art. 65 de la Ley de Procedimiento Tributario:** la nueva ley elimina desde su vigencia la causal de suspensión respectiva pero **no afecta las suspensiones ya configuradas**, ya que entrarían dentro del principio general del artículo 2537 del Código Civil y Comercial de la Nación, según el cual los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior”. (los destacados son nuestros).*

20 – Vigencia

Art. 45 de la Ley 27.799

Vigencia: Art.45

Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial (02.01.2026).

Por lo tanto los nuevos montos de las multas rigen para las infracciones cometidas a partir del 02 de enero de 2026.

Momento de comisión del delito: Art. 43

Para evaluar la configuración del ilícito se considerará el importe vigente al momento de su comisión, entendiéndose por tal el de la **fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada** del impuesto o el de la liquidación u otro instrumento que cumpla con esa finalidad.

Actualización de las multas a partir del 01 de enero de 2027: Art. 43

Los montos previstos en el capítulo I del título II (LEY 11.683) de la Ley, 27.799 se ajustarán anualmente, **a partir del 1 de enero de 2027,**

ACTUALIZACION POR LA UNIDAD DE VALOR ADQUISITIVO (UVA)

Para actualizar los montos de las multas el art. 43 de la Ley 27.799 entiende que se debe tener en cuenta la variación anual de la **Unidad de Valor Adquisitivo (UVA)**, operada entre los meses de enero a diciembre del año calendario inmediato anterior al del ajuste

En la página web del BCRA se puede ver la siguiente definición:

“La UVA es una unidad de cuenta en pesos que se actualiza diariamente según el CER. Su valor inicial fue de 14,05 pesos al 31/03/2016.

Se expresa en pesos con dos decimales.

Mensualmente se publica una serie diaria que comprende desde el día 16 del mes en curso hasta el día 15 del mes siguiente.

Se utiliza, por ejemplo, en créditos hipotecarios y otros contratos financieros”.

Según la propia página web del BCRA (*en pesos -con dos decimales-, base 31.3.2016=14.05*), el valor al 01.01.2025 fue de 1.301,85 mientras que al 31.12.2025 fue de 1.707,79

Aclarando el art. 43 de La Ley 27.799, que a tal efecto no resultan de aplicación, las disposiciones de los artículos 7 y 10 de la ley 23.928 (LEY DE CONVERTIBILIDAD).

Y que los montos determinados por aplicación de ese mecanismo resultarán de aplicación para el año calendario que se inicie a partir de cada actualización.

PUBLICACION DE LOS NUEVOS MONTOS POR PARTE DE ARCA

Finalmente destaca el art. 43 de la Ley 27.799 que ARCA, publicará anualmente los importes que tendrán efectos a partir del 1 de enero de cada año.

CANCELACION DE LAS MULTAS

El art. 43 de la Ley 27.799 aclara que para para la cancelación de las multas se considerará el monto vigente al momento de su cancelación.

Por lo tanto las multas se pagan a su valor actualizado.

=====

Capítulo II CCCN

Reformas al Código Civil y Comercial de la Nación y a otras disposiciones (Ley 14.236, Ley 23.660, Ley 23.661).

El tema central de la reforma es imponerle a las Provincias, a la CABA y a los Municipios el termino de prescripción establecido en la Ley 11.683.

Como también imponerles a las Provincias, a la CABA y a los Municipios la reducción del plazo de prescripción en la medida que no se detecten discrepancias significativas en las declaraciones juradas presentadas.

Dicho en otros términos lo que pretende la reforma de la Ley 27.799, es que el plazo de prescripción en el impuesto sobre los ingresos brutos (de las 24 jurisdicciones), en el impuesto de sellos, en las tasas municipales, se rija por la Ley 11.683.

Mensaje 14/2025 del proyecto de ley (Los destacado son nuestros)

*“En particular, se aclara la **imposibilidad de que las jurisdicciones locales establezcan plazos de prescripción distintos en materia tributaria**, reafirmandose que el plazo aplicable a los tributos locales **debe regirse por lo dispuesto en la Ley N° 11.683**, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones”.*

1 - Plazo de prescripción de los tributos provinciales

Art. 33 de la Ley 27.799

Se modifica el art. 2532 del CCCN (art. 33)

Ámbito de aplicación.

En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria.

Comentario:

Con la reforma del art. 2532 del CCCN las legislaciones locales no podrán regular la prescripción adquisitiva y liberatoria en cuanto al plazo de tributos.

ANTES DE LA PRESENTE REFORMA EL ART. 2532 DEL CCCN ESTABLECIA QUE:

“Art. 2532 - Ámbito de aplicación.

En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria.

Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos”.

2 – Plazo genérico de prescripción

Art. 34 de la Ley 27.799

Se modifica el art. 2560 del CCCN

Plazo genérico.

DELITOS DE LESA HUMANIDAD

Las acciones civiles derivadas de delitos de lesa humanidad son imprescriptibles.

PLAZO DE PRESCRIPCION DE 5 AÑOS

El plazo de la prescripción es de cinco (5) años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local.

APLICACIÓN DE LA LEY 11.683 A LOS TRIBUTOS PROVINCIALES Y TASAS MUNICIPALES

En materia de tributos establecidos por las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y/o los municipios, **el término de la prescripción se regirá por lo dispuesto en la ley 11.683**, o en la norma que en el futuro la sustituya.

Comentario:

Con la reforma del art. 2560 del CCCN en materia de impuestos provinciales y en materia de tasas municipales resulta de aplicación el término de prescripción previsto en la ley 11.683.

Si para la prescripción de impuestos provinciales y de tasas municipales resulta de aplicación la Ley 11.683, entonces corresponde la reducción del período de prescripción a tres años.

El beneficio resulta de aplicación en la medida que la declaración jurada se haya presentado en término y se haya regularizado el saldo de impuesto (no se exige el pago solo la regularización).

Correspondiendo el beneficio siempre que el fisco no impugne la declaración jurada detectando una discrepancia significativa.

Resultando de aplicación la definición de discrepancia significativa establecida en el art. 56.1 de la Ley 11.683 tanto para los impuestos provinciales como para las tasas municipales.

Seguramente las provincias y los municipios judicializarán las nuevas imposiciones en materia de prescripción.

ANTES DE LA PRESENTE REFORMA EL ART. 2560 DEL CCCN ESTABLECIA QUE:

“Art. 2560 - Plazo genérico.

El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”.

Recordemos que el art. 2537 del CCCN establece que:

“ARTICULO 2537.- *Modificación de los plazos por ley posterior.*

Los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior.

Sin embargo, si por esa ley se requiere mayor tiempo que el que fijan las nuevas, quedan cumplidos una vez que transcurra el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día de su vigencia, excepto que el plazo fijado por la ley antigua finalice antes que el nuevo plazo contado a partir de la vigencia de la nueva ley, en cuyo caso se mantiene el de la ley anterior.

Se exceptúa de lo prescripto anteriormente las acciones civiles derivadas de los delitos de lesa humanidad”.

A modo de resumen teniendo en cuenta el Código Civil, el CCCN antes de la reforma de la ley 27.799, y el CCCN luego de la reforma de la LEY 27.799.

El art. 75 inciso 12) de la Constitución Nacional establece que:

“Artículo 75.- *Corresponde al Congreso:*

(..)

12. Dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería, y del Trabajo y Seguridad Social, en cuerpos unificados o separados, sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales, correspondiendo su aplicación a los tribunales federales o provinciales, según que las cosas o las personas cayeren bajo sus respectivas jurisdicciones; y especialmente leyes generales para toda la Nación sobre naturalización y nacionalidad, con sujeción al principio de nacionalidad natural y por opción en beneficio de la argentina: así como sobre bancarrotas, sobre falsificación de la moneda corriente y documentos públicos del Estado, y las que requiera el establecimiento del juicio por jurados.

(..)”

El Código Civil en materia de prescripción establecía que:

El art. 4023 del Código Civil establecía que:

“Art. 4.023. *Toda acción personal por deuda exigible se **prescribe por diez años**, salvo disposición especial”.*

El art. 4027 inciso 3) del Código Civil establecía que:

*Art. 4.027. Se **prescribe por cinco años**, la obligación de pagar los atrasos:
(..)*

3° De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”.

Observación:

En el Código Civil no se hacía ninguna referencia a las facultades de las legislaciones locales en materia de prescripción de tributos provinciales.

La CSJN resolvió que en materia de prescripción de tributos locales que las provincias no se pueden apartar del Código Civil.

Filcrosa SA CSJN del 30.09.2003. Durante la vigencia del Código Civil.

Volkswagen SA CSJN del 05.11.2019. Durante la vigencia del CCCN. Los períodos de impuesto sobre los ingresos brutos corresponden a la vigencia del Código Civil.

El CCCN antes de la reforma de la ley 27.799 en materia de prescripción establecía que:

El art. 2532 del CCCN establecía que:

“Art. 2532 - Ámbito de aplicación.

En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria.

Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos”.

El art. 2560 del CCCN establecía que:

“Art. 2560 - Plazo genérico.

El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”.

Observación:

El art. 2532 del CCCN establece que las legislaciones locales pueden regular la prescripción en cuanto al plazo de tributos.

El art. 2560 del CCCN establece que el plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”.

No se conocen antecedentes judiciales en los cuales se haya cuestionado la validez constitucional de los art. 2532 y 2560 del CCCN.

El CCCN luego de la reforma de la ley 27.799 en materia de prescripción establece que:

El art. 2532 del CCCN establece que:

“ARTICULO 2532.- Ámbito de aplicación.

En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria”.

El art. 2560 del CCCN establece que:

“ARTICULO 2560.- Plazo genérico.

*Las acciones civiles derivadas de delitos de lesa humanidad son imprescriptibles. El plazo de la prescripción es de cinco (5) años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local. **En materia de tributos establecidos por las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y/o los municipios, el término de la prescripción se regirá por lo dispuesto en la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, o en la norma que en el futuro la sustituya”.***

Observación:

El art. 2532 del CCCN no establece más que las legislaciones locales pueden regular la prescripción en cuanto al plazo de tributos.

El art. 2560 del CCCN establece que el plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local.

Pero aclarando que:

En materia de tributos establecidos por las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y/o los municipios, el término de la prescripción se regirá por lo dispuesto en la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, o en la norma que en el futuro la sustituya.

3 - Prescripción. Ley 23.660. Obras sociales

Art. 35 de la Ley 27.799

Se incorporan dos párrafos en el art. 24 de la Ley 23.660

RECORDEMOS LO ESTABLECIDO EN EL ART. 24 DE LA LEY 23.660

*“Art. 24 - El cobro judicial de los **aportes, contribuciones**, recargos, intereses y actualizaciones adeudados a las entidades, y de las multas establecidas en la presente ley se hará por la vía de apremio prevista en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, sirviendo de suficiente título ejecutivo el certificado de deuda expedido por las entidades o los funcionarios en que aquéllas hubieran delegado esa facultad.*

Serán competentes los Juzgados Federales de Primera Instancia en lo Civil y Comercial. En la Capital Federal será competente la Justicia Nacional del Trabajo.

PLAZO DE PRESCRIPCION DE 10 AÑOS

Las acciones para el cobro de los créditos indicados en el párrafo anterior prescribirán a los 10 (diez) años”.

Se incorporan dos párrafos en el art. 24 de la Ley 23.660

REDUCCION DEL PLAZO DE PRESCRIPCION A 3 AÑOS

El plazo establecido en el párrafo anterior se reducirá a tres (3) años cuando el contribuyente **hubiera presentado en término la declaración jurada** -o exteriorizado su obligación mediante liquidaciones u otros instrumentos que cumplan aquella finalidad, de corresponder-, y, en su caso, **hubiera regularizado el saldo resultante, en tanto la entidad recaudadora no los impugne por detectar una discrepancia significativa** entre la información declarada y aquella disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros.

DEFINICION DE DISCREPANCIA SIGNIFICATIVA

A los fines de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerará que existe una **discrepancia significativa cuando se verifique, al menos, una de las siguientes condiciones:**

AJUSTE NO INFERIOR AL 15%

i) Si de la impugnación realizada por la entidad recaudadora resultare una diferencia de los aportes y/o contribuciones por un porcentaje **no inferior al quince por ciento (15%)** respecto del monto declarado por el obligado.

AJUSTE POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL (hoy \$ 7.000.000)

ii) Si la diferencia entre los aportes y/o contribuciones declarados y el importe que resulte como consecuencia de la impugnación **supere la suma fijada en el artículo 5 del Régimen Penal Tributario** (hoy \$ 7.000.000), establecido por el título IX de la ley 27.430.

AJUSTE POR DOCUMENTACION APOCRIFA SIN IMPORTAR EL MONTO

iii) Si de la impugnación realizada por la entidad recaudadora con motivo de la **utilización de documentación apócrifa** resultare un incremento en los importes adeudados. (SIN IMPORTAR EL MONTO DEL AJUSTE).

Decreto 93 (B.O.09.02.2026)

Art. 3 del Decreto 93

El art. 3 del Decreto 93 (B.O.09.02.2026) reglamenta la modificación del art. 24 de la ley 23.660 (Obras sociales), definiendo el concepto de regularización.

DEFINICION DEL CONCEPTO DE REGULARIZACION

A los fines de lo dispuesto en el **artículo 24 de la Ley 23.660** (modificado por la Ley 27.799), se entiende que el saldo resultante de la respectiva declaración jurada, liquidación u otro instrumento que cumpla esa finalidad **se encuentra regularizado** cuando este **se hubiere cancelado en su totalidad** de acuerdo con la normativa aplicable, o cuando **se hubiere adherido a un plan de facilidades de pago** que establezca ARCA, para la cancelación de dichos saldos, **dentro del plazo de vencimiento de la respectiva obligación**.

Art. 4 del Decreto 93

El art. 4 del Decreto 93 (B.O.09.02.2026) reglamenta la modificación del art. 24 de la ley 23.660 (Obras sociales) en relación con las discrepancias significativas.

ACLARACIONES RESPECTO DEL CONCEPTO DISCREPANCIAS SIGNIFICATIVAS

La discrepancia significativa a la que se refiere el último párrafo del **artículo 24 de la Ley 23.660**, se considerará configurada respecto del período fiscal de que se trate cuando se verifique:

AJUSTE NO INFERIOR AL 15%

a. Un incremento a favor del organismo en concepto de aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales, según corresponda, por un porcentaje **no inferior al QUINCE POR CIENTO (15 %)** respecto del monto declarado por el obligado; o

AJUSTE POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL (hoy \$ 7.000.000)

b. Una diferencia entre el monto de las obligaciones declaradas y/o ingresadas en concepto de aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales, según corresponda, y las que resulten como consecuencia de la impugnación formulada por ARCA, que **supere el importe** -vigente en el período fiscal en el

que venza la respectiva declaración jurada- **del artículo 5 del Régimen Penal Tributario** (hoy \$ 7.000.000) establecido en el Título IX de la Ley 27.430.

AJUSTE POR DOCUMENTACION APOCRIFA SIN IMPORTAR EL MONTO

Cuando el referido ajuste se practique como consecuencia de haberse detectado la **utilización de documentación apócrifa**, la discrepancia significativa quedará configurada **con independencia del importe adeudado**.

PRESENTACION DE DDJJ RECTIFICATIVA ESPONTANEA ANTES DE LA NOTIFICACION DE UNA ORDEN DE INTERVENCION

A los fines de la determinación de la existencia de una discrepancia significativa, no se considerará la diferencia que se produzca entre la declaración jurada original -o liquidaciones o instrumentos que cumplan aquella finalidad, de corresponder- y la **rectificativa espontánea**, respecto del período de que se trate, **con anterioridad al inicio de las acciones de verificación y fiscalización** por parte del organismo.

Comentario:

El plazo de prescripción de aportes y contribuciones (Ley 23.660 – Obra social) se reduce a tres años.

El beneficio resulta de aplicación en la medida que la declaración jurada se haya presentado en término y se haya regularizado el saldo de impuesto.

Estableciendo el art. 3 del Decreto 93, que el saldo de impuesto debe cancelarse o incluirse en un plan de facilidades de pago hasta el día de vencimiento general para el pago del impuesto.

Correspondiendo el beneficio siempre que el fisco no impugne la declaración jurada detectando una discrepancia significativa.

Se entiende por discrepancia significativa.

-Cuando se detecte una diferencia de aportes y/o contribuciones por un porcentaje no inferior al 15% respecto del monto declarado.

-Cuando la diferencia entre los aportes y/o contribuciones declarados y el importe ajustado supere la condición objetiva de punibilidad establecida para la evasión simple de los recursos de la seguridad social tipificada en el art. 5 del RPT de la ley 27.430 (hoy \$ 7.000.000).

-Cuando en el caso de utilización de documentación apócrifa por parte del contribuyente, resultare un incremento en los importes adeudados, sin importar el monto del ajuste.

El art. 4 del Decreto 93 destaca que no existirá discrepancia significativa, cuando se presente la declaración rectificativa en forma espontánea, antes de la

notificación de la orden de intervención. No se hace ninguna mención al pago del impuesto, solo se requiere la presentación de la declaración jurada rectificativa.

Se debe destacar que la definición de discrepancias significativas tipificada en el art. 40 de la ley 27.799 (Régimen simplificado de impuesto a las ganancias), es similar la definición del art. 4 del Decreto 93 en el caso de ajustes no inferiores al 15%, en el caso de ajustes superiores a \$ 100.000.000 (s/art. 1 RPT); pero en materia de documentación apócrifa la definición es distinta.

El art. 40 de la ley 27.799 reglamentado por el art. 12 del Anexo del Decreto 93, en el caso del régimen simplificado de impuesto a las ganancias, establece que la declaración jurada rectificativa presentada con anterioridad a la notificación del acto administrativo de la determinación de oficio (en el caso de facturas apócrifas), no se considera discrepancia significativa, mientras que el art. 24 de la ley 23.660 reglamentado por el art. 4 del Decreto 93, no admite la regularización, siempre se pierde el beneficio de reducción de la prescripción en relación con ese impuesto por la utilización de documentación apócrifas.

4 - Prescripción. Ley 23.661. Seguro Nacional de Salud

Art. 36 de la Ley 27.799

Se incorporan dos párrafos en el art. 47 de la Ley 23.661

RECORDEMOS LO ESTABLECIDO EN EL ART. 47 DE LA LEY 23.661

*“**Art. 47** - El cobro judicial de los aportes, contribuciones, recargos, intereses y actualización adeudados al Fondo Solidario de Redistribución y de las multas establecidas por la presente ley, se hará por la vía de ejecución fiscal prevista en el Código de Procedimiento Civil y Comercial de la Nación, sirviendo de suficiente título ejecutivo el certificado de deuda expedido por el presidente de la ANSSAL.*

PLAZO DE PRESCRIPCION DE 10 AÑOS

Las acciones para el cobro de los créditos indicados en el párrafo anterior, prescribirán a los 10 (diez) años”.

Se incorporan dos párrafos en el art. 47 de la Ley 23.661

REDUCCION DEL PLAZO DE PRESCRIPCION A 5 AÑOS

El plazo establecido en el párrafo anterior se reducirá a cinco (5) años cuando el contribuyente hubiera presentado en término la declaración jurada -o exteriorizado su obligación mediante liquidaciones u otros instrumentos que cumplan aquella finalidad, de corresponder-, y, en su caso, hubiera regularizado el saldo resultante, en tanto la entidad recaudadora no los

impugne por detectar una discrepancia significativa entre la información declarada y aquella disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros.

DEFINICION DE DISCREPANCIA SIGNIFICATIVA

A los fines de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerará que existe una discrepancia significativa cuando se verifique, al menos, una de las siguientes condiciones:

AJUSTE NO INFERIOR AL 15%

i) Si de la impugnación realizada por la entidad recaudadora resultare una diferencia en los aportes y/o contribuciones a ingresar al Fondo Solidario de Redistribución por un porcentaje **no inferior al quince por ciento (15%)** respecto del monto declarado por el obligado.

AJUSTE POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL (hoy \$ 7.000.000)

ii) Si la diferencia entre el aporte y/o contribución declarado y el importe que resulte como consecuencia de la impugnación **supere la suma fijada en el artículo 5 del Régimen Penal Tributario** (hoy \$ 7.000.000), establecido por el título IX de la ley 27.430.

AJUSTE POR DOCUMENTACION APOCRIFA SIN IMPORTAR EL MONTO

iii) Si como consecuencia de una impugnación fundada en la **utilización de documentación apócrifa** resultara un incremento en los importes adeudados al Fondo. (SIN IMPORTAR EL MONTO DEL AJUSTE).

Decreto 93 (B.O.09.02.2026)

Art. 3 del Decreto 93

El art. 3 del Decreto 93 (B.O.09.02.2026) reglamenta la modificación del art. 47 de la ley 23.661 (Seguro Nacional de Salud), definiendo el concepto de regularización.

DEFINICION DEL CONCEPTO DE REGULARIZACION

A los fines de lo dispuesto en el penúltimo párrafo del **artículo 47 de la Ley 23.661** (modificado por la Ley 27.799), se entiende que el saldo resultante de la respectiva declaración jurada, liquidación u otro instrumento que cumpla esa finalidad **se encuentra regularizado** cuando este **se hubiere cancelado en su totalidad** de acuerdo con la normativa aplicable, o cuando **se hubiere adherido a un plan de facilidades de pago** que establezca ARCA, para la cancelación de dichos saldos, **dentro del plazo de vencimiento de la respectiva obligación.**

Art. 4 del Decreto 93

El art. 4 del Decreto 93 (B.O.09.02.2026) reglamenta la modificación del art. 47 de la ley 23.661 (Seguro Nacional de Salud) en relación con las discrepancias significativas.

ACLARACIONES RESPECTO DEL CONCEPTO DISCREPANCIAS SIGNIFICATIVAS

La discrepancia significativa a la que se refiere el último párrafo del **artículo 47 de la Ley 23.661** se considerará configurada respecto del período fiscal de que se trate cuando se verifique:

AJUSTE NO INFERIOR AL 15%

a. Un incremento a favor del organismo en concepto de aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales, según corresponda, por un porcentaje **no inferior al QUINCE POR CIENTO (15 %)** respecto del monto declarado por el obligado; o

AJUSTE POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL (hoy \$ 7.000.000)

b. Una diferencia entre el monto de las obligaciones declaradas y/o ingresadas en concepto de aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales, según corresponda, y las que resulten como consecuencia de la impugnación formulada por ARCA, que **supere el importe** -vigente en el período fiscal en el que venza la respectiva declaración jurada- **del artículo 5 del Régimen Penal Tributario** (hoy \$ 7.000.000) establecido en el Título IX de la Ley 27.430.

