

RESOLUCION SD.G.T.L.I.-A.F.I.P. 32/14

Buenos Aires, 7 de octubre de 2014

Fuente: página web A.F.I.P.

Impuesto a las ganancias. Reorganización de sociedades. Escisión-fusión simultánea. Mantenimiento del patrimonio. Sociedades escisionarias. Tratamiento tributario.

I. Se consultó acerca del proceso de reorganización societaria que se pretende realizar en el marco del régimen establecido por las normas de los arts. 77 y 78 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modificaciones).

Concretamente, se trata de una reestructura donde se contempla efectuar en un mismo acto societario un proceso de escisión-fusión entre dos sociedades mediante el cual cada una de ellas destina parte de su patrimonio a la creación de dos nuevas sociedades escisionarias (doble escisión-fusión), mientras que las sociedades que se escinden “AAA” y “BBB” mantendrán parte de su patrimonio.

Con relación al proceso proyectado, específicamente consulta si:

- Corresponde acordarle el tratamiento previsto en los arts. 77, inc. b), y 78 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modificaciones) y en el art. 105 del decreto reglamentario.
- Las actividades de las antecesoras que continuarán las cuatro sociedades subsistentes durante el período de dos años, conforme lo exige la Ley de Impuesto a las Ganancias, cumplen con lo exigido por el art. 77 de la mencionada norma.
- La transformación en sociedades anónimas de las antecesoras (AAA y BBB), y que las nuevas sociedades escisionarias se constituyan bajo ese tipo societario, resulta un obstáculo para la aplicación del régimen reorganizativo en trato.
- A la luz del Dict. Di.A.Téc. 76/09 debe considerarse como fecha de la reorganización la de inscripción de las sociedades por la Inspección General de Justicia (I.G.J.) y, a partir de dicho momento, debe contarse el plazo de dos años exigido por las normas pertinentes.
- De responderse afirmativamente el interrogante que antecede: a) las sociedades escindidas deben cerrar un ejercicio irregular entre la fecha del balance especial de

escisión y la fecha de inscripción ante la I.G.J.; b) como se concilia ese criterio con la aplicación de las normas de la Res. Gral. A.F.I.P. 2.513/08, en particular, en qué momento las sociedades escisionarias deben solicitar su C.U.I.T. y c) si durante el período que transcurre entre la fecha de reorganización fijada en función del balance especial de escisión y la inscripción por parte de la I.G.J., tanto la facturación como las restantes obligaciones fiscales, como presentaciones de declaraciones juradas y pago de impuestos y anticipos, siguen a cargo de las sociedades “AAA” y “BBB”.

– Es correcto el tratamiento dado al capital comanditado, que será representado en acciones en virtud de la transformación societaria que se efectuará, a los efectos de cumplir con el requisito del capital al momento de la reorganización y durante los dos años posteriores.

II. Sobre el particular se concluyó:

– En tanto que en el proceso reorganizativo objeto de consulta se conserve durante el plazo legal fijado el importe escindido destinado a cada una de las continuadoras en al menos el ochenta por ciento (80%) en poder de los titulares de las antecesoras, la reorganización planteada encuadraría dentro del supuesto previsto en el inc. b) del art. 77 de la ley del gravamen.

– Siempre que las sociedades escisionarias se dediquen a la producción agrícola y ganadera, aún bajo la modalidad de aparcería rural y mediante la capitalización de hacienda, se verificará la asunción de riesgos inherentes a dichas actividades, generándose ingresos y gastos por operaciones análogas o equivalentes a las que desarrollaban las empresas preexistentes, debiendo considerarse cumplido el requisito de mantenimiento de la actividad de las antecesoras previsto en el art. 77 de la ley del gravamen y en el apart. II del segundo párrafo del art. 105 de su reglamentación.

A su vez, las firmas “AAA” y “BBB”, en su doble carácter de antecesoras y continuadoras, proseguirán alguna de las actividades que venían desarrollando, la primera de ellas la explotación agropecuaria en campos de terceros, contratos de aparcería y/o capitalización de hacienda, mientras que la segunda continuará con la locación de inmuebles, produciéndose así una descentralización de actividades e intereses sociales compatible con el cumplimiento del requisito en debate.

– La transformación del tipo social que bajo la Ley de Sociedades Comerciales realizarían las entidades societarias del caso, en la medida que no determine el incumplimiento de algunos de los requisitos que exige la normativa de reorganización libre de impuestos, no significará un obstáculo para llevar a cabo la reorganización pretendida por cuanto sólo se cambiaría el tipo societario, sin que ello implique una modificación en su personalidad jurídica, produciéndose así una continuidad jurídica de los derechos y obligaciones de las mismas.

– La fecha de reorganización a considerar a los fines del cómputo del plazo de dos años al que se refiere el art. 77 de la ley del gravamen, en cuanto exige el mantenimiento de la actividad y de un importe de participación, es la del inicio de la actividad o actividades por parte de las empresas continuadoras de la actividad o de alguna de las actividades que desarrollaba la o las antecesoras.

– Más allá de las normas relativas a la reorganización, las firmas involucradas deberán cumplir las que regulan los acontecimientos que surgen de la creación de nuevas sociedades y su accionar (obligaciones fiscales de inscripción, facturación, presentación de declaraciones juradas, pago de anticipos e impuestos, etcétera), debiendo las escisionarias, para su inscripción ante el organismo, atenerse a los términos del art. 4 de la Res. Gral. A.F.I.P. 10/97 que habilita a las sociedades en formación a inscribirse, en forma provisional, por el término de noventa días corridos –prorrogable por un plazo igual–, a los efectos de que la responsable presente la documentación que acredite su constitución definitiva so pena de disponer su baja automática.

– En cuanto a la procedencia de que el capital comanditado por la transformación societaria a realizar se represente en acciones, a los efectos de establecer el capital al momento de la reorganización y su mantenimiento durante los años posteriores, corresponde advertir que, si bien dicho asunto excedería la materia tributaria, en el caso particular no merecería reparos en tanto no se altere la participación de cada integrante en el patrimonio involucrado.

– Respecto a la hacienda que “BBB” transferirá a “AAA” corresponde dejar constancia que dicha operación resulta ajena a las dos reorganizaciones proyectadas, razón por la cual y bajo dichas condiciones la misma se encontrará sujeta a imposición.