



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO



FACULTAD DE
**CIENCIAS
ECONÓMICAS**

CONTADOR PÚBLICO NACIONAL Y PERITO PARTIDOR

“TRANSFORMACIÓN, FUSIÓN Y ESCISIÓN DE SOCIEDADES DE CAPITAL EN LA PROVINCIA DE MENDOZA”

Trabajo de Investigación

POR

Carolina del Carmen Calzolari

Pamela Elizabeth Granizo

DIRECTOR

Prof. Walter Jesús Ton

Mendoza - 2016

INDICE

INTRODUCCIÓN	5
CAPÍTULO I - ASPECTOS LEGALES DE LAS REORGANIZACIONES SOCIETARIAS.....	7
1. TRANSFORMACIÓN	7
1.1. CONCEPTO.....	7
1.2. CARACTERÍSTICAS	7
1.3. TIPOS DE TRANSFORMACIÓN.....	8
1.4. REQUISITOS	9
2. FUSIÓN.....	11
2.1. CONCEPTO.....	11
2.2. CARACTERÍSTICAS	11
2.3. TIPOS	12
2.4. REQUISITOS	13
3. ESCISIÓN	16
3.1. CONCEPTO.....	16
3.2. CARACTERÍSTICAS	16
3.3. TIPOS DE ESCISIÓN	17
3.4 REQUISITOS	18
CAPÍTULO II - TRATAMIENTO IMPOSITIVO DE LAS REORGANIZACIONES	21
1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS	21
1.1 CONCEPTO	21
1.2 REQUISITOS ESPECIFICOS.....	22
1.3 OTROS REQUISITOS GENERALES PARA LA FUSIÓN Y ESCISIÓN	27
1.4 BENEFICIOS IMPOSITOS	29
1.5 OTROS PUNTOS A CONSIDERAR	31

1.6. CONCLUSIÓN	33
2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.....	33
2.1 CONCEPTO	33
2.2. BENEFICIO IMPOSITIVO.....	34
3. IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS.....	34
3.1. CESE DE ACTIVIDAD	34
3.2. CONTINUIDAD ECONOMICA.....	34
4. IMPUESTO A LOS SELLOS	35
CAPÍTULO III - LAS REORGANIZACIONES SOCIETARIAS DESDE EL PUNTO DE VISTA	
CONTABLE.....	36
1. INTRODUCCIÓN	36
1.1. BALANCE ESPECIAL.....	36
1.2. MAYORÍAS NECESARIAS.....	37
1.3. RELACIÓN DE CAMBIO	37
2. NORMAS CONTABLES: COMBINACIONES DE NEGOCIOS	39
2.1. CONCEPTO.....	39
2.2. CARACTERÍSTICAS.....	39
2.3. FUSIÓN: MÉTODOS	40
2.3.1. ADQUISICIÓN.....	40
2.3.2 UNIFICACIÓN DE INTERESES.....	41
2.4. ESCISIÓN	42
CAPÍTULO IV - ASPECTOS LABORALES	43
1. DISPOSICIONES NORMATIVAS.....	43
2. PROCEDIMIENTO A SEGUIR.....	44
CAPÍTULO V - ASPECTOS PRÁCTICOS	46
1. INTRODUCCIÓN	46
2. TRÁMITES SOCIETARIOS	46
2.1. TRANSFORMACIÓN	46

2.2. FUSIÓN	47
2.3. ESCISIÓN	53
3. TRÁMITES IMPOSITIVOS	54
3.1. AFIP	54
3.2. ATM	57
4. TRÁMITES EN EL ÁMBITO LABORAL.....	58
CAPÍTULO VI - CASOS DE JURISPRUDENCIA.....	59
1. IMPOSITIVA	59
2. SOCIETARIA.....	60
CONCLUSIONES.....	62
BIBLIOGRAFÍA.....	64

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como objeto de estudio las reorganizaciones de sociedades de capital que desarrollan su actividad en la Provincia de Mendoza desde el punto de vista legal, contable, impositivo y laboral.

El desarrollo del mercado y el progreso tecnológico han puesto en evidencia que la empresa moderna debe actuar con dimensiones adecuadas para producir satisfactoriamente y adaptarse a las exigencias de ese mercado en precio, cantidad y calidad, exigencias que se dan en cualquier clase de empresa.

Los medios para lograrlo son diversos: aumento del propio capital, unión con otras sociedades, colaboración sin fusión, sea por la creación de entes comunes por aportes de las diversas sociedades u oficinas comunes de comercialización, etc. Pero la Ley General de Sociedades en Argentina contempla la regulación de los dos medios que se utilizan en el país: la fusión y la escisión.

El fenómeno de la transformación societaria obedece principalmente a razones de índole económica. Usualmente los cambios de tipología societaria suelen imponerse producto de la necesidad de amoldar la estructura organizativa, conforme los novedosos requerimientos que motivan el desarrollo del giro social. Otras veces, en cambio, vienen impuestas, producto de una inadecuada elección del tipo social, lo que, sumado a los compromisos administrativos, contables e impositivos que ello implica, concluyen por generar una tendencia hacia la simplificación en la elección de la figura adoptada. Y, otras finalmente afrontan la modificación de su estructura a fin de contar con un nuevo y adecuado instrumento técnico-normativo que proporcione a los socios la posibilidad de actuar sin comprometer la totalidad de su patrimonio.

El Contador Público tiene incumbencia profesional en la reorganización de sociedades según lo establecido por la ley 20.488 (1973), de ejercicio profesional para los graduados en ciencias económicas que se desempeñan tanto en la actividad privada como en el ámbito judicial.

El art. 13 de la mencionada ley establece en el apartado a) que se requerirá título de Contador Público Nacional para la emisión de dictámenes que sirvan a fines judiciales, administrativos, o estén destinados a hacer fe pública en materia económica y contable. Luego en el punto 8 menciona expresamente “Dirección del relevamiento de inventarios que sirvan de base para la transferencia de negocios, para la constitución, fusión, escisión, disolución y liquidación de cualquier clase de entes y cesiones de cuotas sociales.”

De acuerdo a las razones explicadas resulta de notable importancia destacar y estudiar este fenómeno contemporáneo por el cual las empresas adecúan su dimensión a las necesidades del mercado.

En este contexto de una realidad en permanente cambio y evolución resulta necesario como profesionales estar siempre actualizados, brindando de esta forma soluciones eficientes a las organizaciones que les permitan estar a la delantera del mercado moderno.

A tal fin se lleva a cabo un estudio de tipo descriptivo, utilizando estrategias de investigación documental.

En primer lugar se desarrollará el tema desde los aspectos legal, contable, impositivo y laboral como mencionábamos inicialmente. Luego se abordará los procedimientos a cumplir para lograr una reorganización societaria en cualquiera de sus formas. Además se señalará en forma concisa casos de la jurisprudencia nacional. Finalmente se buscará estudiar las ventajas y desventajas de cada caso y el impacto en el mercado a fin de brindar una herramienta útil para profesionales y que sirva de guía para estudiantes.

CAPÍTULO I

ASPECTOS LEGALES DE LAS REORGANIZACIONES SOCIETARIAS

1. TRANSFORMACIÓN

1.1. CONCEPTO

La Ley 19.550 (en adelante LGS) en su artículo 74 establece que “Hay transformación cuando una sociedad adopta otro de los tipos previstos. No se disuelve la sociedad ni se alteran sus derechos y obligaciones.”(Ley 19.550,1984).

Del análisis del artículo citado surgen dos aspectos. Por un lado se advierte que la transformación se da cuando la sociedad cambia el tipo societario por otro tipo contemplado en la ley, por lo que se diferencia de la subsanación societaria, ya que en este caso la sociedad no está legalmente constituida, por lo tanto no ha adoptado ningún tipo societario. Por otro lado la transformación no implica la disolución de la sociedad ya que continúa el mismo sujeto jurídico adoptando otro tipo social y conservando los derechos y obligaciones adquiridos bajo el tipo social anterior.

En opinión de Verón (1998) para la doctrina argentina la transformación no implica la pérdida de la personalidad social, sino que continúa la preexistente.

1.2. CARACTERÍSTICAS

El artículo 75 de la LGS en su párrafo primero estipula que “La transformación no modifica la responsabilidad solidaria e ilimitada anterior de los socios, aun cuando se trate de obligaciones que deban cumplirse con posterioridad a la adopción del nuevo tipo, salvo que los acreedores lo consientan expresamente”. Esta disposición no se aplica en las sociedades de capital objeto de nuestro estudio ya que los socios limitan su responsabilidad al capital suscrito, y el legislador busca en la misma garantizar a los

acreedores que contrataron con la sociedad en las condiciones de solidaridad de la responsabilidad de los socios.

Por otro lado en el artículo 76 se indica: “Si en razón de la transformación existen socios que asumen responsabilidad ilimitada, ésta no se extiende a las obligaciones sociales anteriores a la transformación salvo que la acepten expresamente.” En este caso se protege la limitación de la responsabilidad asumida anteriormente por los socios en las sociedades de capital, sin extenderse la misma a las obligaciones contraídas con anterioridad a la fecha de transformación.

El artículo 78 la Ley General de Sociedades otorga a los socios el derecho de receso, consistente en un mecanismo de defensa de aquellos socios que no estén de acuerdo con la transformación o hayan estado ausentes en el tratamiento social de la misma, sin que esto afecte su responsabilidad hasta la inscripción en el Registro Público de Comercio. Los socios que utilicen el derecho de receso recibirán el reembolso de su participación en el patrimonio de la sociedad que surgirá de un balance especial.

Perciavalle (2015) indica las condiciones para ejercer el derecho de receso:

En las sociedades de responsabilidad limitada no podrán ejercer el derecho de receso los que se abstuvieron o estuvieron ausentes, sólo podrán hacerlo quienes votaron en contra de la reorganización en un plazo de 5 días de decidida la misma.

Cuando se trata de sociedades anónimas podrán ejercer este derecho quienes estuvieron ausentes o votaron en contra, no así quienes se abstuvieron. El plazo para quienes votaron en contra es de 5 días mientras que los que estuvieron ausentes cuentan con 15 días para ejercerlo.

1.3. TIPOS DE TRANSFORMACIÓN

En primer lugar es importante mencionar que existen las siguientes prohibiciones para la transformación de sociedades:

- Sociedades no constituidas según los tipos del Capítulo II de la Ley 19.550 (en la actualidad Sociedades Simples): No pueden transformarse porque no son sociedades legalmente constituidas.
- Transformación de las Cooperativas en sociedades de la Ley 19.550: Prohibido por el artículo 6 de la Ley de Cooperativas N° 20.337.

- Sociedades en liquidación: ya que mantienen su personería jurídica al sólo efecto de llevar adelante la liquidación de su patrimonio.
- Contratos asociativos (Uniones Transitorias/ Agrupaciones de Colaboración): legislados en el Código Civil y Comercial de la Nación Ley 26.994, no constituyen un tipo de sociedad de la Ley 19.550.
- Las Asociaciones Civiles en Sociedades: tienen fines totalmente distintos.

Además las transformaciones societarias pueden ser:

- Voluntarias: Por decisión de los socios respetando las mayorías requeridas para cada tipo de sociedad, con el fin de adecuar el tipo legal a la realidad de su empresa, por diversas causas que pueden ser de índole económico, jurídico, fiscal, etc.
- Forzosas: Por situaciones en las que la Ley 19.550 exige que haya transformación como es el caso de los socios menores de edad (art. 28): cuando existan herederos menores de edad estos deberán ser socios con responsabilidad limitada. Existen otros casos en la ley que aplican a otros tipos de sociedades fuera de nuestro objeto estudio.

1.4. REQUISITOS

La transformación requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos (art. 77, LGS):

1) Acuerdo unánime de los socios, salvo pacto en contrario a lo dispuesto para algunos tipos societarios, como en las sociedades de responsabilidad limitada y anónimas (arts. 160 y 244, párr. 4º, LGS, respectivamente).

2) Confección de un balance especial, cerrado a una fecha que no exceda de un mes a la del acuerdo de transformación y puesto a disposición de los socios en la sede social con no menos de quince días de anticipación a la fecha de dicho acuerdo. Se requieren las mismas mayorías establecidas para la aprobación de los balances de ejercicio sin aplicarse la pluralidad de voto.

3) Otorgamiento del acto que instrumente la transformación por los órganos competentes de la sociedad que se transforme y la concurrencia de los nuevos otorgantes, con constancia de los socios que se retiren, capital que representan y cumplimiento de las formalidades del nuevo tipo societario adoptado. En el caso de las sociedades accionarias se hará a través de una asamblea de socios, mientras que en el caso de las sociedades de responsabilidad limitada se convocará a una reunión de socios.