AJUSTE POR DOCUMENTACION APOCRIFA SIN IMPORTAR EL MONTO

Cuando el referido ajuste se practique como consecuencia de haberse detectado la **utilización de documentación apócrifa**, la discrepancia significativa quedará configurada **con independencia del importe adeudado**.

PRESENTACION DE DDJJ RECTIFICATIVA ESPONTANEA ANTES DE LA NOTIFICACION DE UNA ORDEN DE INTERVENCION

A los fines de la determinación de la existencia de una discrepancia significativa, no se considerará la diferencia que se produzca entre la declaración jurada original -o liquidaciones o instrumentos que cumplan aquella finalidad, de corresponder- y la **rectificativa espontánea**, respecto del período de que se trate, **con anterioridad al inicio de las acciones de verificación y fiscalización** por parte del organismo.

Comentario:

El plazo de prescripción de aportes y contribuciones (Ley 23.661 – Seguro nacional de salud) se reduce a cinco años.

El beneficio resulta de aplicación en la medida que la declaración jurada se haya presentado en término y se haya regularizado el saldo de impuesto.

Estableciendo el art. 3 del Decreto 93, que el saldo de impuesto debe cancelarse o incluirse en un plan de facilidades de pago hasta el día de vencimiento general para el pago del impuesto.

Correspondiendo el beneficio siempre que el fisco no impugne la declaración jurada detectando una discrepancia significativa.

Se entiende por discrepancia significativa.

-Cuando se detecte una diferencia de aporte y/o contribución por un porcentaje no inferior al 15% respecto del monto declarado.

-Cuando la diferencia entre el aporte y/o contribución declarado y el importe ajustado supere la condición objetiva de punibilidad establecida para la evasión simple de los recursos de la seguridad social tipificada en el art. 5 del RPT de la ley 27.430 (hoy \$ 7.000.000).

-Cuando en el caso de utilización de documentación apócrifa por parte del contribuyente, resultare un incremento en los importes adeudados, sin importar el monto del ajuste.

El art. 4 del Decreto 93 destaca que no existirá discrepancia significativa, cuando se presente la declaración rectificativa en forma espontánea, antes de la notificación de la orden de intervención. No se hace ninguna mención al pago del impuesto, solo se requiere la presentación de la declaración jurada rectificativa.

Se debe destacar que la definición de discrepancias significativas tipificada en el art. 40 de la ley 27.799 (Régimen simplificado de impuesto a las ganancias), es similar la definición del art. 4 del Decreto 93 en el caso de ajustes no inferiores al 15%, en el caso de ajustes superiores a \$ 100.000.000 (s/art. 1 RPT); pero en materia de documentación apócrifa la definición es distinta.

El art. 40 de la ley 27.799 reglamentado por el art. 12 del Anexo del Decreto 93, en el caso del régimen simplificado de impuesto a las ganancias, establece que la declaración jurada rectificativa presentada con anterioridad a la notificación del acto administrativo de la determinación de oficio (en el caso de facturas apócrifas), no se considera discrepancia significativa, mientras que el art. 47 de la ley 23.661 reglamentado por el art. 4 del Decreto 93, no admite la regularización, siempre se pierde el beneficio de reducción de la prescripción en relación con ese impuesto por la utilización de documentación apócrifas.

5 - Prescripción en materia de recursos de la seguridad social

Art. 37 de la Ley 27.799

Se modifica el art. 16 de la Ley 14.236 (Instituto nacional de previsión social)

PLAZO DE PRESCRIPCION DE 10 AÑOS

Las acciones por el cobro de **contribuciones, aportes**, multas y demás obligaciones emergentes de las **leyes de previsión social** prescribirán a los diez (10) años.

REDUCCION DEL PLAZO DE PRESCRIPCION A 5 AÑOS

El plazo se reducirá a cinco (5) años cuando el contribuyente hubiera presentado en término la declaración jurada -o exteriorizado su obligación mediante liquidaciones u otros instrumentos que cumplan aquella finalidad, de corresponder-, y, en su caso, hubiera regularizado el saldo resultante, en tanto, la entidad recaudadora no los impugne por detectar una discrepancia significativa entre la información declarada y aquella disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros.

DEFINICION DE DISCREPANCIA SIGNIFICATIVA

A los fines de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerará que existe una discrepancia significativa cuando se verifique, al menos, una de las siguientes condiciones:

AJUSTE NO INFERIOR AL 15%

i) Si de la impugnación realizada por la entidad recaudadora resultare una diferencia de los aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales por un porcentaje **no inferior al quince por ciento (15%)** respecto del monto declarado.

AJUSTE POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL (hoy \$ 7.000.000)

ii) Si la diferencia entre las sumas declaradas en concepto de aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales y el importe que resulte como consecuencia de la impugnación **supere la suma fijada en el artículo 5 del Régimen Penal Tributario** (hoy \$ 7.000.000), establecido por el título IX de la ley 27.430.

AJUSTE POR DOCUMENTACION APOCRIFA SIN IMPORTAR EL MONTO

iii) Si como consecuencia de una impugnación fundada en la **utilización de documentación apócrifa** resultare un incremento en los importes adeudados. (SIN IMPORTAR EL MONTO DEL AJUSTE).

ANTES DE LA PRESENTE REFORMA EL ART. 16 DE LA LEY 14.236 ESTABLECIA QUE:

PLAZO DE PRESCRIPCION DE 10 AÑOS

“Art. 16 - Las acciones por cobro de contribuciones, aportes, multas y demás obligaciones emergentes de las leyes de previsión social prescribirán a los diez años.

Las acciones que aún no hubieren prescripto, para la reclamación de aportes y contribuciones, se prescribirán a los diez años de la sanción de la presente ley”.

Decreto 93 (B.O.09.02.2026)

Art. 3 del Decreto 93

El art. 3 del Decreto 93 (B.O.09.02.2026) reglamenta la modificación del art. 16 de la ley 14.236 (Instituto nacional de previsión social), definiendo el concepto de regularización.

DEFINICION DEL CONCEPTO DE REGULARIZACION

A los fines de lo dispuesto en el primer párrafo del **artículo 16 de la Ley 14.236**, (modificado por la Ley 27.799), se entiende que el saldo resultante de la respectiva declaración jurada, liquidación u otro instrumento que cumpla esa finalidad **se encuentra regularizado** cuando este **se hubiere cancelado en su totalidad** de acuerdo con la normativa aplicable, o cuando **se hubiere adherido a un plan de facilidades de pago** que establezca ARCA, para la cancelación de dichos saldos, **dentro del plazo de vencimiento de la respectiva obligación**.

Art. 4 del Decreto 93

El art. 4 del Decreto 93 (B.O.09.02.2026) reglamenta la modificación del art. 16 de la ley 14.236 (Instituto nacional de previsión social) en relación con las discrepancias significativas.

ACLARACIONES RESPECTO DEL CONCEPTO DISCREPANCIAS SIGNIFICATIVAS

La discrepancia significativa a la que se refiere el último párrafo del **artículo 16 de la Ley 14.236** se considerará configurada respecto del período fiscal de que se trate cuando se verifique:

AJUSTE NO INFERIOR AL 15%

a. Un incremento a favor del organismo en concepto de aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales, según corresponda, por un porcentaje **no inferior al QUINCE POR CIENTO (15 %)** respecto del monto declarado por el obligado; o

AJUSTE POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL (hoy \$ 7.000.000)

b. Una diferencia entre el monto de las obligaciones declaradas y/o ingresadas en concepto de aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales, según corresponda, y las que resulten como consecuencia de la impugnación formulada por ARCA, que **supere el importe** -vigente en el período fiscal en el que venza la respectiva declaración jurada- del **artículo 5 del Régimen Penal Tributario** (hoy \$ 7.000.000) establecido en el Título IX de la Ley 27.430.

AJUSTE POR DOCUMENTACION APOCRIFA SIN IMPORTAR EL MONTO

Cuando el referido ajuste se practique como consecuencia de haberse detectado la **utilización de documentación apócrifa**, la discrepancia significativa quedará configurada **con independencia del importe adeudado**.

PRESENTACION DE DDJJ RECTIFICATIVA ESPONTANEA ANTES DE LA NOTIFICACION DE UNA ORDEN DE INTERVENCION

A los fines de la determinación de la existencia de una discrepancia significativa, no se considerará la diferencia que se produzca entre la declaración jurada original -o liquidaciones o instrumentos que cumplan aquella finalidad, de corresponder- y la **rectificativa espontánea**, respecto del período de que se trate, **con anterioridad al inicio de las acciones de verificación y fiscalización** por parte del organismo.

Comentario:

El plazo de prescripción de aportes y contribuciones se reduce a cinco años. (Ley 14.236)

El beneficio resulta de aplicación en la medida que la declaración jurada se haya presentado en término y se haya regularizado el saldo de impuesto.

Estableciendo el art. 3 del Decreto 93, que el saldo de impuesto debe cancelarse o incluirse en un plan de facilidades de pago hasta el día de vencimiento general para el pago del impuesto.

Correspondiendo el beneficio siempre que el fisco no impugne la declaración jurada detectando una discrepancia significativa.

Se entiende por discrepancia significativa.

-Cuando se detecte una diferencia de aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales por un porcentaje no inferior al 15% respecto del monto declarado.

-Cuando la diferencia entre los aportes, contribuciones u otras obligaciones previsionales declarados y el importe ajustado supere la condición objetiva de

punibilidad establecida para la evasión simple de los recursos de la seguridad social tipificada en el art. 5 del RPT de la ley 27.430 (hoy \$ 7.000.000).

-Cuando en el caso de utilización de documentación apócrifa por parte del contribuyente, resultare un incremento en los importes adeudados, sin importar el monto del ajuste.

El art. 4 del Decreto 93 destaca que no existirá discrepancia significativa, cuando se presente la declaración rectificativa en forma espontánea, antes de la notificación de la orden de intervención. No se hace ninguna mención al pago del impuesto, solo se requiere la presentación de la declaración jurada rectificativa.

Se debe destacar que la definición de discrepancias significativas tipificada en el art. 40 de la ley 27.799 (Régimen simplificado de impuesto a las ganancias), es similar la definición del art. 4 del Decreto 93 en el caso de ajustes no inferiores al 15%, en el caso de ajustes superiores a \$ 100.000.000 (s/art. 1 RPT); pero en materia de documentación apócrifa la definición es distinta.

El art. 40 de la ley 27.799 reglamentado por el art. 12 del Anexo del Decreto 93, en el caso del régimen simplificado de impuesto a las ganancias, establece que la declaración jurada rectificativa presentada con anterioridad a la notificación del acto administrativo de la determinación de oficio (en el caso de facturas apócrifas), no se considera discrepancia significativa, mientras que el art. 16 de la ley 14.236 reglamentado por el art. 4 del Decreto 93, no admite la regularización, siempre se pierde el beneficio de reducción de la prescripción en relación con ese impuesto por la utilización de documentación apócrifas.

=====

A modo de resumen en materia de impuestos nacionales, de impuestos provinciales, de tasas municipales y de recursos de la seguridad social

En relación con los términos de la prescripción se han unificado los plazos en materia de Impuestos nacionales, de Impuestos provinciales, de Impuestos de la CABA, de Tasas municipales y de los Recursos de la seguridad social.

Con la reforma del art. 56 de la Ley 11.683 (t.o.1998), el término de la prescripción de los impuestos nacionales se reduce a tres años y resulta de aplicación la definición de discrepancia significativa establecida en el art. 56.1 de la ley 11.683 (t.o.1998).

Con la reforma del art. 2560 del CCCN, el término de la prescripción de los impuestos provinciales, de los impuestos de la CABA, y de las tasas municipales se rigen por las normas de la ley 11.683 (t.o.1998). El término de la prescripción se reduce a tres años y resulta de aplicación la definición de discrepancia significativa establecida en el art. 56.1 de la ley 11.683 (t.o.1998).

Con la reforma de la Ley 23.660 (Obra sociales), el término de la prescripción se reduce a tres años, conteniendo el art. 24 de la ley 23.660 su propia definición de discrepancia significativa.

Con la reforma de la Ley 23.661 (Seguro nacional de salud), el término de la prescripción se reduce a cinco años, conteniendo el art. 47 de la ley 23.661 su propia definición de discrepancia significativa.

Con la reforma de la Ley 14.236 (Recursos de la seguridad social), el término de la prescripción se reduce a cinco años, conteniendo el art. 14 de la ley 14.236 su propia definición de discrepancia significativa.

Debiendo destacarse que la definición de discrepancia significativa del art. 24 de la ley 23.660 (Obras sociales), del art. 47 de la Ley 23.661 (Seguro nacional de salud) y del art. 14 de la Ley 14.236 (Recursos de la seguridad social), es idéntica a la definición de discrepancia significativa establecida en el art. 56.1 de la ley 11.683.

Por lo tanto en todos los casos para tener derecho al plazo de reducción de la prescripción a tres años (Impuesto nacionales, Impuestos provinciales, Tasas municipales, Ley 23.660 Obra sociales), o a cinco años (Ley 23.661 Seguro nacional de salud), Ley 14.236 Recursos de la seguridad social) se debe:

-Se debe haber presentado la declaración jurada en término y se debe haber regularizado el saldo de impuesto. Estableciendo el Decreto Reglamentario, que el saldo de impuesto debe cancelarse o incluirse en un plan de facilidades de pago hasta el día de vencimiento general para el pago del impuesto.

-Y en la medida que el fisco no impugne la declaración jurada detectando una discrepancia significativa.

El Decreto Reglamentario destaca que no existirá discrepancia significativa, cuando se presente la declaración rectificativa en forma espontánea, antes de la notificación de la orden de intervención. No se hace ninguna mención al pago del impuesto, solo se requiere la presentación de la declaración jurada rectificativa.

En resumidas cuentas el beneficio de reducción del término de la prescripción resultará de aplicación en la medida que el fisco no detecte discrepancias significativas en la declaración jurada presentada por el contribuyente.

Resultando de aplicación en materia de Impuestos nacionales, de Impuestos provinciales, de Impuestos de la CABA, de Tasas municipales y de los Recursos de la seguridad social.

La definición de discrepancias significativas tipificada en el art. 40 de la ley 27.799 (Régimen simplificado de impuesto a las ganancias), es similar la definición establecida en materia de prescripción en el art. 53.2 del D.R. de la Ley 11.683 (t.o.1998), y en el art. 4 del Decreto 93 en materia de recursos de la seguridad social en el caso de ajustes no inferiores al 15%, en el caso de ajustes superiores a \$ 100.000.000 (s/art. 1 RPT); pero en materia de documentación apócrifa la definición es distinta.

El art. 40 de la ley 27.799 reglamentado por el art. 12 del Anexo del Decreto 93, en el caso del régimen simplificado de impuesto a las ganancias, establece que la declaración jurada rectificativa presentada con anterioridad a la notificación del acto administrativo de la determinación de oficio (en el caso de facturas apócrifas), no se considera discrepancia significativa, mientras que el art. 56.1 de la Ley 11.683 (t.o.1998) reglamentado por el art. 53.2 del D.R. de la Ley 11.683 (t.o.1998), el art. 24 de la ley 23.660, el art. 47 de la ley 23.661 y el art. 16 de la ley 14.236, reglamentados por el art. 4 del Decreto 93, no admite la regularización, siempre se pierde el beneficio de reducción de la prescripción en relación con ese impuesto por la utilización de documentación apócrifas.

Por lo tanto la utilización de facturas apócrifas (sin importar el monto) en materia impositiva, así como la utilización de documentación apócrifa (sin importar el monto) en materia de los recursos de la seguridad social, siempre genera la pérdida del beneficio de reducción de la prescripción. Salvo que se rectifique la declaración jurada en forma espontánea antes de la notificación de la orden de intervención.

=====

Capítulo III DDJJ Ganancias simplificada

Régimen optativo de Declaración Jurada Simplificada de Impuesto a las ganancias.

A modo de introducción:

El día 02 de enero se publicó en el boletín oficial la Ley 27.799 denominada de “inocencia fiscal”, reglamentada por el Decreto 93 (B.O.09.02.2026), y el mismo día ARCA publica la R.G. 5.820.

El impuesto a las ganancias es un impuesto de ejercicio anual, en el caso de las personas humanas el nacimiento del hecho imponible del período fiscal 2025 se produjo el 31.12.2025, mientras que la ley 27.799 se publicó en el boletín oficial el 02.01.2026, estableciendo el art. 45 de la referida ley que la misma entra en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial es decir el 02.01.2026.

Ahora bien el Decreto 353 publicado en el boletín oficial el 23.05.2025, luego modificado por el Decreto 767 publicado en el boletín oficial el 28.10.2025, establece que la modalidad simplificada de declaración jurada de impuesto a las ganancias resulta de aplicación a partir del período fiscal 2025.

En el mismo sentido se expide la R.G. 5.704 publicada en el boletín oficial el 30.05.2025. De hecho desde el 01 de junio de 2025 a través de la página web de ARCA se puede adherir a la modalidad simplificada de DDJJ de impuesto a las ganancias respecto del período fiscal 2025 según reza el art. 2 de la R.G. 5.704.

Finalmente el decreto reglamentario de la Ley 27.799 (Anexo del Decreto 93) en su artículo 2 establece que resulta de aplicación para ejercicios iniciados a partir del 01 de enero de 2025.

Las personas humanas residentes en el país que adhieran a la modalidad simplificada de declaración jurada de impuesto a las ganancias tendrán dos beneficios de suma importancia, en el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado. Beneficios que no se hacen extensivos a otros impuestos nacionales como por ejemplo impuestos internos o impuesto sobre los bienes personales.

Las personas jurídicas, los sujetos adheridos al monotributo, y las personas humanas que no adhieran a la modalidad simplificada de declaración jurada de impuesto a las ganancias no tendrán derecho a esos beneficios. No nos referimos al beneficio de reducción de los años de prescripción porque el mismo resulta de aplicación para todos los contribuyentes (inclusive personas jurídicas y respecto de impuestos nacionales, provinciales y tasas municipales).

El primer beneficio el “**efecto liberatorio del pago**” respecto del período base de impuesto a las ganancias.

El segundo beneficio la “**presunción de exactitud**” de las declaraciones juradas de impuesto a las ganancias y de impuesto al valor agregado de los periodos fiscales no prescriptos.

Salvo que el fisco en la declaración jurada de impuesto a las ganancias del período base (el último período presentado por modalidad simplificada) detecte diferencias significativas. Luego definiremos cuáles son las diferencias significativas. Detectadas las diferencias significativas se pierde el efecto liberatorio del pago y la presunción de exactitud.

Por otra parte la persona humana no deberá informar en la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias, el patrimonio al inicio del ejercicio, el patrimonio al cierre del ejercicio, el consumo y la justificación de las variaciones patrimoniales del ejercicio. Lo cual genera una sustancial simplificación de la DDJJ de impuesto a las ganancias de la persona humana.

En el nuevo régimen simplificado, reiteramos solo resultan de importancia, los ingresos, los gastos y las deducciones, los cuales podrán ser verificados y fiscalizados por el fisco, a efectos de detectar diferencias significativas, que harán decaer el efecto liberatorio del pago y la presunción de exactitud de los periodos no prescriptos de IVA y de impuesto a las ganancias.

En el nuevo régimen simplificado no tiene ninguna importancia el consumo y el patrimonio (al inicio y al cierre del ejercicio) de la persona humana. De hecho la ley 27.799 en su art. 41 destaca que a los efectos de detectar una diferencia significativa, el fisco no puede impugnar los ingresos mediante un ajuste por incremento patrimonial no justificado (haciendo referencia el art. 41 a ambos impuestos, el impuesto a las ganancias y el impuesto al valor agregado). A modo de ejemplo un incremento patrimonial no justificado puede provenir de un inmueble no declarado, de un automóvil no declarado, de dólares no declarados, de un pasivo inexistente que pretende justificar bienes declarados.

Seremos exagerados en el ejemplo, una persona humana que no adhirió al blanqueo de la Ley 27.743, en su declaración jurada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2024 no tiene declarado 5 inmuebles, una Ferrari, un Porsche, y 1.000.000 de dólares que tiene en una caja de seguridad.

Se debe destacar que la sumatoria de los bienes declarados más los bienes no declarados no puede superar el importe de \$ 10.000.000.000.

Adhiere en el período fiscal 2025 a la modalidad simplificada de declaración jurada de impuesto a las ganancias. En la modalidad simplificada del período fiscal 2025 declara correctamente sus ingresos, sus gastos y sus deducciones del período fiscal 2025. Obviamente de corresponder declara como rentas de primera categoría los alquileres de los inmuebles no declarados.

Al 31/12/2025 sigue teniendo los 5 inmuebles, la Ferrari, el Porsche, tiene 600.000 dólares ya que 400.000 dólares los consumió en el año 2025 en unas lujosas vacaciones en la Polinesia Francesa.

Cabe preguntarse si tiene derecho al efecto liberatorio del pago en la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 y si tiene derecho a la presunción de exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de impuesto a las ganancias.

Asimismo cabe preguntarse si los 600.000 dólares debe necesariamente consumirlos o si puede adquirir bienes y si debe bancarizar esos 600.000 dólares.

Luego de analizar la normativa vigente responderemos los interrogantes planteados.

La declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias será predeterminada por ARCA y puesta a disposición del contribuyente (persona humana), para que la conforme, o le realice modificaciones en los ingresos, en los gastos o en las deducciones. En la declaración jurada predeterminada por ARCA, no figurará el patrimonio al inicio, el patrimonio al cierre del ejercicio, el consumo del ejercicio ni las justificaciones de las variaciones patrimoniales.

A continuación analizaremos todos los conceptos mencionados.

Mensaje 14/2025 del proyecto de ley (Los destacado son nuestros)

En el mensaje 14/2025 que precede al proyecto de ley dirigido al Honorable Congreso de la Nación se destaca como uno de los objetivos fundamentales que:

“(.) se introducen limitaciones proporcionadas al alcance de la fiscalización respecto de quienes opten por la modalidad simplificada de declaración jurada del Impuesto a las Ganancias, reservando los controles sustantivos sobre la información declarada y fortaleciendo las herramientas del organismo para actuar frente a inconsistencias.

*A tal fin, se otorga **efecto liberatorio al pago de las declaraciones juradas presentadas de buena fe y se reconoce una presunción de exactitud respecto de los períodos no prescriptos, con restricciones a la fiscalización retroactiva** cuando no se verifiquen desvíos significativos.*

(.)

*El eje del régimen radica en **priorizar el control sobre la razonabilidad del flujo de ingresos declarado por el contribuyente, en lugar de aplicar esquemas extensivos centrados en su evolución patrimonial o stock de activos**, alineando los mecanismos de control con la capacidad operativa del fisco y con criterios de eficiencia administrativa, sin comprometer la integridad del sistema tributario”.*

(.)

