

RUBÉN O. ASOREY
FÁTIMA ASOREY



REORGANIZACIONES EMPRESARIALES LIBRES DE IMPUESTOS

4ª edición actualizada y ampliada

CORTE SUPREMA BIBLIOTECA	
SIG. TOPOGRAFICA H.1238	INVENTARIO 153.774



ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Prólogo de la cuarta edición.....	XXI
Prólogo de la tercera edición.....	XXIII
Dedicatoria de la segunda edición.....	XXV
Prólogo de la segunda edición.....	XXVII
Dedicatoria de la primera edición.....	XXIX
Prólogo de la primera edición.....	XXXI

CAPÍTULO I

ASPECTOS JURÍDICOS DE LA REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

1. El concepto de reorganización empresarial.....	1
---	---

CAPÍTULO II

LA REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL Y LA LEGISLACIÓN FISCAL

1. La reorganización empresarial y la legislación fiscal.....	3
2. El principio de neutralidad de la legislación fiscal.....	6
3. Aspectos tributarios de la reorganización empresarial.....	12
4. Antecedentes de la legislación argentina.....	15
5. Las primitivas disposiciones existentes en la materia.....	16
6. Un avance legislativo importante: la ley 18.527.....	20
7. Escasas modificaciones legales posteriores.....	22
8. Desarrollo doctrinario y jurisprudencial.....	23
9. El concepto de reorganización en la Ley de Impuesto a las Ganancias....	24

	Pág.
CAPÍTULO III	
FUSIÓN	
1. Fusión.....	37
1.1. Naturaleza jurídica	39
1.2. Transmisión a título universal.....	41
1.2.a. Consecuencias de la transmisión universal con relación a los bienes que se transfieren.....	43
1.2.b. Consecuencia de la transmisión universal con relación a los poderes	43
1.2.c. Otras consecuencias del principio de transmisión universal.....	45
1.3. Procedimientos que no califican como fusión.....	52
1.4. La fusión en la ley 19.550	53
1.5. Concepto de fusión.....	53
2. Tratamiento fiscal de las fusiones	56
2.1. Las disposiciones normativas en la Ley del Impuesto a las Ganancias y su reglamento.....	57
3. Beneficios fiscales del régimen.....	60
4. Requisitos a cumplir.....	62
4.1. Mantenimiento de la actividad de la sociedad o sociedades antecesoras.....	63
4.1.a. Mantenimiento de las actividades de las absorbidas y de las absorbentes	64
4.1.b. Mantenimiento de todas o de algunas de las actividades... ..	67
4.1.c. Actividades de la empresa reestructurada u otra vinculada con aquella.....	70
4.2. Actividades anteriores iguales o vinculadas.....	93
4.2.a. Supuesto en que las sociedades absorbidas y la absorbente tienen una existencia mayor a doce meses.....	96
4.2.b. Supuesto en que todas o alguna de las sociedades que intervienen en la fusión tuviera un lapso menor a los doce meses de existencia.....	97
4.2.c. Alcance del requisito	97
4.3. Empresas en marcha	99
4.4. Participaciones en el capital al momento de la fusión	101
4.4.a. El requisito frente a las fusiones de las sociedades accionistas y sus subsidiarias	103

