



# **Ciclo de Actualidad Tributaria**

**Dres. Horacio Ziccardi y Hugo Kaplan**

**Coordinadora: Dra. Carolina Calello**

**Expositor: Juan Francisco Sabaté**

**24 de abril de 2025**

# Régimen de Regularización de Activos

Ley 27.743 (B.O 08/07/2024)

Regularización de activos en sujetos empresa

Impacto en la determinación del impuesto a las ganancias

Algunas cuestiones controvertidas

Instrucción general 08/2024

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### **Normativa**

- Ley 27.743 – Título II
- Decreto 608/2024 - Reglamentación
- Decreto 773/2024 – Precisiones
- Decreto 864/2024 – Prórroga y aclaraciones
- Decreto 977/2024 – Nueva prórroga
- Res. Gral. (AFIP) 5528 - Reglamentación
- Res. Gral. (AFIP) 5536 – Precisiones
- Res. Gral. (AFIP) 5573 – Prórroga y aclaraciones
- Res. Gral. (AFIP) 5578 – Prórroga
- Res. Gral. (AFIP) 5610 – Culminación de la regularización de fondos. Incumplimientos formales.

#### **Sujetos**

- Los residentes fiscales argentinos al 31/12/23 (personas humanas, sucesiones indivisas y sujetos del artículo 53 de la ley)
- Personas humanas que hubieran sido residentes fiscales argentinos y no lo fueran al 31/12/23. Si regularizan recobran la residencia tributaria a partir del 1/1/24.

Régimen de Regularización de Activos  
Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II  
Regularización de activos en sujetos empresa

## Etapas:

Etapa	Manifestación de adhesión pago adelantado obligatorio	Vencimiento presentación DJ y pago del impuesto de regularización	Alícuota aplicable impuesto especial
Etapa 1	Del 18/07/2024 al 08/11/2024, inclusive	06/12/2024	5%
Etapa 2	Del 09/11/2024 al 07/02/2025, inclusive	07/03/2025	10%
Etapa 3	Del 08/02/2025 al 07/05/2025	06/06/2025	15%

Hasta el 7 de mayo para manifestar adhesión y abonar el 75% del impuesto especial. Hasta el 06/06/2025 para presentar DJ F3321 y abonar saldo

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### Fecha de Regularización

Los sujetos que regularicen sólo podrán incluir activos de su propiedad o que se encontraran en su posesión, tenencia o guarda al 31/12/2023.



#### Fecha de ingreso al patrimonio

Los bienes regularizados se incorporarán al patrimonio del declarante al 1º de enero de 2024.

Distinto a otros blanqueos de activos (ej. Ley 27.260 de julio de 2016 ) donde la fecha de regularización era idéntica a la fecha de ingreso al patrimonio.

**Motivo: el prolongado tratamiento parlamentario hasta su aprobación buscando evitar la obligación de rectificar el cierre 31/12/2023**

Aprobado en Diputados en abril del 2024, en junio el Senado se aprueba en general y se rechaza/modifica en la votación en particular. Insistencia en la Cámara de Diputados se aprueba el paquete fiscal. Publicación en el BO 08/07/2024

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sociedades comerciales

#### Valor de incorporación al patrimonio – Fines Fiscales

Valuación conforme a la Ley 27.743 Artículo 27 no considerando su conversión a dólares estadounidenses. Es decir, por su valor en pesos argentinos.

Activos medidos o expresados en pesos: a su valor en esa moneda.

#### ¿Si no están medidos o expresados en pesos argentinos?

Activos medidos o expresados en moneda extranjera:

- Dólares estadounidenses: Tipo de cambio comprador BNA o bien tipo de cambio de la reglamentación 1 USD = \$1.000 (DR 608/24 Art. 9)
- Otras monedas: Tipo de cambio publicado por ARCA o convertirlo a USD según relación de las cotizaciones publicadas por ARCA y luego a pesos por el tipo de cambio de la reglamentación.

Ley específica que tiene sus propias normas de conversión. A efectos de la medición de los bienes regularizados incorporados al patrimonio sería razonable utilizar lo dispuesto por el art. 27 de la Ley 27.743 y el Art. 9 del DR. Distintas opiniones.