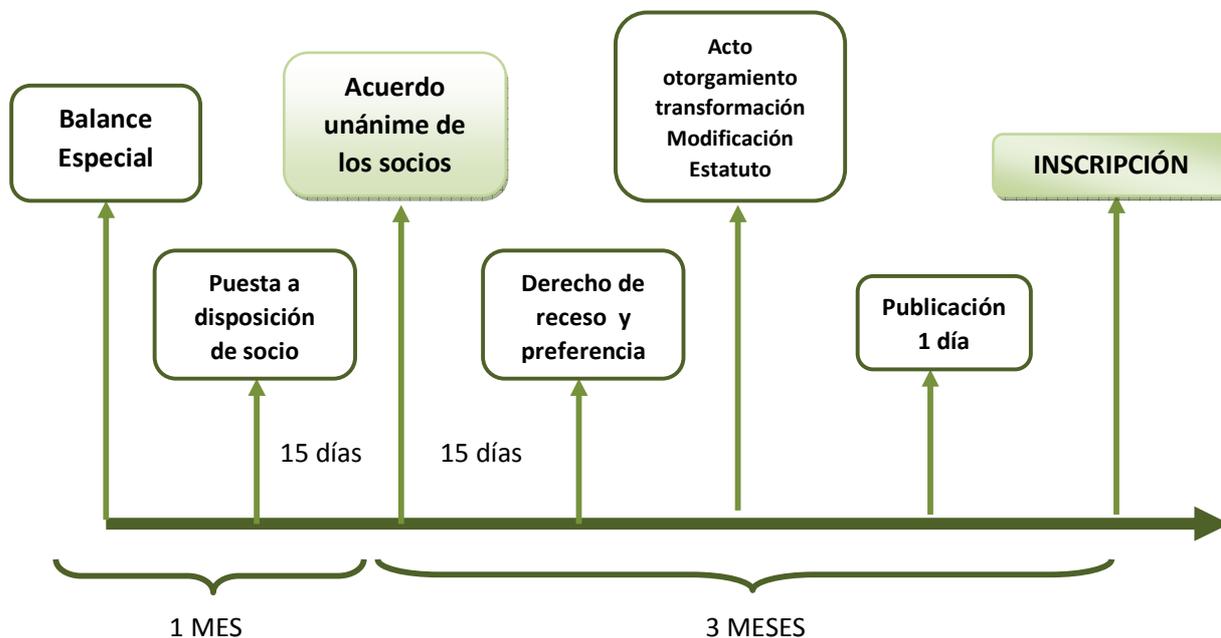
4) Publicación por un (1) día en el diario de publicaciones legales que corresponda a la sede social y sus sucursales. El aviso deberá contener:

- a- Fecha de la resolución social que aprobó la transformación;
- b- Fecha del instrumento de transformación;
- c- La razón social o denominación social anterior y la adoptada debiendo de ésta resultar indubitable su identidad con la sociedad que se transforma ;
- d- Los socios que se retiran o incorporan y el capital que representan;
- e- Cuando la transformación afecte los datos a que se refiere el art. 10 inc. a, aps. 4 a 10, la publicación deberá determinarlo;

5) Inscripción del instrumento con copia del balance firmado en el Registro Público de Comercio y demás registros que correspondan por el tipo de sociedad, por la naturaleza de los bienes que integran el patrimonio y sus gravámenes. Estas inscripciones deben ser ordenadas y ejecutadas por el Juez o autoridad a cargo del Registro Público, cumplida la publicidad a que se refiere el apartado 4).

A continuación se resume gráficamente los requisitos exigidos por la LGS:

FIGURA N°1: Plazos y requisitos para la transformación



Fuente: COLQUE, Jorge

2. FUSIÓN

2.1. CONCEPTO

“Hay fusión cuando dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse, para constituir una nueva, o cuando una ya existente incorpora a una u otras, que sin liquidarse son disueltas.” (Ley 19.550, art. 82, 1984)

A partir del artículo citado se puede diferenciar dos tipos de fusión, la fusión propiamente dicha, cuando se constituye una nueva sociedad, y la fusión por incorporación, cuando una sociedad incorpora a otra u otras. “La fusión puede realizarse entre dos o más sociedades, y entre sociedades del mismo tipo o de distintos tipos sociales.” (Verón, 1998: 49)

“Se produce la extinción de la sociedad o sociedades fusionadas, sin ser sometidas a liquidación, concentrándose los capitales y potenciales humanos en la naciente sociedad en virtud del principio de continuidad.

Permite la continuidad de la actividad económica de los participantes o la ampliación del objeto social de la sociedad; constituye atractivos para su utilización por las empresas, entre otros: sinergizar sus activos, acumular capitales, mejorar la competitividad, mayor eficacia en la producción y procurar el crecimiento externo, todo dentro de un marco de máxima concentración de los recursos económicos.” (Ávila, González Mendiondo, Hidalgo, Hidalgo & Masera, 2014: 4)

2.2. CARACTERÍSTICAS

Verón destaca, entre otras, las siguientes características (1998):

- a. Existencia previa de por lo menos dos sociedades.
- b. Disolución de todas o alguna de las sociedades que se fusionan. La jurisprudencia considera que la absorción implica la disolución de una sociedad absorbida ya que deja de existir como persona de derecho y también desde el punto de vista económico puesto que su activo y pasivo es transferido.
- c. Ausencia del proceso de liquidación.
- d. Transmisión universal del patrimonio.

- e. Transmisión de los derechos de socio.
- f. Contraprestación en acciones u otros títulos.
- g. Aumento del capital social de la fusionante.

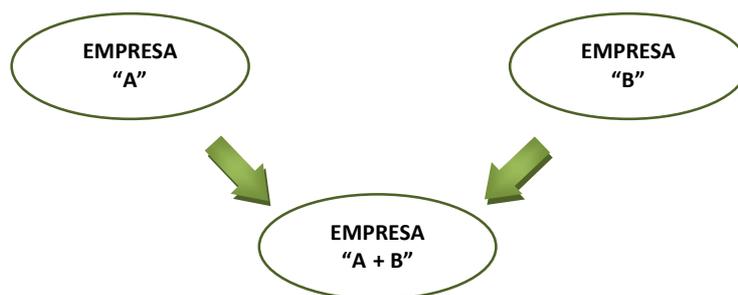
2.3. TIPOS

Existen dos tipos de fusión:

- Fusión propiamente dicha

Se produce cuando dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse para constituir una nueva sociedad, llamada fusionaria. La nueva sociedad asume los derechos y obligaciones de las sociedades fusionadas, se constituye para seguir con la actividad de las sociedades fusionantes, las cuales no se liquidan y por lo tanto no se distribuye el patrimonio entre los socios.

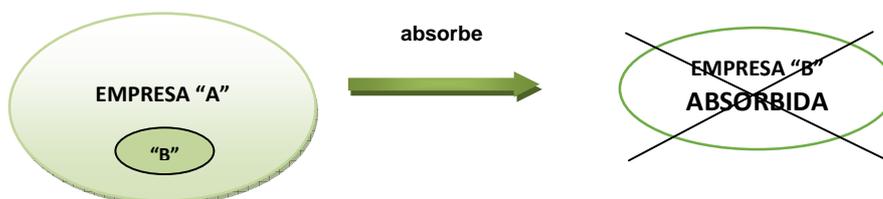
FIGURA N°2: Fusión propiamente dicha.



Fuente: Elaboración propia

- Fusión por absorción: En este caso una sociedad ya existente incorpora a otra u otras que se disuelven sin liquidarse. La sociedad absorbente continuará con su actividad e incorporará las actividades de la/s sociedad/es absorbida/s.

FIGURA N°3: Fusión por absorción



Fuente: Elaboración propia

2.4. REQUISITOS

El artículo 83 de la LGS enumera los requisitos de la fusión:

- Compromiso previo de fusión

El compromiso previo de fusión otorgado por los representantes de las sociedades que contendrá:

- a) La exposición de los motivos y finalidades de la fusión;
- b) Los balances especiales de fusión de cada sociedad, preparados por sus administradores, con informes de los síndicos en su caso, cerrados en una misma fecha que no será anterior a tres (3) meses a la firma del compromiso, y confeccionados sobre bases homogéneas y criterios de valuación idénticos;
- a) La relación de cambios de las participaciones sociales, cuotas o acciones;
- b) El proyecto de contrato o estatuto de la sociedad absorbente según el caso;
- c) Las limitaciones que las sociedades convengan en la respectiva administración de sus negocios y la garantía que establezcan para el cumplimiento de una actividad normal en su gestión, durante el lapso que transcurra hasta que la fusión se inscriba.

Además Mantovan (2005) indica que es normal incorporar las siguientes cláusulas, entre otras:

- Detalle de las sociedades partícipes.
- Disposición de que los bienes de la fusionante se incorporan al patrimonio de la fusionaria.
- Valores de transferencia.
- Mención expresa de que la fusionaria se hace cargo de las obligaciones de la fusionante.

- Resoluciones sociales

La aprobación del compromiso previo y fusión de los balances especiales por las sociedades participantes en la fusión con los requisitos necesarios para la modificación del contrato social o estatuto.

La LGS no establece plazo para celebrarlas, sin embargo en el art. 86 se estipula que en caso de no obtener las resoluciones sociales aprobatorias en el término de tres meses se revocará el compromiso previo de fusión, por lo que puede considerarse este plazo para adoptar las resoluciones sociales.

A tal efecto deben quedar copias en las respectivas sedes sociales del compromiso previo y del informe del síndico en su caso, a disposición de los socios o accionistas con no menos de quince (15) días de anticipación a su consideración.

En el caso de las sociedades accionarias será convocada una asamblea extraordinaria, en cumplimiento con lo establecido en el art. 235 de la LGS, y convocada por el directorio.

- Publicidad

La publicación por tres (3) días de un aviso en el diario de publicaciones legales de la jurisdicción de cada sociedad y en uno de los diarios de mayor circulación general en la República, que deberá contener:

a) La razón social o denominación, la sede social y los datos de inscripción en el Registro Público de cada una de las sociedades;

b) El capital de la nueva sociedad o el importe del aumento del capital social de la sociedad incorporante;

c) La valuación del activo y el pasivo de las sociedades fusionantes, con indicación de la fecha a que se refiere;

d) La razón social o denominación, el tipo y el domicilio acordado para la sociedad a constituirse;

e) Las fechas del compromiso previo de fusión y de las resoluciones sociales que lo aprobaron;

- Acreedores: oposición

Dentro de los quince (15) días desde la última publicación del aviso, los acreedores de fecha anterior pueden oponerse a la fusión.

Las oposiciones no impiden la prosecución de las operaciones de fusión, pero el acuerdo definitivo no podrá otorgarse hasta veinte (20) días después del vencimiento del plazo antes indicado, a fin de que los oponentes que no fueren desinteresados o debidamente garantizados por las fusionantes puedan obtener embargo judicial.

- Acuerdo definitivo de fusión

El acuerdo definitivo de fusión, otorgados por los representantes de las sociedades una vez cumplidos los requisitos anteriores, que contendrá:

- a) Las resoluciones sociales aprobatorias de la fusión;
- b) La nómina de los socios que ejerzan el derecho de receso y capital que representen en cada sociedad;
- c) La nómina de los acreedores que habiéndose opuesto hubieren sido garantizados y de los que hubieren obtenido embargo judicial; en ambos casos constará la causa o título, el monto del crédito y las medidas cautelares dispuestas, y una lista de los acreedores desinteresados con un informe sucinto de su incidencia en los balances especiales de fusión;
- d) La agregación de los balances especiales y de un balance consolidado de las sociedades que se fusionan.

- Inscripción registral

La inscripción del acuerdo definitivo de fusión en el Registro Público.

- Constitución de la nueva sociedad.

A continuación se resume gráficamente los requisitos exigidos por la LGS:

FIGURA N°4: Plazos y procedimiento de la Fusión



Fuente: COLQUE, Jorge

3. ESCISIÓN

3.1. CONCEPTO

“Hay escisión cuando:

I. — Una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio para fusionarse con sociedades existentes o para participar con ellas en la creación de una nueva sociedad;

II. — Una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio para constituir una o varias sociedades nuevas;

III. — Una sociedad se disuelve sin liquidarse para constituir con la totalidad de su patrimonio nuevas sociedades.” (Ley 19.550, art. 88, 1984)

La escisión es un mecanismo de reorganización empresarial donde el patrimonio de la sociedad se fragmenta total o parcialmente. De la definición contenida en la ley surge la existencia de una sociedad escidente, aquella que destina su patrimonio para la escisión, y una sociedad escisionaria, que recibe el patrimonio de la escidente (Ávila et al., 2014).

3.2. CARACTERÍSTICAS

En la escisión, a diferencia de la fusión, puede haber liquidación, si la escisión es total no existe liquidación, sólo disolución, en cambio cuando hay escisión parcial se produce una disminución de capital y la sociedad conserva la personería jurídica.

Los socios participantes en la escisión deben mantener su participación de la sociedad escidente en la sociedad escisionaria, de modo que no se vean perjudicados. Esto se hace a través de la emisión de acciones o cuotas sociales de la nueva sociedad. No obstante los socios pueden ejercer el derecho de recesso ya mencionado con anterioridad legislado en el art. 78 de la LGS.

Verón (1998) enuncia los siguientes efectos característicos de la escisión:

- a. Existe una reducción del capital.
- b. Las partes sociales o acciones son distribuidas entre los socios de la sociedad escindida proporcionalmente.

- c. Hay transferencia del patrimonio escindido desde el punto de vista contable y jurídico.

3.3. TIPOS DE ESCISIÓN

Las alternativas de escisión son las siguientes:

- Escisión fusión propiamente dicha: este fenómeno se da cuando una sociedad destina parte de su patrimonio para unirse a una sociedad ya en marcha. No hay disolución, y la sociedad que se escinde continúa con su actividad, aunque se reduce su capital.

FIGURA N°5: Escisión-fusión propiamente dicha



Fuente: Elaboración propia

- Escisión fusión parcial: dos o más sociedades destinan parte de su patrimonio para crear una nueva sociedad. En este caso las sociedades escidentes también continúan con sus actividades y no existe disolución.