	Pág.
4.5. Permanencia del importe de participación en el capital con posterioridad a la fusión	105
4.5.a. Alcance temporal del requisito.....	108
4.5.b. Alcance conceptual del requisito	109
4.5.c. Mantenimiento de manera indirecta del requerimiento... ..	117
4.5.d. Alcance del requisito en cuanto al segundo nivel de participación	118
4.6. Permanencia de la participación en el capital con anterioridad a la fusión	119
4.6.a. Alcance conceptual del requisito	120
4.6.b. Mantenimiento individual del requisito y de forma indirecta	123
4.6.c. Alcance en cuanto al nivel de participación.....	126
4.6.d. Aplicación temporal	126
4.7. Publicidad e inscripción de la ley de sociedades.....	127
4.8. Comunicación a la AFIP.....	132
4.8.a. La derogada Resolución 2245	132
4.8.b. Resolución general 2468	137
4.8.c. Resolución general 2513	141
4.8.d. Consecuencias del incumplimiento del requisito. Su carácter formal	149
5. Inaplicabilidad de los requisitos fiscales a las fusiones de entidades exentas en el impuesto a las ganancias.....	159
6. Fusión de entes no regidos por la Ley General de Sociedades	160
6.1. Sociedades de garantía recíprocas, cooperativas, entidades financieras, fundaciones y asociaciones no exentas.....	160
6.2. Fondo Común de Inversión y Fideicomiso	161
7. Incumplimiento por razones de fuerza mayor o caso fortuito de los requisitos del régimen fiscal	162
8. Fusiones en conjunto económico	165
8.1. El problema en discusión.....	165
8.2. Doctrina administrativa y jurisdiccional del Tribunal Fiscal referida a la existencia de fusiones y escisiones en conjunto económico.....	167
8.2.a. Dictámenes de la DGI/AFIP	167
8.2.b. Fallos del Tribunal Fiscal de la Nación	171
8.2.c. Jurisprudencia de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y de distintas Cámaras Federales	174

	Pág.
8.2.d. Otras consideraciones.....	181
8.3. La opinión definitiva de la Corte Suprema de Justicia en la causa "Frigorífico Paladini".....	183
8.3.a. La causa en cuestión.....	183
8.3.b. Hechos de la causa.....	184
8.3.c. Criterio del Tribunal de Alzada.....	185
8.3.d. La opinión de la procuradora fiscal.....	185
9. Tratamiento fiscal de la diferencia entre el costo y el valor patrimonial de las acciones.....	188
10. Transmisión de las obligaciones tributarias en las fusiones y escisiones...	190

CAPÍTULO IV

DIVISIÓN O ESCISIÓN

1. La división o escisión de empresas.....	195
1.1. Naturaleza jurídica.....	197
1.1.a. Consecuencias de la transmisión universal en la escisión.....	200
1.1.b. Procedimientos que no califican como escisión societaria.....	204
1.1.c. La escisión en la ley 19.550.....	205
2. Antecedentes-Disposiciones normativas en la Ley de Impuesto a las Ganancias.....	205
3. Beneficios fiscales del régimen.....	215
4. Requisitos a cumplir.....	216
4.1. Mantenimiento de la actividad de la sociedad o sociedades antecesoras.....	217
4.1.a. Mantenimiento de las actividades de las sociedades escindentes y escindidas.....	218
4.1.b. Mantenimiento de todas o de algunas de las actividades...	219
4.1.c. Actividades de la empresa reestructurada u otra vinculada con aquella.....	221
4.2. Actividades anteriores iguales o vinculadas.....	230
4.2.a. Supuesto en que las sociedades tienen una existencia mayor a doce meses.....	231
4.2.b. Supuesto en que todas o alguna de las sociedades que intervienen en la escisión tienen un lapso menor a los doce meses de existencia.....	232
4.2.c. Alcance del requisito.....	232

	Pág.
4.3. Empresas en marcha.....	233
4.4. Participaciones en el capital al momento de la escisión.....	234
4.5. Permanencia del importe de participación en el capital con posterioridad a la escisión.....	240
4.5.a. Alcance temporal del requisito.....	240
4.5.b. Alcance conceptual del requisito.....	240
4.5.c. Mantenimiento de manera indirecta del requerimiento...	242
4.5.d. Alcance del requisito en cuanto al segundo nivel de participación.....	242
4.6. Permanencia de la participación en el capital con anterioridad a la escisión.....	242
4.6.a. Alcance conceptual del requisito.....	242
4.6.b. Mantenimiento individual del requisito y de forma indirecta.....	243
4.6.c. Alcance en cuanto al nivel de participación.....	244
4.6.d. Aplicación temporal.....	244
4.7. Publicidad e inscripción de la ley de sociedades.....	244
4.8. Reducción del capital.....	245
4.9. Comunicación a la AFIP.....	248
5. Inaplicabilidad de los requisitos fiscales a las escisiones de entidades exentas en el impuesto a las ganancias.....	249
6. Escisión de entes no regidos por la Ley General de Sociedades.....	249
7. Incumplimiento por razones de fuerza mayor o caso fortuito de los requisitos del régimen fiscal.....	250
8. Escisiones en conjunto económico.....	250
9. Transmisión de las obligaciones tributarias en las escisiones.....	250