*El régimen permite **aceptar una declaración jurada simplificada propuesta por la AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO** con efectos liberatorios respecto del tributo y período involucrado.*

***Se presume la exactitud de las declaraciones presentadas** salvo que se verifique una discrepancia significativa -cuyo alcance se define por ley- entre*

la información declarada y la información disponible en los sistemas del organismo o proporcionada por terceros.

En dicho supuesto podrán desplegarse facultades de verificación y fiscalización sobre períodos no prescriptos.

Se presume la exactitud de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias y del Impuesto al Valor Agregado correspondientes a períodos no prescriptos, salvo que se detecte una discrepancia significativa entre la información declarada por el contribuyente en la declaración jurada simplificada correspondiente al último período fiscal declarado y la información disponible en los sistemas del organismo recaudador o provista por terceros.

El concepto de "discrepancia significativa" se encuentra expresamente definido en la norma.

En dichos casos, podrán desplegarse facultades de verificación y fiscalización respecto de los períodos no prescriptos.

Asimismo, se establece que, **a los efectos de evaluar si existe o no una discrepancia significativa, no resultan aplicables las disposiciones del inciso f) del artículo 18 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, referidas al incremento patrimonial no justificado**".

Considerando del decreto 93 (B.O.09.02.2026) (los destacado son nuestros)

"CONSIDERANDO:

Que en el Capítulo III del Título II de la Ley N°27.799 se establece un Régimen de **Declaración Jurada Simplificada para el Impuesto a las Ganancias** aplicable a personas humanas y sucesiones indivisas, residentes en el país, que **al 31 de diciembre del año inmediato anterior al ejercicio de la opción de adhesión y por los DOS (2) años fiscales anteriores** cumplan concurrentemente con los requisitos que allí se establecen, respecto de ingresos, patrimonio y no calificación como "grandes contribuyentes nacionales" según determine la AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO (ARCA), ente autárquico actuante en la órbita del MINISTERIO DE ECONOMÍA.

Que bajo dicho régimen, la presentación y el pago en término del saldo de la declaración jurada precargada por la AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO (ARCA) producen **efecto liberatorio respecto del período por el cual se hubiera adherido al Régimen de Declaración Jurada Simplificada**, y habilitan una **presunción de exactitud, sin admitir prueba en contrario**, de las declaraciones juradas presentadas del Impuesto a las Ganancias y del Impuesto al Valor Agregado de los períodos no prescriptos, salvo que la AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO (ARCA) detecte una discrepancia significativa en los términos establecidos por la Ley N°27.799 e impugne la declaración simplificada del último período.

Que verificada la referida discrepancia significativa, la AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO (ARCA) podrá extender la verificación y/o fiscalización a los períodos no prescriptos, con las salvedades allí dispuestas.

Que por los motivos señalados corresponde reglamentar los aspectos operativos y procedimentales del Régimen de Declaración Jurada Simplificada y, a tal fin, determinar, entre otras previsiones, la información que requiere utilizarse para su confección y los efectos administrativos derivados de los procesos de verificación e impugnación previstos en la ley, en los términos y con los alcances allí establecidos.

Que, asimismo, la REPÚBLICA ARGENTINA ha asumido compromisos internacionales en materia de **prevención del lavado de activos, del financiamiento del terrorismo y proliferación de armas de destrucción masiva**, participando activamente en organismos y foros internacionales que promueven estándares comunes tendientes a reforzar la integridad, transparencia y confiabilidad del sistema financiero, así como la identificación del origen y destino de los fondos involucrados en las transacciones, en cuyo marco, entre otras normas, la Ley N 25.345 y sus modificatorias, reglamentarias y complementarias constituyen un antecedente relevante en materia de **instrumentación de pagos y formalización de los flujos económicos**.

Que, a tales efectos, **la presente reglamentación deberá aplicarse en armonía con los parámetros de prevención en materia de lavado de activos, del financiamiento del terrorismo y proliferación de armas de destrucción masiva** y con el enfoque basado en riesgo promulgado por el GRUPO DE ACCIÓN FINANCIERA INTERNACIONAL (GAFI) en su Recomendación 1 (R.1).
(..)

Que la UNIDAD DE INFORMACIÓN FINANCIERA, organismo descentralizado actuante en el ámbito del MINISTERIO DE JUSTICIA, el BANCO CENTRAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA y la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES (CNV), organismo descentralizado actuante en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMÍA, han intervenido en el marco de sus competencias”.

Considerando de la R.G. 5.820 (B.O.09.02.2026) (los destacado son nuestros)

“CONSIDERANDO

(..)

Que, en consecuencia, de acuerdo con los términos de la citada ley y de su reglamentación, pueden optar por la modalidad simplificada de declaración jurada del impuesto a las ganancias las **personas humanas** y sucesiones indivisas **residentes** en el país que, **al 31 de diciembre del año inmediato anterior al de ejercicio de la opción y durante los DOS (2) años fiscales anteriores** a aquel, acrediten las condiciones previstas en el artículo 38 de la ley N° 27.799, referidas a ingresos y bienes totales y no califiquen como grandes contribuyentes nacionales.

Que la modalidad simplificada se basa en una **declaración jurada precargada por esta Agencia**, a partir de la información disponible en sus sistemas y la

provista por responsables y/o terceros, que **el contribuyente podrá modificar, confirmar y presentar.**
(..)”

1 – Sujetos que pueden optar por la DDJJ simplificada de Impuesto a las ganancias

Art. 38 de la Ley 27.799

Las disposiciones del presente capítulo serán aplicables a las **personas humanas** y sucesiones indivisas, **residentes en el país**, que opten por la modalidad simplificada de declaración jurada del impuesto a las ganancias que implemente ARCA que, **al 31 de diciembre del año inmediato anterior al de ejercer la opción, y durante los dos (2) años fiscales anteriores** a aquel, verifiquen concurrentemente las siguientes condiciones:

Observación:

Los parámetros para evaluar si puede adherir al régimen simplificado de impuesto a las ganancias, se deben cumplir durante un período de tres años considerados individualmente.

En primer lugar al 31 de diciembre del año inmediato anterior al de ejercer la opción, si estamos ejerciendo la opción respecto del período fiscal 2025, son los parámetros al 31/12/2024.

Y en segundo lugar durante los dos años fiscales anteriores, si estamos ejerciendo la opción respecto del período fiscal 2025, son los parámetros al 31/12/2023 y al 31/12/2022.

No se tiene en cuenta los parámetros del ejercicio de la opción, si estamos ejerciendo la opción respecto del período fiscal 2025, no se tiene en cuenta los parámetros al 31/12/2025.

TRES REQUISITOS CONCURRENTES

INGRESOS TOTALES DE HASTA \$ 1.000.000.000

a) **Ingresos totales**, gravados, exentos y/o no gravados por el impuesto a las ganancias, de hasta pesos mil millones (\$1.000.000.000);

Observación:

Se debe destacar que el art. 38 de la Ley 27.799 a la hora de definir uno de los parámetros para poder adherir al régimen simplificado de impuesto a las ganancias, se refiere a los “Ingresos totales”, no se refiere a las “Ganancias”. debiendo incluirse los ingresos gravados, no gravados y exentos.

PATRIMONIO TOTAL DE HASTA \$ 10.000.000.000

b) **Patrimonio total**, entendiéndose como tal a la **sumatoria de los bienes** en el país y en el exterior, gravados, exentos y/o no gravados **por el impuesto sobre los bienes personales**, de hasta pesos diez mil millones (\$10.000.000.000); y

Observación:

El art. 38 de la Ley 27.799 a la hora de definir otro de los parámetros para poder adherir al régimen simplificado de impuesto a las ganancias, se refiere al “Patrimonio total”, aclarando que el patrimonio está conformado por la sumatoria de los “Bienes” en el país y en el exterior, gravados, no gravados y exentos. No haciéndose mención alguna a las deudas.

NO CALIFICAR COMO GRANDES CONTRIBUYENTES NACIONALES

c) No califiquen como “grandes contribuyentes nacionales” a criterio de ARCA.

FACULTADES DEL PODER EJECUTIVO

El Poder Ejecutivo Nacional podrá establecer requisitos adicionales a los previstos precedentemente. (hasta ahora el Poder Ejecutivo no ha establecido requisitos adicionales).

En caso de que ARCA verifique que el contribuyente no reunía, en oportunidad de su adhesión a la modalidad simplificada de declaración jurada del impuesto a las ganancias, los requisitos establecidos para ejercer esa opción, ARCA lo excluirá del régimen, y quedará habilitado a llevar adelante las tareas de verificación y/o fiscalización pertinentes respecto de los períodos no prescriptos, determinar de oficio la materia imponible, practicar la liquidación de las diferencias que pudieren corresponder y aplicar, en su caso, las sanciones pertinentes, conforme a lo establecido en la ley 11.683 (t.o.1998).

Art. 1 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Ámbito subjetivo y residencia.

Se establece, a todos los efectos del Régimen de Declaración Jurada Simplificada previsto en el Capítulo III del Título II de la Ley 27.799, que, a los fines de definir la **condición de residente** prevista en el artículo 38 de la Ley 27.799, para el **período fiscal de la opción de adhesión** y para los **períodos de permanencia en el Régimen**, deberán considerarse las disposiciones establecidas en el Capítulo I del Título VIII de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Observación:

La condición de residente debe cumplirse en el período fiscal en que se ejerce la opción por el régimen simplificado, debiendo mantenerse durante la permanencia en el régimen simplificado.

El requisito de residencia no se exige respecto de períodos anteriores al ejercicio de la opción.

Si estamos ejerciendo la opción respecto del período fiscal 2025, la persona humana debió ser residente durante todo el período fiscal 2025. Sin importar si fue no residente en períodos fiscales anteriores. Para permanecer en el régimen simplificado deberá seguir siendo residente.

Art. 2 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Opción de adhesión al Régimen simplificado y emisión de constancia digital de adhesión.

LA MODALIDAD SIMPLIFICADA DE DDJJ DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS RESULTA DE APLICACIÓN PARA EL PERIODO FISCAL 2025

La opción de adhesión al Régimen de Declaración Jurada Simplificada previsto en el Capítulo III del Título II de la Ley 27.799 podrá ejercerse para los **períodos fiscales iniciados a partir del 01 de enero de 2025**, inclusive, y se considerará cumplida cuando los sujetos autorizados por el artículo 38 de la Ley 27.799, la manifiesten a través del mecanismo que ARCA, prevea a dichos efectos.

CONSTANCIA DIGITAL DE ADHESION AL REGIMEN SIMPLIFICADO

Una vez que el sujeto ejerza la opción por el régimen simplificado, ARCA deberá emitir una **constancia digital de adhesión al Régimen de Declaración Jurada Simplificada** -accesible a través de sus sistemas-, la que tendrá carácter de instrumento probatorio respecto del ingreso al Régimen, y contendrá, como mínimo:

- a) La identificación del contribuyente que ejerció la opción de adhesión;
- b) La fecha de ejercicio de la opción de adhesión;
- c) El período fiscal desde el cual se ejerció la opción de adhesión.

RATIFICACION ANUAL DE PERMANENCIA EN EL REGIMEN SIMPLIFICADO

ARCA dispondrá un mecanismo a los fines de que los sujetos que hubieran ejercido la opción de adhesión **ratifiquen, anualmente, el cumplimiento de los requisitos** legales para su permanencia en el Régimen, o, en su caso, soliciten la baja.

Los sujetos adheridos al Régimen simplificado están obligados a cumplimentar sus obligaciones relativas a la determinación del Impuesto a las Ganancias mientras permanezcan en el Régimen simplificado, conforme el procedimiento de declaración jurada simplificada que disponga ARCA considerando los lineamientos que, a estos efectos, prevé el artículo 6 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93).

Observación:

El decreto reglamentario es contundente se puede optar por el régimen simplificado a partir del período fiscal 2025 sin importar que la Ley 27.799 se haya publicado el 02.01.2026.

Los sujetos que adhieran al régimen simplificado obtendrán una constancia digital de adhesión al referido régimen.

Luego de la adhesión al régimen simplificado todos los años se debe ratificar la intención de permanecer en el mismo.

Art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Verificación de requisitos.

El cumplimiento de los requisitos establecidos en el primer párrafo del artículo 38 del Régimen de Declaración Jurada Simplificada previsto en el Capítulo III del Título II de la Ley 27.799, se verificará del siguiente modo:

LIMITE DE INGRESOS.

RENTAS DE FUENTE ARGENTINA Y DE FUENTE EXTRANJERA

1. Con relación al **monto límite de los ingresos totales** (sea que constituyan ganancias brutas gravadas, exentas y/o no gravadas por el Impuesto a las Ganancias, sean **de fuente argentina o de fuente extranjera** de acuerdo con lo previsto en la Ley de impuesto a las ganancias):

PERIODOS FISCALES A TENER EN CUENTA

Debe verificarse, individualmente, en el período comprendido **entre el 01 de enero y el 31 de diciembre del año inmediato anterior al período fiscal de ejercicio de la opción de adhesión** o, en su caso, **de ratificación de su permanencia en el Régimen, y en cada uno de los DOS (2) años fiscales inmediatos anteriores** a aquel último.

La verificación será independiente de la condición o no de contribuyente del Impuesto a las Ganancias del sujeto adherido, bajo los períodos examinados.

GANANCIAS BRUTAS GRAVADAS, NO GRAVADAS Y EXENTAS. BENEFICIOS. INGRESOS DE FONDOS

A los fines de la **determinación de los ingresos**, se considerarán todas **las ganancias** mencionadas en el párrafo precedente, **los beneficios** y/o **las entradas de fondos propios** -sean periódicas o eventuales-, salvo que constituyan reembolsos de capital.

Observación:

El art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), aclara que a los efectos del límite referido a los “Ingresos” se debe considerar las rentas de fuente argentina y las rentas de fuente extranjera.

Para ejercer la opción respecto del período fiscal 2025 se debe considerar los ingresos totales de los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024.

Cabe preguntarse en relación con el límite referido a los “ingresos totales”, si se debe considerar el monto de ingresos o el monto de ganancias.

El art. 3 del decreto reglamentario establece que “a los fines de la determinación de los ingresos”, se debe considerar “las ganancias” gravadas, no gravadas y exentas de fuente argentina y de fuente extranjera, “los beneficios” y/o “las entradas de fondos propios”.

La definición de “Ingreso” es distinta que la definición de “Ganancia”. El concepto de ingresos está relacionado con el monto de las ventas. Mientras que la ganancia puede ser Ganancia bruta, Ganancia neta y Ganancia neta sujeta a impuesto.

Ganancia bruta = Ventas menos Costo.

Ganancia neta = Ganancia bruta menos Gastos y Deducciones.

Ganancia neta sujeta a impuesto = Ganancia neta menos Deducciones personales.

Motivo por el cual surge la duda si los ingresos están constituidos por las ventas, o por las ventas menos el costo (Ganancia bruta).

Cabe también preguntarse en relación con el límite referido a los “ingresos totales”, si se debe considerar las rentas presuntas tipificadas en la ley de Impuesto a las ganancias. (A modo de ejemplo valor locativo, intereses presuntos, etc.)

LIMITE DE BIENES

BIENES DEL PAIS Y DEL EXTERIOR

2. Respecto del **monto límite del patrimonio total** (sumatoria de los **bienes en el país y/o bienes en el exterior**, gravados, exentos y/o no gravados por el Impuesto sobre los Bienes Personales, **valuados** de conformidad a lo previsto en el Título VI de la Ley 23.966 de **Impuesto sobre los bienes personales**):

PERIODOS FISCALES A TENER EN CUENTA

Debe verificarse, individualmente, **al 31 de diciembre del año inmediato anterior al período fiscal de ejercicio de la opción de adhesión** o, en su caso,

de ratificación de su permanencia en el Régimen, y al 31 de diciembre de cada uno de los DOS (2) años inmediatos anteriores a aquel último.

La verificación será independiente de la condición o no de contribuyente del Impuesto sobre los Bienes Personales del sujeto adherido, así como de la adhesión o no al “Régimen Especial del Ingreso del Impuesto sobre los Bienes Personales” (REIBP) del Capítulo I del Título III de la Ley 27.743, bajo los períodos examinados.

Observación:

Para ejercer la opción respecto del período fiscal 2025 se debe considerar los bienes al 31/12/2024, al 31/12/2023 y al 31/12/2022.

A los efectos del límite “Patrimonio total” se debe computar los bienes gravados, no gravado y exentos del país y del exterior, valuados según la ley de Impuesto sobre los bienes personales.

No se hace ninguna mención a la deducción de las deudas.

NO CALIFICAR COMO GRANDES CONTRIBUYENTES NACIONALES

3. A efectos de verificar que no califiquen como “grandes contribuyentes nacionales” conforme el criterio previsto por ARCA:

Se tomará el período comprendido **entre el 01 de enero y el 31 de diciembre del año inmediato anterior al período fiscal de ejercicio de la opción de adhesión** o, en su caso, **de ratificación de su permanencia en el Régimen, y por los DOS (2) años fiscales inmediatos anteriores** a aquel último.

En el supuesto que ARCA detecte el incumplimiento de los requisitos establecidos para ejercer la opción de adhesión o ratificación de la permanencia, según corresponda, del Régimen de Declaración Jurada Simplificada previsto en el Capítulo III del Título II de la Ley 27.799, resultarán de aplicación las disposiciones del último párrafo del artículo 38 de la Ley 27.799, quedando ARCA facultado para establecer la forma y modalidades de exclusión del Régimen.

Observación:

Para ejercer la opción respecto del período fiscal 2025, no debe haber sido Gran contribuyente nacional durante los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024.

Comentario:

Las personas humanas y sucesiones indivisas, residentes en el país, pueden optar por adherir al régimen simplificado de declaración jurada de impuesto a las ganancias a partir del período fiscal 2025.

El art. 38 de la Ley 27.799 expresa literalmente que la persona humana residente en el país debe cumplir con tres requisitos en forma concurrente “*al 31 de*

diciembre del año inmediato anterior al de ejercer la opción, y durante los dos (2) años fiscales anteriores a aquel”.

En la página web de ARCA el 30/12/2025 antes de la publicación de la ley se podía ver la siguiente información:

“Inocencia Fiscal: cambio de paradigma a favor del ciudadano

Publicado:30/12/2025

(..)

Régimen de declaración simplificada

*Se establece un nuevo régimen para ciudadanos con ingresos totales de hasta \$1.000 millones y patrimonio total de hasta \$10.000 millones **en los últimos tres ejercicios**. (el destacado es nuestro) (..)”.*

Cabe preguntarse si para poder adherir a la modalidad simplificada por el período fiscal 2025, se debe tomar los parámetros de “ingresos” y de “bienes” al 31/12/2024, al 31/12/2023 y al 31/12/2022.

O en la postura contraria, para poder adherir a la modalidad simplifica por el período fiscal 2025, se debe tomar los parámetros de “ingresos” y de “bienes” al 31/12/2025, al 31/12/2024 y al 31/12/2023.

Una interpretación literal de la Ley 27.799, nos llevaría a sostener que para poder ejercer la opción para el período fiscal 2025, los parameros de “ingresos” y de “bienes” no deben superarse al 31/12 del ejercicio inmediato anterior al de la opción (es decir al 31/12/2024), y tampoco en los dos años anteriores (el año 2023 y el año 2022).

Sin perjuicio que, teniendo en cuenta el principio de inmediatez, el principio de capacidad contributiva, para ejercer la opción por el período fiscal 2025, lo razonable hubiese sido tomar los parámetros de “ingresos” y de “bienes” al 31/12/2025, al 31/12/2024 y al 31/12/2023.

En el considerando del Decreto 93 se puede ver:

*“Que en el Capítulo III del Título II de la Ley N°27.799 se establece un Régimen de **Declaración Jurada Simplificada para el Impuesto a las Ganancias** aplicable a personas humanas y sucesiones indivisas, residentes en el país, que **al 31 de diciembre del año inmediato anterior al ejercicio de la opción de adhesión y por los DOS (2) años fiscales anteriores** cumplan concurrentemente con los requisitos que allí se establecen, respecto de ingresos, patrimonio y no calificación como “grandes contribuyentes nacionales” según determine la AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO (ARCA), ente autárquico actuante en la órbita del MINISTERIO DE ECONOMÍA”.*

En el considerando de la R.G. 5.820 se puede ver:

*“Que, en consecuencia, de acuerdo con los términos de la citada ley y de su reglamentación, pueden optar por la modalidad simplificada de declaración jurada del impuesto a las ganancias las **personas humanas** y sucesiones indivisas **residentes** en el país que, **al 31 de diciembre del año inmediato anterior al de ejercicio de la opción y durante los DOS (2) años fiscales anteriores** a aquel, acrediten las condiciones previstas en el artículo 38 de la ley N° 27.799, referidas a ingresos y bienes totales y no califiquen como grandes contribuyentes nacionales”.*

Al respecto el art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), establece que para ejercer la opción respecto del período fiscal 2025 se debe considerar los parámetros de los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024.

No obstante lo expuesto el 09.02.2026 ARCA publica en su página web la siguiente información:

“Requisitos de ingresos y patrimonio para la adhesión.

Para adherir al régimen se deberán cumplir, entre otros, los siguientes requisitos:

- Ingresos totales de hasta \$1.000 millones anuales.*
- Patrimonio total de hasta \$10.000 millones.*
- No revestir la condición de Gran Contribuyente Nacional.*

La verificación se realizará considerando el período fiscal de adhesión y los dos anteriores, sin acumular los montos entre años”.

Los tres requisitos que deben cumplirse en forma concurrente son:

Primer requisito

-Los ingresos totales gravados, no gravados o exentos no deben superar el importe de \$ 1.000.000.000 según el impuesto a las ganancias.

En relación con el límite “Ingresos totales” el art. 38 de la Ley 27.799 nada dice ni aclara respecto de las rentas presuntas de primera categoría (por ejemplo el valor locativo del art. 44 inciso f) e inciso g) de la LIG) o de los intereses presuntos de segunda categoría (por ejemplo el art. 52 de la LIG). No se trata ingresos de fondos sino que de rentas presuntas gravadas por el impuesto a las ganancias.

Ahora bien el art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93) a la hora de definir el parámetro de “Ingresos totales” incluye a las “Ganancias brutas”, a los “Beneficios” y a las “Entradas de fondos propios”.

A su vez dentro de las “Ganancias brutas” se incluye a las “Ganancias gravadas”, a las “Ganancias no gravadas” y a las “Ganancias exentas”.

Motivo por el cual se podría concluir que a los efectos del límite “Ingresos totales”, se debe incluir a todas las rentas presuntas tipificadas en la Ley de impuesto a las ganancias.

A modo de meros ejemplos:

-El valor locativo (art. 44 inciso f) e inciso g) de la LIG.