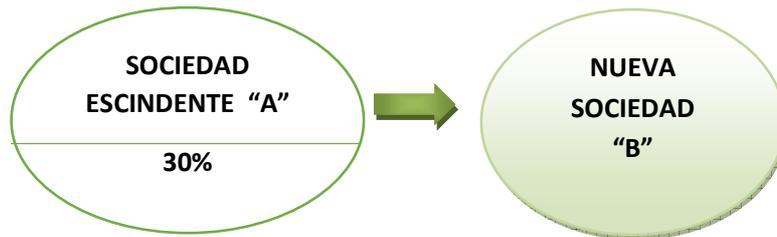
FIGURA N°6: Escisión-fusión parcial



Fuente: Elaboración propia

- Escisión constitución: una sociedad destina parte de su patrimonio para crear una o más sociedades. La sociedad escidente continuará con su actividad y conserva su personería jurídica.

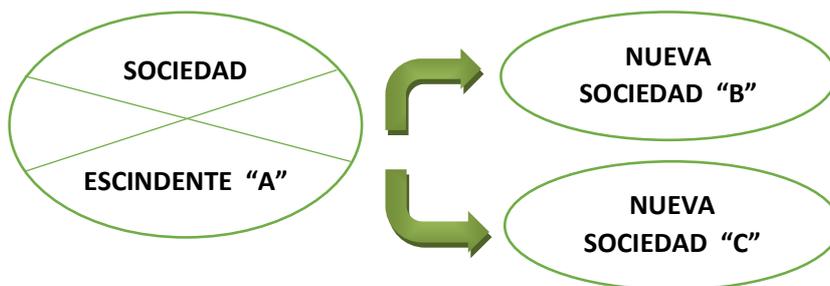
FIGURA N°7: Escisión constitución



Fuente: Elaboración propia

- Escisión división: una sociedad sin liquidarse se disuelve destinando la totalidad de su patrimonio para formar nuevas sociedades. La sociedad escidente deja de existir como persona jurídica en los términos del art. 94 LGS.

FIGURA N°8: Escisión división



Fuente: Elaboración propia

3.4 REQUISITOS

Los requisitos a cumplir en una escisión los establece la LGS (1984) en su art. 84:

- “Resolución social aprobatoria de la escisión del contrato o estatuto de la escisionaria, de la reforma del contrato o estatuto de la escidente en su caso, y el balance especial al efecto, con los requisitos necesarios para la modificación del contrato social o del estatuto en el caso de fusión.

- El balance especial de escisión no será anterior a tres (3) meses de la resolución social respectiva, y será confeccionado como un estado de situación patrimonial.

- La resolución social aprobatoria incluirá la atribución de las partes sociales o acciones de la sociedad escisionaria a los socios o accionistas de la sociedad escidente, en proporción a sus participaciones en ésta, las que se cancelarán en caso de reducción de capital.

- La publicación de un aviso por tres (3) días en el diario de publicaciones legales que corresponda a la sede social de la sociedad escidente y en uno de los diarios de mayor circulación general en la República que deberá contener:

- La razón social o denominación, la sede social y los datos de la inscripción en el Registro Público de Comercio de la sociedad que se escinde;

- La valuación del activo y del pasivo de la sociedad, con indicación de la fecha a que se refiere;

- La valuación del activo y pasivo que componen el patrimonio destinado a la nueva sociedad;

- La razón social o denominación, tipo y domicilio que tendrá la sociedad escisionaria;

- Los acreedores tendrán derecho de oposición de acuerdo al régimen de fusión;

- Vencidos los plazos correspondientes al derecho de receso y de oposición y embargo de acreedores, se otorgarán los instrumentos de constitución de la sociedad escisionaria y de modificación de la sociedad escidente, practicándose las inscripciones.”

En la figura n° 9 se resumen los requisitos y los plazos de la escisión gráficamente:

FIGURA N°9: Plazos y procedimiento para la Escisión



Fuente: COLQUE, Jorge

CAPÍTULO II

TRATAMIENTO IMPOSITIVO DE LAS REORGANIZACIONES

La legislación impositiva define a las reorganizaciones societarias de un modo distinto al análisis llevado a cabo desde el punto de vista societario.

En el presente capítulo se desarrollará la Reorganización de Sociedades a nivel nacional, lo que implica el estudio del Impuesto a las Ganancias y el Impuesto al Valor Agregado, y a nivel provincial definiendo las disposiciones legales para el Impuesto a los Ingresos Brutos y el Impuesto a los Sellos.

1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

1.1 CONCEPTO

En primer lugar se debe analizar el cumplimiento de los requisitos estipulados por la Ley 20.628 del Impuesto a las Ganancias para poder gozar de los beneficios tributarios que la misma otorga.

En el art. 77 de la Ley 20.628 se establece:

“Cuando se reorganicen sociedades, fondos de comercio y en general empresas y/o explotaciones de cualquier naturaleza en los términos de este artículo, los resultados que pudieran surgir como consecuencia de la reorganización no estarán alcanzados por el impuesto, siempre que las entidades continuadoras prosigan, durante un lapso no inferior a dos años desde la fecha de la reorganización, la actividad de las empresas reestructuradas u otra vinculada con las mismas.”

Se entiende por reorganización:

- a) La fusión de empresas preexistentes a través de una tercera que se forme o por absorción de una de ellas;
- b) La escisión o división de una empresa en otra que continúen en conjunto las operaciones de la primera;

c) Las ventas y transferencias de una entidad a otra que, a pesar de ser jurídicamente independientes, constituyen un mismo conjunto económico.

En el artículo enunciado anteriormente se puede distinguir una importante diferencia con la Ley 19.550 ya que la misma hace referencia a la Transformación y no incluye al Conjunto Económico que si es tenido en cuenta y analizado en la Ley de Impuesto a las Ganancias.

1.2 REQUISITOS ESPECIFICOS

A continuación se detallarán los requisitos que se debe cumplir en cada una de las figuras de reorganización para que los resultados que surjan no queden alcanzados por el Impuesto a las Ganancias y se pueda obtener los beneficios impositivos.

1.2.1 TRANSFORMACIÓN

La figura de la Transformación de Sociedades establecida en la Ley 19.550 art. 74 no constituye una Reorganización Societaria frente a la Ley de Impuesto a las Ganancias dado que el Dictamen 20/88 de la D.G.I establece que “la transformación no es más que un cambio de ropaje, o el cambio del tipo legal de una sociedad comercial operado por la voluntad de la misma sociedad”.

La transformación no se disuelve o extingue parcial o totalmente la sociedad que se transforma, sino que continúa existiendo bajo otra forma societaria, sin que se produzca la pérdida de su personalidad jurídica

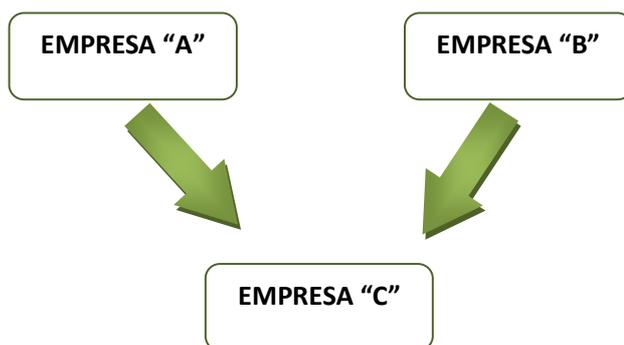
Lo que en definitiva no se exige es el cumplimiento de los requisitos que se encuentran establecidos en el art. 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias ya que solo es un cambio de forma societaria, en la cual permanecen sin variación, los elementos sustanciales de la misma, lo que no supone la creación de una nueva sociedad, es solo un cambio de ropaje jurídico. (Ávila et al., 2014)

1.2.2 FUSIÓN

El art. 77 inciso a) de la ley establece la figura de la fusión de sociedades, y el art 105 del D.R. distingue:

1.2.2.1 Fusión Propiamente Dicha: Es cuando dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse para formar una nueva sociedad. El requisito para gozar de los beneficios tributarios consiste en que el 80% del capital de la nueva sociedad al momento de la fusión corresponda a los titulares de las antecesoras. En definitiva el capital de la nueva sociedad debe estar compuesto como mínimo por el 80% de las sociedades fusionadas, lo que limita la participación de terceros que quieran incorporarse a la nueva sociedad.

FIGURA N°10: Fusión propiamente dicha



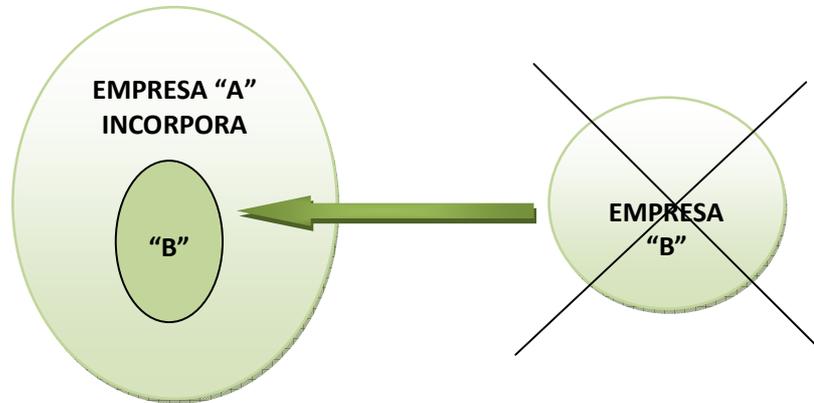
Fuente: Elaboración propia

Ejemplo: Empresa "A" tiene un capital de \$100 y la Empresa "B" tiene un capital de \$200. Ambas empresas destinan el 100% de su capital para crear la Empresa "C".

Otro caso puede ser en donde el Capital de la Empresa "C" es de \$300; está integrado por \$80 de la Empresa "A", \$160 de la Empresa "B" y \$ 60 integrado por un tercero.

1.2.2.2 Fusión por Absorción: Una sociedad existente incorpora a otras u otras que se disuelven sin liquidarse. Para que las mismas gocen de los beneficios tributarios el valor de la participación de los titulares de las antecesoras en el capital de la absorbente, debe ser igual o mayor al 80% del capital que tenían en las empresas absorbidas. En la figura n° 11 se representa gráficamente.

FIGURA N°11: Fusión por absorción



Fuente: Elaboración propia

Ejemplo:

Una empresa A tiene un Capital de \$ 100.000 y la empresa B un Patrimonio Neto de \$100.

B se disuelve sin liquidarse y es Absorbida por la Empresa A, para que puede tener efecto la reorganización desde el punto de vista de la legislación mencionada y obtener los beneficios impositivos la empresa B debe aportar como mínimo \$80 a la empresa A.

Además de cumplir con los requisitos enunciados precedentemente se debe cumplir con uno adicional, común para los dos casos de fusión: los antecesores deben mantener por los menos dos años un porcentaje de participación en la sociedad continuadora contado desde la fecha de reorganización, no inferior al que se le exige tener al momento de la reorganización.

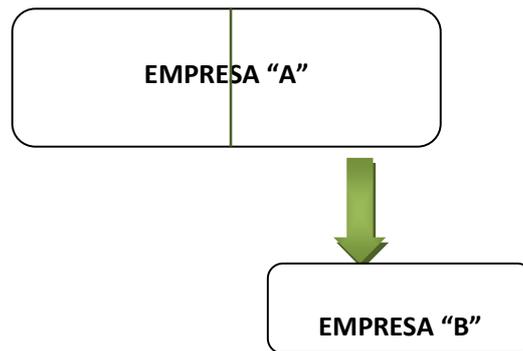
El dictamen DAL (DGI) 12/01 expresa que: “ Para el caso de Fusión de Sociedades, el momento a partir del cual corresponde considerar plenamente eficaz la fusión otorgándole los efectos tributarios es el de la fecha de inicio de la actividad de la continuadora”

1.2.3. ESCISIÓN

El art 77 inciso b) establece la figura de la escisión de sociedades identificando los siguientes tipos:

1.2.3.1 Escisión propiamente dicha: Es cuando una sociedad destina parte de su patrimonio para la creación de una nueva sociedad o varias. Para poder gozar de los beneficios impositivos la participación de los titulares de la empresa antecesora en el capital de la o las nuevas sociedades no debe ser en su conjunto inferior al 80% del patrimonio escindido.

FIGURA N°12: Escisión propiamente dicha

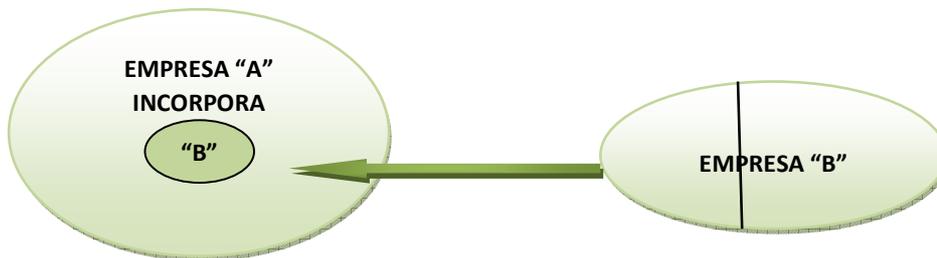


Fuente: Elaboración propia

Ejemplo: Empresa "A" tiene un capital de \$1000 escinde su Patrimonio en \$500 y deja \$500 en la Empresa existente, para que se pueda gozar de los beneficios impositivos la Empresa "A" debe destinar como mínimo \$400 a la creación de la Empresa "B".

1.2.3.2 Escisión con absorción: Una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio a otra sociedad ya existente, el requisito para obtener los beneficios impositivos consiste en que la participación en la nueva sociedad no debe ser inferior al 80% del patrimonio escindido.