CAPÍTULO V

VENTAS Y TRANSFERENCIAS EN CONJUNTO ECONÓMICO

1. Ventas y transferencias en conjunto económico.....	251
1.1. Naturaleza jurídica de las ventas y trasferencias en conjunto económico.....	251
2. Tratamiento fiscal de las ventas y transferencias en conjunto económico.....	262
2.1. Las disposiciones normativas en la Ley de Impuesto a las Ganancias y su reglamento.....	262
3. Beneficios fiscales del régimen.....	264
4. Requisitos a cumplir.....	264

	Pág.
4.1. Mantenimiento de la actividad de la o las antecesoras	265
4.1.a. Mantenimiento de todas o de algunas de las actividades...	266
4.2. Participaciones en el capital al momento de la reorganización...	268
4.3. Permanencia del importe de participación en el capital con posterioridad a la reorganización	269
4.4. Permanencia de la participación en el capital con anterioridad a la reorganización	271
4.5. Publicidad e inscripción de la ley de sociedades	271
4.6. Comunicación a la AFIP	279
5. Autorización de la AFIP	280
6. Requisitos no exigidos: empresas en marcha con actividades iguales o vinculadas	283
7. Subsistencia de la sociedad antecesora	284
8. Pago de la contraprestación	284
9. Supuestos especiales de transferencias en conjunto económico	289
9.1. Transformación de empresas unipersonales en sociedades comerciales	289
9.2. Transformación de empresas comerciales en empresas unipersonales o en sociedades de hecho	290
9.3. Sociedades de hecho que se regularizan y legalizan en sociedades comerciales	291
9.4. Sociedades que por expiración del plazo contractual continúan como sociedades de hecho o como sociedades irregulares.....	292
9.5. Sociedades de hecho que se dividen en una empresa unipersonal y en otra irregular, o en dos empresas unipersonales.....	293
9.6. Transformación de una empresa unipersonal en sociedad de hecho	294
9.7. Sociedad comercial que se transformaba en sociedad civil	295
9.8. Venta de la participación de un socio a otro y retiro de un socio de una sociedad de hecho. Reorganización de una sociedad disuelta	295
10. Transmisión de las obligaciones tributarias en las transferencias de fondo de comercio	296

CAPÍTULO VI

LA TRANSFORMACIÓN SOCIETARIA

1. El concepto y naturaleza de la transformación en la ley 19.550	307
2. La transformación en la Ley de Impuesto a las Ganancias	309

CAPÍTULO VII

TRASLADO DE DERECHOS Y OBLIGACIONES FISCALES

1. Fundamentos del traslado de los derechos y las obligaciones fiscales....	319
2. Traslado de derechos y obligaciones en la Ley de Impuesto a las Ganancias.....	325
2.1. Quebrantos impositivos	329
2.2. Saldos pendientes de imputación originados en ajustes por inflación positivos	334
2.3. Saldos de franquicias impositivas o deducciones especiales no utilizadas en virtud de limitaciones al monto computable en cada período fiscal y que fueran trasladables a ejercicios futuros	335
2.4. Cargos diferidos que no hubieran sido deducidos	335
2.5. Las franquicias impositivas pendientes de utilización a que hubieran tenido derecho la o las empresas antecesoras en virtud del acogimiento a regímenes especiales de promoción en tanto se mantengan en la o las nuevas empresas las condiciones básicas tenidas en cuenta para conceder los beneficios	336
2.6. Valuación impositiva de los bienes de uso, de cambio o inmateriales, cualquiera sea el valor asignado a los fines de la transferencia	341
2.7. Los reintegros al balance impositivo como consecuencia de la venta de bienes o disminución de existencias, cuando se ha hecho uso de franquicias o se ha practicado el revalúo impositivo de bienes por las entidades antecesoras, en los casos que así lo prevean las respectivas leyes.....	344
2.8. Los sistemas de amortización de bienes de uso e inmateriales...	344
2.9. Los métodos de imputación de utilidades y gastos al año fiscal ..	345
2.10. El cómputo de los términos a que se refiere el artículo 71 cuando de ello depende el tratamiento fiscal	345
2.11. Los sistemas de imputación de las previsiones cuya deducción autoriza la ley	346
2.12. Distintos derechos y obligaciones trasladables	347
2.12.a. Impuesto a las ganancias de igualación	348
2.12.b. Régimen especial de fiscalización: Bloqueo Fiscal	348
2.12.c. Otros supuestos	349
2.13. Transmisión de ilícitos	351
2.14. Otras comunicaciones y autorizaciones en la reorganización....	352
2.15. Obligaciones de los escribanos	353