-Los intereses presuntos (art. 52 de la LIG)

-Dividendos o utilidades presuntas (art. 50 de la LIG).

Se debe tener presente que la Ley de impuesto a las ganancias se refiere al concepto de Ganancia en los siguientes términos: Ganancia bruta, Ganancia neta y Ganancia neta sujeta a impuesto.

Siendo Ganancia bruta: Precio de venta menos Costo.

Siendo Ganancia neta: Ganancia bruta menos Gastos y Deducciones.

Siendo Ganancia neta sujeta a impuesto: Ganancia neta menos Deducciones personales.

Una interpretación literal del art. 38 de la Ley 27.799, y debido a la poca claridad del art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), nos conduce a considerar los “Ingresos totales” (las ventas).

Ahora bien el art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93) expresa literalmente:

“Con relación al monto límite de los ingresos totales (sea que constituyan ganancias brutas gravadas, exentas y/o no gravadas por el Impuesto a las Ganancias, ...(..)”

(..)

*A los fines de la determinación de los referidos ingresos, **se considerarán todas las ganancias** mencionadas en el párrafo precedente, los beneficios y/o las entradas de fondos propios -sean periódicas o eventuales-, salvo que constituyan reembolsos de capital”.* (el destacado es nuestro).

Por lo tanto existen argumentos para sostener que a los efectos del límite referido a los ingresos totales se debe considerar las ganancias gravadas, no gravadas o exentas de fuente argentina o de fuente extranjera.

Por lo tanto en una interpretación conservadora, prudente, apegada a la claridad de la ley, teniendo en cuenta la confusa redacción del decreto reglamentario, entendemos que respecto del límite “Ingresos totales” debe considerarse el monto total de ingresos (ventas) gravados, no gravados y exentos y no la ganancia, debiendo incluirse dentro del límite de ingresos las rentas brutas presuntas aunque no se trate de efectivos ingresos de fondos. Obviamente lo expuesto resulta opinable.

Teniendo en cuenta el art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), para ejercer la opción respecto del período fiscal 2025, los ingresos de los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024 no deben superar el importe de \$ 1.000.000.000.

Si no se superó el monto de ingresos en los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024 se puede adherir al régimen simplificado aunque en el período fiscal 2025 se haya superado el monto de ingresos.

Segundo requisito

-Los bienes en el país y en el exterior gravados, no gravados y exentos no deben superar el importe de \$ 10.000.000.000 según el impuesto sobre los bienes personales.

El art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93) establece que los bienes deben valuarse en función de las normas establecidas en la Ley de Impuesto sobre los bienes personales (art. 22 y 23).

Literalmente el inciso b) del art. 38 de la Ley 27.799 se refiere al: *“Patrimonio total, entendiendo como tal a la sumatoria de los bienes en el país y en el exterior”*.

El patrimonio de una persona humana no está compuesto solamente por los bienes. El patrimonio de una persona humana está compuesto por la diferencia entre los bienes y las deudas.

Ahora bien al margen del error semántico, es claro que se debe tomar solamente los bienes del país y del exterior sin computar las deudas.

Teniendo en cuenta el art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), para ejercer la opción respecto del período fiscal 2025, el monto de los bienes de los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024 no deben superar el importe de \$ 10.000.000.000.

Si no se superó el monto de los bienes en los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024 se puede adherir al régimen simplificado aunque en el período fiscal 2025 se haya superado el monto de los bienes.

Tercer requisito

-No deben ser grandes contribuyentes nacionales.

Teniendo en cuenta el art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), para ejercer la opción respecto del período fiscal 2025, no debe haber revestido la condición de gran contribuyente nacional en los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024.

Si no revistió el carácter de gran contribuyente nacional en los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024 se puede adherir al régimen simplificado aunque en el período fiscal 2025 haya revestido el carácter de gran contribuyente nacional.

2 – Efecto liberatorio del pago

Art. 39 de la Ley 27.799

El art. 39 de la Ley 27.799, contempla un beneficio de suma importancia para la persona humana adherida a la modalidad simplificada de impuesto a las ganancias, el “**efecto liberatorio del pago**”.

Una vez que el sujeto, habiendo optado por la modalidad simplificada, **acepte el contenido de la declaración jurada propuesta por la ARCA, y efectivice su pago en término**, de corresponder, se considerarán satisfechas sus obligaciones en concepto de impuesto a las ganancias del período fiscal en cuestión tanto desde el punto de vista formal como material, lo que implica que **el contribuyente gozará del efecto liberatorio del pago con relación a ese tributo y período fiscal excepto que, con posterioridad, se verifique la omisión en la declaración de ingresos o el cómputo de una deducción improcedente y/o la utilización de facturas u otros documentos que resultaren apócrifos.**

Vale recordar que el **art. 880 del CCCN** establece que:

“ARTICULO 880.- Efectos del pago por el deudor.

El pago realizado por el deudor que satisface el interés del acreedor extingue el crédito y lo libera”.

Observación:

Se destaca que el efecto liberatorio del pago opera respecto del impuesto a las ganancias del período fiscal base liquidado mediante la modalidad simplificada.

El beneficio resulta de aplicación en la medida que se presente la declaración jurada simplificada y se pague el saldo del impuesto en tiempo y forma, es decir a la fecha de vencimiento establecida por ARCA.

Siempre que con posterioridad respecto del período fiscal base no se detecte en la declaración jurada simplificada omisión de ingresos, cómputo de deducciones improcedentes, o utilización de facturas apócrifas.

Véase que el art. 39 de la ley 27.799 en ningún momento exige que la omisión de ingresos, las deducciones improcedentes o la utilización de facturas apócrifas, que generan la pérdida del efecto liberatorio del pago, deben arrojar discrepancias significativas. Situación que será aclarada por el art 9 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93).

Art. 6 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Modalidad y fuentes de información.

DECLARACION JURADA PRECARGADA POR ARCA

La modalidad simplificada de declaración jurada consistirá en una **declaración jurada precargada** por ARCA a partir de la información disponible en sus sistemas y la provista por responsables y/o terceros, que **el contribuyente podrá modificar, confirmar y presentar**.

Para ello, **ARCA considerará exclusivamente:**

INGRESOS BRUTOS

a) **Los ingresos brutos** del período, **de fuente argentina y extranjera**, según corresponda, en los términos establecidos en la Ley de Impuesto a las Ganancias; y

DEDUCCIONES

b) **Las deducciones** computables conforme la citada norma legal y su reglamentación.

NO SE INFORMA EL PATRIMONIO AL INICIO Y AL CIERRE DEL EJERCICIO

Los sujetos adheridos al Régimen **quedarán exceptuados** de cumplir con la obligación prevista en los párrafos segundo y tercero del artículo 3 del Decreto Reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Observación:

El art. 6 del decreto reglamentario establece que la declaración jurada de impuesto a las ganancias simplificada será “precargada” por ARCA.

Aclarando que la declaración jurada que ARCA pone a disposición del contribuyente puede ser modificada por la persona humana.

Se aclara que para confeccionar esa declaración jurada ARCA va a tener en cuenta “exclusivamente” los “ingresos brutos” de fuente argentina y de fuente extranjera así como las “deducciones”.

Llama la atención que no se haga mención alguna al costo (por ejemplo de mercaderías vendidas) ni a los gastos (por ejemplo sueldos y cargas sociales), sin perjuicio de que los referidos conceptos puedan ser considerados dentro de las deducciones.

Queda absolutamente claro que la declaración jurada simplificada no contendrá el patrimonio al inicio del ejercicio, el patrimonio al cierre del ejercicio, el consumo del ejercicio y las justificaciones de las variaciones patrimoniales del ejercicio.

Art. 7 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Período fiscal base.

A los efectos del Régimen de Declaración Jurada Simplificada previsto en el Capítulo III del Título II de la Ley 27.799, **entiéndase como “período fiscal base”** al período fiscal en el cual el contribuyente, habiendo ejercido la opción de adhesión al Régimen o **ratificado la permanencia** en este, **hubiere presentado la Declaración Jurada Simplificada del Impuesto a las Ganancias y cumplido**, en su caso, **con el pago en término** del gravamen, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 39 de la Ley 27.799.

A estos efectos deberán considerarse, de corresponder, las disposiciones previstas en el artículo 15 (NUEVO PERIODO FISCAL BASE) del presente Anexo.

Observación:

El art. 7 del decreto reglamentario aclara que el período fiscal base será el de la última declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias presentada y pagada en tiempo y forma.

Art. 8 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Efecto liberatorio del pago.

El sujeto que, habiendo adherido al Régimen simplificado del Capítulo III del Título II de la Ley 27.799, cumplimente sus obligaciones relativas a la determinación del Impuesto a las Ganancias, y pague en término -en caso de resultar un saldo a favor del organismo fiscal- el gravamen pertinente, **gozará del efecto liberatorio del pago respecto del Impuesto a las Ganancias de ese período fiscal base.**

DEFINICION DE PAGO EN TERMINO. ADHESION A UN PLAN DE FACILIDADES DE PAGO

Se considerará satisfecho el requisito de **“pago en término”** indicado en el artículo 39 del Capítulo III del Título II de la Ley 27.799, **cuando el impuesto a pagar** que resulte de la determinación simplificada **sea cancelado en su totalidad** de acuerdo con la normativa aplicable, o **cuando se hubiere adherido a un plan de facilidades de pago** que establezca ARCA para la cancelación de dichos saldos, **dentro del plazo de vencimiento de la respectiva obligación.**

Observación:

El art. 8 del decreto reglamentario destaca que el efecto liberatorio del pago opera sobre el período fiscal base de impuesto a las ganancias presentado mediante la modalidad simplificada.

Aclarando que la inclusión del saldo de impuesto en un plan de facilidades de pago, se considera pago en término, siempre que la adhesión se realice hasta el día de vencimiento del pago de la declaración jurada.

Art. 9 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Impugnación y pérdida del efecto liberatorio del pago.

El **efecto liberatorio del pago** que recae sobre el **período fiscal base** se mantendrá, excepto que ARCA, conforme las disposiciones legales y reglamentarias vigentes en el período fiscal amparado por dicho efecto, verifique alguna de las circunstancias indicadas en el artículo 39, in fine, de la Ley 27.799 y **detecte una diferencia que constituya una discrepancia significativa** en los términos del segundo párrafo del artículo 40 de la Ley 27.799 y del artículo 11 del presente Anexo, en cuyo caso procederá a la impugnación de la declaración jurada.

Observación:

El art. 9 del decreto reglamentario destaca que el efecto liberatorio del pago del período fiscal base se pierde cuando se detecten discrepancias significativas en ese período fiscal base.

Art. 10 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Definiciones de causales del artículo 39 de la ley 27.799 que generan la pérdida del efecto liberatorio del pago respecto del período base.

A los fines de lo dispuesto en el artículo 39 in fine de la Ley 27.799, se entenderá por:

i) Omisión en la declaración de ingresos:

A la no inclusión -total o parcial- en la Declaración Jurada Simplificada del Impuesto a las Ganancias de la **renta bruta devengada o percibida**, según corresponda, que debía declarar en el período fiscal base que goza del efecto liberatorio del pago, conforme las disposiciones legales y reglamentarias vigentes en dicho período, **sin considerar a estos efectos la variación patrimonial que se hubiera producido en el período fiscal base o posterior respecto de ingresos originados en períodos fiscales anteriores** a aquellos, **incluyendo depósitos bancarios, bienes registrables y otros bienes.**

ii) Cómputo de una deducción improcedente:

A la deducción considerada **en la determinación del Impuesto a las Ganancias o del saldo a ingresar** por dicho concepto bajo el Régimen de Declaración

Jurada Simplificada del período fiscal base que goza del efecto liberatorio del pago, que no resulte admitida conforme las disposiciones legales y reglamentarias vigentes en dicho período, en tanto no resulte de aplicación el inciso iii) del presente artículo.

iii) **Utilización de facturas** u otros documentos que resultaren **apócrifos** correspondientes al período fiscal base que goza del efecto liberatorio del pago, **con independencia del importe involucrado.**

Observaciones:

El art. 10 del decreto reglamentario sostiene que el efecto liberatorio del pago se pierde en el caso que se detecte la omisión de ingresos en el período fiscal base.

No obstante lo expuesto luego se refiere a la omisión total o parcial de renta bruta devengada o percibida en el período fiscal base.

Aclarando en forma rotunda que para detectar la omisión (de ingresos, de rentas brutas) no se puede considerar los efectos de la variación patrimonial que se hubiera producido en el período fiscal base respecto de ingresos originados en períodos fiscales anteriores.

Para detectar la omisión (de ingresos, de rentas brutas) no se puede considerar los efectos de la variación patrimonial que se hubiera producido en el período fiscal base respecto de depósitos bancarios de períodos fiscales anteriores.

Para detectar la omisión (de ingresos, de rentas brutas) no se puede considerar los efectos de la variación patrimonial que se hubiera producido en el período fiscal base respecto de bienes registrables de períodos fiscales anteriores.

Para detectar la omisión (de ingresos, de rentas brutas) no se puede considerar los efectos de la variación patrimonial que se hubiera producido en el período fiscal base respecto de otros bienes de períodos fiscales anteriores.

Pareciera que el decreto reglamentario se refiere exclusivamente a ingresos, depósitos bancarios, bienes registrables y otros bienes originados en períodos fiscales anteriores. En tal caso el decreto reglamentario no se refiere a ingresos, depósitos bancarios, bienes registrables y otros bienes originados en el período fiscal base.

El efecto liberatorio del pago se pierde en el caso que se detecte deducciones improcedentes respecto del impuesto determinado del período fiscal base. A modo de ejemplo computo de retenciones o pagos a cuenta improcedentes.

El efecto liberatorio del pago se pierde en el caso de utilización de facturas apócrifas en la determinación del impuesto del período fiscal base sin importar el monto de las facturas apócrifas.

Art. 11 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Discrepancia significativa.

La **discrepancia significativa** se considerará configurada **respecto del período fiscal base** amparado por el efecto liberatorio del pago, cuando, habiendo acaecido alguna de las circunstancias indicadas en el artículo 39, in fine de la Ley 27.799, ARCA verifique:

AJUSTE NO INFERIOR AL 15% DE LO DECLARADO EN EL PERIODO BASE

a) Un **incremento del saldo del Impuesto** a las Ganancias a favor del organismo fiscal o, en su caso, una **reducción del quebranto impositivo** o **reducción de los saldos a favor** de los contribuyentes o responsables, por **un porcentaje no inferior al QUINCE POR CIENTO (15%)** respecto del declarado en ese período por el contribuyente; o

AJUSTE SUPERIOR A LA CONDICION OBJETIVA DE PUNIBILIDAD DE LA EVASION SIMPLE (hoy \$ 100.000.000)

b) Una **diferencia entre el impuesto declarado** y/o ingresado por el contribuyente en ese período y el **impuesto determinado** por el organismo fiscal, **que supere el importe** - vigente en el período fiscal en el que venza la declaración jurada- **del artículo 1 del Régimen Penal Tributario** (hoy \$ 100.000.000) establecido en el Título IX de la Ley 27.430.

UTILIZACION DE FACTURAS APOCRIFAS SIN IMPORTAR EL MONTO

Asimismo, cuando el referido ajuste se practique como consecuencia de haberse detectado la **utilización de facturas** u otros documentos que resultaren **apócrifos**, la discrepancia significativa quedará configurada **con independencia del importe que arroje la impugnación** efectuada por ARCA.

LA CARGA DE LA PRUEBA RECAE SOBRE ARCA

En todos los casos mencionados, conforme lo previsto en el primer párrafo del artículo 40 de la Ley 27.799, **la carga de la prueba recaerá, exclusivamente, sobre ARCA**, quien deberá considerar a tal fin, únicamente, la información declarada por el contribuyente y aquella disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros.

Observaciones:

El art. 11 del decreto reglamentario establece que la discrepancia que genera la pérdida del efecto liberatorio del pago del período fiscal base, debe ser una discrepancia significativa en el período fiscal base. (Ajuste no inferior al 15% o ajuste mayor a \$ 100.000.000 s/Art. 1 del RPT)

Para determinar la discrepancia significativa del período fiscal base la carga de la prueba recae exclusivamente sobre ARCA.

En el caso de la utilización de facturas apócrifas la discrepancia siempre es significativa sin importar el monto del ajuste. Y por lo tanto hace perder el efecto liberatorio del pago. Aunque se trate de una factura de \$ 10.000 más IVA.

Art. 12 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Rectificación y subsanación.

RECTIFICATIVA ESPONTANEA ANTES DE LA NOTIFICACION DE LA ORDEN DE INTERVENCION

A los fines de la determinación de la existencia de una discrepancia significativa, **no se considerará la diferencia** que se produzca entre la declaración jurada original y la **rectificativa espontánea** efectuada por el contribuyente, respecto del período fiscal base **con anterioridad a la notificación de la orden de intervención** formulada por ARCA.

FACTURAS APOCRIFAS. DDJJ RECTIFICATIVA ANTES DE LA VISTA DE LA DETERMINACION DE OFICIO

Los mismos efectos producirá la rectificación de la declaración jurada en los supuestos de **utilización de facturas** u otros documentos que resultaren **apócrifos**, cuando la **declaración rectificativa se presente antes de la notificación del acto administrativo de determinación de oficio** a que hace referencia el artículo 17 de la Ley 11.683 (NOTIFICACION DE LA DETERMINACION DE OFICIO).

Observaciones:

El art. 12 del decreto reglamentario aclara que no existe discrepancia significativa si el sujeto rectifica la declaración jurada en forma espontánea antes de la notificación de la orden de intervención. No se hace ninguna mención al pago del impuesto, solo se requiere la presentación de la declaración jurada rectificativa.

En el caso de la utilización de facturas apócrifas no existe discrepancia significativa si el sujeto rectifica la declaración antes de la notificación de la determinación de oficio. No se hace ninguna mención al pago del impuesto, solo se requiere la presentación de la declaración jurada rectificativa. No se hace mención a la vista de la determinación de oficio, se hace mención al acto administrativo de determinación de oficio.

El decreto reglamentario no hace referencia alguna al tratamiento de las discrepancias no significativas detectadas en el período fiscal base. Por lo tanto las mismas deberán ingresarse con sus respectivos intereses y/o sanciones de corresponder. Sin generar la pérdida del beneficio de efecto liberatorio del pago respecto del período fiscal base.

Art. 14 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Falta de presentación o de pago de la Declaración Jurada Simplificada.

La **falta de presentación de la Declaración Jurada Simplificada** del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal respecto del cual se hubiere ejercido la opción de adhesión y/o ratificación de permanencia al régimen, o la **falta de pago en término** del gravamen, privará al sujeto de los efectos previstos en el art. 39 (EFECTO LIBERATORIO DEL PAGO) y en el art. 40 (PRESUNCION DE EXACTITUD) de la Ley 27.799, debiendo ARCA ejercer sus facultades de verificación y fiscalización pertinentes.

Observaciones:

El art. 14 del decreto reglamentario destaca que la falta de presentación de la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal base, o la falta de pago del impuesto en tiempo y forma, genera la pérdida del efecto liberatorio del pago del período fiscal base, así como la pérdida de la presunción de exactitud de los períodos fiscales no prescriptos (en el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado).

Art. 15 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Nuevo período fiscal base.

Cuando el contribuyente manifieste su voluntad de permanecer en el Régimen, el nuevo período fiscal respecto del cual se cumplimente la presentación de la Declaración Jurada Simplificada del Impuesto a las Ganancias y, de corresponder, el pago en término del mencionado gravamen **se considerará como nuevo “período fiscal base”**.

En tal caso, **el período fiscal base anterior** adquirirá la condición de período con **presunción de exactitud** a los fines del artículo 40 de la Ley 27.799, formando parte de los períodos no prescriptos protegidos por dicha presunción, excepto que sobre dicho período el fisco ya hubiese notificado la orden de intervención.

Observaciones:

El art. 15 del decreto reglamentario explica que si el sujeto permanece en el régimen simplificado, la última declaración jurada presentada por el régimen simplificado se considera como nuevo período fiscal base.

Por lo tanto el período fiscal base anterior pasa a gozar de la presunción de exactitud en los términos del art. 40 de la Ley 27.799.

Comentario:

Si el contribuyente acepta el contenido de la DDJJ de impuesto a las ganancias simplificada propuesta por ARCA y paga el impuesto en término goza del efecto liberatorio del pago respecto del impuesto a las ganancias de ese período fiscal (período fiscal base). El contribuyente podrá realizar los ajustes que resulten

pertinentes a la declaración propuesta por ARCA, se trate de ganancias reales o presuntas, se trate de costo, de gastos o de deducciones.

La inclusión del saldo de impuesto determinado en un plan de facilidades de pago, se considera pago en término, siempre que la adhesión al plan de facilidades de pago se realice hasta el día de vencimiento establecida para el pago del impuesto.

La falta de presentación de la declaración jurada simplificada y/o la falta de pago del impuesto en tiempo y forma genera la pérdida del efecto liberatorio del pago del período fiscal base.

Se pierde el efecto liberatorio del pago del período fiscal base si con posterioridad ARCA detecta discrepancias significativas (ajuste no inferior al 15% o ajuste mayor a \$ 100.000.000 s/art. 1 del RPT) respecto del impuesto a las ganancias de ese período fiscal base producto de:

- Omisión de ingresos (ganancias brutas) de fuente argentina o extranjera reales o presuntas.

- Cómputo de deducciones improcedentes al momento de determinar la base imponible del impuesto, o cómputo de deducciones improcedentes que se computen contra el impuesto determinado (retenciones, pagos a cuenta).

- Utilización de facturas apócrifas sin importar el monto de las mismas, salvo que se presente la declaración jurada rectificativa con anterioridad a la notificación del acto administrativo de la determinación de oficio.

Respecto de las deducciones no se hace mención alguna al costo (por ejemplo de mercaderías vendidas) ni a los gastos (por ejemplo sueldos y cargas sociales), sin perjuicio de que los referidos conceptos pueden ser considerados como deducciones.

En la declaración jurada simplificada no se informará el patrimonio al inicio del ejercicio, el patrimonio al cierre del ejercicio, el consumo del ejercicio y las justificaciones de las variaciones patrimoniales del ejercicio.

Se debe tener presente que el beneficio del efecto liberatorio del pago establecido en el art. 39 de la Ley 27.799 no resulta de aplicación para las personas humanas que no adhieran a la modalidad simplificada de DDJJ de impuesto a las ganancias. Y tampoco para los sujetos adheridos al monotributo.

Se debe prestar especial atención al procedimiento que debe utilizar ARCA, para detectar discrepancias significativas en el período fiscal base en materia de omisión de ingresos.