FIGURA N°13: Escisión con absorción

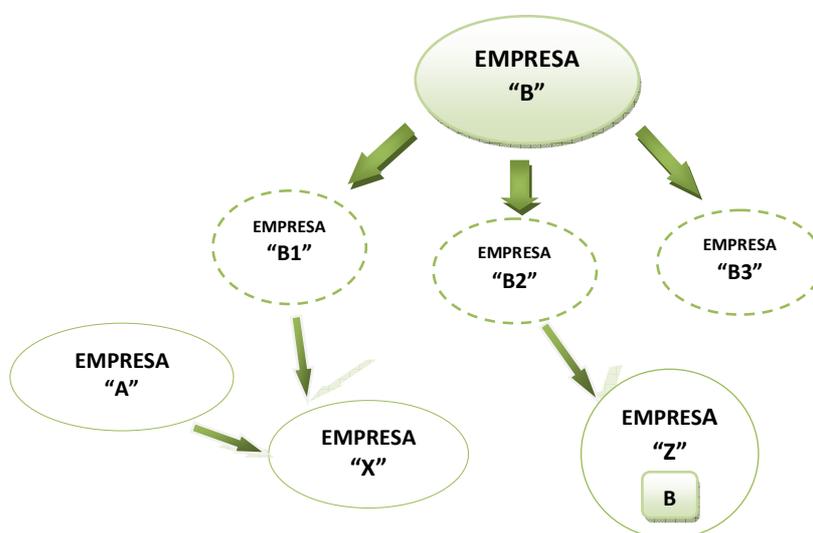


Fuente: Elaboración propia

Ejemplo: Empresa "B" tiene un capital de \$1000 escinde su Patrimonio en \$500 y deja \$500 en la Empresa existente, para que se pueda gozar de los beneficios impositivos la Empresa "B" debe destinar como mínimo \$400 a la incorporación de la Empresa "A".

1.2.3.3 Escisión división: Una sociedad se disuelve sin liquidarse y destina la totalidad de su patrimonio a constituir nuevas sociedades, para obtener los beneficios impositivos la participación de los titulares de las empresas antecesoras en el capital de la o las nuevas sociedades no deben ser en su conjunto inferior al 80% del patrimonio escindido.

FIGURA N°14: Escisión división



Fuente: Elaboración propia

Ejemplo:

La Empresa tiene un Capital de \$500 la escindo en B1 \$150, B2 \$250, y B3 \$100.

Los \$150 de B1, se aporta junto con A que aporta \$100, para formar la Empresa X.

Los \$250 de B2 son absorbidos directamente por la Empresa Z.

Y los \$100 de B3, se quedan en B.

A escindió \$400 de su patrimonio. De los \$400, \$150 los destinó para crear junto con B una nueva sociedad, la sociedad C. Los otros \$250 fueron absorbidos por una sociedad en un proceso de escisión fusión absorción.

En este caso se cumple con el requisito que establece la LIG: el 100% del Patrimonio Escindido fue destinado a la creación de la nueva sociedad y a la incorporación en la Sociedad Z.

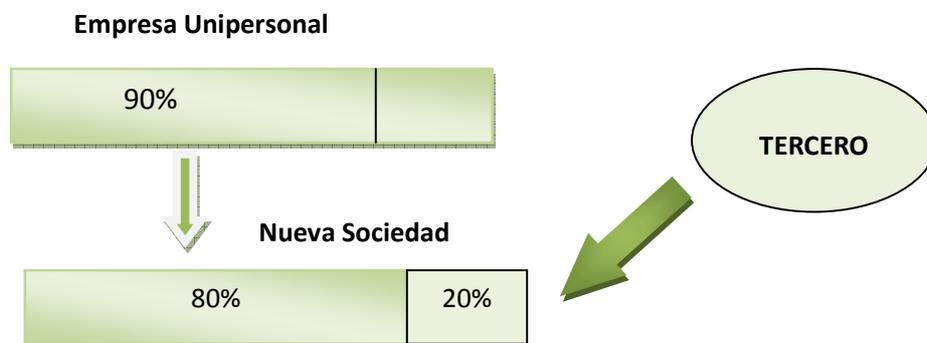
1.2.4. CONJUNTO ECONÓMICO

El art. 77 inciso c) de la LIG establece que se entiende por Conjunto Económico a las ventas y transferencias realizadas de una entidad a otra que a pesar de ser jurídicamente independientes constituyen un mismo conjunto económico.

Para poder gozar de los beneficios impositivos se debe tener en cuenta y cumplir con dos requisitos contenidos en el art. 105 del Decreto Reglamentario de la LIG:

- El 80% o más del capital de la continuadora pertenezca al dueño o socios o accionistas de la empresa que se reorganiza.
- Que la participación de estos no sea inferior al 80% de capital del cual eran titulares en la empresa antecesora.

FIGURA N°15: Conjunto Económico.



Fuente: Elaboración propia

1.3 OTROS REQUISITOS GENERALES PARA LA FUSIÓN Y ESCISIÓN

A continuación se detallan los requisitos adicionales que se debe cumplir en el caso de fusión y escisión para no quedar alcanzados por el Impuesto a las Ganancias según el art. 105 del Decreto Reglamentario (Decreto Nacional N° 1344/98, en adelante D.R.) de la ley:

- Que la sociedad continuadora siga desarrollando por el término de 2 años como mínimo las actividades o algunas de las actividades de las antecesoras a partir de la fecha de la reorganización. En el caso en que se produzca el cambio o abandono de las actividades se deberá presentar o rectificar las declaraciones juradas con la aplicación de las disposiciones legales que hubiere correspondido.

El art 107 del Decreto Reglamentario establece que:

a) si se trata de fusión de empresas, procederá la rectificación de las declaraciones juradas que se hubiesen presentado, con la modificación de todos aquellos aspectos en los cuales hubiera incidido la aplicación del mencionado régimen;

b) si se trata de escisión o división de empresas, la o las entidades que hayan incurrido en el cambio o abandono de las actividades, deberán presentar o rectificar las declaraciones juradas, con la aplicación de las disposiciones legales que hubieran correspondido, si la operación se hubiera realizado al margen del mencionado régimen.

- Al momento de la Reorganización las sociedades antecesoras deben estar en marcha. Se entenderá que tal motivo se cumple, cuando se encuentren desarrollando las actividades objeto de la empresa o, cuando habiendo cesado las mismas, el cese se hubiera producido dentro de los dieciocho meses anteriores a la fecha de reorganización. (art. 105, 2º párrafo, ap. 1 Decreto Nacional 1344/98).

- Que las antecesoras hayan desarrollado actividades iguales o vinculadas por un plazo no menor a 12 meses inmediato anterior a la fecha de reorganización o a la de cese, si el mismo se hubiere producido dentro de los 18 meses anteriores a la fecha de la reorganización, o durante el lapso de su existencia, si este fuera menor.

- Comunicar la reorganización a la AFIP en el término establecido en la RG 2.468. Esta nueva resolución se empezó a aplicar a partir del 3 de noviembre del 2008. El no cumplimiento de la comunicación a AFIP dentro del plazo no tiene condición resolutoria en el texto legal, sin embargo en un dictamen 48/89 la Dirección General Impositiva opinó que el incumplimiento del plazo de los ciento ochenta días provoca el decaimiento de los beneficios que la misma ley otorga a las sociedades que se reorganizan.

- Cumplir con los requisitos de publicidad e inscripción establecidos en la Ley General de Sociedades.

1.4 BENEFICIOS IMPOSITOS

En los casos de reorganización que se logre cumplir con todos los requisitos solicitados se obtendrán los beneficios impositivos que la Ley de Impuesto a las Ganancias establece en su art 78.

Los derechos y obligaciones fiscales trasladables a la o las empresas continuadoras, en los casos previstos en el 77 de la LIG, son:

1) Los quebrantos impositivos no prescriptos, acumulados no utilizados por la antecesora pasan a la continuadora siempre que se cumpla con lo establecido en la Ley 25.063 que establece que la empresa continuadora haya participado en la antecesora por un periodo mínimo de 2 años anteriores a la reorganización.

2) Los saldos pendientes de imputación originados en ajustes por inflación positivos.

Mantovan (2015) indica que el ajuste por inflación impositivo se encuentra suspendido de acuerdo al art. 39 de la Ley 24.074 y una nota externa 10/02 de AFIP. Por lo que este inciso se encuentra sin aplicación.

3) Los 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. En caso que la antecesora no lo haya utilizado pasan a la continuadora.

4) Los cargos diferidos que no hubiesen sido deducidos. El art. 87 de la Ley de Impuesto a las Ganancias le da la posibilidad al contribuyente de deducir en el primer ejercicio o en los cinco subsiguientes los gastos de organización, si los mismos no han sido deducidos en su totalidad son trasladados a la continuadora para que la misma los pueda deducir.

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 el beneficio.

6) La valuación impositiva de los bienes de uso, de cambio e inmateriales, cualquiera sea el valor asignado a los fines de la transferencia. La diferencia que puede surgir como consecuencia de la valuación contable e impositiva la ley establece que se debe computar un valor llave que en caso que sea ganancia no se encuentra alcanzada dado que no está realizada.

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 en que así lo prevean las respectivas leyes.

8) Los sistemas de amortización de bienes de uso e inmateriales.

9) Los métodos de imputación de utilidades y gastos al año fiscal.

10) El cómputo de los términos a que se refiere el artículo 67, cuando de ello depende el tratamiento fiscal.

11) Los sistemas de imputación de las provisiones cuya deducción autoriza la ley.

Si el traslado de los sistemas a que se refieren los apartados 8), 9) y 11) del presente artículo produjera la utilización de criterios o métodos diferentes para similares situaciones en la nueva empresa, ésta deberá optar en el primer ejercicio fiscal por uno u otro de los seguidos por las empresas antecesoras, salvo que se refieran a casos respecto de los cuales puedan aplicarse, en una misma empresa o explotación, tratamientos diferentes.

Para utilizar criterios o métodos distintos a los de la o las empresas antecesoras, la nueva empresa deberá solicitar autorización previa a AFIP, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias lo exijan.

En general todos estos beneficios son trasladados a la empresa continuadora pero hay que prestar especial atención al caso de Conjunto Económico en donde participan empresas unipersonales cuyos atributos se encuentran en cabeza de la persona física y estos no son trasladables a la continuadora.

1.5 OTROS PUNTOS A CONSIDERAR

1.5.1 OTRAS TRANSFERENCIAS

Mantovan (2015) menciona que las ventas y transferencias que no se encuadren dentro de los casos de reorganización:

- Se encontraran gravadas por el impuesto a las ganancias
- No se trasladan los tributos fiscales
- El valor a consignar impositivamente para los bienes trasferidos será el de la transferencia

El valor de transferencia será el tomado como base para el cálculo de las amortizaciones o el costo a considerar en la ulterior venta de bienes por la nueva sociedad, dependiendo del tipo de bienes.

En caso en que el valor de Plaza sea superior al de transferencia, se tomara el valor de plaza y a la diferencia se le dará el tratamiento de valor llave, por lo que tal diferencia no se podrá amortizar a los fines impositivos

1.5.2 FECHA DE REORGANIZACION

Está definida en el art. 105 D.R. 3° párrafo como la del comienzo por parte de la empresa continuadora de la actividad que desarrollaba la antecesora. Su importancia radica en que es la fecha a partir de la cual se considera que tiene lugar el traslado de los derechos y obligaciones impositivos.

En los casos concretos para dilucidar la fecha de reorganización, debe decidirse en función del criterio de la realidad económica.

“El dictamen DAL (DGI) 12/01 expresa que para el caso de fusión de sociedades, el momento a partir del cual corresponde considerar plenamente eficaz la fusión otorgándole los efectos tributarios, es el de la fecha de inicio de actividad de la continuadora.” (Mantovan, 2015:152)

1.5.3 INCUMPLIMIENTO

“Para que una reorganización surta los efectos previstos en la ley de ganancias debe darse cumplimiento inexorablemente a todos los requisitos establecidos, los cuales se interpretan en forma estricta. Así lo ha entendido la AFIP a través de sus dictámenes”. (Mantovan, 2015: pág. 153)

El incumplimiento de uno de los requisitos es considerado como que la sociedad no cumple con los requisitos solicitados, entendiéndose que no se realiza reorganización societaria.

Esto implica:

1. corregir las declaraciones juradas desde el momento de la reorganización,
2. ingresar los impuestos originados en las transferencias de bienes,
3. ingresar los accesorios.

El dictamen DATJ (DGI) 48/84 considera que no cumplimentar los requisitos legales hace que se considere inexistente la reorganización dentro de la esfera tributaria.

Los dictámenes DATJ (DGI) 28/86 y DAT (AFIP) 127/92 consideran que la comunicación de la reorganización integra los requisitos concurrentes para la procedencia de los beneficios. En caso de comunicación temporánea pero no ajustada estrictamente a las normas reglamentarias no perjudica el tratamiento en la medida en que se posibilite que el organismo fiscal ejerza eficazmente sus facultades de fiscalización. Deberá meritarse el grado de apartamiento de las formalidades para determinar si se configura una infracción sancionable.

El dictamen DAL (DGI) 46/93 considera que la falta de publicidad en el medio establecido por la ley por causas no imputables a los contribuyentes, habiéndose cumplimentado todos los demás requisitos exigidos, no provoca el decaimiento de los beneficios de la reorganización impositiva.

La RG 2513 (AFIP) establece que el plazo para la rectificación de las DDJJ y el ingreso del impuesto con más sus accesorios es de 90 días corridos desde que se cambió o abandonó la actividad que desarrollaba la antecesora, o desde que se disminuyó el importe de la participación, según sea el caso. (Mantovan, 2015:155).