	Pág.
CAPÍTULO VIII	
FECHA DE REORGANIZACIÓN	
1. Fecha de reorganización	355
1.1. Retroactividad de la fecha de la reorganización	363
2. Efectivización de los beneficios fiscales	369
3. Presentaciones de declaraciones juradas y pedidos de baja como contribuyente.....	371
4. Ejercicios irregulares	375
4.1. Consecuencias en el impuesto al valor agregado	380
4.2. Consecuencias en tributos no vigentes. Ahorro obligatorio e impuesto a los automotores.....	381
5. Anticipos	383
6. La prescripción y el régimen de reorganización	384
CAPÍTULO IX	
OTROS IMPUESTOS NACIONALES	
1. La reorganización frente a otros impuestos nacionales	387
1.1. Impuesto al valor agregado.....	387
1.2. Impuesto a la ganancia mínima presunta	392
1.3. Impuestos internos. Impuesto sobre los créditos y débitos bancarios.....	395
2. Otros impuestos nacionales derogados.....	398
2.1. Impuesto a los capitales y a los activos	398
2.2. Impuesto a las ganancias eventuales	399
2.3. Impuesto a los beneficios provenientes de inversiones de capital extranjero.....	400
2.4. Impuesto a la transferencia de títulos-valores	401
CAPÍTULO X	
TRIBUTOS LOCALES	
1. La reorganización frente a los tributos locales. Ingresos brutos.....	403
1.1. Concepto de onerosidad.....	403
1.2. Disposiciones normativas.....	407
1.3. Convenio Multilateral	415
2. Impuesto de sellos.....	420

	Pág.
2.1. Concepto de onerosidad.....	420
2.2. Impuesto de sellos nacional de la ley 18.524 y del dec. 114/1993...	421
2.3. Impuesto de sellos de la Ciudad de Buenos Aires, La Rioja y Tierra del Fuego	427
2.4. Impuesto de sellos de la provincia de Buenos Aires y de otras jurisdicciones.....	432
3. Otras tasas y tributos locales.....	442
4. Impuesto a la transmisión gratuita de bienes	443
CAPÍTULO XI	
NATURALEZA DE LAS NORMAS	
1. Naturaleza de las normas fiscales sobre reorganizaciones libres de impuestos.....	445
1.1. No sujeción tributaria al impuesto a las ganancias	445
1.2. Tratamiento en otros gravámenes.....	449
2. Interpretación de las normas de no sujeción tributaria.....	449
2.1. Métodos interpretativos	451
2.2. Aplicación de distintos métodos interpretativos en nuestro ordenamiento	455
2.2.a. Realidad económica	455
2.2.b. Interpretación subjetiva.....	458
2.2.c. Interpretación literal	459
2.2.d. Interpretación estricta.....	460
2.2.e. Interpretación analógica.....	461
2.3. Reorganizaciones que no tengan propósitos exclusivamente fiscales	461
2.4. Propósitos de las reorganizaciones no sujetas a tributación	468
3. Antecedentes en otros ordenamientos fiscales.....	469
3.1. Antecedentes en la Unión Europea.....	469
3.2. Efectos en la Legislación Española de las normas comunitarias ...	472
3.3. Efectos en la Legislación Italiana de las normas comunitarias....	477
4. Reorganizaciones no beneficiadas por el régimen libre de impuestos ...	478
4.1. Reorganizaciones que por sus características no califican como beneficiarias del régimen.....	478
4.2. Reorganizaciones que incurren en incumplimientos fiscales subsecuentes.....	480
4.3. Aprobación y rechazo del tratamiento fiscal de las reorganizaciones libres de impuestos.....	487

Pág.