El art. 10 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), literalmente establece que:

*“Omisión en la declaración de ingresos: a la **no inclusión** -total o parcial- en la Declaración Jurada Simplificada del Impuesto a las Ganancias **de la renta bruta** devengada o percibida, según corresponda, que debía declarar en el período fiscal base que goza del efecto liberatorio del pago, conforme las disposiciones legales y reglamentarias vigentes en dicho período, **sin considerar a estos efectos la variación patrimonial que se hubiera producido en el período fiscal base o posterior respecto de ingresos originados en períodos fiscales anteriores a aquellos, incluyendo depósitos bancarios, bienes registrables y otros bienes**”. (los destacados son nuestros).*

La omisión de ingresos en el período fiscal base se define como la falta de inclusión de renta bruta. Aclarándose a tales efectos no se puede considerar:

-Para detectar omisión de ingresos (rentas brutas) en el período fiscal base ARCA no puede considerar la omisión de ingresos originados en períodos fiscales anteriores.

-Para detectar omisión de ingresos (rentas brutas) en el período fiscal base ARCA no puede considerar depósitos bancarios de períodos fiscales anteriores.

-Para detectar omisión de ingresos (rentas brutas) en el período fiscal base ARCA no puede considerar bienes registrables incorporados en períodos fiscales anteriores.

-Para detectar omisión de ingresos (rentas brutas) en el período fiscal base ARCA no puede considerar otros bienes incorporados en períodos fiscales anteriores.

Cabe preguntarse si el decreto reglamentario se refiere exclusivamente a ingresos, depósitos bancarios, bienes registrables y otros bienes originados en períodos fiscales anteriores. De ser la respuesta afirmativa se puede sostener que el decreto reglamentario no se refiere a ingresos, depósitos bancarios, bienes registrables y otros bienes originados en el período fiscal base.

Cabe preguntarse qué ocurre cuando en el período fiscal base ARCA detecta depósitos bancarios, que podrían resultar incompatibles con los ingresos del período fiscal base.

Cabe preguntarse qué ocurre cuando en el período fiscal base ARCA detecta la incorporación de bienes registrables, que podrían resultar incompatibles con los ingresos del período fiscal base.

Cabe preguntarse qué ocurre cuando en el período fiscal base ARCA detecta incorporación de otros bienes, que podrían resultar incompatibles con los ingresos del período fiscal base.

Volvamos a la redacción literal del decreto reglamentario:

“(.) ...sin considerar a estos efectos la variación patrimonial que se hubiera producido en el período fiscal base o posterior respecto de ingresos originados

en períodos fiscales anteriores a aquellos, incluyendo depósitos bancarios, bienes registrables y otros bienes”

En el Mensaje 14/2025 del proyecto de ley se puede ver:

*“El eje del régimen radica en **priorizar el control sobre la razonabilidad del flujo de ingresos declarado por el contribuyente, en lugar de aplicar esquemas extensivos centrados en su evolución patrimonial o stock de activos**, alineando los mecanismos de control con la capacidad operativa del fisco y con criterios de eficiencia administrativa, sin comprometer la integridad del sistema tributario.*

(..)

*Asimismo, se establece que, a los efectos de evaluar si existe o no una **discrepancia significativa, no resultan aplicables las disposiciones del inciso f) del artículo 18 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, referidas al incremento patrimonial no justificado**”. (los destacados son nuestros).*

Una interpretación consistente con el espíritu de la ley de inocencia fiscal y teniendo en cuenta la literalidad del art. 10 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93) podría ser:

-Para determinar la omisión de ingresos (rentas brutas) del período fiscal base no se puede tener en cuenta ingresos originados en períodos fiscales anteriores.

-Para determinar la omisión de ingresos (rentas brutas) del período fiscal base no se puede tener en cuenta depósitos bancarios del período fiscal base.

-Para determinar la omisión de ingresos (rentas brutas) del período fiscal base no se puede tener en cuenta bienes registrables y otros bienes adquiridos en el período fiscal base.

El decreto reglamentario se refiere en primer lugar “ingresos originados en períodos fiscales anteriores”, y luego aclara “incluyendo depósitos bancarios, bienes registrables y otros bienes” sin mencionar originados en períodos fiscales anteriores.

Producto de la mala e incompleta redacción de la ley y su decreto reglamentario nos encontramos frente a una inseguridad jurídica absoluta respecto de la posible pérdida del efecto liberatorio del pago del período fiscal base.

3 – Presunción de exactitud

Art. 40 de la Ley 27.799

El art. 40 de la Ley 27.799, contempla un beneficio de suma importancia para la persona humana adherida a la modalidad simplificada de impuesto a las

ganancias, la “**Presunción de exactitud**” respecto de los períodos fiscales no prescriptos en el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado.

PRESUNCION DE EXACTITUD DE LAS DDJJ DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y DE LAS DDJJ DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DE LOS PERIODOS NO PRESCRIPTOS

Se presumirá, sin admitir prueba en contrario, la exactitud de las declaraciones juradas presentadas del **impuesto a las ganancias** y del **impuesto al valor agregado** correspondientes a los **períodos no prescriptos**, excepto que la ARCA impugne, por los motivos indicados en el artículo anterior, la declaración jurada simplificada correspondiente al último período fiscal declarado y **detecte una discrepancia significativa** entre la información declarada y la información disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros.

Esta presunción de exactitud se extenderá a los períodos no prescriptos en los que el contribuyente no hubiera estado obligado a presentar dichas declaraciones juradas.

DEFINICION DE DISCREPANCIA SIGNIFICATIVA

A los fines de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerará que existe una discrepancia significativa cuando **se verifique al menos una de las siguientes condiciones**:

AJUSTE REALIZADO POR ARCA NO INFERIOR AL 15%

i) Si de la impugnación realizada por ARCA resultare un incremento de los saldos de impuestos a favor del organismo o, en su caso, una reducción de los quebrantos impositivos o de los saldos a favor de los contribuyentes o responsables, por un porcentaje **no inferior al quince por ciento (15%)** respecto de la declarada por el contribuyente.

AJUSTE REALIZADO POR ARCA POR MONTOS SUPERIORES A LA EVASION SIMPLE IMPOSITIVA (\$ 100.000.000)

ii) Si la diferencia entre el impuesto declarado y el impuesto que resulte como consecuencia de la impugnación realizada por ARCA **supera la suma establecida en el art. 1 del Régimen Penal Tributario** (evasión simple impositiva \$ 100.000.000), inserto en el título IX de la ley 27.430.

AJUSTE POR FACTURAS APOCRIFAS SIN IMPORTAR EL MONTO

iii) Si de la impugnación realizada por ARCA con motivo de la **utilización de facturas y otros documentos apócrifos** resulta un incremento del saldo de impuesto a favor del Fisco o, en su caso, una reducción de los quebrantos impositivos o de los saldos a favor de los contribuyentes o responsables, siempre que no rectifiquen la declaración jurada impugnada por esa circunstancia y no

ingresen la diferencia de impuesto que pudiera corresponder, con más sus intereses.

BENEFICIOS PRODUCTO DE LA PRESUNCION DE EXACTITUD

En la medida que aplique la presunción de exactitud mencionada en el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes quedan liberados de toda acción civil y por delitos tributarios, aduaneros e infracciones administrativas que pudieran corresponder.

Observación:

El art. 40 de la Ley 27.799 contiene un beneficio de suma importancia, la presunción de exactitud de las declaraciones juradas de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias de los períodos fiscales no prescriptos. Presunción que no admite prueba en contrario.

Beneficio que se pierde si en el período fiscal base ARCA detecta discrepancias significativas (ajuste no inferior al 15% o ajuste mayor a \$ 100.000.000 s/art. 1 del RPT, o utilización de facturas apócrifas sin importar el monto del ajuste).

En el caso de utilización de facturas apócrifas siempre que no se rectifique la declaración jurada y no se ingrese la diferencia de impuesto, con sus intereses.

La presunción de exactitud libera al contribuyente de toda acción civil y por delitos tributarios, por delitos aduaneros y por infracciones administrativas.

Art. 13 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Presunción de exactitud y alcance.

Los sujetos que adhieran al Régimen de Declaración Jurada Simplificada previsto en el Capítulo III del Título II de la Ley 27.799 y cumplimenten lo dispuesto en el artículo 39 de la Ley 27.799, tendrán el **efecto liberatorio del pago con relación al Impuesto a las Ganancias del período fiscal base y, como consecuencia de ello, gozarán de la presunción de exactitud** a la que se refiere el artículo 40 de la Ley 27.799 respecto de las declaraciones juradas presentadas del **Impuesto a las Ganancias** y del **Impuesto al Valor Agregado** correspondientes a los **períodos no prescriptos**, incluyendo aquellos en que no hubiera existido obligación de presentar tales declaraciones.

Dicha presunción de exactitud se mantendrá vigente en tanto y en cuanto el período fiscal base cumplimente los requisitos y condiciones previstos en la normativa legal, conforme el alcance de esta reglamentación.

DETERMINACION DE OFICIO DEL PERIODO FISCAL BASE

En los supuestos en que ARCA dicte el **acto de determinación de oficio** establecido en el artículo 17 de la Ley 11.683, en el que proceda a la **impugnación de la declaración jurada simplificada correspondiente al**

período fiscal base, por existir una **discrepancia significativa**, ARCA podrá ejercer sus facultades de verificación y fiscalización respecto de los períodos fiscales no prescriptos del Impuesto a las Ganancias y del Impuesto al Valor Agregado y, en su caso, determinar de oficio la materia imponible, liquidar las diferencias correspondientes y aplicar las sanciones, excepto que se verifique alguna de las circunstancias indicadas en el segundo párrafo del artículo 42 de la Ley 27.799.

Observaciones:

El art. 13 del decreto reglamentario establece que las discrepancias significativas del período fiscal base, deben determinarse a través del procedimiento de determinación de oficio mediante el dictado de un acto administrativo en los términos del art. 17 de la Ley 11.683 (t.o.1998).

Art. 16 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Resolución a favor del contribuyente.

Si la resolución determinativa de oficio por la que ARCA impugne la Declaración Jurada Simplificada del Impuesto a las Ganancias por haber verificado una discrepancia significativa **resultare anulada, revocada o dejada sin efecto** por resolución administrativa o judicial firme o consentida favorable al contribuyente, **se restablecerá íntegramente la presunción de exactitud** de los períodos alcanzados y se considerará que no debió haberse habilitado la verificación y fiscalización de dichos períodos, retro trayendo sus efectos a la situación previa.

Observaciones:

El art. 16 del decreto reglamentario destaca que en caso de quedar sin efecto la determinación de oficio del período fiscal base, se recupera el beneficio de presunción de exactitud de los períodos fiscales no prescriptos (en el Impuesto a las ganancias y en el Impuesto al valor agregado).

Art. 14 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Falta de presentación o de pago de la Declaración Jurada Simplificada.

La falta de presentación de la Declaración Jurada Simplificada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal respecto del cual se hubiere ejercido la opción de adhesión y/o ratificación de permanencia al régimen, o la falta de pago en término del gravamen, privará al sujeto de los efectos previstos en el art. 39 (EFECTO LIBERATORIO DEL PAGO) y en el art. 40 (PRESUNCION DE EXACTITUD) de la Ley 27.799, debiendo ARCA ejercer sus facultades de verificación y fiscalización pertinentes.

Observaciones:

El art. 14 del decreto reglamentario destaca que la falta de presentación de la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal

base, o la falta de pago del impuesto en tiempo y forma, genera la pérdida del efecto liberatorio del pago del período fiscal base, así como la pérdida de la presunción de exactitud de los períodos fiscales no prescriptos (en el Impuesto a las ganancias y en el Impuesto al valor agregado).

Art. 15 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Nuevo período fiscal base.

Cuando el contribuyente manifieste su voluntad de permanecer en el Régimen, el nuevo período fiscal respecto del cual se cumplimente la presentación de la Declaración Jurada Simplificada del Impuesto a las Ganancias y, de corresponder, el pago en término del mencionado gravamen **se considerará como nuevo “período fiscal base”**.

En tal caso, el período fiscal base anterior adquirirá la condición de período con presunción de exactitud a los fines del artículo 40 de la Ley 27.799, formando parte de los períodos no prescriptos protegidos por dicha presunción, excepto que sobre dicho período el fisco ya hubiese notificado la orden de intervención.

Observaciones:

El art. 15 del decreto reglamentario explica que si el sujeto permanece en el régimen simplificado, la última declaración jurada presentada por el régimen simplificado se considera como nuevo período fiscal base.

Por lo tanto el período fiscal base anterior pasa a gozar de la presunción de exactitud en los términos del art. 40 de la Ley 27.799.

Comentario:

Se presume sin admitir prueba en contrario la presunción de exactitud de las declaraciones juradas de Impuesto a las ganancias y de Impuesto al valor agregado de los períodos fiscales no prescriptos.

Salvo que ARCA respecto de la última declaración jurada simplificada de Impuesto a las ganancias detecte una discrepancia significativa.

La discrepancia significativa ARCA debe determinarla mediante el procedimiento de determinación de oficio establecido en el artículo 17 de la Ley 11.683 (t.o.1998).

A tales efectos se entiende por discrepancia significativa:

- Cuando ARCA detecte un incremento del saldo de impuesto.
- Cuando ARCA detecte una reducción del quebranto impositivo.
- Cuando ARCA detecte una reducción del saldo a favor del contribuyente.

En los cualquiera de los tres casos por un porcentaje no inferior al 15% respecto de la declaración jurada presentada por el contribuyente.

Producida la diferencia significativa se pierde el efecto liberatorio del pago y el beneficio de presunción de exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias.

Asimismo se considera discrepancia significativa:

Cuando la diferencia entre el impuesto declarado y el impuesto ajustado por ARCA supere la condición objetiva de punibilidad establecida para la evasión impositiva simple tipificada en el art. 1 del RPT de la ley 27.430. (hoy \$ 100.000.000). Producida la diferencia significativa se pierde el efecto liberatorio del pago y el beneficio de presunción de exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias.

También se entiende por discrepancia significativa:

La utilización de facturas apócrifas por parte del contribuyente, y producto de ello ARCA determine un incremento del saldo de impuesto, una reducción de los quebrantos impositivos, o una reducción del saldo a favor del contribuyente, sin importar el monto del ajuste.

En este caso producida la diferencia significativa no siempre se pierde el efecto liberatorio del pago y el beneficio de presunción de exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias. Los beneficios se mantienen si el contribuyente rectifica la declaración jurada de impuesto a las ganancias simplificada del período base e ingresa el impuesto con los intereses producto de la utilización de las facturas apócrifas.

Cabe preguntarse qué ocurre si en el caso de utilización de facturas apócrifas, el ajuste realizado por ARCA supera el importe de \$ 100.000.000 (s/art. 1 del RPT). Nos encontramos frente a una discrepancia significativa, y por lo tanto se pierde el beneficio de presunción de exactitud respecto de los períodos no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de Impuestos a las ganancias, así como el beneficio de efecto liberatorio del pago.

Cabe también preguntarse qué ocurre si en el caso de utilización de facturas apócrifas, el ajuste realizado por ARCA representa el 15% del impuesto determinado por el contribuyente. Nos encontramos frente a una discrepancia significativa, y por lo tanto se pierde el beneficio de presunción de exactitud respecto de los períodos no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de Impuestos a las ganancias, así como el beneficio de efecto liberatorio del pago.

Contrario sensu, el caso de discrepancia significativa por la utilización de facturas apócrifas resulta de aplicación cuando el ajuste realizado por ARCA no supera el importe de \$ 100.000.000 (s/art. 1 del RPT), o no supera el 15% del impuesto determinado por el contribuyente. Si el ajuste por la utilización de facturas

apócrifas no supera la condición objetiva de punibilidad del régimen penal tributario. No nos encontramos frente a un delito penal, sino que frente a un ilícito tipificado en el Ley 11.683 (t.o.1998).

Por lo tanto en el caso en que con posterioridad ARCA detecte facturas apócrifas computadas en la declaración jurada de Impuesto a las ganancias del período base (ajuste menor a \$ 100.000.000 s/art. 1 del RPT, o el ajuste no supera el 15% del impuesto determinado por el responsable), si el contribuyente rectifica esa declaración jurada de impuesto a las ganancias e ingresa el saldo de impuesto con los intereses, mantiene la presunción de exactitud respecto de las declaraciones juradas de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias de los períodos fiscales no prescriptos.

La presentación de la declaración jurada rectificativa de Impuesto a las ganancias del período fiscal base no es espontánea, sino que producto de una fiscalización con orden de intervención, motivo por el cual el contribuyente resultará pasible de las sanciones tipificadas en la Ley 11.683 (t.o.1998), con la reducción del art. 49 de la Ley 11.683 (t.o.1998), respecto de esa declaración jurada de Impuesto a las ganancias del período fiscal base por la utilización de facturas apócrifas.

El art. 40 de la Ley 27.799 no exige que el contribuyente rectifique además las 12 declaraciones juradas de Impuesto al valor agregado del período fiscal base (producto de las facturas apócrifas), para gozar de la presunción de exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias.

Pero de no hacerlo el fisco iniciará el procedimiento de terminación de oficio y aplicará las sanciones previstas en la Ley 11.683 (t.o.1998) o en el régimen penal tributario (Ley 27.430) respecto del Impuesto al valor agregado por la utilización de facturas apócrifas.

El último párrafo del art. 40 de la Ley 27.799, explica de manera enfática que la “presunción de exactitud” a la que hace referencia el primer párrafo del referido art. 40, implica que los contribuyentes “quedan liberados de toda acción civil y por delitos tributarios, aduaneros e infracciones administrativas”.

Por lo tanto la presunción de exactitud implica que respecto de los períodos fiscales no prescriptos de Impuesto al valor agregado de Impuesto a las ganancias, al hacerse expresa mención a “delitos tributarios” y a “infracciones administrativas”, no se podrá aplicar las sanciones previstas en la Ley 11.683 (t.o.1998), como tampoco las penas previstas en el régimen penal tributario (Ley 27.430).

Beneficio que no resulta extensivo al período base de Impuesto a las ganancias ni al período base de Impuesto al valor agregado, pudiendo aplicarse sanciones por la utilización de facturas apócrifas en el referido período base.

Se debe tener presente que el beneficio de presunción de exactitud establecido en el art. 40 de la Ley 27.799 no resulta de aplicación para las personas humanas

que no adhieran a la declaración jurada simplificada de Impuesto a las ganancias. Y tampoco para los sujetos adheridos al monotributo.

4 – A los efectos de detectar la discrepancia significativa no se puede realizar un ajuste por incremento patrimonial no justificado

Art. 41 de la Ley 27.799

Exclusión.

A los efectos de evaluar si existe o no la discrepancia significativa a la que se refiere el artículo anterior, respecto del impuesto a las ganancias y del impuesto al valor agregado, no serán aplicables las disposiciones del inciso f) del artículo 18 de la ley 11.683 t.o.1998 (Incremento patrimonial no justificado).

Observación:

A los efectos de detectar una discrepancia significativa, ARCA no puede utilizar la presunción tipificada en el art. 18 inciso f) de la Ley 11.683 (t.o.1998) referida a incremento patrimonial no justificado.

Art. 4 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Incorporación de los fondos al sistema financiero.

De conformidad con la normativa vigente orientada a promover la **utilización de medios formales** y la **trazabilidad de las operaciones**, quienes opten por el Régimen de Declaración Jurada Simplificada previsto en el Capítulo III del Título II de la Ley 27.799 **deberán canalizar sus operaciones utilizando los medios autorizados por el BANCO CENTRAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA y/o la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES (CNV)**, a sus sujetos regulados, en el marco de sus respectivas competencias, **entendiéndose cumplida dicha exigencia cuando la utilización de los referidos medios en el sistema financiero formal se produzca en el origen o en el destino de la operación involucrada**, en las condiciones que establezca la normativa que dicte la ARCA al efecto.

A los fines de lo dispuesto en el presente artículo, se ratifica la vigencia del Decreto 22 del 11 de enero de 2001.

Recordemos el Decreto 22/2001 (los destacados son nuestros)

“Artículo 1º — El pago en efectivo de sumas de dinero superiores a PESOS DIEZ MIL (\$ 10.000), o su equivalente en moneda extranjera, efectuado en ocasión del otorgamiento de escritura pública, por la que se constituyan, modifiquen, declaren o extingan derechos reales sobre inmuebles, tendrá para las partes y frente a terceros los mismos efectos cancelatorios que los procedimientos previstos en los incisos 1 a 4 del artículo 1º de la Ley Nº 25.345”.

“Art. 2º — El escribano público interviniente dejará constancia, en el acto notarial que corresponda, de la entrega y recepción por parte de los comparecientes de **sumas de dinero en efectivo superiores a PESOS DIEZ MIL (\$ 10.000) o su equivalente en moneda extranjera. Los escribanos, en tal caso, deberán informar la instrumentación de cada entrega y recepción de sumas de dinero en efectivo superiores a PESOS DIEZ MIL (\$ 10.000) o su equivalente en moneda extranjera a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, en el plazo y forma que dicha entidad recaudadora establezca”.**

Observación:

El art. 4 del decreto reglamentario establece que quienes adhieren al régimen simplificado deben tener en cuenta la normativa orientada a promover la “utilización de medios formales”, y a la “trazabilidad de las operaciones”.

Y por lo tanto “deben canalizar sus operaciones” utilizando los medios autorizados por el BCRA y la CNV.

Aclarando que las exigencias se consideran cumplidas mediante la utilización de los medios (imaginamos que se refiere al pago, no lo dice expresamente) en el sistema financiero formal en el origen o en el destino de la operación.

Y finaliza exigiendo que ello deberá realizarse en las condiciones que establezca la normativa que dicte la ARCA al efecto.

Con excepción de las operaciones con inmuebles que se pueden realizar en efectivo.

Cabe preguntarse entonces si quien compra un bien debe previamente depositar el dinero en su propia cuenta bancaria y luego realizar el pago por transferencia bancaria, o por el contrario puede depositar el dinero directamente en la cuenta bancaria del vendedor. La respuesta la encontramos en el art.10 de la R.G. 5.820.

También cabe preguntarse que implicancias tiene para el sujeto adherido al régimen simplificado, su incumplimiento, por ejemplo por la utilización de dinero en efectivo sin acceder al sistema financiero formal en el origen o en el destino de la operación. La respuesta también la encontramos en el art.10 de la R.G. 5.820.