1.5.4 PLAZOS ESPECIALES

En los casos de transferencias de patrimonio que no se encuadren en las condiciones previstas en la Ley de Impuesto a las Ganancias el contribuyente puede pedir plazos especiales para el ingreso del impuesto los que no puede exceder los 5 años, con o sin fianza y adicionando los accesorios.

1.5.5 SITUACIÓN FISCAL PARA LOS ACCIONISTAS.

Mantovan (2015) menciona que con respecto a los accionistas de las sociedades que se reorganizan se produce los siguientes efectos:

- Se cancelan las acciones que poseían en la empresa que se reorganiza.
- Reciben las acciones de la nueva sociedad.

1.6. CONCLUSIÓN

De acuerdo a lo analizado en el Impuesto a las Ganancias se puede concluir que existe una porción disponible en la empresa continuadora que no puede superar el 20% del capital. El mismo puede ser integrado por terceros no pertenecientes a las empresas fusionadas, escindidas o conjuntos económicos, y que la reorganización no se vea afectada.

2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

A continuación se analiza si la reorganización de sociedades queda alcanzada por el Impuesto al Valor Agregado y si obtiene los beneficios impositivos previstos en la Ley de Impuesto al Valor Agregado.

2.1 CONCEPTO

En el art. 2 la Ley 23.349 del Impuesto al Valor Agregado (1997) hace referencia a los casos de reorganizaciones societarias en donde deja expresado que “No se considerarán ventas las transferencias que se realicen como consecuencia de reorganizaciones de sociedades a fondos de comercio y en general empresas y explotaciones de cualquier naturaleza comprendidas en el artículo 77 de la Ley de Impuesto a

las Ganancias, texto ordenado en 1976 y sus modificaciones. En estos supuestos, los saldos de impuestos existentes en las empresas reorganizadas, serán computables en la o las entidades continuadoras”.

En conclusión por no considerarse venta la reorganización de sociedades no se encuentra alcanzada por el Impuesto al Valor Agregado la transmisión de bienes que hace la antecesora a la continuadora.

2.2. BENEFICIO IMPOSITIVO

La reorganización al no estar alcanzada por el impuesto goza del beneficio impositivo que consiste en que el saldo a favor en el impuesto que no se haya utilizado por la antecesora será trasladado a la continuadora, siempre que la antecesora no sea una persona física en donde el tributo está en cabeza de la persona física y no puede ser trasladado a la continuadora.

3. IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS

3.1. CESE DE ACTIVIDAD

El tratamiento del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Mendoza se establece en el Código Fiscal en el art. 164 donde establece que: “En caso de cese de actividades - incluido transferencias de fondo de comercio, sociedades y explotaciones gravadas- deberá satisfacerse el impuesto correspondiente hasta la fecha de cese, previa presentación de la declaración jurada respectiva”.

Lo anterior no será de aplicación obligatoria en los casos de transferencias en las que se verifique continuidad económica para la explotación de la o de las mismas actividades y se conserve la inscripción como contribuyente, supuesto en el cual se considera que existe sucesión de las obligaciones fiscales.

3.2. CONTINUIDAD ECONÓMICA

Se entiende por continuidad económica a lo establecido en el art. 166 Código Fiscal:

- “La fusión de empresas u organizaciones incluidas las unipersonales a través de una tercera que se forme o por absorción de una de ellas.

- La venta o transferencia de una entidad a otra que, a pesar de ser jurídicamente independientes, constituyan un mismo conjunto económico.
- El mantenimiento de más del cincuenta por ciento (50%) del capital social de la entidad continuadora que pertenezca al dueño, socios o accionistas de la empresa que se reorganiza.
- La permanencia de las facultades de dirección empresarial en la misma o mismas personas.
- Cuando se verifique el mantenimiento de igual o similar denominación comercial.

Sin perjuicio de las presunciones anteriores la Administración Tributaria Mendoza podrá determinar que existe continuidad económica cuando existan indicios suficientes.

Evidenciada la continuidad económica se podrá continuar con las actuaciones administrativas y/o judiciales, según corresponda, en el estado en que se encuentren, contra la nueva persona física o jurídica, quien será solidariamente responsable con la anterior, por todas las obligaciones fiscales pendientes de cumplimiento.”

4. IMPUESTO A LOS SELLOS

El Impuesto a los Sellos en la Provincia de Mendoza es tratado en Código Fiscal de la Provincia.

El art. 240 establece que “Gozarán de exención del impuesto de sellos la constitución, transformación de sociedades, las reorganizaciones de sociedades comprendidas en los artículos 82 a 88 de la Ley 19.550 y en los artículos 77 y 78 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, los aumentos de capital y las transferencias o transmisiones de bienes que sean consecuencia de las mismas y de los actos previstos en los artículos 216 al 220. La reducción obligatoria de capital en los términos de la Ley N° 19.550 y sus modificatorias.”

CAPÍTULO III

LAS REORGANIZACIONES SOCIETARIAS DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE

1. INTRODUCCIÓN

En este aspecto se aplican las normas contables contenidas en la Resolución Técnica 18 de la FACPCE, sección 6: Combinaciones de Negocios. Resulta necesario previamente desarrollar algunos requisitos desde el punto de vista legal ya mencionados con anterioridad.

1.1. BALANCE ESPECIAL

Se denomina balance especial porque se prepara a una fecha de corte distinta al cierre de ejercicio, aunque ambas fechas pueden coincidir, a los efectos de servir de base para el balance consolidado y determinar las relaciones de canje. Se presenta como un Estado de Situación Patrimonial por lo que del mismo surgirá el valor del patrimonio de cada sociedad para la consolidación de los mismos.

Cada sociedad que interviene en una reorganización deberá confeccionar un balance especial expresando todos a la misma fecha. En opinión de Mantovan (2005) en caso de fusión, siempre que no primen razones económicas de otra índole, si las sociedades fusionantes tienen igual fecha de cierre de ejercicio, se tome ésta como fecha de fusión, mientras que en caso de absorción se tome como fecha de fusión la fecha de cierre de ejercicio de la absorbente.

Es necesario que se apliquen idénticos criterios de medición, los cuales se refieren a valores de mercado, diferenciándose así también de los criterios utilizados normalmente en la contabilidad de las sociedades.

A partir de estos balances se determina la participación de cada socio permitiendo a los mismos disconformes conocer el monto a percibir en caso de hacer uso del derecho de receso, y a los socios interesados en adquirir cuotas sociales o acciones el valor de las mismas.

1.2. MAYORÍAS NECESARIAS

En todos los casos de reorganización se requieren las mayorías que para cada tipo de sociedad establece la Ley General de Sociedades.

En el caso de las Sociedades Anónimas las reorganizaciones societarias se deben decidir en asamblea extraordinaria según lo dispuesto por el art. 235 LGS. En este caso las resoluciones se adoptan por mayoría absoluta de los votos presentes que puedan emitirse en la respectiva decisión, salvo cuando el estatuto exija mayor número (art. 243, Ley 19.550, 1984). No es de aplicación la pluralidad de voto receptada en el art. 244 de la LGS.

Para las Sociedades de Responsabilidad Limitada las resoluciones del tipo en estudio se deberán adoptar por la mayoría fijada en el contrato social, que debe representar como mínimo el voto de las tres cuartas partes del capital social. En caso que un socio representare el voto mayoritario será necesario el voto de otro socio.

1.3. RELACIÓN DE CAMBIO

“Determinación de cuántas acciones de la sociedad continuadora deben entregarse a los accionistas de la sociedad que se disuelve” (Mantovan, 2005: 18).

Mantovan (2005) explica que deben prepararse estados contables especiales de ambas sociedades incluyendo todos los activos y pasivos identificables medidos en base a sus valores corrientes, a efectos de preservar la equidad en el canje de las acciones.

Es necesario que además de estar valuados a idénticos criterios de medición y preparados sobre bases homogéneas reflejen el valor de la empresa en marcha.

A continuación se desarrolla un ejemplo a efectos de aplicar en forma práctica lo expuesto anteriormente, tomando como modelo un ejemplo desarrollado por Mantován (2005):

Supuestos:

- Una sociedad (A) absorbe a otra sociedad (B).
- La totalidad de los socios de B pasan a ser socios de A.
- El patrimonio de B es transferido a la sociedad A como aporte de capital.
- Por el aumento de capital A emitirá acciones.
- El capital social de cada sociedad se compone de la siguiente manera:
 - 🚧 SOCIEDAD A: 100 acciones a \$10 de valor nominal.
 - Socio VV: 40 acciones, participa en el 40% del capital.
 - Socio WW: 30 acciones, participa en el 30% del capital.
 - Socio XX: 30 acciones, participa en el 30% del capital.
 - 🚧 SOCIEDAD B: 1000 acciones a \$10 de valor nominal.
 - Socio YY: 500 acciones, participa en el 50% del capital.
 - Socio ZZ: 500 acciones, participa en el 50% del capital.
- La valuación de los patrimonios a efectos de la fusión es la siguiente:
 - 🚧 SOCIEDAD A: 2.500
 - 🚧 SOCIEDAD B: 40.000
 - TOTAL: 42.500

Solución:

Se calcula la relación de cambio de las acciones, determinando en primer lugar el valor de cada acción de la absorbente en función del patrimonio neto que surge del balance especial y luego con ese valor por acción se define la cantidad de acciones a emitir para entregar a los accionistas de la sociedad que se disuelve.

⇒ PN especial de A:	2.500
⇒ Acciones antes de la fusión:	100
⇒ Valor por acción	25
⇒ PN especial de B:	40.000
⇒ Valor por acción	25
⇒ Acciones a emitir:	1.600

Distribución de las acciones:

- ✚ SOCIEDAD A: 1700 acciones a \$10 de valor nominal.
 - ⇒ Socio VV: 40 acciones, participa en el 2,40% del capital.
 - ⇒ Socio WW: 30 acciones, participa en el 1,80% del capital.
 - ⇒ Socio XX: 30 acciones, participa en el 1,80% del capital.
 - ⇒ Socio YY: 800 acciones, participa en el 47,10% del capital.
 - ⇒ Socio ZZ: 800 acciones, participa en el 47,10% del capital.

2. NORMAS CONTABLES: COMBINACIONES DE NEGOCIOS

2.1. CONCEPTO

“Es una transacción entre partes independientes que da lugar a la aparición de un nuevo ente económico debido a que uno de los entes se une con el otro u obtiene el control sobre los activos netos y las actividades del mismo” (Sección 6.1 RT 18, FACPCE, 2006)

2.2. CARACTERÍSTICAS

Mantovan (2005) destaca las siguientes características:

- Existe una transacción, por lo que existe también un acuerdo.
- Surge un nuevo ente económico.
- Este nuevo ente tiene control sobre los integrantes.

“Una combinación de negocios puede estructurarse de diferentes formas, en función de razones legales, fiscales u otras consideraciones relevantes. Puede implicar, por ejemplo:

- a) la compra de los activos netos o los títulos representativos del capital de otro ente;
- b) la constitución de un nuevo ente, que tome el control sobre los entes combinados; o
- c) la transferencia de activos netos de uno o más de los entes combinados a otro.

En algunos casos puede ocasionar también la disolución o reducción del capital de uno o más de los entes combinados.” (Sección 6.1 RT 18 FACPCE, 2006)

En opinión de Mantovan (2005) esto puede ocurrir normalmente en casos donde existe de reducción de capital dentro del marco de la escisión, puede incluso ocurrir que algunos entes se disuelvan, y en los casos de fusiones donde existe disolución de las sociedades fusionantes.

2.3. FUSIÓN: MÉTODOS

2.3.1. ADQUISICIÓN

“Es una combinación de negocios mediante la cual un ente (el adquirente), obtiene el control sobre los activos netos y las actividades de otro (el adquirido), a cambio de la entrega de dinero u otros activos, la asunción de una deuda, o la emisión de capital.” (Sección 6.1 RT 18 FACPCE, 2006)

De esta definición surge una situación de dominio y variadas contraprestaciones. El control según la RT 18 se presume cuando una parte compra más de la mitad de los derechos de voto de la otra, excepto que pueda demostrarse claramente que tal propiedad no constituye control. También es posible identificar a un adquirente cuando, como resultado de la combinación, uno de los intervinientes en ella consigue:

- a) poder sobre más de la mitad de los derechos de voto del otro ente, en virtud de acuerdos con otros inversores;
- b) poder para regir las políticas operativas y financieras del otro ente, por medio de un acuerdo o por disposición legal;
- c) poder para designar o revocar a la mayoría de los miembros del órgano de administración del otro ente; o
- d) poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones del órgano de administración del otro ente.

En definitiva desde el punto de vista contable “el control es el poder de regir las políticas operativas y financieras de una empresa para obtener beneficios de sus actividades” (Fowler Newton, 2001: 1.048).

Para aplicar contablemente las adquisiciones Mantovan (2005) menciona entre otros los siguientes pasos:

1. Determinar activos y pasivos identificables: en este aspecto pueden existir activos que no se reconocieron en la empresa adquirida por no haberse cumplido con las condiciones para ello, pero que con motivo de la combinación sí se dan tales condiciones (es el caso de activos por impuesto diferido y activos intangibles).

2. Definir el costo de adquisición, teniendo en cuenta la valuación a valores corrientes del activo y a costo de cancelación de los pasivos. El patrimonio neto de la fusionante queda medido a su valor económico. Impositivamente puede surgir un activo o pasivo por impuesto diferido por la diferencia entre el valor de incorporación y el valor fiscal. Contablemente la contrapartida de las diferencias por valuación a valores corrientes tiene la naturaleza propia de un resultado y se identifica como “Prima de Emisión de Acciones”.

