

RESOLUCION SD.G.T.L.I.-A.F.I.P. 7/19

Buenos Aires, 28 de enero de 2019

Fuente: página web A.F.I.P.

Impuesto a las ganancias. Reorganización de sociedades. Escisión. Mantenimiento de las actividades y el capital. Fecha de reorganización. Su tratamiento.

I. Se consultó si el proceso por el cual la firma consultante escindiría, en el contexto que se refiere, una porción de su patrimonio para constituir dos nuevas sociedades –en lo sucesivo “A” y “B”–, encuadra en el supuesto previsto en el inc. b) del sexto párrafo del art. 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modificaciones) y en caso afirmativo consulta por el cumplimiento de los requisitos de mantenimiento de la actividad y del capital, así como también acerca de la fecha de reorganización.

Al respecto se indica que la antecesora desarrolla la actividad agrícola y agropecuaria en un campo de su propiedad y en campos arrendados, siendo, además, titular de hacienda, maquinaria agrícola y otros activos propios de esa actividad y que luego de la reorganización proyectada retendrá una fracción de campo, un inmueble urbano, toda la hacienda, maquinarias, existencias de granos y los contratos de arrendamiento rural mientras que las nuevas firmas recibirán parcelas de campo.

Con relación al capital social se apunta que la suma del correspondiente a las continuadoras será equivalente al de la antecesora y que el accionista minoritario mantendrá, en conjunto, la misma participación que poseía en ella, mientras que el accionista mayoritario cederá una porción de su participación –la que representa el 9.21% del total accionario– a un fideicomiso ordinario –ello por cuanto alega que la Inspección General de Justicia (I.G.J.) requiere que los accionistas minoritarios posean un porcentaje sustancial del capital social de las entidades involucradas– y que la relación de canje de las acciones se establecerá en función del valor del patrimonio neto que se asigne, según el correspondiente balance de escisión, a la sociedad residual y a las sociedades escidentes.

En el marco expuesto los aspectos puntualmente consultados pueden resumirse como seguidamente se expone:

Si el proceso propuesto encuadra en el supuesto previsto en el inc. b) del sexto párrafo del art. 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modificaciones) y por el art. 105 de su decreto reglamentario.

Si se da cumplimiento al requisito de mantenimiento de la actividad de la antecesora.

Desde qué momento se considera determinada la fecha de reorganización.

Además, se inquiriere si le corresponde a la antecesora la presentación de un balance irregular y si las escisionarias deben inscribirse ante este organismo como sociedades en formación.

Cumplimiento del requisito de mantenimiento del capital en los dos años posteriores a la reorganización, ello habida cuenta de la transferencia parcial accionaria a un fideicomiso ordinario y de que el accionista mayoritario dispuso por voluntad testamentaria que en el caso de su fallecimiento sus acciones sean transferidas a un fideicomiso testamentario mayoritario y, en su caso, a un fideicomiso testamentario minoritario (a los efectos de cumplir con la exigencia de la I.G.J.).

Asimismo, se plantea la posibilidad de que el fallecimiento de cualquiera de los accionistas tenga lugar durante el plazo en que deba mantenerse la participación en el capital, lo que generaría la existencia de nuevos accionistas, consultándose si los sucesores o herederos deben mantener su titularidad durante el plazo de dos años previsto por la norma.

II. Se concluyó que:

a) El proceso de reorganización mediante el cual una sociedad existente destina una porción de su patrimonio a la constitución de nuevas sociedades configura una escisión que, a los fines de su encuadramiento en el inc. b) del sexto párrafo del art. 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modificaciones), deberá cumplir con todos los requisitos exigidos por dicho artículo y por el art. 105 de su decreto reglamentario.

b) En tanto las continuadoras mantengan la actividad agrícola y/o ganadera que desarrollaba la antecesora –que a su vez reviste el carácter de continuadora–, ya sea en forma directa o indirecta –contratos de aparcería y de capitalización de hacienda–, el requisito previsto en el primer párrafo del art. 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modificaciones) y en el apart. II del segundo párrafo del art. 105 de su reglamento se encontrará cumplido.

c) 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 antecesora.

d) Teniendo la escidente el doble carácter de antecesora y continuadora, deberá liquidar el impuesto en trato a la fecha de la reorganización, pudiendo producirse dos ejercicios irregulares si esa fecha no coincide con la de cierre del ejercicio.

e) Más allá de la fecha de reorganización considerada, las escisionarias revestirán el carácter de contribuyentes, conforme con lo dispuesto por el segundo párrafo del inc. a) del art. 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modificaciones), desde la fecha del acta fundacional o de celebración del contrato social, por lo que deberán solicitar su número de la C.U.I.T. conforme con los términos del art. 4 de la Res. Gral. A.F.I.P. 10/97 que establece que las sociedades en formación serán inscriptas como tales ante este organismo, 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.

f) Siendo que la consultante descarta en su presentación la existencia de quebrantos o franquicias trasladables en los términos del art. 78 de la ley del gravamen, cualquier transferencia de acciones en forma previa a la escisión –sea a un fideicomiso de cualquier clase o bien a los herederos–, no afectaría el encuadre de la reorganización en los términos del art. 77 de la ley del gravamen, ello por cuanto el requisito previsto en su último párrafo sólo será exigido cuando se trasladen tales conceptos.

g) En cuanto a las consecuencias de la transferencia fiduciaria involucrada o del fallecimiento de alguno de los accionistas o beneficiarios del fideicomiso luego de la reorganización, cabe expresar que, sin perjuicio de los aspectos de neto corte jurídico que la cuestión sucesoria abarca, en principio y en tanto se aprecia que el fallecimiento de un socio no puede considerarse generador de una transferencia a terceros y que el acervo hereditario comprende tanto los derechos como las obligaciones del causante, la destinación de las acciones, en el marco de un proceso sucesorio, a un fideicomiso testamentario o a los sucesores o herederos, en la medida que éstos mantengan bajo su titularidad al menos el ochenta

por ciento (80%) del importe escindido destinado a cada una de las continuadoras durante el plazo previsto en la norma, no afecta el cumplimiento del requisito de mantenimiento de la participación en forma posterior a la reorganización.

h) La viabilidad de la reorganización planteada también depende de lo que resuelva oportunamente la Inspección General de Justicia en ejercicio de sus facultades de control de legalidad y poder de policía, concretadas en la fijación del correcto encuadramiento de las sociedades constituidas bajo el marco normativo de la Ley 19.550 y sus modificaciones, y dentro de las pautas reglamentarias establecidas por la misma.

Referencias normativas:

- **Ley 20.628.**
- **Dto. 1.344/98.**