Respecto de los interrogantes planteados se debe tener presente que el art. 10 de la R.G. 5.820 establece que:

Art. 10 de la R.G. 5.820

Activos incorporados al sistema financiero (art.10)

A los fines de lo dispuesto en el **artículo 4 del Anexo del Decreto 93/26**, se considerará que **los activos utilizados en las operaciones** de un contribuyente o responsable **se encuentran incorporados al sistema financiero formal**:

a) **En el origen de la operación:**

DEPOSITO PREVIO EN UNA CUENTA DEL SUJETO QUE REALIZA EL PAGO

Cuando los **activos utilizados para el pago** se hubiesen encontrado **incorporados al sistema financiero formal con anterioridad** a su realización, en la **cuenta bancaria, cuenta comitente**, cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES y/o **billetera virtual, del pagador**;

b) **En el destino de la operación:**

DEPOSITO DIRECTAMENTE EN UNA CUENTA DEL DESTINATARIO DEL PAGO

Cuando el pago se realice a través del depósito de los fondos en las cuentas bancarias o billetera virtual, o transferencia de activos a una cuenta comitente o a una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES, **del receptor/destinatario de la contraprestación**.

NO SE PUEDE REALIZAR AL PAGO CON DINERO EN EFECTIVO

No se considerará verificada la incorporación de los activos al sistema financiero formal en el destino de la operación cuando el receptor/destinatario de la contraprestación la perciba en efectivo o por otros medios no comprendidos en el sistema financiero, aun cuando con posterioridad se proceda a su depósito, acreditación o ingreso al sistema financiero.

ACCIONES DE ARCA EN CASO DE INCUMPLIMIENTO. SANCIONES

El incumplimiento de la incorporación de los activos utilizados en la operación de que se trate, conforme a lo previsto en los incisos anteriores, hará pasible al contribuyente o responsable de las sanciones establecidas en la Ley 11.683, y dará lugar al ejercicio de las facultades de fiscalización y verificación de ARCA a efectos de comprobar la legitimidad de la operación.

Observaciones:

El art. 10 de la R.G. 5.820 entiende que los activos utilizados en las operaciones se pueden incorporar al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación.

Las operaciones se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación cuando los activos utilizados para el pago se encuentren depositados en una cuenta bancaria, en una cuenta comitente, en una cuenta

registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES y/o en una billetera virtual, de quien realiza el pago.

Las operaciones se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el destino de la operación cuando el pago se realiza a través del depósito de los fondos en una cuenta bancaria o en una billetera virtual, o por transferencia de activos a una cuenta comitente o a una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES, del receptor del destinatario de la contraprestación.

Las operaciones no se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación, como tampoco en el destino de la operación cuando el pago se realice en efectivo. Aunque con posterioridad se proceda a su depósito, acreditación o ingreso al sistema financiero.

Las operaciones que no se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación, serán pasibles de las sanciones tipificadas en la Ley 11.683 (t.o.1998), y para comprobar la legitimidad de la operación ARCA utilizará sus facultades de fiscalización y verificación.

Art. 5 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Alcance de la constancia de adhesión al Régimen Simplificado de Declaración Jurada.

LA CONSTANCIA DIGITAL DE ADHESION AL REGIMEN SIMPLIFICADO CONSTITUYE UN ANTECEDENTE FAVORABLE EN LA IDENTIFICACION Y MONITOREO DE LA OPERACION

Sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones establecidas por la Ley 25.246 (PREVENCION DE LAVADO DE ACTIVOS), la **constancia digital de adhesión al Régimen de Declaración Jurada Simplificada** deberá ser considerada por las entidades financieras y demás sujetos obligados alcanzados por dicho régimen legal como un **antecedente favorable en la identificación y monitoreo de las operaciones**.

A estos efectos, **ARCA deberá establecer servicios de consulta** automatizados y/o interfaces de programación de aplicaciones (API), en los términos y condiciones que ARCA determine, a fin de permitir a las entidades financieras y demás sujetos obligados a validar la situación del cliente respecto del Régimen de Declaración Jurada Simplificada, sea que se encuentre adherido, excluido o haya solicitado la baja.

Observación:

El art. 5 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), en materia de prevención de lavado de activos (Ley 25.246), en relación con los sujetos obligados, le otorga a la constancia digital de adhesión al régimen simplificado,

el carácter de antecedente favorable en la identificación y monitoreo de la operación.

Imaginemos que una persona humana adherida al régimen simplificado va a adquirir un auto de alta gama (en 200.000 dólares) con dinero proveniente de su caja de seguridad.

Como la operación no puede realizarse en efectivo, el dinero será depositado previamente en su cuenta bancaria, o será depositado directamente en efectivo en la cuenta de la concesionaria

Obviamente al realizar el depósito bancario la persona humana le va a entregar al banco la constancia de adhesión al régimen simplificado.

Cabe preguntarse entonces si ello resulta suficiente para que el banco no realice un ROS, considerando que la constancia de adhesión al régimen simplificado es un antecedente favorable en la identificación y monitoreo de la operación.

Comentario:

A los efectos de detectar la discrepancia significativa que hace decaer la presunción de exactitud en el Impuesto a las ganancias y en el Impuesto al valor agregado respecto de los períodos fiscales no prescriptos, ARCA no puede realizar un ajuste utilizando la presunción de incremento patrimonial no justificado tipificada en el art. 18 de la Ley 11.683.

Téngase presente que un incremento patrimonial no justificado se puede originar por no declarar un bien, por ejemplo un inmueble, un automóvil, o dólares.

También constituye un incremento patrimonial no justificado declarar un bien, por ejemplo un inmueble, un automóvil, o dólares, y justificar esos bienes con pasivos inexistentes.

Los activos utilizados en las operaciones se deben incorporar al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación.

En el origen de la operación cuando los activos utilizados para el pago se encuentren depositados en una cuenta bancaria, en una cuenta comitente, en una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la CNV o en una billetera virtual, del sujeto que realiza el pago.

En el destino de la operación cuando el pago se realiza a través del depósito de los fondos en una cuenta bancaria o en una billetera virtual, o por transferencia de activos a una cuenta comitente o a una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la CNV, del receptor del destinatario de la contraprestación.

Las operaciones no se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación, como tampoco en el destino de la operación cuando el

pago se realice en efectivo. Aun cuando con posterioridad se proceda a su depósito, acreditación o ingreso al sistema financiero.

Cuando las operaciones que no se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación, ARCA ejercerá las facultades de fiscalización para comprobar la legitimidad de la operación.

En materia de prevención de lavado de activos (Ley 25.246), en relación con los sujetos obligados, la constancia digital de adhesión al régimen simplificado tiene el carácter de antecedente favorable en la identificación y monitoreo de la operación.

5 – Extensión de la fiscalización a los períodos fiscales no prescriptos

Art. 42 de la Ley 27.799

Extensión de la fiscalización.

LA FISCALIZACION SE PUEDE EXTENDER A LOS PERIODOS NO PRESCRIPTOS

En caso de que se verifique la situación de excepción prevista en el primer párrafo del artículo 40 de la Ley 27.799, es decir cuando ARCA impugne la declaración jurada simplificada por existir una discrepancia significativa entre la información declarada y la información disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros, ARCA podrá extender la verificación y/o fiscalización a los períodos no prescriptos y, en su caso, determinar de oficio la materia imponible, liquidar las diferencias impositivas correspondientes y aplicar las sanciones previstas en la ley 11.683 (t.o.1998).

LA FISCALIZACION NO SE PUEDE EXTENDER A LOS PERIODOS NO PRESCRIPTOS

La extensión de la verificación y/o fiscalización a los períodos no prescriptos no resultará procedente respecto de los contribuyentes o responsables que:

i) Hayan optado, en un determinado período fiscal, por el régimen simplificado de Impuesto a las ganancias, y gocen, respecto de los períodos no prescriptos, del efecto liberatorio de pago y de la presunción de exactitud, cuando en un período fiscal posterior no se encuentren comprendidos en el régimen simplificado de Impuesto a las ganancias.

ii) Hayan adherido al Régimen de Regularización de Activos establecido en el título II de la ley 27.743 (BLANQUEO), y por los períodos que resulten comprendidos en las previsiones de su artículo 34, en tanto se cumplieren, a esos efectos, las condiciones establecidas por la Ley 27.743.

Comentario:

En el caso en que ARCA impugne la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del último período fiscal, con discrepancias significativas, la fiscalización se podrá extender a los períodos fiscales no prescriptos.

No se podrá extender la fiscalización a los períodos fiscales no prescriptos aunque con posterioridad el contribuyente no se encuentre adherido al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias.

No se podrá extender la fiscalización a los períodos fiscales no prescriptos en el caso de sujetos que hayan adherido al blanqueo de la ley 27.743, resultando de aplicación los beneficios del art. 34 de la ley 27.743.

6 – Actualización de los montos

Art. 43 de la Ley 27.799

Por aplicación del art. 43 de la Ley 27.799 el monto de ingresos (de \$ 1.000.000.000) y el monto de bienes (de \$ 10.000.000.000) para poder adherir al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias **se ajustarán anualmente, a partir del 1 de enero de 2027**, considerando la variación anual de la **Unidad de Valor Adquisitivo (UVA)**, operada entre los meses de enero a diciembre del año calendario inmediato anterior al del ajuste. (retomaremos el tema al momento de analizar la vigencia de la Ley 27.799).

Comentario:

A partir del 01 de enero de 2027 el monto de los límites (de ingresos y de bienes) para adherir al régimen simplificado se actualizan por UVA

7 - Adhesiones realizadas a la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias mediante el Decreto 353/2025

Art. 5 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93)

Los contribuyentes que hubieran adherido a la modalidad simplificada de declaración jurada prevista en el **Decreto 353/2025** (modificado por el Decreto 767/2025) **deberán convalidar la adhesión** a fin de acreditar el cumplimiento de los parámetros previstos en el Régimen del Capítulo III del Título II de la Ley 27.799, en las condiciones que determine ARCA. Al respecto se debe tener presente el art. 9 de la R.G. 5.820.

Comentario:

Quienes hayan adherido al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias en función del Decreto 353/2025 y de la R.G. 5.704/2025, en caso de querer permanecer en el régimen simplificado de Impuesto a las ganancias deben convalidar su adhesión.

“CONSIDERANDO

Que en el Capítulo III del Título II de la Ley N° 27.799 se establecieron las disposiciones aplicables a las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, que opten por la modalidad simplificada de declaración jurada del impuesto a las ganancias que implemente esta Agencia y se dispusieron las condiciones para acceder a dicho régimen opcional, y sus efectos.

Que la citada modalidad simplificada de declaración del impuesto a las ganancias había sido prevista en el **artículo 3° del Decreto N° 353 del 22 de mayo de 2025** y su modificatorio, mediante el que se había encomendado a este Organismo su implementación en forma gradual y opcional para los períodos fiscales iniciados a partir del 1° de enero de 2025, inclusive.

Que, en ese orden, la **Resolución General N° 5.704** reglamentó los lineamientos del decreto mencionado e indicó la forma, los requisitos y los plazos para el ejercicio de la opción y para formular su desistimiento.

Que mediante el **artículo 1° del Decreto N° 93 del 8 de febrero de 2026** se aprobó la reglamentación del Capítulo III del Título II de la citada Ley N° 27.799, conforme los términos que obran en su Anexo.

Que, asimismo, en el **artículo 5° de dicho Decreto** se estableció que aquellos contribuyentes que hubieran adherido a la aludida modalidad simplificada en el marco del artículo 3° del Decreto N° 353/25 y su modificatorio, **deben convalidar su adhesión** a fin de acreditar el cumplimiento de los parámetros establecidos en el Capítulo III del Título II de la Ley N° 27.799.

Que, en consecuencia, de acuerdo con los términos de la citada ley y de su reglamentación, pueden optar por la modalidad simplificada de declaración jurada del impuesto a las ganancias las **personas humanas** y sucesiones indivisas **residentes** en el país que, **al 31 de diciembre del año inmediato anterior al de ejercicio de la opción y durante los DOS (2) años fiscales anteriores** a aquel, acrediten las condiciones previstas en el artículo 38 de la ley N° 27.799, referidas a ingresos y bienes totales y no califiquen como grandes contribuyentes nacionales.

Que la modalidad simplificada se basa en una **declaración jurada precargada por esta Agencia**, a partir de la información disponible en sus sistemas y la provista por responsables y/o terceros, que **el contribuyente podrá modificar, confirmar y presentar**.

Que en función de los aspectos procedimentales y condiciones que la Ley N° 27.799 y su reglamentación establecen a cargo de este Organismo, corresponde regular el procedimiento y los requisitos que deberán observarse a los efectos del **ejercicio de la opción de adhesión al régimen, la ratificación anual de permanencia**, la convalidación por parte de aquellos sujetos comprendidos en

el marco de la Resolución General N° 5.704 y el desistimiento y exclusión del régimen”.

1 – Alcance del régimen

Art. 1 R.G. 5.820

Las personas humanas y las sucesiones indivisas residentes en el país, que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 38 de la Ley 27.799 y opten por la presentación y determinación del impuesto a las ganancias mediante el Régimen de Declaración Jurada Simplificada -en adelante, el Régimen-, deberán observar los procedimientos, formas, plazos y condiciones que se establecen en la presente.

Aquellos contribuyentes que hubieran ejercido la opción de adhesión a la modalidad simplificada en el marco de la **R.G. 5.704 deberán formular**, en su caso, **la convalidación** de acuerdo con lo establecido en el artículo 9 de esta resolución general.

Comentario:

Quienes hayan adherido al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias en función del Decreto 353/2025 y de la R.G. 5.704/2025, en caso de querer permanecer en el régimen simplificado de Impuesto a las ganancias deben convalidar su adhesión.

2 – Ejercicio de la opción de adhesión

Art. 2 R.G. 5.820

Para adherir al Régimen simplificado, los contribuyentes y responsables deberán ingresar al servicio denominado **“Sistema Registral”, opción “Ganancias PH Simplificada”**, disponible en el sitio “web” de ARCA (<https://www.arca.gob.ar>), para lo cual deberán contar con Clave Fiscal con nivel de seguridad 3 o superior, obtenida de acuerdo con lo dispuesto por la R.G. 5.048.

La opción podrá ejercerse desde el primer día hábil del período fiscal respecto del cual se realiza y **hasta el día del vencimiento general de la obligación de presentación de la declaración jurada del impuesto a las ganancias** correspondiente a dicho período fiscal, inclusive.

Al momento de ejercer la opción de adhesión, el contribuyente **deberá confirmar, en el mensaje que exhibe el sistema**, con carácter de declaración jurada, que cumple los parámetros objetivos (ingresos y patrimonio) requeridos por el artículo 38 de la Ley 27.799.

Comentario:

Se puede adherir al régimen simplificado hasta el día de vencimiento para la presentación de la declaración jurada de impuesto a las ganancias.

3 – Ratificación anual

Art. 3 R.G. 5.820

La **ratificación anual de permanencia en el Régimen simplificado** en los términos del tercer párrafo del artículo 2 del Anexo del Decreto 93 del 8 de febrero de 2026, podrá realizarse, en la medida que se cumplan los parámetros establecidos en el artículo 38 de la Ley 27.799, a través del servicio indicado en el primer párrafo del artículo precedente, debiendo darse cumplimiento a lo dispuesto en su tercer párrafo.

La ratificación se podrá efectuar **al presentar la declaración jurada simplificada del período fiscal anterior al período a ratificar**, o con posterioridad a esa presentación y **hasta el día de vencimiento general de la obligación de presentación de la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal respecto del cual se realice la ratificación.**

Comentario:

Quienes hayan adherido al régimen simplificado y deseen permanecer en el mismo deben ratificar todos los años su voluntad de permanecer en el referido régimen hasta el día de vencimiento para la presentación de la declaración jurada de impuesto a las ganancias de cada año.

4 – Requisitos

Art. 4 R.G. 5.820

Al ejercer la opción de adhesión o al efectuar la ratificación anual, ARCA verificará que los contribuyentes reúnan los siguientes requisitos:

TENER LA CUIT ACTIVA

a) No posean la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) con estado administrativo limitado por registrar una solicitud de CUIT digital observada o por tratarse de sujetos incluidos en el artículo 3 de la R.G. 3.832, y

NO ESTAR CATEGORIZADO COMO GRAN CONTRIBUYENTE NACIONAL

b) No se encuentren comprendidos en el ámbito de la Subdirección General de Operaciones Impositivas de Grandes Contribuyentes, conforme a la R.G. 5.670, **al 31 de diciembre del año inmediato anterior al del período fiscal por el cual se ejerce la opción o se formula la ratificación y durante los DOS (2) períodos fiscales anteriores** a dicha fecha.

ALTA EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

c) Registrar el alta en el impuesto a las ganancias.

ACUSE DE RECIBO

En caso de comprobarse el cumplimiento de las condiciones previstas en el párrafo precedente, **el sistema emitirá un acuse de recibo** que acredita la realización del trámite y los solicitantes serán caracterizados por ARCA en el “Sistema Registral” con el código **“639-Ganancias Simplificado Ley 27799”**.

La caracterización podrá consultarse a través del servicio con Clave Fiscal denominado “Sistema Registral”, opción “consulta/datos registrales/caracterizaciones”.

Comentario:

Teniendo en cuenta el art. 3 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), y el art. 4 de la R.G. 5.820, para ejercer la opción respecto del período fiscal 2025, no debe haber revestido la condición de gran contribuyente nacional en los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024.

Si no revistió el carácter de gran contribuyente nacional en los períodos fiscales 2022, 2023 y 2024 se puede adherir al régimen simplificado aunque en el período fiscal 2025 haya revestido el carácter de gran contribuyente nacional.

Producto de la adhesión al régimen simplificado el sistema de ARCA emitirá un acuse de recibo y el sujeto quedará categorizado en el “Sistema Registral” con el código “639-Ganancias Simplificado Ley 27799”.

5 – Constancia de adhesión al régimen

Art. 5 R.G. 5.820

El ejercicio de la opción de **adhesión** o la **ratificación anual** de permanencia podrán ser acreditados mediante la **constancia de inscripción regulada en la R.G. 1.817**, -disponible para su consulta a través del sitio “web” institucional (<https://www.arca.gob.ar>)-, la que contendrá los datos previstos en el artículo 2 del Anexo del Decreto 93/26, así como la caracterización indicada en el artículo anterior y **constituirá instrumento probatorio** en los términos indicados en la citada norma y con el alcance fijado en el artículo 5 del referido Anexo.

La ausencia de los datos de caracterización en la constancia respectiva se considerará indicativa de que el sujeto no se encuentra adherido al régimen, que ha desistido de la opción, o bien, que ha sido excluido de éste.

Comentario:

Frente a terceros la adhesión al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias se acredita mediante la constancia de inscripción que emite ARCA (s/R.G.1.817).

6 – Consulta por parte de terceros de la constancia de adhesión

Art.6 R.G. 5.820

La condición acreditada de acuerdo a lo indicado en el artículo anterior y su vigencia podrán ser consultadas por los terceros interesados -entidades financieras u otros obligados a comprobar la situación fiscal de sujetos con los que realicen operaciones o transacciones- a través del procedimiento de consulta previsto en el artículo 3 de la **R.G. 1.817**.

La constancia obtenida constituirá elemento probatorio suficiente de la condición del contribuyente frente al Régimen.

Comentario:

Los terceros (fundamentalmente los bancos) podrán constatar la adhesión al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias mediante la constancia de inscripción que emite ARCA (s/R.G.1.817).

7 – Desistimiento del régimen simplificado

Art. 7 R.G. 5.820

Los contribuyentes y responsables podrán desistir de la opción de adhesión a la modalidad simplificada **en cualquier momento anterior a la presentación de la declaración jurada del período por el cual se hubiere ejercido**, ingresando al servicio denominado “Sistema Registral”, opción “Ganancias PH Simplificada”, disponible en el sitio “web” de ARCA (<https://www.arca.gob.ar>).

El desistimiento producirá efectos respecto del período fiscal para el cual hubiera sido ejercida la opción y **no implicará la baja de la inscripción del contribuyente en el impuesto a las ganancias**, debiendo cumplirse las obligaciones correspondientes conforme al régimen general -R.G. 5.692-.

La presentación de la declaración jurada del impuesto a las ganancias correspondiente al período fiscal por el cual se hubiera ejercido la opción, conforme al citado régimen general, importará el **desistimiento automático de la opción de adhesión a la modalidad simplificada**, sin necesidad de efectuar trámite adicional alguno.

Lo dispuesto precedentemente resulta aplicable al desistimiento de la convalidación o de la ratificación anual.

Comentario:

Los sujetos que hayan adherido el régimen simplificado de impuesto a las ganancias pueden desistir en cualquier momento con anterioridad a la presentación de la declaración jurada de Impuesto a las ganancias.

El desistimiento del régimen simplificado genera la obligación de presentar la declaración jurada de impuesto a las ganancias por el régimen general.

La presentación de la declaración jurada de Impuesto a las ganancias por el régimen general implica la baja automática del régimen simplificado.

8 – Exclusión del régimen

Art. 8 R.G. 5.820

INCUMPLIMIENTOS. NOTIFICACION EN EL DOMICILIO ELECTRONICO

Cuando ARCA detecte el incumplimiento de alguno de los requisitos previstos en el artículo 38 de la Ley 27.799 a los efectos del ejercicio de la opción de adhesión, de la convalidación o de la ratificación anual de permanencia en el Régimen simplificado, **notificará dicha circunstancia al contribuyente en el Domicilio Fiscal Electrónico** -constituido en los términos de la R.G. 4.280-, a fin de que formule las aclaraciones, rectificaciones o descargos que estime pertinentes y acompañe la documentación respaldatoria que corresponda, dentro del plazo de QUINCE (15) días hábiles administrativos contados desde la notificación.

DESCARGO POR PRESENTACIONES DIGITALES

El responsable podrá efectuar su **descargo** a través del servicio con Clave Fiscal denominado **“Presentaciones Digitales”** implementado por la R.G. 5.126, seleccionando el trámite **“Disconformidad sobre exclusión del Régimen de Declaración Jurada Simplificada- Ley 27799”**.

EXCLUSION DEL REGIMEN SIMPLIFICADO. ACTO ADMINISTRATIVO

Vencido el plazo indicado en el primer párrafo de este artículo sin que el contribuyente hubiera efectuado dicha presentación, o cuando, habiéndola efectuado, ARCA concluya que el incumplimiento se encuentra objetivamente verificado, **se dispondrá su exclusión del Régimen simplificado mediante un acto administrativo que será notificado** al contribuyente en el Domicilio Fiscal Electrónico.

Los contribuyentes excluidos del Régimen deberán cumplir con las obligaciones correspondientes al régimen general del gravamen, conforme a la R.G. 5.692, respecto del período fiscal observado.

Comentarios:

Frente al incumplimientos de los requisitos para permanecer en el régimen simplificado de impuesto a las ganancias ARCA enviará una notificación al domicilio fiscal electrónico del contribuyente.

El responsable podrá efectuar un descargo por “Presentaciones digitales” dentro de los 15 días hábiles administrativos.