3. Determinar el posible “Valor Llave” como diferencia entre el valor asignado a activos y pasivos y el costo de adquisición.

4. Efectuar correcciones para unificar criterios contables entre los entes participantes y eliminar los efectos de las transacciones que hubiera existido entre los entes.

2.3.2 UNIFICACIÓN DE INTERESES

En el método de unificación de intereses se deben respetar los puntos mencionados en el apartado anterior respecto a las aplicaciones contables con las siguientes salvedades:

1. Los activos y pasivos identificados de la fusionante se incorporan en el patrimonio de la fusionaria de acuerdo con las mediciones contables que tenían en aquella.

2. Al no existir adquisición no se reconoce ningún valor llave.

3. El valor de la Prima por fusión surge como la diferencia entre el valor nominal del capital emitido y el valor contable del patrimonio neto que se cancela de la fusionante, y tiene la naturaleza de un aporte no capitalizado.

2.4. ESCISIÓN

2.4.1. ESCISIÓN SIN REDUCCIÓN DE CAPITAL

La Ley 19.550 en su artículo 88, inc. 3) establece que las participaciones de capital en la escidente se cancelarán en caso de reducción de capital. “La contrapartida de los activos y pasivos que se destinan a otra sociedad puede estar integrada solamente por los resultados acumulados y reservas libres, en la medida en que la escidente cuente con estas partidas en cantidad suficiente,” (Mantovan, 2005: 66)

En consecuencia los socios de la sociedad escidente mantendrán su participación sin modificaciones.

2.4.2. ESCISIÓN CON REDUCCIÓN DE CAPITAL

En este caso se cancelan los títulos representativos de las participaciones en la sociedad escidente, pero los socios de la misma recibirán en canje participaciones en el capital de la sociedad que se constituye.

2.4.3. TRATAMIENTO

Para valorar los activos y pasivos de la sociedad existen en principio dos alternativas:

- Empleando valores corrientes;
- Mantener las valuaciones contables existentes.

Fowler Newton (1993) sostiene que en una contabilidad a valores corrientes, la escisión no daría lugar al cómputo de resultados, pues los activos y los pasivos destinados a la escisión ya deberían haber sido valuados de acuerdo con los valores a considerar para la operación, razón por la cual se inclina por el segundo criterio.

CAPÍTULO IV

ASPECTOS LABORALES

1. DISPOSICIONES NORMATIVAS

En el ámbito laboral la reorganización societaria se debe llevar adelante respetando las disposiciones de la Ley de Contrato de Trabajo N° 20.744 (en adelante LCT).

La misma en su art. 225 establece: “En caso de transferencia por cualquier título del establecimiento, pasarán al sucesor o adquirente todas las obligaciones emergentes del contrato de trabajo que el transmitente tuviera con el trabajador al tiempo de la transferencia, aun aquéllas que se originen con motivo de la misma. El contrato de trabajo, en tales casos, continuará con el sucesor o adquirente, y el trabajador conservará la antigüedad adquirida con el transmitente y los derechos que de ella se deriven” (Ley 19.550, t.o. 1976). Por lo tanto pasarán a la sociedad fusionaria, escisionaria o transformada, todas las obligaciones emergentes del contrato de trabajo de los trabajadores de la/s sociedad/es reorganizadas.

Sin embargo en caso que con motivo de la transferencia del establecimiento al trabajador se le infiriese un perjuicio que justifique el acto de denuncia puede éste considerar extinguido el contrato de trabajo. La LCT en el art. 226 establece que se ponderarán especialmente a efectos de considerar si existe perjuicio para el trabajador con motivo de la transferencia los siguientes casos:

- Cambio en el objeto de la explotación,
- Alteración de las funciones, cargo o empleo, o
- Mediare una separación entre diversas secciones, dependencia o sucursales de la empresa, de modo que se derive de ello disminución de la responsabilidad patrimonial del empleador.

En caso que se cumpla con lo establecido en el artículo mencionado se configura una situación de despido sin justa causa, dando lugar a la indemnización del art. 245 de la ley (indemnización por antigüedad) y las demás que surjan del ordenamiento laboral.

2. PROCEDIMIENTO A SEGUIR

Básicamente para llevar a cabo el procedimiento en la jurisdicción de la Provincia de Mendoza Mantovan (2005) recomienda cumplir los siguientes pasos:

- Presentación ante el organismo de contralor que contenga:
 - La exposición de la situación de transferencia del negocio.
 - Documentación de las sociedades (estatutos, resoluciones de organismos de contralor de conformación de la constitución, inscripción en Registro Público).
 - Documentación que avala a los presentantes (acta donde surge el cargo, poder especial otorgado).
 - Documentación que avala la reorganización en trámite.
 - Nómina del personal a transferir con sus datos (nombre y apellido, documento de identidad, CUIL, domicilio, fecha de ingreso, categoría y tareas que realiza).
 - Copia de los recibos de sueldo y del libro de remuneraciones por el personal a transferir.
 - Indicar los gremios involucrados.
- Solicitar al organismo de contralor que cite a una audiencia a realizarse con los representantes de las sociedades involucradas, el personal a transferir y los gremios involucrados.
- De lograrse los acuerdos, de la audiencia surge un acta donde se da la conformidad de los empleados a la transferencia de los contratos de trabajo y la conformidad de los representantes de los miembros participantes. En el acta se deberá consignar:
 - Datos del funcionario actuante por el organismo de contralor.
 - Datos de las sociedades reorganizadas, y de sus representantes.
 - Condiciones de la transferencia de los contratos de trabajo.
 - Nómina del personal a transferir con sus datos.
- Homologación por el organismo de contralor.

Para solicitarse la homologación del acuerdo se deberá abonar previamente la tasa retributiva N° 441 y además se deberá acompañar la tasa retributiva N° 442 para la certificación de firmas, por lo que se debe abonar una por cada una de los firmantes del acuerdo.

Una vez producida la transferencia la sociedad que incorpora a los trabajadores deberá:

- Registrar los trabajadores en los libros laborales.
- Si es una nueva sociedad, previamente deberá rubricar los libros laborales, para lo que se deberá:

1. Presentar en mesa de entradas de la Subsecretaría de Trabajo y Seguridad Social (Av. San Martín 601, Ciudad de Mendoza) la solicitud de autorización de modelo de Planillas de Asistencia y de Hojas Móviles de Sueldos y Jornales, acompañando el pago de las tasas retributivas N° 434 y 436 y, en caso que sea necesario certificar firmas, la tasa N° 442.
2. Retirar en el plazo que se indique la resolución que apruebe la solicitud realizad.
3. Presentar la documentación para la rúbrica (Planillas de Asistencia y de Hojas Móviles de Sueldos y Jornales) con el pago de la tasa retributiva N° 435.

- Realizar las correspondientes altas en AFIP de los empleados y como empleador en caso que se trate de una nueva sociedad.

La sociedad que transfiere la totalidad o parte de sus empleados deberá:

- Registrar la baja del personal en los libros laborales y proceder a cerrarlos si correspondiera.
- Tramitar la baja como empleador en AFIP, en caso de corresponder.
- Llevar a cabo las bajas en los sindicatos y obras sociales correspondientes.

CAPÍTULO V

ASPECTOS PRÁCTICOS

1. INTRODUCCIÓN

En el presente capítulo se realizará una breve descripción de los trámites necesarios para llevar adelante la reorganización de las sociedades de capital en la Provincia de Mendoza, ya que resulta de vital importancia para los profesionales a los que se dirige nuestra investigación, a la hora de afrontar los procedimientos desarrollados a lo largo de nuestro trabajo.

El contenido se organiza en el orden a seguir necesario para cumplir en forma exitosa la tarea.

2. TRÁMITES SOCIETARIOS

En primer lugar corresponde presentar ante Dirección de Personas Jurídicas de la Provincia de Mendoza, en adelante DPJ, (ubicada en calle Av. Vicente Zapata 361, Ciudad de Mendoza) por mesa de entradas la solicitud de inicio del trámite correspondiente a la reorganización que se trate.

2.1. TRANSFORMACIÓN

Como vimos anteriormente la transformación de sociedades de capital, implica la mera adopción de un tipo social distinto, el cual debe estar enumerado en la LGS.

Con fundamento legal en las leyes N° 19.550 y 8.523 la DPJ establece que la inscripción de modificaciones requiere la presentación del instrumento en el que se formalizó el acto con los mismos requisitos exigidos para su constitución. Por lo tanto indica que se debe cumplir con determinados requisitos que a continuación se mencionan:

- Nota solicitando el trámite e inscripción, con explicación referenciada de lo solicitado.

- Acta de asamblea o reunión de socios certificada por escribano público, en la que consta la decisión de transformarse.
- La documentación debe ser presentada dentro de los 90 días corridos, contados desde el acuerdo de transformación.
- Balance especial de transformación (art. 72 inc2 Ley 19.550), con las formalidades correspondientes.
- Estatuto del nuevo tipo societario adoptado, en él debe hacerse constar el nexo de continuidad jurídica entre la razón o denominación anterior a la transformación y la resultante de ésta. Debe expresar indudablemente que se trata de la misma sociedad.
- De existir, la mención expresa de los socios que hacen uso del derecho de receso y el capital que representan, o la manifestación expresa de no haberse hecho uso de tal derecho.
- De corresponder, acreditación del art. 470 del Código Civil y Comercial (legislado bajo la terminología de asentimiento conyugal en el nuevo Código Civil y Comercial Ley 26.994)
- Publicación edictal por un día en Boletín Oficial (situado en el cuerpo central de Casa de Gobierno de la Provincia de Mendoza , Av. L. Peltier 351 Capital), en la que debe hacerse constar la transformación y el cumplimiento del art. 10 LGS.
- Tasa retributiva de servicio: Código Tributario N° 290.
- Tasa retributiva de inscripción en Registro Público: Código Tributario N° 671.

Luego de la presentación se deberá seguir el estado del trámite a través de la página web <http://www.mesas-web.mendoza.gov.ar>, y en caso de hallarse observaciones el profesional deberá dirigirse a DPJ, Sección Asesoría (Contable o Legal, según quién haya realizado la observación) para informarse de las mismas y llevar adelante la corrección que corresponda.

Como última instancia se obtendrá la Resolución que indica la inscripción de la transformación en el Registro Público.

2.2. FUSIÓN

El trámite para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades no se encuentra en la actualidad reglamentado por la DPJ por lo que si bien el mismo debe llevarse a cabo en dicho organismo se deben

observar los requisitos establecidos por la Inspección General de Justicia (IGJ), órgano de contralor en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

La IGJ a través de la Resolución General N° 07/15 estableció un reordenamiento de las resoluciones vigentes del organismo a la luz de la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial Ley N° 26.994. En base a la mencionada resolución se establecen los requisitos para la inscripción de la fusión de sociedades. A continuación se realiza una breve descripción de los mismos:

A) Deberá acompañarse un formulario por cada una de las sociedades que participan en la fusión y, en su caso, un formulario adicional por la nueva sociedad que se constituye por efecto de la fusión. Se acompañará asimismo, el Formulario "Reserva de denominación" por cada una de las nuevas sociedades que se hayan constituido por efecto de la fusión, si dicha reserva se hubiere efectuado y estuviese vigente.

B) Dictamen de precalificación profesional conforme al art. 50, inc. 2 del Anexo "A" de la Resolución General I.G.J. N° 07/15 emitido por escribano público (si la transformación se instrumenta por escritura pública) o de abogado (si la transformación se instrumenta por documento privado). En su caso deberá acompañarse dictamen de precalificación profesional emitido por graduado en ciencias económicas con respecto a la nueva sociedad que se constituye por efecto de la fusión, o en su defecto podrá presentarse un único dictamen con un juego de copias para ser agregado en los legajos de cada una de las sociedades involucradas en la fusión.

El profesional dictaminante deberá informar:

- 1- Datos de inscripción de las sociedades comprendidas (fusionadas, incorporante, disuelta).
- 2- Fecha del compromiso previo de fusión y de los balances especiales de las sociedades intervinientes y del balance consolidado.
- 3- Fecha del acuerdo definitivo de fusión.
- 4- Si se constituye nueva sociedad expedirse sobre la totalidad de los recaudos que se requieren en los dictámenes precalificatorios de la constitución de sociedades.
- 5- Quórum y mayorías de las Asamblea y/o Reuniones de Socios, que adoptaron las resoluciones sociales pertinentes.
- 6- Quórum y mayorías de las Reuniones de Directorio que convocaron a las asambleas.

7- Tratándose de SRL, se deberá dictaminar en caso de no ser unánime si los gerentes convocaron a reunión de socios conforme lo estipulado en el contrato social o la comunicación que establece el artículo 159 de la Ley 19.550 en su caso.

8- Datos de inscripción del órgano de administración vigente.

9- Expedirse sobre el cumplimiento del Tracto Registral.

10- Expedirse sobre el aumento de capital en la sociedad incorporante.

11- Expedirse sobre la disolución sin liquidación de la sociedad absorbida, con excepción de las estipulaciones referidas a la designación de liquidador.

12- Cumplimiento de la garantía de los administradores (artículos 76 y 77 de la Resolución General IGJ N° 7/15).

13- Individualización expresa de los socios recedentes y capitales que representan o, en su defecto, la manifestación de que no se ha ejercido el derecho de receso.

14- Consignar nómina de los acreedores oponentes con indicación del monto de sus créditos y el tratamiento otorgado conforme el inc. 3° última parte del art. 83 de la Ley 19.550; en su defecto manifestar que no hubo oposiciones.

