

DICTAMEN Di.A.L.I.R. 1/16

Buenos Aires, 12 de enero de 2016

Fuente: página web A.F.I.P.

Procedimiento tributario. Régimen de facilidades de pago. Res. Gral. A.F.I.P. 3.630/14. Reorganización de empresas. Fusión. Mantenimiento de nómina.

Sumario:

Se entendió que la fusión de sociedades no constituye “per se” causal de caducidad del plan de facilidades de pago establecido en la Res. Gral. A.F.I.P. 3.630/14, siendo la sociedad absorbente, como sucesora universal en el patrimonio de la absorbida, la que debe continuar abonando las cuotas pendientes.

Con respecto a la exigencia de mantenimiento de nómina contemplada por dicho régimen, se entiende que, en principio, la cantidad mínima de trabajadores que está obligada a mantener la sociedad absorbente en su nómina resulta ser la misma a la que resultó comprometida la antecesora.

Texto:

I. Vienen estas actuaciones de la Subdirección General de ... a fin de que se emita opinión sobre el alcance de la obligación de mantener la nómina de personal como condición de vigencia del plan del régimen de facilidades de pago establecido por la Res. Gral. A.F.I.P. 3.630/14 –inc. a), art. 11– en el marco de una fusión de sociedades.

II. A f. ... luce la presentación realizada en nombre de la responsable del asunto, en la que se señala que a partir del 1/1/16 será absorbida por fusión por “YY S.A.”, momento en el que aún restarán cuotas para finalizar la cancelación del plan de facilidades de pago, conforme el régimen de la resolución general citada, y que los veintisiete empleados que mantenían en su nómina al consolidar el plan pasarán a la plantilla de la absorbente.

En función de lo anterior, atendiendo a la exigencia del régimen de facilidades de mantener, como mínimo, la cantidad de trabajadores registrados a marzo de 2014,

consulta “Cómo se debería actuar en esta situación a fin de que la empresa fusionada ‘YY S.A.’... continúe con el pago de las cuotas del plan y así evitar su caducidad”.

La dirección de ... –f. ...–, al impulsar la tramitación de la consulta en el marco de la Instr. Gral. A.F.I.P. N° .../07, infiere que la cuestión se vincula con la posibilidad de interpretar que al producirse la fusión caducaría el plan de facilidades de la absorbida por falta de mantenimiento de la nómina de personal.

Señala que similar situación podría verificarse en supuestos de “cambios de C.U.I.T. producidos por la unificación o asociación de C.U.I.T. de personas físicas”, por lo que propone, frente a la complejidad del proceso de caducidad por reducción de nómina, excluir estos casos para quedar sólo sometidos al proceso de caducidad por falta de pago de cuotas.

En dicho marco, la dirección de ... –f. ...–, con cita de diversos antecedentes, consideró que: “... la reorganización societaria a realizar no configuraría ‘per se’ una causal de caducidad del plan de facilidades de análisis, dado que el cumplimiento de las obligaciones fiscales incorporadas al mismo, así como de los condicionamientos a los que se halla sujeta su vigencia, se transfieren a la absorbente”, entendiendo que “... sería la continuadora quien debería cumplimentar los requisitos fijados en los arts. 4, inc. c), y 11, inc. a), de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.630/14, a los fines de evitar la caducidad del plan de facilidades” (fs. ...).

En lo que respecta puntualmente al mantenimiento de la nómina, señala que existen dos interpretaciones posibles: 1. La continuadora debería mantener como mínimo una cantidad de puestos de trabajo igual o superior a la consignada por la absorbida para el período fiscal marzo de 2014 –independientemente que el personal que integre ese mínimo hubiera pertenecido a la absorbida, a la absorbente o a ambas–, o 2. Exigir que la absorbente mantenga durante lo que resta del plazo de pago concedido una cantidad mínima de puestos de trabajo igual o superior a la sumatoria de las dotaciones que poseían la absorbida y la absorbente a la fecha de la reorganización (f. ... vta.).

Lo anterior, más allá de señalar que la problemática relativa a los “cambios de C.U.I.T.” no fue suficientemente explicitada por el área consultante que la introdujo (f. ... vta.). En ese marco, no cabe entonces la intervención de esta área sobre el punto.

III. En atención a la intervención solicitada, corresponde realizar las siguientes consideraciones con carácter abstracto, es decir, sin atención al caso concreto de la firma del asunto.

Mediante la Res Gral. A.F.I.P. 3.630/14 se estableció un régimen especial de facilidades de pago que, en lo que aquí interesa, fijó como condición de adhesión para los empleadores que la cantidad de empleados registrados en la declaración jurada F. 931 vencida en el mes anterior a la fecha de adhesión sea igual o superior a la consignada en la correspondiente para el período marzo de 2014 –art. 4 inc. c)–, cantidad, esta última, que no puede disminuirse durante toda la vigencia del plan, siendo su incumplimiento causal de caducidad –art. 11, inc. a)–.