La exclusión del régimen simplificado se realiza mediante el dictado de un acto administrativo, que será notificado en el domicilio fiscal electrónico.

El acto administrativo de la exclusión (la R.G.5.820 nada dice al respecto) podrá recurrirse en los términos del art.74 del decreto reglamentario de la ley 11.683 (T.O.1998) por apelación ante el Director General dentro de los 15 días hábiles administrativos. La Interposición del recurso carece de efecto suspensivo, resulta de aplicación el art .12 de la ley 19.549 de Procedimientos administrativos.

La resolución del Director General podrá apelarse judicialmente en los términos del art .23 de la Ley 19.549 de Procedimientos administrativos (art. 23 Ley 19.549).

9 – Convalidación de la opción ejercida por la R.G. 5.704

Art.9 R.G. 5.820

Los contribuyentes que hubieran ejercido la opción de adhesión en los términos de la **R.G. 5.704 por el período fiscal 2025**, en el marco de lo dispuesto por el **artículo 3 del Decreto 353/25**, y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 38 de la Ley 27.799, así como los establecidos en el artículo 4 de la presente, **deberán convalidar dicha adhesión** a fin de resultar comprendidos en el Régimen y gozar de sus efectos.

La convalidación deberá efectuarse **hasta el día fijado para el vencimiento general de la obligación de presentación de la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2025**, inclusive, mediante el servicio indicado en el artículo 2.

Al momento de efectuar la convalidación, el contribuyente **deberá confirmar, en el mensaje que exhibe el sistema**, con carácter de declaración jurada, que cumple los parámetros objetivos (ingresos y patrimonio) requeridos por el artículo 38 de la Ley 27.799.

LA FALTA DE CONVALIDACION IMPLICA EL DESISTIMIENTO DEL REGIMEN SIMPLIFICADO

De no mediar convalidación en los términos indicados **se tendrá por desistida la opción por la modalidad simplificada** para el período fiscal mencionado, debiendo el contribuyente cumplir con las obligaciones correspondientes al régimen general conforme a la R.G. 5.692.

Comentario:

Quienes hayan adherido al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias en función del Decreto 353/2025 y de la R.G. 5.704/2025, en caso de querer permanecer en el régimen simplificado de Impuesto a las ganancias deben convalidar su adhesión.

La convalidación debe realizarse hasta la fecha de vencimiento de la declaración jurada de impuesto a las ganancias del periodo fiscal 2025.

La falta de convalidación genera el desistimiento de la opción por el régimen simplificado.

10 – Activos incorporados al sistema financiero

Art. 10 R.G. 5.820

A los fines de lo dispuesto en el **artículo 4 del Anexo del Decreto 93/26**, se considerará que **los activos utilizados en las operaciones** de un contribuyente o responsable **se encuentran incorporados al sistema financiero formal**:

a) **En el origen de la operación:**

DEPOSITO PREVIO EN UNA CUENTA DEL SUJETO QUE REALIZA EL PAGO

Cuando los **activos utilizados para el pago** se hubiesen encontrado **incorporados al sistema financiero formal con anterioridad** a su realización, en la **cuenta bancaria, cuenta comitente**, cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES y/o **billetera virtual, del pagador**;

b) **En el destino de la operación:**

DEPOSITO DIRECTAMENTO EN UNA CUENTA DEL DESTINATARIO DEL PAGO

Cuando el pago se realice a través del depósito de los fondos en las cuentas bancarias o billetera virtual, o transferencia de activos a una cuenta comitente o a una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES, **del receptor/destinatario de la contraprestación**.

NO SE PUEDE REALIZAR AL PAGO CON DINERO EN EFECTIVO

No se considerará verificada la incorporación de los activos al sistema financiero formal en el destino de la operación cuando el receptor/destinatario de la contraprestación la perciba en efectivo o por otros medios no comprendidos en el sistema financiero, aun cuando con posterioridad se proceda a su depósito, acreditación o ingreso al sistema financiero.

ACCIONES DE ARCA EN CASO DE INCUMPLIMIENTO. SANCIONES

El incumplimiento de la incorporación de los activos utilizados en la operación de que se trate, conforme a lo previsto en los incisos anteriores, hará pasible al contribuyente o responsable de las sanciones establecidas en la Ley 11.683, y dará lugar al ejercicio de las facultades de fiscalización y verificación de ARCA a efectos de comprobar la legitimidad de la operación.

Observaciones:

El art. 10 de la R.G. 5.820 entiende que los activos utilizados en las operaciones se pueden incorporar al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación.

Las operaciones se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación cuando los activos utilizados para el pago se encuentren depositados en una cuenta bancaria, en una cuenta comitente, en una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES y/o en una billetera virtual, de quien realiza el pago.

Las operaciones se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el destino de la operación cuando el pago se realiza a través del depósito de los fondos en una cuenta bancaria o en una billetera virtual, o por transferencia de activos a una cuenta comitente o a una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES, del receptor del destinatario de la contraprestación.

Las operaciones no se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación, como tampoco en el destino de la operación cuando el pago se realice en efectivo. Aunque con posterioridad se proceda a su depósito, acreditación o ingreso al sistema financiero.

Las operaciones que no se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación, serán pasibles de las sanciones tipificadas en la Ley 11.683 (t.o.1998), y para comprobar la legitimidad de la operación ARCA utilizará sus facultades de fiscalización y verificación.

Comentario:

Los activos utilizados en las operaciones se deben incorporar al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación.

En el origen de la operación cuando los activos utilizados para el pago se encuentren depositados en una cuenta bancaria, en una cuenta comitente, en una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la CNV o en una billetera virtual, del sujeto que realiza el pago.

En el destino de la operación cuando el pago se realiza a través del depósito de los fondos en una cuenta bancaria o en una billetera virtual, o por transferencia de activos a una cuenta comitente o a una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la CNV, del receptor del destinatario de la contraprestación.

Las operaciones no se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación, como tampoco en el destino de la operación cuando el pago se realice en efectivo. Aun cuando con posterioridad se proceda a su depósito, acreditación o ingreso al sistema financiero.

Cuando las operaciones que no se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación, ARCA ejercerá las facultades de fiscalización para comprobar la legitimidad de la operación.

11 – Se deroga la R.G. 5.704

Art. 11 R.G. 5.820

Se deroga la R.G. 5.704, sin perjuicio de su aplicación a los hechos acaecidos durante su vigencia.

12 – Vigencia

Art. 12 R.G. 5.820

La presente resolución general entrará en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial y **será de aplicación respecto de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias correspondientes al período fiscal 2025 y siguientes.**

El servicio denominado “Sistema Registral”, opción “Ganancias PH Simplificada”, se encontrará disponible para efectuar la adhesión y/o convalidación y/o desistimiento previstas en la presente norma, **a partir del 11 de febrero de 2026.**

Comentario:

El régimen simplificado de impuesto a las ganancias resulta de aplicación optativa a partir del período fiscal 2025.

Los servicios de ARCA para realizar la adhesión o la convalidación están disponibles a partir del 11.02.2026.

9 - Exposición de los funcionarios de ARCA en el 25º Congreso Nacional el día 05.09.2025

En el 25º Congreso Nacional organizado por la FACPCE el día 05/09/2025 en la CABA el señor subdirector de recaudación de ARCA ilustró a la audiencia de profesionales en ciencias económicas respecto de la **DJ Ganancias Personas Humanas Simplificada**.

En tal orden de ideas el subdirector planteó los lineamientos del **ESQUEMA SIMPLIFICADO** en los siguientes términos (transcripción literal de la filmina n° 13 de la exposición):

“-Sin declaración de datos patrimoniales, ni de variación patrimonial, ni montos consumidos.

-Precarga puesta a disposición para validar todos los datos con que cuenta ARCA.

-Sustancial reducción de datos a declarar.

-Incorporación de alertas e indicadores, a efectos de evitar errores o inconsistencias.

-Adaptación de la DDJ en función del perfil del contribuyente”.

Destacando que el aplicativo estaría configurado por cinco módulos, a saber:

“INSTANCIA DE INTEGRACION DE DATOS

-Módulo I: Perfil del contribuyente.

-Módulo II: Ingresos, gastos y ajustes.

-Módulo III: Deducciones personales y generales - Quebrantos.

-Módulo IV: Computables y Saldos a favor.

INSTANCIA DE DJ PH SIMPLIFICADA

-Módulo V: Declaración Jurada precargada, simplificada.

La DJ se completa con datos de la instancia integración de datos confirmados”.

Comentario:

De la exposición de los funcionarios queda meridianamente claro que en la modalidad simplificada de declaración jurada de impuesto a las ganancias:

-No se va a incluir el patrimonio al inicio del ejercicio fiscal.

-No se va a incluir el patrimonio al cierre del ejercicio fiscal.

-No se va a incluir el consumo del ejercicio.

-No se va a incluir las variaciones patrimoniales del ejercicio.

El día 09.02.2026 se publica en el boletín oficial la R.G. 5.820 de ARCA, debiendo destacarse que la misma nada dice respecto del sistema web para la confección de la declaración jurada simplificada del periodo fiscal 2025.

Por lo tanto al día de la finalización del presente trabajo solo conocemos lo que los funcionarios expusieron el día 05.09.2025 en el 25º Congreso nacional.

Art. 45 de la Ley 27.799

Vigencia: Art.45

Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial es decir el 02.01.2026.

Sostuvimos en la Introducción que el impuesto a las ganancias es un impuesto de ejercicio anual.

Se debe destacar que en el caso de las personas humanas el nacimiento del hecho imponible se produce el 31 de diciembre de cada año calendario.

Razón por la cual el nacimiento del hecho imponible del período fiscal 2025 se produjo el 31.12.2025.

Ahora bien la ley 27.799 se publicó en el boletín oficial el 02.01.2026, estableciendo el art. 45 de la referida ley que la misma entra en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial es decir el 02.01.2026.

Por lo tanto la modalidad simplificada de declaración jurada de impuesto a las ganancias debería regir a partir del período fiscal 2026. Claramente esa no es la intención del Poder Ejecutivo. El Poder Ejecutivo pretende que resulte de aplicación a partir del período fiscal 2025.

En tal orden de ideas el decreto 353 publicado en el boletín oficial el 23.05.2025, luego modificado por el decreto 767 publicado en el boletín oficial el 28.10.2025, establece que la modalidad simplificada de declaración jurada de impuesto a las ganancias resulta de aplicación a partir del período fiscal 2025.

En el mismo sentido expide el art. 2 de la R.G. 5.704 publicada en el boletín oficial el 30.05.2025. Resolución derogada con el dictado de la R.G. 5.820.

Por otra parte desde el 01 de junio de 2025 a través de la página web de ARCA se puede adherir a la modalidad simplificada de declaración jurada simplificada de Impuesto a las ganancias respecto del período fiscal 2025.

Lo cual resulta por lo menos desprolijo, desprolijidad que hubiese quedado resuelta con la publicación de la ley 27.799 en un anexo al boletín oficial del 31/12/2025.

La cuestión de la vigencia queda finalmente resuelta con el dictado del decreto reglamentario de la Ley 27.799 (Anexo del Decreto 93) ya que el artículo 2 establece con meridiana claridad que resulta de aplicación para ejercicios iniciados a partir del 01 de enero de 2025.

Actualización del monto de ingresos y bienes a partir del 01 de enero de 2027: Art. 43

Los montos previstos en el capítulo III del título II (DDJJ SIMPLIFICADA DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS) de la Ley, 27.799 se ajustarán anualmente, **a partir del 1 de enero de 2027,**

ACTUALIZACION POR LA UNIDAD DE VALOR ADQUISITIVO (UVA)

Para actualizar el monto de ingresos y bienes el art. 43 de la Ley 27.799 determina que se debe tener en cuenta la variación anual de la **Unidad de Valor Adquisitivo (UVA)**, operada entre los meses de enero a diciembre del año calendario inmediato anterior al del ajuste

En la página web del BCRA se puede ver la siguiente definición:

“La UVA es una unidad de cuenta en pesos que se actualiza diariamente según el CER. Su valor inicial fue de 14,05 pesos al 31/03/2016.

Se expresa en pesos con dos decimales.

Mensualmente se publica una serie diaria que comprende desde el día 16 del mes en curso hasta el día 15 del mes siguiente.

Se utiliza, por ejemplo, en créditos hipotecarios y otros contratos financieros”.

Según la propia página web del BCRA (*en pesos -con dos decimales-, base 31.3.2016=14.05*), el valor al 01.01.2025 fue de 1.301,85 mientras que al 31.12.2025 fue de 1.707,79

Aclara el art. 43 de La Ley 27.799, que a tal efecto no resultan de aplicación, las disposiciones de los artículos 7 y 10 de la ley 23.928 (LEY DE CONVERTIBILIDAD).

Y que los montos determinados por aplicación de ese mecanismo resultarán de aplicación para el año calendario que se inicie a partir de cada actualización.

PUBLICACION DE LOS NUEVOS MONTOS POR PARTE DE ARCA

Finalmente destaca el art. 43 de la Ley 27.799 que ARCA, publicará anualmente los importes que tendrán efectos a partir del 1 de enero de cada año.

Comentario:

A partir del 01 de enero de 2027 el monto de los límites (de ingresos y de bienes) para adherir al régimen simplificado se actualizan por UVA

Por lo tanto el monto de ingresos de \$ 1.000.000.000 y el monto de bienes de \$ 10.000.000.000 resultarán de aplicación para los periodos fiscales 2025 y 2026.

Rigiendo la actualización a partir del período fiscal 2027.

=====

11 – Cuestiones pendientes de resolución

El art. 6 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93) de la Ley 27.799 establece que ARCA pondrá a disposición del sujeto adherido al régimen simplificado una declaración jurada precargada por ARCA

ARCA va a confeccionar la declaración jurada en función de la información disponible en sus sistemas y teniendo en cuenta la información aportada por el propio contribuyente y por terceros.

El contribuyente va a poder modificar esa declaración jurada predeterminada por ARCA, o bien confirmar esa declaración jurada y proceder a la presentación de la misma.

Se aclara que para confeccionar la declaración jurada ARCA va a tener en cuenta “exclusivamente” los “ingresos brutos” de fuente argentina y de fuente extranjera así como las “deducciones”.

La declaración jurada simplificada no contendrá el patrimonio al inicio del ejercicio, el patrimonio al cierre del ejercicio, el consumo del ejercicio y las justificaciones de las variaciones patrimoniales del ejercicio.

Imaginamos que el sistema web que diseñará ARCA para la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 va a contener:

- Los ingresos del contribuyente.
- Los gastos del contribuyente.
- Las deducciones del contribuyente.

Conceptos que serán editables y podrán ser validados o modificados por el contribuyente.

En el 25º Congreso nacional realizado el 05.09.2025 los funcionarios de ARCA transmitieron a los asistentes que el sistema estaría compuesto de cinco módulos:

“INSTANCIA DE INTEGRACION DE DATOS

- Módulo I: Perfil del contribuyente.***
- Módulo II: Ingresos, gastos y ajustes.***
- Módulo III: Deducciones personales y generales - Quebrantos.***
- Módulo IV: Computables y Saldos a favor.***

INSTANCIA DE DJ PH SIMPLIFICADA

-Módulo V: Declaración Jurada precargada, simplificada.

La DJ se completa con datos de la instancia integración de datos confirmados”.

Puesta a disposición del sistema web para la liquidación de la modalidad simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025.

Si esperamos que el sistema web de liquidación de la modalidad simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 esté disponible 90 días corridos antes de su vencimiento.

Recordemos la solicitud realizada por la FACPCE al Sr. Presidente de la H. Cámara de Diputados de la Nación Martín Alexis Menem de fecha 23 de abril de 2024 con motivo del proyecto de ley “Bases” a la hora de solicitar la modificación del art.11 de la ley 11.683:

“Nos dirigimos a Ud., en representación de los 24 Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, con el objeto de poner a vuestra disposición la propuesta que adjuntamos, solicitando que en el proyecto de ley de bases que incluye un paquete fiscal, se incorpore la puesta a disposición de los aplicativos web por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos-AFIP; incluyendo lo mencionado, en el Art. 11 primer párrafo de la Ley 11.683 Ley de procedimiento fiscal (t.o.1998), Título I, Capítulo III, Determinación y percepción de los impuestos- Declaración jurada.

La sugerencia que acompañamos tiene como finalidad otorgar certeza a los sujetos obligados y a los profesionales de ciencias económicas, estableciendo que los servicios web necesarios para la confección, presentación y pago de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias, o del que lo sustituya en el futuro de personas humanas, sucesiones indivisas y personas jurídicas, así como del Impuesto sobre los Bienes Personales o del que lo sustituya en el futuro, deberán estar disponibles como mínimo 90 (noventa) días corridos con anterioridad a las fechas de vencimiento general establecidas por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

(..)

Con la finalidad de otorgar certeza a los sujetos obligados y a los profesionales de Ciencias Económicas, se incorpore un segundo (..) párrafo en el artículo 11 de la ley 11.683 (t.o.1998).

“Se establece que los servicios web necesarios para la confección, presentación y pago de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias, o del que lo sustituya en el futuro de personas humanas, sucesiones indivisas y personas jurídicas, así como del Impuesto sobre los Bienes Personales o del que lo sustituya en el futuro, deberán estar disponibles como mínimo 90 (noventa) días corridos con anterioridad a las fechas de vencimiento general establecidas por la Administración Federal de Ingresos Públicos”.

Solicitud a la cual adhirió el CPCEPBA,

“FACPCE solicita incorporar a la Ley de Bases la puesta a disposición de aplicativos web de AFIP

Martes, 23 Abril 2024 14:01

Nuestro Consejo apoya la solicitud de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), que en una nota dirigida al Presidente de la Cámara de Diputados de la Nación, Martín Menem, requirió la incorporación de la puesta a disposición de los aplicativos web por parte de AFIP en el paquete fiscal que integra la Ley de Bases.

Con la finalidad de otorgar certeza a los sujetos obligados y a los profesionales de Ciencias Económicas, la FACPCE sugiere incorporar un segundo y tercer párrafo en el artículo 11 de Ley de procedimiento fiscal (Ley 11.683) “estableciendo que los servicios web necesarios para la confección, presentación y pago de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias, o del que lo sustituya en el futuro de personas humanas, sucesiones indivisas y personas jurídicas, así como del Impuesto sobre los Bienes Personales o del que lo sustituya en el futuro, deberán estar disponibles como mínimo 90 (noventa) días corridos con anterioridad a las fechas de vencimiento general establecidas por la Administración Federal de Ingresos Públicos”. (según página web del CPCEPBA).

=====

12 - A modo de reflexión final

Se debe tener presente que la ley de impuesto a las ganancias mantiene el siguiente esquema de liquidación del tributo:

Ganancia Bruta = Precio de venta Menos Costo.

Ganancia Neta = Ganancia Bruta Menos Gastos y Deducciones.

Ganancia Neta Sujeta a Impuesto = Ganancia Neta Menos Deducciones Personales.

Para determinar el costo en el caso de fabricación o reventa de mercaderías se debe aplicar la fórmula:

$El + Compras - EF = CMV.$

En el caso de una explotación unipersonal por aplicación el art .104 de la LIG se debe aplicar el ajuste por inflación impositivo estático y dinámico.

Conceptos que no son sencillos de predeterminedar por parte del organismo recaudador.

Una opción sería que ARCA predetermine en forma presunta la Ganancia Bruta, la Ganancia Neta y/o la Ganancia Neta Sujeta a Impuesto.

No obstante la determinación sobre base presunta que realice ARCA debería tener claramente identificado los Ingresos, los Gastos y las Deducciones para que el contribuyente los convalide o realice ajustes sobre los tres conceptos mencionados.

Ello con la finalidad que posteriormente ARCA no le detecte discrepancias significativas respecto de los Ingresos, de los Gastos o de las Deducciones que le generen la pérdida del efecto liberatorio del pago sobre el período base de impuestos a las ganancias (art. 39 de la Ley 27.799) y la pérdida de la presunción de exactitud de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias respecto de los períodos fiscales no prescriptos (art. 40 de la Ley 27.799).

Más complicada es la cuestión respecto del cómputo por parte del contribuyente de facturas no incluidas en la base de comprobantes Apócrifos en la página web de ARCA al momento de ratificar la declaración jurada determinada por ARCA, y que con posterioridad ARCA podría incluir en la referida base de comprobantes Apócrifos (art. 40 de la Ley 27.799).

A modo de mero ejemplo

Pensemos en un profesional que emite factura electrónica por sus honorarios.

ARCA va a disponer de los montos de facturación pero podría ocurrir que los ingresos predeterminados deban ser ajustados porque se trata de rentas de cuarta categoría que tributan por lo percibido y no por el criterio de devengado.

Por otra parte si ese profesional es director de una SA, es muy probable que ARCA no cuente con los referidos ingresos, los cuales deberán ser incorporados por el contribuyente.

También ese profesional podría tener rentas presuntas de primera categoría (por valor locativo según art. 44 inciso g) de la LIG, acá también esos ingresos presuntos deberán ser incorporados por el contribuyente.

Los referidos ajustes deben ser realizados por el contribuyente para evitar que posteriormente se le detecten discrepancias significativas en nuestro ejemplo sobre los ingresos, y que por tal motivo pierda los beneficios (el efecto liberatorio del pago respecto de ese período fiscal de impuesto a las ganancias y la presunción de exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias).

Lo propio podría ocurrir con los gastos y con las deducciones.

Inocencia fiscal o Blanqueo encubierto. Bloqueo fiscal permanente.

Ya habíamos adelantado que el Mensaje 14/2025 del proyecto de ley destaca en forma literal que: (Los destacado son nuestros)

“(..)

A tal fin, se otorga efecto liberatorio al pago de las declaraciones juradas presentadas de buena fe y se reconoce una presunción de exactitud respecto de los períodos no prescriptos, con restricciones a la fiscalización retroactiva cuando no se verifiquen desvíos significativos.

(..)

El eje del régimen radica en priorizar el control sobre la razonabilidad del flujo de ingresos declarado por el contribuyente, en lugar de aplicar esquemas extensivos centrados en su evolución patrimonial o stock de activos, alineando los mecanismos de control con la capacidad operativa del fisco y con criterios de eficiencia administrativa, sin comprometer la integridad del sistema tributario”.

(..)

Se presume la exactitud de las declaraciones presentadas salvo que se verifique una discrepancia significativa -cuyo alcance se define por ley- entre la información declarada y la información disponible en los sistemas del organismo o proporcionada por terceros.

(..)

Se presume la exactitud de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias y del Impuesto al Valor Agregado correspondientes a períodos no prescriptos, salvo que se detecte una discrepancia significativa entre la información declarada por el contribuyente en la declaración jurada simplificada

correspondiente al último período fiscal declarado y la información disponible en los sistemas del organismo recaudador o provista por terceros.