15- Referenciar certificado de anotaciones personales expedido por el Registro de la Propiedad Inmueble que acredite que las sociedades fusionantes o la incorporada no se hallan inhibidas para disponer o gravar sus bienes.

16-Si se registran socios que no fueren personas físicas, se deberá dictaminar:

i) Datos de personería jurídica, jurisdicción, capacidad para constituir y/o participar en sociedad comercial. Contratos de Fideicomisos, inscripción conforme el Título V del Libro III del Anexo "A" de la Resolución IGJ N° 07/15.-

ii) Número correlativo (de corresponder).

iii) Entidad extranjera:

a) Fecha último régimen informativo anual presentado.

b) Fecha último régimen informativo anual aprobado.

c) Fecha último estado contable presentado (art. 118 Ley N° 19.550).

La falta del diligente cumplimiento por la entidad extranjera de los subincisos a), b) o c), no obstará a la inscripción del presente trámite, siempre que los votos emitidos no fueran determinantes, por sí solos o en concurrencia con los de otros participantes, para la formación de la voluntad social.

iv) Entidades de bien público (sólo en caso de Sociedades Anónimas art 446 RG IGJ 7/15):

a) Dictaminar si las acciones fueron adquiridas a título oneroso o gratuito (art 447 RG IGJ 7/15).

C) Primer testimonio de escritura pública o instrumento privado original. Dicho instrumento debe contener:

1- Transcripción del compromiso previo de fusión, si dicha transcripción no resulta de las actas de asambleas o reuniones de socios.

2- El acta de Asamblea o Reunión de Socios que aprobó dicho compromiso, como así también la aprobación de los balances especiales de cada sociedad participante, de la disolución sin liquidación de las sociedades fusionadas o absorbidas y, según corresponda por la clase de fusión, del contrato- o estatuto de la sociedad fusionaria o del aumento de capital y reformas al contrato o estatutos de la sociedad incorporante en su caso.

3- En el caso de constitución de nueva sociedad el texto del contrato o estatuto de la misma.

4- En el caso de constitución de nueva sociedad nombres y datos personales previstos en el art. 11 inc. 1° de la Ley 19.550 de los socios y de los miembros de los órganos de administración y fiscalización, en su caso.

5- En el caso de constitución de nueva sociedad indicación de las características de las acciones, cuotas o participaciones sociales, y monto de las tenencias de cada accionista o socio.

6- Mención expresa de los socios recedentes y capitales que representan o, en su defecto, la manifestación de no haber ejercido derecho de receso.

7- Nómina de los acreedores oponentes con indicación del monto de sus créditos y el tratamiento otorgado; en su defecto deberá constar la manifestación de que no hubo oposiciones.

8- Detalle de los bienes registrables que se transferirán a la sociedad incorporante o fusionaria a la fecha de la inscripción del acuerdo definitivo de fusión en el Registro Público de Comercio, en el caso que

dicho acuerdo haya sido formalizado en escritura pública, en el cual deberá constar también que las sociedades fusionantes o la incorporada no se hallan inhabilitadas para disponer o gravar sus bienes conforme los certificados expedidos por los registros correspondientes, que se agregarán al protocolo.

9- El Registro de Asistencias a Asambleas, de corresponder.

D) Balance especial de fusión de cada una de las sociedades participantes, firmado por el representante legal y el síndico en su caso, con informe de auditoría conteniendo opinión y la firma del profesional legalizada por la autoridad de su matrícula.

E) Balance consolidado de fusión, firmado por el representante legal de la sociedad subsistente y el síndico, en su caso, con informe de auditoría conteniendo opinión y la firma del profesional legalizada por la autoridad de su matrícula. El balance deberá contener (o deberá adjuntarse al mismo) un cuadro comparativo que indicará las eliminaciones y variaciones que se produzcan como consecuencia de la fusión. La firma del auditor debe estar legalizada por la autoridad de su matrícula.

F) Certificación contable, la cual deberá contener (i) indicación de los libros individualizados y rubricados y folios donde se hallare transcrito el balance consolidado; (ii) en caso de existir saldos deudores de socios con incidencia sobre las cuentas de integración, informe sobre la registración de su cancelación, salvo reducción del capital en los importes correspondientes; (iii) inventario de bienes registrables; (iv) informe sobre la incidencia en el balance consolidado de fusión de los efectos de recesos y oposiciones; y (v) en caso de que por la fusión se transfieran a la sociedad absorbente participaciones de la sociedad o sociedades absorbidas en otras sociedades la certificación debe acreditar la observancia por parte de todas las sociedades de los límites del art. 31 primer párrafo de la Ley N° 19.550 computados a la fecha de las asambleas o reuniones de socios que aprobaron la fusión, salvo respecto de las sociedades exceptuadas conforme lo previsto por dicha norma.

G) Inventario resumido de los rubros del balance consolidado de fusión certificado por contador público e informe de dicho profesional sobre el origen y contenido de cada rubro principal, el criterio de valuación aplicado y la justificación de la misma. Este requisito no resulta aplicable si el balance consolidado de fusión indicado en el apartado E) anterior cumple con las normas de exposición aplicables a los estados contables de ejercicio.

H) Documentación que acredite la justificación de la relación de cambio entre las acciones, cuotas o participaciones sociales contenida en el compromiso previo de fusión, con informe de contador público.

Este requisito no resulta aplicable si las resoluciones sociales en las cuales consta la aprobación del compromiso previo de fusión tuvieron lugar en asambleas o reuniones de socios de carácter unánime.

I) Certificados que acrediten la titularidad y condiciones de dominio de los bienes registrables objeto de transmisión a la sociedad o sociedades escisionarias y que la sociedad escidente no se encuentra inhibida de disponer o gravar sus bienes. A los fines aquí indicados no se exigirá el cumplimiento de la inscripción prevista por el art. 38 tercer párrafo de la Ley N° 19.550. Este requisito puede ser cumplimentado en la oportunidad que se solicite el libramiento de los oficios para la toma de razón respectiva por el registro correspondiente.

J) Constancia de las siguientes publicaciones (en cada caso se deberá acompañar la impresión de la publicación obtenida del sitio de internet correspondiente, la cual deberá presentarse firmada por el interesado, representante legal, persona debidamente autorizada, o por el profesional dictaminante) en lo que resulte aplicable según el tipo de fusión:

(i) Aviso de Convocatoria a Asamblea: en el caso que cualquiera de las sociedades intervinientes en la fusión (fusionantes, incorporante o incorporadas) sean sociedades por acciones (y en todos aquellos casos en que lo disponga el estatuto o contrato social de las sociedades involucradas en la fusión), deberá acompañarse un ejemplar de la publicación de la convocatoria a las asambleas en las cuales se aprobaron el compromiso previo de fusión y demás actos correspondientes al acto que se presenta a inscripción en el Boletín Oficial y, si correspondiere, en un diario de mayor circulación general (art. 237 de la Ley N° 19.550). No se exige este requisito si dichas asambleas han sido unánimes (presencia del cien por ciento (100%) del capital social y todas las resoluciones adoptadas por unanimidad).

(ii) En el caso que la nueva sociedad que se constituye (sociedad fusionaria o consolidataria) sea una sociedad por acciones o de responsabilidad limitada, deberá acompañarse un ejemplar de la publicación prevista por el art. 10 de la Ley N° 19.550 en el Boletín Oficial referida al contenido de su acto constitutivo;

(iii) En el caso que la sociedad incorporante sea una sociedad por acciones o de responsabilidad limitada y se modifique su estatuto o contrato social, deberá acompañarse un ejemplar de la publicación prevista por el art. 10 de la Ley N° 19.550 en el Boletín Oficial referida a dicha reforma; y

(iv) Aviso de Fusión: en todos los casos deberá acompañarse un ejemplar de la publicación prevista por el art. 83, inc. 3 de la Ley N° 19.550 en el Boletín Oficial.

K) Copia protocolar del apartado (B), copia simple y protocolar de la documentación indicada en los apartados (C), (E) y (F) anteriores.

L) Comprobante de pago de las tasas retributivas de servicios, a razón de una tasa por cada sociedad interviniente (sea incorporante, incorporada, consolidante o consolidataria) que sea sociedad de responsabilidad limitada. En caso que por efecto de la fusión se constituya una nueva sociedad por acciones, deberá acompañarse comprobante de pago de la tasa de constitución correspondiente. Si la nueva sociedad constituida es una sociedad de personas o de responsabilidad limitada deberá acompañarse el comprobante de pago de la tasa retributiva de servicios.

Procedimiento posterior: una vez inscripta la fusión y en el caso que se transfieren bienes registrables a la nueva sociedad que se constituya (caso de fusión por consolidación) o a la sociedad incorporante (caso de fusión por incorporación), la misma deberá solicitar el libramiento de los oficios a los registros correspondientes a los fines de que conste la inscripción de los mismos a nombre de la nueva sociedad o de la sociedad incorporante (según el tipo de fusión). Dichos oficios deberán ser presentados a la DPJ, cumpliendo con los requisitos indicados en el trámite de oficios relativos a titularidad de bienes registrables.

2.3. ESCISIÓN

Como mencionamos en el apartado anterior, para llevar adelante el proceso de escisión de sociedades se debe atender las disposiciones de la IGJ. Se aplica el mismo procedimiento descrito para la fusión de sociedades con determinadas salvedades. A continuación se mencionan requisitos adicionales a los enunciados:

- Balance de la sociedad escidente cerrado a la misma fecha que el balance indicado en el apartado E), con la firma e informe previsto para el balance especial de escisión, en el cual consten separadamente los activos y pasivos que permanecen en el patrimonio de la sociedad escidente y los que son objeto de transmisión a la sociedad o sociedades escisionarias, exponiéndose columnas comparativas con los rubros anteriores y posteriores a la escisión, discriminados por sociedades escidentes y escisionarias.
- En el caso que la sociedad escidente estuviera comprendida en el inc. 2 del art. 299 de la Ley N° 19.550 deberá presentar informe fundado del síndico o consejo de vigilancia, en

los términos del art. 179 inc. 6 del Anexo "A" de la Resolución General I.G.J. N° 7/15. El mismo debe ser objeto de expresa consideración por parte de la asamblea o reunión de socios que aprueba la escisión.

- Informe suscripto por el representante legal de la sociedad escidente sobre la forma en que se materializará la reducción de capital de la sociedad escidente (rescate, canje de acciones, procedimiento a seguir con fracciones), salvo que ello surja de la resolución social que aprobó la escisión. Este requisito no resulta aplicable si las resoluciones sociales en las cuales consta la aprobación de la escisión tuvieron lugar en asambleas o reuniones de socios de carácter unánime.
- Declaración Jurada sobre la condición de Persona Expuesta Políticamente

Además, atendiendo a la naturaleza de la escisión no se deberá cumplir con los siguientes puntos:

- Transcripción del compromiso previo de fusión.
- Documentación que acredite la justificación de la relación de cambio entre las acciones, cuotas o participaciones sociales contenida en el compromiso previo de fusión, con informe de contador público.

3. TRÁMITES IMPOSITIVOS

3.1. AFIP

Este procedimiento está regulado por la Resolución General N° 2.513. Dicha resolución establece que se deberá efectuar la comunicación de las reorganizaciones societarias según se detalla seguidamente:

1.- Deberá efectuarse el envío de información mediante transferencia electrónica de datos vía internet, con clave fiscal, dentro de los 180 días corridos, contados a partir de la fecha de la reorganización.

Para generar la información a transferir deberá utilizarse el aplicativo que, para cada caso se detalla seguidamente:

a) Fusión: AFIP DGI - REGIMEN INFORMATIVO DE REORGANIZACION DE SOCIEDADES Y EMPRESAS - FUSION - Versión 2.0.

b) Escisión: AFIP DGI - REGIMEN INFORMATIVO DE REORGANIZACION DE SOCIEDADES Y EMPRESAS - ESCISION - Versión 2.0.

c) Ventas y Transferencias: AFIP DGI - REGIMEN INFORMATIVO DE REORGANIZACION DE SOCIEDADES Y EMPRESAS - VENTA Y TRANSFERENCIA CONJUNTO ECONOMICO - Versión 2.0.

2.- Una vez efectuada la transmisión, el contribuyente deberá ingresar a web institucional (<http://www.afip.gov.ar>), con su "Clave Fiscal", al servicio "Reorganización de Sociedades", opción "Confirmar Presentación", a fin de constatar el resultado de la transmisión y verificar el número asignado a la presentación (el sistema requerirá el ingreso de la C.U.I.T., el número de formulario presentado, el número verificador y número de transacción generado en la transferencia electrónica de datos).

3.- La AFIP pondrá a disposición, para su consulta, en el servicio "Reorganización de Sociedades", el resultado de los procesos de control formal iniciales.

4.- De no registrarse inconsistencias en los procesos de control formal, el responsable deberá, dentro de los 60 días corridos contados desde la puesta a disposición del resultado de los procesos de control, presentar -en la Dependencia AFIP-DGI en la que se encuentra inscripta- una nota, en los términos de la Resolución General N° 1.128 (Formulario N° 206/M, aplicativo Formulario Multinota), a efectos de informar los datos y aportar los elementos que, para cada caso, se indican en el Anexo II de la citada resolución. La fecha de recepción consignada en el acuse de recibo y en el duplicado del formulario de declaración jurada, será considerada fecha de presentación de la comunicación a todos los efectos.