**Si regularizo \$150.000.000.- o USD 150.000.- se genera mismo impuesto especial. Debiera tener mismo impacto en el ingreso al patrimonio.**

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sociedades comerciales

#### **Regularización de activos – Bienes de cambio**

El DR establece que no podrán ser considerados como existencia inicial del período fiscal inmediato siguiente.

#### **¿Cuál es el período fiscal inmediato siguiente?**

Efecto: Al momento de su venta o bien su valuación al cierre en la determinación del resultado impositivo no se deduce el costo de los inventarios regularizados. Surge del decreto reglamentario. **Viola principio de legalidad.**

#### **Cierre distinto a 31/12 ¿puede ser considerado los bienes de cambio regularizados como una compra a efectos de cálculo de costo/valuación de los inventarios al cierre?**

No sería razonable ya que en ese caso existiría un tratamiento diferente para dos contribuyentes con distinto cierre de ejercicio aunque con una misma capacidad contributiva.

La normativa nada aclara al respecto.

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### **Ajuste por inflación impositivo (Título VI Art. 106 y ss. LIG)**

**¿Los bienes regularizados monetarios deben impactar en el ajuste por inflación impositivo?**

Ley 27.743 estipuló un régimen especial de regularización de activos al 31/12/2023 no afectando el normal funcionamiento de las restantes leyes impositivas.

**El Título VI de la LIG es un mecanismo sustancial para la medición del hecho imponible del tributo. El funcionamiento armónico de las actualizaciones previstas a lo largo de la Ley permite una adecuada medición de la base imponible en un contexto inflacionario.**

Los activos monetarios deberán generar una pérdida por exposición a la inflación que contrarreste la utilidad que dicho activo puede generar para así medir correctamente la ganancia impositiva. Ej. regularización de un crédito en pesos debe generar una pérdida por exposición a la inflación y una ganancia por sus intereses y actualizaciones.

**No hay disposición en la ley ni en el reglamento que expresamente confirme esto.**



# Régimen de Regularización de Activos

Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

## Regularización de activos en sujetos empresa

### **Ajuste por inflación impositivo (Título VI Art. 106 y ss. LIG)**

**Ajuste estático - activos expuestos al inicio:** se parte del balance comercial, o en su caso , impositivo, detrayendo y ajustando diferentes partidas.

**Ajuste dinámico negativo:** Podría interpretarse que los bienes regularizados son incrementos patrimoniales similares a un aumento de capital.

**Ningún balance comercial o impositivo al inicio, sin importar el cierre del que se trate, incluirá bienes regularizados bajo el título II de la Ley 27.743**

**Fecha de incorporación al patrimonio 01/01/2024**

**Si los activos regularizados ingresan al patrimonio a valores del 31 de diciembre 2023, debiera medirse el impacto de la inflación desde esa fecha hasta el cierre del ejercicio. Con lo dispuesto por el decreto el ajuste debiera ser desde enero 2024 hasta el cierre de ejercicio. (posición conservadora)**

**Muy importante que se precise desde cuando considerar el efecto del ajuste por inflación. Más de 20% de inflación en enero 2024.**

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### **Deducción del impuesto especial del RRA**

La Ley no establece restricción expresa a la deducibilidad del impuesto especial como si se ha hecho en blanqueos anteriores.

En otros blanqueos el fisco defendió la no deducibilidad del impuesto basando su análisis en la LIG.

#### **Generación de renta gravada ¿Ingresos “omitidos” que permitieron adquirir el bien o luego de la regularización de los activos?**

El RRA libera de los impuestos omitidos según Art. 34. La obligación tributaria principal fue neutralizada por la ley de regularización.

Antecedente **CNACAF Sala V 12/05/2022 ROSENZVIT, GABRIEL ORLANDO** - impide deducibilidad del impuesto especial de la Ley 27.260

Reconocida doctrina entiende que el impuesto especial del RRA permitió obtener una fuente generadora de ingresos gravados al 31/12/2023. Sin su cancelación no se obtendría esta nueva fuente generadora de ingresos gravados.

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### **Bienes personales acciones y participaciones**

Ley 23.966 Art. 25.1. Alícuota 0,50% sobre el valor determinado de acuerdo con lo establecido por el inciso h) del artículo 22.

