



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Dictamen firma conjunta

Número:

Referencia: RG (ARCA) N° 5684/25 y sus modificaciones.

DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS

I.- Se somete a consideración de esta Dirección Nacional una consulta, relativa al encuadre que es pasible de dispensar, en el marco de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, a la conducta de aquellos sujetos que, en los términos de la RG (ARCA) N° 5684/25 y sus modificaciones, opten por adherir al plan de facilidades de pago dispuesto por la mencionada resolución, por los conceptos allí incluidos, presentando la declaración jurada original o rectificativa, según corresponda.

Motiva este requerimiento la necesidad de aclarar tal aspecto, ante el hecho de que es el propio organismo recaudador quien, en el citado texto, ha señalado que los contribuyentes y responsables que adhieran a este régimen lo hacen como consecuencia de haberse detectado diferencias en el impuesto a las ganancias suscitadas por inconsistencias en el tratamiento de los quebrantos, ya sea por errores en su cómputo o en su actualización.

II.- Sobre el particular, es dable traer a colación, en primer término, las causas que motivaron el dictado del texto resolutivo; en ese sentido, se recuerda que esta área asesora, en su Dictamen identificado como IF-2024-131304807-APN-DNI#MEC del 29 de noviembre de 2024 se ha expresado con relación a la procedencia o no de la actualización de los quebrantos impositivos a los que se refiere el artículo 25 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, debido a la discrepancia ocurrida en torno a este instituto, atento a los cambios normativos acaecidos en la ley del gravamen desde la reforma que introdujo la Ley N° 27.430.

En la referida intervención, a cuyos términos cabe remitirse en mérito a la brevedad, se concluyó que conforme la normativa vigente, a los quebrantos no les resultaba de aplicación excepción alguna con relación a lo estipulado en el primer párrafo del artículo 93 de la ley debiendo, por ende, actualizarse bajo un índice equivalente a 1 (uno).

Debido a ello, y considerando los períodos fiscales transcurridos desde el dictado de la normativa objeto de debate, el organismo recaudador dictó la RG (ARCA) N° 5684/25, cuyos Considerandos segundo a cuarto esgrimen que “...se han detectado **diversas inconsistencias** en el tratamiento de los quebrantos, ya sea por

errores en su cómputo o en su actualización...” razón por la cual, ateniendo a “...*facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, se considera oportuno instrumentar un régimen de facilidades de pago que permita la regularización del saldo del impuesto a las ganancias...*”, para así “...*corregir errores vinculados al cómputo de quebrantos, ya sea por aplicación de valores actualizados no procedentes o por cualquier otra causa que hubiera alterado su adecuada imputación.*” (los destacados son propios).

En atención a tales lineamientos[1], el primer párrafo del artículo 1° de la resolución en trato establece “...*un régimen de facilidades de pago destinado a la cancelación de los siguientes conceptos:*

a) el saldo de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias correspondientes a períodos fiscales no prescriptos a la fecha de entrada en vigencia de la presente resolución general -y sus correspondientes intereses resarcitorios y/o punitorios-, siempre que se hayan computado quebrantos de ejercicios anteriores en forma incorrecta y que dicha situación sea subsanada mediante la presentación de las respectivas declaraciones juradas rectificativas.

b) el saldo de la declaración jurada del impuesto a las ganancias original o rectificativa correspondiente al ejercicio comercial cerrado entre diciembre de 2024 y noviembre de 2025, inclusive -y sus correspondientes intereses resarcitorios y/o punitorios-, en la que se computen los quebrantos a valores históricos.

c) los intereses relacionados con los anticipos y/o pagos a cuenta y las multas aplicadas o que se apliquen, resultantes de la presentación de las declaraciones juradas rectificativas mencionadas en los incisos a) y b) del presente artículo.”

Aclarado lo que antecede, cabe ahora centrarse en la consulta que propicia esta intervención: el encuadre que es pasible de dispensar, en los términos de la norma procedimental, a la conducta de aquellos sujetos que regularicen su situación frente al organismo recaudador, por los conceptos incluidos en el primer párrafo del artículo 1° de la RG (ARCA) N° 5684/25 y sus modificatorias, y atento los fundamentos que la propia ARCA esgrime en dicho acto acerca de ello.

En ese orden de ideas, en el marco de las infracciones materiales contenidas en la Ley N° 11.683, se advierte que en su artículo 45 se legisla acerca de los diferentes supuestos que son pasibles de encuadrar como omisión culposa de tributos, en tanto que su artículo 46 versa acerca de la figura de “defraudación”; por su parte, en el segundo artículo sin número incorporado a continuación del artículo 50 de la norma legal en comentario se considera que existe “error excusable” cuando “...*la norma aplicable al caso -por su complejidad, oscuridad o novedad- admitiera diversas interpretaciones que impidieran al contribuyente o responsable, aun actuando con la debida diligencia, comprender su verdadero significado*”.

El ilícito material por la “omisión” contemplado en el citado artículo 45 de la Ley N° 11.683 deviene aplicable en tanto se haya “...*dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 -que versa acerca de la figura de “defraudación”- y en tanto no exista error excusable...*”, para quienes resultaren comprendidos en los supuestos enumerados en sus diferentes incisos. A su vez, la existencia del error excusable también descarta la conducta dolosa.

Así, centrándonos, en particular, en la conducta a la que alude el organismo fiscal en ocasión del dictado de la ya citada RG (ARCA) N° 5684/25 y sus modificatorias, aquél ha exteriorizado que dicha medida tiene como objeto principal, que quienes por error hayan computado quebrantos de ejercicios anteriores de manera incorrecta, en los términos allí señalados, puedan subsanar su situación fiscal a través de la presentación espontánea y voluntaria de una declaración jurada, ingresando al plan de regularización allí instituido cuya adhesión da por acreditada la

inexistencia de una acción negligente o dolosa.

Para los contribuyentes y responsables que adhieran al régimen de facilidades de pago de que se trata quedaría configurado el error que conlleva un carácter exculpatario que encontraría su fundamento en oportunidad de las interpretaciones disímiles que pudieron haber surgido respecto de la aplicación de la norma al caso concreto - como lo manifiesta el señalado segundo artículo sin número incorporado a continuación del artículo 50 de la Ley N° 11.683- la que “...*por su complejidad, oscuridad o novedad- admitiera diversas interpretaciones que impidieran al contribuyente o responsable, aun actuando con la debida diligencia, comprender su verdadero significado.*”

En ese entendimiento, cabe concluir que siendo la propia Agencia de Recaudación y Control Aduanero quien exterioriza tal postura en su Resolución General N° 5684/25 y sus modificatorias -la del error-, ello permite colegir que la valoración de la conducta del contribuyente o responsable que adhiere al plan de regularización no sólo deviene en que resulte aplicable la excepción prevista para no configurar la figura tipificada en el artículo 45 de la Ley N° 11.683 sino que además, descarta la comisión de una conducta dolosa sobre la que se sostiene el artículo 46 de la citada norma procedimental.

III.- En atención a lo expuesto, se eleva el presente a esa Superioridad.

[1] Reiterados en las Resoluciones Generales (ARCA) Nros. 5688/25, 5742/25 y 5743/25, modificatorias de su similar, la N° 5684/25.