(..)

“Asimismo, se establece que, a los efectos de evaluar si existe o no una discrepancia significativa, no resultan aplicables las disposiciones del inciso f) del artículo 18 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, referidas al incremento patrimonial no justificado”.

Luego el art. 41 de la Ley 27.799 establece en forma literal: (Los destacados son nuestros)

“A los efectos de evaluar si existe o no la discrepancia significativa a la que se refiere el artículo anterior, respecto del impuesto a las ganancias y del impuesto al valor agregado, no serán aplicables las disposiciones del inciso f) del artículo 18 de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones”.

El último blanqueo establecido por imperio de la ley 27.743 (B.O.08.07.2024), en su art. 34 establece que:

“Art. 34 - Los sujetos que adhieran al presente Régimen de Regularización de Activos, gozarán de los siguientes beneficios en la medida de los bienes declarados:

a) No estarán sujetos a lo dispuesto por el artículo 18, ni a los tres artículos sin número agregados a continuación del artículo 18, de la ley 11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), de Procedimiento Fiscal, con respecto a las tenencias declaradas;

b) Quedan liberados de toda acción civil y por delitos tributarios, cambiarios, aduaneros e infracciones administrativas que pudieran corresponder por el incumplimiento de las obligaciones vinculadas o que tuvieran origen en los bienes, créditos y tenencias que se declaren en el presente régimen, en las rentas que éstos hubieran generado y en los fondos que se hubieran usado para su adquisición, así como el cobro y la liquidación de las divisas provenientes de la Regularización de Activos de dichos bienes, créditos y tenencias.

(..)

La liberación de las acciones penales previstas en este artículo equivale a la extinción de la acción penal prevista en el inciso 2 del artículo 59 del Código Penal.

(..)

c) Quedan liberados del pago de los impuestos que se hubieran omitido ingresar y que tuvieran origen en los bienes declarados en el presente régimen, así como de las respectivas obligaciones accesorias, de acuerdo con las siguientes disposiciones:

1. Impuestos a las Ganancias, Impuesto a las salidas no documentadas (conforme el artículo 40 de la ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones), Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones

Indivisas e Impuesto sobre los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y Otras Operatorias, respecto de los bienes regularizados y sobre los fondos que hubieran utilizado para la adquisición de estos bienes.

2. Impuestos Internos e Impuesto al Valor Agregado que puedan aplicar sobre las operaciones que originaron los fondos con los que el bien regularizado fue adquirido o sobre los fondos en efectivo que sean regularizados.

3. Impuestos sobre los Bienes Personales, el Aporte Solidario y Extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia establecido por la ley 27.605 y la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, respecto del impuesto originado por el incremento del activo imponible, de los bienes sujetos a impuesto o del capital imponible, según corresponda, por un monto equivalente en pesos a las tenencias y/o bienes declarados.

4. Los impuestos citados en los incisos precedentes que se pudieran adeudar por los períodos fiscales anteriores al que cierra al 31 de diciembre de 2023, inclusive, por los bienes regularizados bajo el presente Régimen de Regularización de Activos;

*d) Los sujetos que regularicen bienes que poseyeran a la Fecha de Regularización, sumados a los que declaren en las respectivas declaraciones juradas de los ejercicios finalizados hasta el 31 de diciembre de 2023, inclusive, tendrán los beneficios previstos en los incisos anteriores, por cualquier bien o tenencia que hubieren poseído con anterioridad al 31 de diciembre de 2023 y no lo hubieren declarado.
(..)”.*

El último párrafo del art. 40 de la Ley 27.799 establece que:

“En la medida que aplique la presunción de exactitud mencionada en el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes quedan liberados de toda acción civil y por delitos tributarios, aduaneros e infracciones administrativas que pudieran corresponder”.

El art. 41 de la Ley 27.799 establece que:

“A los efectos de evaluar si existe o no la discrepancia significativa a la que se refiere el artículo anterior, respecto del impuesto a las ganancias y del impuesto al valor agregado, no serán aplicables las disposiciones del inciso f) del artículo 18 de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones”. El art. 41 de la ley 27.799 solo se refiere al art. 18 inciso f) de la ley 11.683.

Los beneficios de los regímenes de blanqueo derraman hacia el pasado, teniendo en cuenta la fecha de preexistencia de los bienes blanqueados, mientras que el novedoso régimen instaurado por la Ley 27.799, se mantiene en el tiempo, y en función de la exactitud de la última declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias, derrama una presunción de inocencia (presunción de exactitud) respecto de los períodos no prescriptos en materia de impuesto a

las ganancias y en materia de impuesto al valor agregado, podríamos definirlo entonces como un régimen de bloqueo fiscal, o ley tapón.

Salvo claro está que, respecto del último período fiscal de impuesto a las ganancias liquidado por ARCA mediante modalidad simplificada, y convalidado por el contribuyente, se detecten discrepancias significativas.

Imaginemos un ejemplo

Pensemos en una situación hipotética en relación con los períodos fiscales 2024 y 2025.

En su declaración jurada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2024 el contribuyente no declaró:

-Un inmueble afectado a locación que genera ingresos gravados por el impuesto a las ganancias. Se trata de un bien registrable pudiendo identificar perfectamente el año y mes de la compra, por ejemplo noviembre de 2024.

-Un automóvil de uso particular que no genera ingresos gravados por el impuesto a las ganancias. Se trata de un bien registrable pudiendo identificar perfectamente el año y mes de la compra, por ejemplo noviembre 2024.

-Y 200.000 dólares que tiene en una caja de seguridad. No se puede identificar el momento de adquisición de los dólares.

Hipótesis 1, contribuyente no adherido al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias. Tampoco adhirió al blanqueo de la ley 27.743.

El art. 18 inciso f) de la ley 11.683 establece que

“f) Los incrementos patrimoniales no justificados, representan:

1) En el impuesto a las ganancias:

Ganancias netas determinadas por un monto equivalente a los incrementos patrimoniales no justificados, más un DIEZ POR CIENTO (10%) en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles.

2) En el impuesto al valor agregado:

Montos de ventas omitidas determinadas por la suma de los conceptos resultantes del punto precedente.

El pago del impuesto en estas condiciones no generará ningún crédito fiscal”.

Luego el propio art. 18 de la Ley 11.683 en relación con la determinación de oficio sobre base presunta por incremento patrimonial no justificado, en el caso del impuesto al valor agregado, establece que:

“Las diferencias de ventas a que se refieren los puntos 2 y 3 de este inciso y de los incisos f) y g) precedentes, serán atribuidas a cada uno de los meses calendarios comprendidos en el ejercicio comercial en el que se constataren tales diferencias, prorrateándolas en función de las ventas gravadas y exentas que se hubieran declarado o registrado”.

Téngase presente que tanto el inmueble no declarado, como el automóvil no declarado y los dólares no declarados representan un incremento patrimonial no justificado. Los dólares difícilmente puedan ser detectados por ARCA.

El fisco podrá determinar de oficio las obligaciones oportunamente omitidas tanto en el impuesto a las ganancias como en el impuesto al valor agregado.

Hipótesis 2, contribuyente adherido al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias. El contribuyente no adhirió al blanqueo de la Ley 27.743.

En la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 el contribuyente:

-Declaró correctamente sus ingresos, incluyendo los ingresos por los alquileres del inmueble no declarado. El automóvil no declarado no generó ningún ingreso. Y los dólares no declarados tampoco generaron ningún ingreso.

-Declaró correctamente sus gastos.

-Declaró correctamente sus deducciones.

-No incluyó entre los comprobantes ninguna factura apócrifa.

En la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 el contribuyente está eximido de declarar el patrimonio al 31/12/2024 y el patrimonio al 31/12/2025.

En la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 el contribuyente está eximido de declarar el consumo del período fiscal 2025 así como las justificaciones de variaciones patrimoniales del período fiscal 2025.

En la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 el contribuyente:

-No tiene que declarar el inmueble no declarado al 31.12.2024 como tampoco al 31.12.2025.

-No tiene que declarar el automóvil no declarado al 31.12.2024 como tampoco al 31.12.2025.

-No tiene que declarar los dólares no declarados al 31.12.2024 como tampoco al 31.12.2025.

-No tiene que declarar el consumo, y por lo tanto no tiene que declarar los gastos que le generó el automóvil no declarado.

-Parte de los dólares no declarados los podría haber gastado en sus vacaciones o en esparcimiento o en gastos particulares. Ello no se informa como consumo. Tampoco se informa la variación patrimonial entre los dólares que tenía al 31.12.2024 y los que sigue teniendo al 31.12.2025.

-Si tiene que declarar los alquileres devengados en el período fiscal 2025 del inmueble no declarado. Y lo hizo declaró correctamente esos alquileres.

Por lo tanto el fisco no le va a detectar ninguna discrepancia significativa en la declaración jurada de impuesto a las ganancias por modalidad simplificada del período fiscal 2025. Los ingresos son correctos (se incluyen los alquileres del inmueble no declarado), los gastos y las deducciones también son correctas. No computó ninguna factura apócrifa.

Para detectar discrepancias significativas en la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025, el fisco no puede utilizar el inmueble no declarado, el automóvil no declarado ni los dólares no declarados a efectos de realizar un ajuste de ingresos por incremento patrimonial no justificado.

Para detectar una discrepancia significativa en la declaración jurada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025, el fisco podrá realizar una determinación de oficio sobre base cierta, o en todo caso una determinación de oficio sobre base presunta utilizando cualquiera de las presunciones del art. 18 de la ley 11.683 (tema discutible, en el ejemplo no lo haremos, ya que la determinación de oficio sobre base presunta es subsidiaria del método sobre base cierta). Pero el fisco no podrá utilizar la presunción del art. 18 inciso f) referida al incremento patrimonial no justificado.

De no detectarse una discrepancia significativa en la declaración jurada de impuesto a las ganancias el período fiscal 2025, el contribuyente goza del efecto liberatorio del pago en los términos del art. 39 de la Ley 27.799 respecto de la declaración jurada simplificada de Impuesto a las ganancias del período fiscal 2025.

También goza de la presunción de exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos de impuesto a las ganancias y de impuesto al valor agregado por aplicación del art. 40 de la Ley 27.799. Presunción que no admite prueba en contrario.

En los art. 39, 40 y 41 de la Ley 27.799 no se hace expresa referencia a que los bienes no declarados deben ser exclusivamente “dólares del colchón”.

La presunción exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos no admite prueba en contrario, salvo que se detecten discrepancias significativas en el período base (el período fiscal 2025). Respecto del período fiscal 2024 el fisco no puede realizar ningún tipo de ajuste (de ingresos), no puede tomar el

inmueble no declarado, el automóvil no declarado, los dólares no declarados para ajustar los ingresos por incremento patrimonial no justificado, tampoco puede hacer un ajuste en los ingresos por los alquileres no declarados.

Si los dólares se depositaran en una institución financiera se debe recordar que el art. 18 inciso g) de la ley 11.683 establece que:

“g) Los depósitos bancarios, debidamente depurados, que superen las ventas y/o ingresos declarados del periodo, representan:

1) En el impuesto a las ganancias:

Ganancias netas determinadas por un monto equivalente a las diferencias de depósitos en concepto de incremento patrimonial, más un DIEZ POR CIENTO (10%) en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles.

2) En el impuesto al valor agregado:

Montos de ventas omitidas, determinadas por la suma de los conceptos resultantes del punto precedente.

El pago del impuesto en estas condiciones no generará ningún crédito fiscal”.

El art. 41 de la Ley 27.799 expresamente establece que no resulta de aplicación la presunción del art. 18 inciso f) de la Ley 11.683 (Incremento patrimonial no justificado), pero nada dice respecto de la presunción del art. 18 inciso g) (Diferencias entre depósitos bancarios y los ingresos del período).

Analicemos los efectos tributarios de la incorporación de los dólares no declarados al 31.12.2024, al sistema financiero formal luego de adherir al régimen simplificado de Impuesto a las ganancias en el período fiscal 2025.

Por ejemplo en noviembre de 2026 los dólares no declarados al 31.12.2024:

-Se depositan en un banco acompañando la constancia de adhesión al régimen simplificado de impuesto a las ganancias a partir del periodo fiscal 2025.

-Se utilizan para adquirir un bien registrable bancarizando la operación mediante deposito en la cuenta bancaria del vendedor. Acompañando la constancia de adhesión al régimen simplificado de impuesto a las ganancias a partir del periodo fiscal 2025.

-Se utilizan para vacacionar durante un mes Europa utilizando una tarjeta de crédito emitida en Argentina. Al pagar el resumen de la tarjeta de crédito se acompaña la constancia de adhesión al régimen simplificado de impuesto a las ganancias a partir del periodo fiscal 2025.

En tal orden de ideas el art. 10 de la R.G. 5.820 establece que los activos utilizados en las operaciones se pueden incorporar al sistema financiero formal en el origen de la operación o en el destino de la operación.

Las operaciones se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el origen de la operación cuando los activos utilizados para el pago se encuentren depositados en una cuenta bancaria, en una cuenta comitente, en una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES y/o en una billetera virtual, de quien realiza el pago.

Las operaciones se encuentran incorporadas al sistema financiero formal en el destino de la operación cuando el pago se realiza a través del depósito de los fondos en una cuenta bancaria o en una billetera virtual, o por transferencia de activos a una cuenta comitente o a una cuenta registrada en un Proveedor de Servicios de Activos Virtuales (PSAV) inscripto ante la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES, del receptor del destinatario de la contraprestación.

El art. 5 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93), en materia de prevención de lavado de activos (Ley 25.246), en relación con los sujetos obligados, le otorga a la constancia digital de adhesión al régimen simplificado, el carácter de antecedente favorable en la identificación y monitoreo de la operación.

Analicemos los efectos tributarios de la venta del inmueble y del automóvil no declarados al 31.12.2024.

En el año 2026 se vende el inmueble no declarado al 31.12.2024, cuyos alquileres fueron declarados mediante el régimen simplificado a partir del periodo fiscal 2025. La operación se realiza mediante deposito en la cuenta bancaria.

En el año 2026 se vende el automóvil de uso particular no declarado al 31.12.2024. El automóvil no generó ningún tipo de ingreso hasta el momento de la venta. La operación se realiza mediante deposito en la cuenta bancaria.

Por aplicación del último párrafo del art. 40 de la Ley 27.799, en materia sancionatoria, respecto de los “ilícitos” tipificados en la Ley 11.683, o respecto de los “delitos” previstos en el régimen penal tributario (Ley 27.430), la presunción de exactitud incluye la liberación por los delitos tributarios así como de las infracciones administrativas, en relación con las declaraciones juradas de los períodos no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de Impuesto a las ganancias.

La presunción de exactitud, en relación con el impuesto al valor agregado y con el impuesto a las ganancias, en ambos casos por los períodos no prescriptos, contiene una suerte de condonación de la deuda, una condonación de infracciones por ilícitos, y una condonación de sanciones penales por delitos. En forma similar a los que ocurre los regímenes de moratoria y/o blanqueo.

Con la nueva redacción del inciso a) del art. 56 de la Ley 11.683, si bien no resulta exclusivo para quienes hayan adherido a la modalidad simplificada de declaración jurada de impuesto a las ganancias, el plazo de prescripción se reduce a TRES años, en la medida que el contribuyente hubiese presentado la

declaración jurada en término y hubiese regularizado el saldo de impuesto, y en la medida que luego no se detecten discrepancias significativas.

Estableciendo el Decreto Reglamentario, que el saldo de impuesto debe cancelarse o incluirse en un plan de facilidades de pago hasta el día de vencimiento general para el pago del impuesto.

Beneficio que resulta de aplicación para todos los impuestos cuya recaudación se rige por la Ley 11.683, motivo por el cual por imperio del art. 2560 del CCCN resultaría de aplicación para impuestos provinciales, para impuestos de la CABA y para tasas municipales.

El dinero para adquirir el inmueble no declarado, para adquirir el automóvil no declarado, y para adquirir los 200.000 dólares no declarados imaginamos que provienen de una actividad lícita cuyos ingresos no fueron oportunamente declarados en el impuesto al valor agregado como tampoco en el impuesto a las ganancias. Pero lo cierto es que también podrían provenir de una actividad ilícita.

En otro orden de ideas se debe recordar que la evasión tributaria es delito precedente de delito de lavado de activos.

El art. 303 del Código Penal refiere a “*bienes u otros activos provenientes de un ilícito penal*”. (incorporado por Ley 26.683, hoy según Ley 27.739).

Por otra parte los 200.000 dólares seguramente fueron adquiridos infringiendo la ley penal cambiaria Ley 19.359.

Volvamos al ejemplo que planteamos en la introducción:

Una persona humana que no adhirió al blanqueo de la Ley 27.743, en su declaración jurada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2024 no tiene declarado 5 inmuebles, una Ferrari, un Porsche, y 1.000.000 de dólares que tiene en una caja de seguridad.

Se debe destacar que la sumatoria de los bienes declarados más los bienes no declarados no puede superar el importe de \$ 10.000.000.000.

Adhiere en el período fiscal 2025 al régimen simplificado de impuesto a las ganancias. En la declaración jurada simplificada del período fiscal 2025 declara correctamente sus ingresos, sus gastos y sus deducciones del período fiscal 2025. Declarando como rentas de primera categoría los alquileres de los inmuebles no declarados.

Al 31/12/2025 sigue teniendo los 5 inmuebles, la Ferrari, el Porsche, tiene 600.000 dólares ya que 400.000 dólares los consumió en el año 2025 en unas lujosas vacaciones en la Polinesia Francesa.

Cabe preguntarse si tiene derecho al efecto liberatorio del pago en la declaración jurada simplificada de impuesto a las ganancias del período fiscal 2025 y si tiene

derecho a la presunción de exactitud respecto de los períodos fiscales no prescriptos de Impuesto al valor agregado y de impuesto a las ganancias.

Asimismo cabe preguntarse si los 600.000 dólares debe necesariamente consumirlos o si puede adquirir bienes y si debe bancarizar esos 600.000 dólares.

Teniendo en cuenta el art. 10 de la R.G. 5.820, y el art. 5 del decreto reglamentario (Anexo del Decreto 93):

En caso de venderse, luego de haber adherido al régimen simplificado a partir del período fiscal 2025, alguno de los cinco inmuebles (cuyas rentas fueron correctamente declaradas a partir del período fiscal 2025), la Ferrari o el Porsche, las operaciones de venta deben bancarizarse (ya sea en origen o en destino), y se debe entregar a los sujetos obligados del art. 20 de la Ley 25.246 (ya sea el banco, el escribano, el registro de la propiedad inmueble, el registro de la propiedad automotor) la constancia de adhesión al régimen simplificado de impuesto a las ganancias.

En caso de utilizarse los dólares para adquirir bienes, la operación debe bancarizarse (ya sea en origen o en destino).

En el caso de consumirse los dólares en vacaciones, esparcimiento, gastos personales, también debería bancarizarse la operación (en este caso en origen o de ser posible en destino). Por ejemplo pagando con tarjeta de crédito.

Demasiadas incertidumbres y pocas certezas siendo pesimista. Muchas certezas y pocas incertidumbres siendo optimista. Al presente acápite lo titulamos “Inocencia fiscal o “Blanqueo encubierto”. “Bloqueo fiscal permanente”, veremos con que nos sorprende la implementación en la práctica cotidiana.

=====

DISPOSICIONES FINALES TITULO III

1 - Actualización de los montos dispuesto por la ley 27.799

Art. 43 de la ley 27.799

ACTUALIZACION POR UVA

Los montos previstos en el **título I** (REGIMEN PENAL TRIBUTARIO) y en el **capítulo I del título II** (MONTOS DE LAS MULTAS DE LA LEY 11.683) y en el **capítulo III del título II** (DDJJ SIMPLIFICADA DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS, de esta ley, **se ajustarán anualmente, a partir del 1 de enero de 2027**, considerando la variación anual de la **Unidad de Valor Adquisitivo (UVA)**, operada entre los meses de enero a diciembre del año calendario inmediato anterior al del ajuste, no resultando aplicable, a estos efectos, las disposiciones previstas en los artículos 7 y 10 de la ley 23.928 (LEY DE CONVERTIBILIDAD).

Los montos determinados por aplicación de este mecanismo resultarán de aplicación para el año calendario que se inicie a partir de cada actualización.

CONFIGURACION DE DELITOS O ILICITOS

Para evaluar la configuración de delitos u otros ilícitos se considerará el importe vigente al momento de su comisión, entendiéndose por tal el de la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada del impuesto o el de la liquidación u otro instrumento que cumpla con aquella finalidad, de corresponder; en tanto que, **para la cancelación de las sanciones previstas se considerará el monto vigente al momento de su cancelación.**

PUBLICACION DE LOS NUEVOS MONTOS

ARCA, publicará anualmente los importes que tendrán efectos a partir del 1 de enero de cada año.

En la página web del BCRA se puede ver la siguiente definición:

“La UVA es una unidad de cuenta en pesos que se actualiza diariamente según el CER. Su valor inicial fue de 14,05 pesos al 31/03/2016.

Se expresa en pesos con dos decimales.

Mensualmente se publica una serie diaria que comprende desde el día 16 del mes en curso hasta el día 15 del mes siguiente.

Se utiliza, por ejemplo, en créditos hipotecarios y otros contratos financieros”.

Según la propia página web del BCRA (*en pesos -con dos decimales-, base 31.3.2016=14.05*), el valor al 01.01.2025 fue de 1.301,85 mientras que al 31.12.2025 fue de 1.707,79

Comentario:

Como se puede ver los montos de las condiciones objetivas de punibilidad del régimen penal tributario, los montos de las multas por infracciones de los deberes formales tipificadas en la Ley 11.683 (t.o.1998), así como el monto de ingresos y de bienes para poder adherir a la modalidad simplificada de DDJJ de impuesto a las ganancias, se actualizarán a partir del 01 de enero de 2027 por UVA (Unidad de Valor Adquisitivo).

En el caso del régimen penal tributario se toman los montos vigentes al momento de comisión del delito, es decir a la fecha de vencimiento para la presentación de la DDJJ del tributo.

En el caso de las multas por infracción a los deberes formales de la ley 11.683 se toman los montos vigentes al momento de comisión del ilícito.

Pero las multas deben pagarse al monto vigente al día de cancelación de la multa.

2 - Invitación a las Jurisdicciones provinciales

Art. 44 de la Ley 27.799

Se invita a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a adoptar, en el ámbito de sus respectivas competencias, regímenes simplificados de fiscalización, en línea con las disposiciones establecidas en el capítulo III del título II de la presente ley.

3 - Vigencia

Art. 45 de la Ley 27.799

Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial es decir el 02.01.2026.

=====