Es el gravamen correspondiente a las acciones o participaciones de las sociedades comerciales que se abona en carácter de responsable sustituto.

**VPP al último balance cerrado al 31/12 del año que se liquida + aumentos – disminuciones según DR**

**Aumentos:** Integración de acciones, aportes de capital o aportes irrevocables desde el cierre de ejercicio hasta el 31/12.

Ingreso al patrimonio 01/01/2024.

**Razonablemente debiera considerarse como un aumento el valor de los bienes regularizados a la fecha del cierre del ejercicio contable.**

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### **Reconocimiento contable del Régimen de Regularización de Activos**

Según doctrina en el sitio de CPCECABA, dos alternativas:

- Resultado del ejercicio, en otros ingresos y egresos. El motivo de este criterio es porque si no hubiese existido el RRA no se hubiese declarado nada, por lo cual se trata de un hecho nuevo.
- Ajuste de Resultados Ejercicios Anteriores (AREA) ajuste directamente el inicio del PN.

**Importante identificar criterio utilizado para atender el tratamiento en el impuesto a las ganancias**

#### **Medición Inicial Contable**

Respecto al valor de incorporación al patrimonio de los activos exteriorizados, se deberán considerar los valores declarados al fisco, los cuales representarán el costo a los fines de las futuras mediciones y no los valores que hubieran surgido de aplicar las normas contables originariamente.

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### **Ejemplo 1 Regularización de USD en cuenta CERA**

Cierre de ejercicio 30/06/2024

Fecha de informe de auditor independiente 30/09/2024.

Aprobación de balance en Asamblea el 20/10/2024

Presentación de impuesto a las ganancias al vencimiento el 13/11/2024.

2 de noviembre manifiesta adhesión y deposita en CERA USD 150.000.-

A fines impositivos en la determinación del impuesto a las ganancias a presentar el 13/11/2024 debiera considerarse:

- **Activo incorporado al patrimonio al 01/01/2024** por su valor convertido a pesos según TC 1USD = 1.000.-
- Ajuste dinámico negativo desde **enero de 2024** al cierre del ejercicio.
- Se deberá **valuar al 30/06/2024 el activo regularizado** por el tipo de cambio comprador BNA al 30/06/2024.
- Bienes personales acciones y participaciones 2024 considerar como un aumento el valor de los bienes y tenencias regularizados al 30/06/2024.

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### **Ejemplo 2 Regularización de USD en cuenta CERA**

Cierre de ejercicio 31/03/2024

Fecha de informe de auditor independiente 30/06/2024.

Aprobación de balance en Asamblea el 20/07/2024

Presentación de impuesto a las ganancias al vencimiento el 13/08/2024.

2 de noviembre manifiesta adhesión y deposita en CERA USD 150.000.-

#### **¿Que sucede con la DJ 2024 presentada sin contemplar efectos del RRA?**

- **Activo incorporado al patrimonio al 01/01/2024** por su valor convertido a pesos según TC 1USD = 1.000.-
- Ajuste dinámico negativo desde **enero de 2024** al cierre del ejercicio.
- Se deberá **valuar al 31/03/2024 el activo regularizado** por el tipo de cambio comprador BNA al 30/06/2024.
- Bienes personales acciones y participaciones 2024 considerar como un aumento el valor de los bienes y tenencias regularizados al 30/06/2024.

**Rectificativa del impuesto a las ganancias cierre 03/2024. ¿en menos? Efecto AXI vs. Dólar oficial**

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### Ejemplo 3 **Regularización de inmueble afectado como bien de uso**

Cierre de ejercicio 31/12/2024

Fecha de informe de auditor independiente 30/03/2025

Aprobación de balance en Asamblea el 24/04/2025

Presentación de impuesto a las ganancias al vencimiento el 13/05/2025

2 de noviembre manifiesta adhesión y regulariza un inmueble de su titularidad en el país.