Bajo tales previsiones, al momento de la adhesión y consolidación de las deudas a regularizar quedaron fijados los requisitos a cumplir por el contribuyente de que se trate para el mantenimiento del plan, el cual –en los hechos– implica establecer, aunque condicionados, nuevos vencimientos para el ingreso, a través de cuotas, de las deudas consolidadas.

En dicho marco, a partir de la información que surge de la presentación de f. ..., la cuestión referida al impacto que podría generar la absorción por fusión de un contribuyente acogido al régimen remite a las previsiones del art. 82 de la Ley General de Sociedades 19.550, t.o. en 1984, en cuanto define que habrá fusión –entre otros supuestos– cuando una sociedad existente incorpora a otra que sin liquidarse es disuelta.

A su vez, la norma prevé que la sociedad incorporante adquiere la titularidad de los derechos y obligaciones de la sociedad disuelta, produciéndose la transferencia total de su respectivo patrimonio al inscribirse en el Registro Público de Comercio el acuerdo definitivo de la fusión y el aumento de capital que hubiere tenido que efectuar aquélla.

Al respecto, este servicio asesor al analizar los efectos que produce una fusión por absorción ha señalado que “... la extinción de las absorbidas, al no traer aparejada su liquidación, no importa la conclusión de las relaciones jurídicas pendientes en las que hubieran tomado parte, sino que éstas son asumidas por la continuadora como una universalidad, en forma análoga a lo que sucede con las sucesiones por causa de muerte” –Actuación N° .../00 (Di. ...)-.

Por su parte, la doctrina ha entendido que: “La transmisión universal comprende a todos los integrantes del patrimonio de las sociedades que se disuelven, activo,

pasivo (con su misma fecha de vencimiento), contratos celebrados, los cuales se transfieren sin modificaciones, obligaciones, títulos valores, procedimientos judiciales, etc. ..." –el resaltado es propio– (Roitman, Horacio, "Ley de Sociedades Comerciales - Comentada y Anotada", T.º II, pág. 251, 1.º edición, La Ley, Buenos Aires, 2006).

Al caracterizar el acto de absorción la Corte Suprema de Justicia de la Nación señaló que "... por significar una sucesión a título universal de todos los derechos y obligaciones y no implicar la liquidación de las entidades absorbidas (art. 82, Ley 19.550), no hace fenecer las responsabilidades pendientes en la medida en que las sociedades fusionadas sobreviven en la realidad jurídica y económica, transformadas e integradas en la empresa absorbente ... –'in re', Superintendencia de Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones c/Orígenes Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones Sociedad Anónima", sentencia del 21/3/00–.

En función de lo anterior, en el supuesto de que la sociedad absorbida mantuviera un plan de facilidades de pago vigente producto de su oportuna adhesión, correspondería a partir de su fusión en la absorbente que ésta, como sucesora universal en el patrimonio de la primera, continuara abonando las cuotas pendientes toda vez que la fusión no constituye "per se" causal de caducidad al no encontrarse previsto por el régimen que nos ocupa ni resultar una consecuencia necesaria de aquélla.

Ahora bien, de igual modo que la sola circunstancia de la fusión no conlleva a la caducidad del plan, tampoco esa decisión unilateral en relación con la A.F.I.P. puede tener entidad para alterar las condiciones del régimen al que accedió la absorbida, pues se trata del mismo plan que simplemente es continuado por otro sujeto en el que quedó incorporado el deudor original.

Así, lo referente a la cantidad de cuotas, fechas de ingreso, tasa de financiación y demás condiciones de vigencia a que estaba sujeta la antecesora, que quedaron establecidas al momento de su adhesión, serán los extremos que deberá respetar la absorbente con similar alcance y magnitud, siendo que, en definitiva, se trata, como se indicó, de las mismas deudas para las que ya fue acordado un esquema de regularización y que por efecto de la fusión la absorbente debe cancelar a título propio como continuadora.

En esa línea, con respecto a la mentada exigencia de mantenimiento de nómina contemplada por la Res. Gral. A.F.I.P. 3.630/14 –así como en otros regímenes de

facilidades en que se hubiera previsto tal requisito con similar alcance–, se estima que, en principio, la cantidad mínima de trabajadores que está obligada a mantener la sociedad absorbente en su nómina resulta ser la misma a la que resultó comprometida la antecesora.

En efecto, como se sigue de lo ya señalado, la sola fusión carece de entidad para modificar las condiciones del plan tanto a favor como en contra del contribuyente, manteniéndose la situación, en lo que aquí interesa, igual que si la fusión no se hubiese producido.

Obsérvese, a título ilustrativo, que si en el lugar de que el contribuyente que originalmente se acogió al régimen hubiese sido el absorbido se hubiera dado a la inversa, no existiría razón para exigirle que además de la cantidad correspondiente a su nómina de marzo de 2014 mantuviese alguna otra correspondiente a la absorbida.

Lo anterior, sin perjuicio del análisis que –en su caso– pudiera realizarse si se acreditara que la fusión societaria celebrada hubiera tenido como único objetivo eludir el compromiso de mantenimiento de las fuentes laborales.