CAPÍTULO XII

REORGANIZACIONES EMPRESARIALES LIBRES DE IMPUESTOS
EN EL DERECHO COMPARADO

1. Características comunes de los regímenes de reorganizaciones empresariales libres de impuestos	497
2. El sistema en el <i>Internal Revenue Code</i> de los Estados Unidos	498
3. La legislación de España	503
4. La legislación en Latinoamérica	511
4.1. Regulación autónoma del tratamiento fiscal de reorganización empresarial	512
4.2. Principio de neutralidad fiscal	514
4.3. El requisito de "motivos económicos válidos"	516

CAPÍTULO XIII

REORGANIZACIONES EMPRESARIALES LIBRES DE IMPUESTOS A NIVEL
INTERNACIONAL

1. Reorganizaciones empresariales libres de impuestos a nivel internacional realizadas fuera de nuestro país	519
2. Reorganizaciones empresariales libres de impuestos a nivel internacional realizadas en nuestro país	524
3. La reforma del impuesto a las ganancias por la ley 26.893	532
4. Las ganancias de capital en los Modelos de Convención de Doble Imposición y las reorganizaciones empresariales	533
4.1. La imposición de las ganancias de capital con motivo de reorganizaciones empresariales	533
4.2. Los modelos de la OCDE y Naciones Unidas	534
4.3. Remisión de los CDI a la legislación doméstica	539
4.4. Análisis de los CDIS suscriptos por Argentina	541
4.5. Conclusión	543

CAPÍTULO XIV

BUSINESS REORGANIZATIONS

1. Business reorganization	547
2. Business reorganization and fiscal law	547

Pág.

3. Neutrality principle in fiscal law	547
4. Tax Aspects of business reorganizations	548
5. The concept of business reorganization in the income tax act	548
6. Mergers: Corporate and tax aspects	549
7. Characteristics of mergers in the Argentine corporations act	550
8. Events of absence of merger	550
9. Merger under income tax act	551
10. Business fission: Corporate and tax aspects	552
11. Characteristics of spin-offs in commercial law	552
12. Characteristics of spin-offs in the Argentine corporations act	553
13. Events of absence of spin-offs	553
14. Business fission under income tax act	554
15. Transfers within the same economic group	555
16. Characteristics of the transfers within the same economic group	555
17. Tax requisites for transfers within the same economic group	555
18. Absence of other requisites	556
19. Conveyance of corporate attributes	556
20. Conveyance of tax attributes	556
21. Other attributes	557
22. Business reorganizations and other national taxes	557
23. Business reorganizations and other local taxes	558
24. Stamp tax	558
25. Other local taxes	558
26. Fiscal Benefits	559
27. Income Tax Act	559
28. Change of year-end filing of tax return and advanced payments	559
29. Other effects of the reorganization. Reports and authorizations in the reorganization	559
30. International Reorganizations	559
31. International Reorganizations under Argentine Law	560

APÉNDICE

NORMAS LEGALES RELACIONADAS CON LAS REORGANIZACIONES
EMPRESARIALES

Ley General de Sociedades 19.550, t.o. 1984 (parte pertinente).....	563
Ley 11.867 - Compraventa de casas de comercio, establecimientos industriales, etc.	573
Ley de Impuestos a las Ganancias (dec. 824/2019)	577
Decreto reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias (Parte Pertinente)	581
Resolución general AFIP 2513/2008	587
Resolución general AFIP 4700/2020	603
Unión Europea. Propuesta de directiva del consejo relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones y aportaciones de activo efectuadas entre sociedades de estados miembros diferentes	607
Directiva del consejo 90/434/CEE de 23 de julio de 1990 (versión original) ...	617
Directiva 2009/133/CE del Consejo de 19 de octubre de 2009	627
XVII Jornadas Tributarias del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas.....	651
4º Simposio sobre Legislación Tributaria Argentina	655
Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT).....	659
Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires - Bases y lineamientos generales para una futura reforma tributaria	663

APPENDIX

MAIN RULES RELATED TO BUSINESS REORGANIZATIONS

Main rules related to business reorganizations	669
--	-----