- **Activo incorporado al patrimonio al 01/01/2024** por el mayor valor entre compra, valor fiscal y el valor mínimo según el DR en pesos.
- ¿Ajuste estático/dinámico negativo desde **enero de 2024** al cierre del ejercicio? No es un activo expuesto porque se mantiene al cierre.
- Al 31/12/2024 deberá considerarse su amortización conforme a la LIG ajustada conforme art. 93

**Para el AXI impositivo considerar la naturaleza del bien o tenencia regularizada**

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Regularización de activos en sujetos empresa

#### **Ejemplo 4** Regularización de bienes de cambio

Cierre de ejercicio 31/12/2024

Fecha de informe de auditor independiente 30/03/2025

Aprobación de balance en Asamblea el 24/04/2025

Presentación de impuesto a las ganancias al vencimiento el 13/05/2025

2 de noviembre manifiesta adhesión y regulariza unidades de bienes de cambio.

A fines impositivos en la determinación del impuesto a las ganancias a presentar el 13/05/2025 debiera considerarse:

- **Activo incorporado al patrimonio al 01/01/2024** por su valor de mercado al 31/12/2024.
- No considerado como stock inicial del ejercicio 2024.
- No genera ajuste estático ni dinámico en el AXI impositivo.
- Si al 31/12/2024 continuaba en inventario se genera un RXT equivalente al valor de la mercadería.
- Si vende la mercadería grava en el impuesto a las ganancias por el total de la venta.



# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Instrucción general 08/2024 fecha 30/12/2024

#### **Alcance:**

Aplicación para investigaciones, verificaciones, fiscalizaciones y DO de índole impositiva **en curso** a la **fecha de dictado** en las cuales el contribuyente haya adherido al RRA de la Le 27.743

#### **Procedimiento operativo:**

Clasificación de casos

- 1) Ajustes técnicos que no derivan de tenencias y/o bienes
- 2) Ajustes de períodos no susceptibles de ser incluidos en el RRA
- 3) Ajustes detectados vinculados con facturas apócrifas
- 4) Ajuste por bienes detectados no declarados ni regularizados en la Ley 27.743 siempre que se supere el 10% dispuesto por el DR.
- 5) Casos que no encuadren en los supuestos anteriores

Del caso 1 al 4 no hay que considerar ningún tratamiento particular.

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Instrucción general 08/2024 fecha 30/12/2024

#### **Procedimiento operativo:**

#### 5) Casos que no encuadren en los supuestos anteriores

- Solicitar al contribuyente que realice la imputación de los bienes y tenencias exteriorizadas a la base imponible de los impuestos ajustados.
- Inspector y Jefe de división deben verificar al correcta imputación.
- Se debe verificar en el SEFI/VERIFICA si existe alguna imputación referida a la ley 27.743.
- En caso que el ajuste fuera superior la diferencia deberá ser determinada y reclamada conforme a la naturaleza del ajuste practicado.

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Instrucción general 08/2024 (DI PGNF) fecha 30/12/2024

¿Cómo hace el contribuyente para gozar del beneficio del inciso d) Art. 34 Ley 27.743 del “monto consumido” antes del 31/12/2023?

¿Procedimiento para oponer el beneficio del artículo 35 de la Ley 27.743?

¿Qué sucede para las fiscalizaciones iniciadas luego del dictado de la IG 08/2024? Literalidad del alcance.

#### **Liberaciones del art. 34 - En la medida de los bienes declarados:**

Inciso a) – Presunciones de la Ley 11.683

Inciso b) – Acciones civiles por delitos tributarios, tributarios, cambiarios, aduaneros e infracciones administrativas. Extinción de la acción penal.

Inciso c) - Impuestos omitidos que tuvieran origen en los bienes regularizados

Inciso d) - Monto consumido

# Régimen de Regularización de Activos

## Ley 27.743 (B.O 08/07/2024) - Título II

### Instrucción general 08/2024 fecha 30/12/2024

#### **Art. 34 Ley 27.743. Efectos de la regularización – “Tapón Fiscal”**

Inciso d

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.

Caída de la liberación del “monto consumido” cuando se detecten bienes no exteriorizados al 31/12/2023 en más del 10% del total de bienes del contribuyente. (declarados en DDJJ 2023 + regularizados)

¿Regularizando activos y no teniendo bienes no declarados al 31/12/2023 el fisco no podrá ajustar ningún tributo previo al 31/12/2023? ¿Literalidad de la ley o razonabilidad?