En los siguientes casos deberá efectuarse la solicitud de autorización ante la AFIP:

- Cuando no se produzca la transferencia total de la o las empresas reorganizadas.
- Cuando la o las empresas continuadoras decidan utilizar criterios o métodos de amortización de bienes de uso e inmateriales, métodos de imputación de utilidades y gastos al año fiscal o sistemas de imputación de las provisiones cuya deducción autoriza la ley del impuesto, distintos a los de la o las empresas antecesoras.

A tal efecto deberán observarse el siguiente procedimiento:

1.- Al momento de efectuar la comunicación de la reorganización deberá efectuarse el envío de información mediante transferencia electrónica de datos vía Internet, con clave fiscal, del Formulario N°

8004 generado mediante la utilización del programa aplicativo denominado "AFIP DGI - SOLICITUD DE AUTORIZACION PREVIA - Versión 1.0".

2.- Una vez efectuada la transmisión, el contribuyente deberá ingresar a web institucional, con su "Clave Fiscal", al servicio "Reorganización de Sociedades", opción "Confirmar Presentación", a fin de constatar el resultado de la transmisión y verificar el número asignado a la presentación (el sistema requerirá el ingreso de la C.U.I.T., el número de formulario presentado, el número verificador y número de transacción generado en la transferencia electrónica de datos).

3.- Dentro de los 15 días corridos de la fecha en que se efectúe el envío de la información mencionada en el punto 1, deberá presentarse -en la Dependencia AFIP-DGI en la que se encuentran inscriptas- una nota, en los términos de la Resolución General N° 1.128 (Formulario N° 206/M, aplicativo Formulario Multinota), solicitando las respectivas autorizaciones, en la que describirán, según corresponda:

- Los sistemas de amortización de bienes de uso e inmateriales, utilizados por la o las empresas antecesoras y los sistemas que utilizarán la o las empresas continuadoras.
- Los métodos de imputación de utilidades y gastos al año fiscal seguidos por la o las empresas antecesoras y los que seguirán la o las empresas continuadoras.
- Los sistemas de imputación de las provisiones cuya deducción autoriza la ley del impuesto, utilizados por la o las empresas antecesoras y los sistemas que utilizarán la o las empresas continuadoras.
- Los motivos y fundamentos que dan origen a la presentación.

La comunicación de aceptación, por parte de este organismo o su rechazo, será notificada al responsable, dentro del plazo de 30 días corridos, contados a partir del día en que se complete la presentación de la información o documentación pertinente, mediante alguno de los procedimientos establecidos por el Artículo 100 de la Ley N° 11.683.

Además si existe cambio o abandono de la actividad o cambios en la participación corresponderá rectificar las declaraciones juradas presentadas oportunamente, modificando aquellos aspectos en los que hubiese tenido incidencia el régimen de que se trate, e ingresar el impuesto resultante con más los intereses resarcitorios que correspondan, en los plazos que, para cada caso, se indican a continuación:

a) Cuando dentro de los 2 años contados a partir de la fecha de la reorganización la o las empresas continuadoras hubieran cambiado o abandonado la actividad que desarrollaba su o sus antecesoras: dentro de los 90 días corridos de producido dicho cambio o abandono.

b) Cuando no se haya mantenido el importe de la participación durante el lapso de 2 años, contado a partir de la fecha de la reorganización: dentro de los 90 días corridos de producida dicha circunstancia.

c) Cuando no se haya mantenido la cotización de las acciones en mercados autorregulados bursátiles durante el lapso de 2 años, contado a partir de la fecha de la reorganización: dentro de los 90 días corridos de producida dicha circunstancia.

3.2. ATM

Para realizar las pertinentes presentaciones ante la Administración Tributaria Mendoza deberá analizarse si se trata de una reorganización de sociedades de capital que impliquen el alta de una nueva sociedad, la modificación de alguna/s de la/s sociedad/es participante/s o la baja de cualquiera de ellas. Para cada caso se deberá atender los siguientes procedimientos:

3.2.1. INSCRIPCIÓN DE PERSONAS JURÍDICAS

Para inscribirse en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos o realizar modificaciones de los datos registrados ante ATM se debe presentar:

- Formulario de inscripción AE/01 y un Anexo por cada socio.
- DNI de cada socio.
- Constancia de Inscripción AFIP 420/J Sistema registral- Reflejo de datos registrados de AFIP.
- Constancia de Inscripción AFIP- Contribuyentes Responsables Inscriptos.
- Constancia de domicilio.
- Contrato Social o Estatuto.
- Resolución de inscripción en RPC.

- El formulario debe estar firmado por el titular y dicha firma debe estar certificada, ya sea por el personal de la ATM, o por Escribano Público o entidad bancaria en el caso de no concurrir personalmente.
- Resolución o inicio de trámite de la Habilitación Municipal (si corresponde).
- Contrato de alquiler (si corresponde).
- Toda otra documentación que, según el caso, acredite fehacientemente el inicio de la actividad.

3.2.2. BAJA DE INSCRIPCIÓN DE PERSONAS JURÍDICAS

En caso de baja en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se debe presentar:

- Formulario de Solicitud de baja en Ingresos Brutos (por duplicado).
- Último talonario de facturas utilizado.
- Resolución de baja total emitida por la Municipalidad (si corresponde).
- Certificados de retención/percepción (si corresponde).
- Toda otra documentación que según el caso, pueda demostrar fehacientemente el cese definitivo de la actividad gravada (baja en AFIP y cancelación de la inscripción en RPC).
- Debe tener presentadas las DDJJ anuales y mensuales a la fecha de cese.

El trámite puede ser realizado en:

- Sede Central- Departamento Actividades Económicas - Atención al Público.
- Todas las Delegaciones y Receptorías.
- Consejo Profesional de Ciencias Económicas.
- Bolsa de Comercio (sólo para altas).

4. TRÁMITES EN EL ÁMBITO LABORAL

El procedimiento a llevarse a cabo en el ámbito laboral se describió detalladamente en el capítulo anterior.

CAPÍTULO VI

CASOS DE JURISPRUDENCIA

1. IMPOSITIVA

Como ya hemos señalado la Ley del Impuesto a las Ganancias permite trasladar beneficios impositivos entre compañías ante una escisión o fusión. Sin embargo AFIP sostuvo siempre que, cuando el inciso c) del artículo 77 de la ley del gravamen se refiere a transferencias entre compañías de un mismo conjunto, exige que las mismas subsistan a la reorganización (es decir, que no se disuelvan), algo que no está escrito en la norma ni en el decreto reglamentario, razón por la cual la discusión ha llegado a la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Así, en la causa "AFIP DGI s/ Solicita revocación de acto administrativo - acción de lesividad (caso de Bunge Argentina SA)", el máximo tribunal puso punto final a la disputa generada al respecto.

Al respecto la declaración judicial de la Corte sostuvo:

“... la sociedad incorporada “Bunge Ceval S.A.” y la sociedad incorporante “Bunge Argentina S.A.” constituían un conjunto económico en los términos del art. 105, primer párrafo inc. c) del decreto reglamentario n° 1344/98, en razón de que al tiempo anterior a la fusión por absorción “Bunge Argentina S.A.” poseía el 99,991 del capital social de “Bunge Ceval S.A.”, todo conforme surge de la documental obrante a fs. 2/3 y del dictamen pericial glosado a fs. 391/408, en especial de fs. 402 de donde se infiere el porcentaje accionario que “Bunge Argentina S.A.” poseía en el capital social de “Bunge Ceval S.A.” a la fecha de la reorganización societaria autorizada legalmente” (fs. 622 vta.), y que “...desde la fecha de la reorganización y durante los ejercicios económicos cerrados respectivamente al 31/12/2001; al 31/12/2002 y finalmente al 31/12/2003, conforme la registración y estados contables... la sociedad “Bunge Argentina S.A.” realizó la actividad consistente en la fabricación de aceites y ventas de granos y oleaginosas, actividad que desarrollaba también “Bunge Ceval S.A.”, según informes técnicos periciales agregados a autos”. (fs. 623 vta.).

Finalmente con fecha 17 de diciembre de 2013 la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictaminó: “[...] al haberse verificado la existencia de una reorganización dentro de un conjunto económico, los agravios vertidos por la AFIP respecto al incumplimiento de requisitos no prevista para tal figura resultan inatendibles.” A tal fin la CSJN consideró que los requisitos establecidos por el art. 105 del decreto reglamentario sólo son exigibles para las reorganizaciones societarias que se encuadren como fusiones o escisiones (incisos a y b del art. 77 de la LIG); y no para las transferencias dentro del mismo conjunto económico (inc. c).

Esto fue señalado antes, aunque remitiéndose a los dictámenes de la Procuración, en “Inter Engines South America SA” del 18 de junio de 2013 y en “Frigorífico Paladini SA”, del 2 de marzo de 2011.

En el caso de International Engines South America SA (24911-I) c/ DGI la Procuradora Fiscal Laura M. Monti cita la existencia de cierta analogía con la causa "Frigorífico Paladini S.A. c/AFIP s/demanda", y expone:

“Como sostuvo V.E. en la causa "Paladini S.A.", bajo el prisma que brinda el principio del informalismo moderado a favor del administrado, consagrado en el art. 1º, inc. c) de la Ley Nº 19.549, la mera circunstancia de que la actora no haya comunicado desde el inicio su reorganización bajo la forma del art. 77, inc. c), de la ley del tributo, no puede resultar fatal para su derecho ni obsta a que las autoridades actuantes brinden adecuada respuesta a esta petición, aplicando las normas vigentes a los hechos y antecedentes obrantes en la causa.

Por otra parte, y en coincidencia con lo sostenido por las instancias anteriores, disiento de la interpretación dogmáticamente sostenida por el Fisco Nacional en cuanto a que las operaciones contempladas en los inc. a) y c) resultan mutuamente excluyentes y que las del segundo de ellos únicamente abarcan a las transferencias de fondos de comercio regidas por la Ley Nº 11.687.”

2. SOCIETARIA

En el ámbito societario se analizará la fusión entre Disco y Jumbo, una causa presentada ante la justicia mendocina pero cuyas consecuencias de las resoluciones tienen efectos en todo el país por tratarse de la justicia federal.

En el año 2002 el dueño de Disco, el grupo holandés Ahold, decidió desprenderse de la filial argentina. Luego en marzo de 2005 se concretó la venta en 260 millones de dólares por el 85 por ciento de las acciones de Disco, que estaba en poder de Ahold, al grupo chileno Cencosud.

En agosto de 2005 un juez de primera instancia había autorizado la fusión. Antes, la Comisión de Defensa de la Competencia comunicó a las empresas que, por el momento, las empresas debían funcionar en forma separada. Así en Noviembre de 2005 la Cámara Federal de Mendoza confirmó la resolución del Juzgado de Primera Instancia y resolvió que la operación debe regresar al estado de "mera oferta".

Seguidamente la Corte Suprema de Justicia de la Nación, luego de recibir un dictamen de la Procuración General de la Nación, sostuvo que “la Comisión no ejerce competencia decisoria alguna en materia de concentración económica sino que instruye el procedimiento y asesora a la autoridad administrativa que resolverá en definitiva”.

Para el tribunal “es desacertado imponer, como lo habría hecho la Cámara, un quórum determinado para su funcionamiento, en especial, cuando tal modalidad no surge ni de las leyes aplicables ni de la reglamentación de éstas”.

Este fallo en la causa caratulada Belmonte Manuel y Asociación Ruralista General Alvear c/ Estado Nacional – Poder Ejecutivo Nacional – Ministerio de Economía y Producción – Secretaría de Coordinación Técnica – Comisión Nacional de Defensa de la Competencia, abrió las puertas a un dictamen final de la Secretaría de Comercio Interior, a cargo de Guillermo Moreno. A pesar de contar con un documento ya elaborado por la Comisión Nacional de Defensa de la Competencia, el organismo no se había pronunciado a la espera del fallo de la Corte. Finalmente a través del expediente No. S01: 0140282/2006 con fecha del 30 de diciembre 2008 la CNDC se expidió a favor de la fusión entre Disco y Jumbo, sin condicionamientos.

CONCLUSIONES

A la hora de tomar decisiones acerca de la reorganización de sociedades los empresarios buscarán asesoramiento en los profesionales en Ciencias Económicas.

En lo que se refiere a los aspectos legales se deberá analizar qué tipo de reorganización encuadra según las definiciones receptadas en la ley.

Podrá así tratarse de una simple transformación, lo que aparece en la práctica para adecuarse a las exigencias de mercado, como por ejemplo la adopción de un tipo social que permita el acceso libre de accionistas a través de la Bolsa de Valores; como consecuencia del crecimiento de la sociedad lo que lleva a adoptar un tipo societario distinto; o como resultado de causas que la misma ley establece como obligatorias.

Si se afronta un proceso de fusión éste puede verse limitado por la legislación de Defensa de la Competencia, ya que puede implicar la monopolización de determinados sectores del mercado, afectando en forma negativa la economía de un país, pero a su vez favorece a las pequeñas empresas que a través de la integración vertical u horizontal se tornan más competitivas.

En el caso de la escisión de sociedades existe una desconcentración del capital o de las actividades de la empresa, de modo de mejorar la eficiencia de las mismas.

El Contador tendrá como tarea la confección de los balances especiales de las sociedades que se reorganizan y los estados contables consolidados en su caso. Para ello deberá conocer los criterios de medición y exposición contenidos en las normas contables. Deberá a su vez observar los requisitos establecidos por la legislación para llevar adelante las combinaciones de negocios, ya que la inobservancia de alguno de ellos podrá implicar el desistimiento del proceso.

Tratándose de los aspectos impositivos el Contador deberá, en primer lugar encuadrar dentro de los casos previstos en la legislación impositiva la reorganización societaria, ya que la misma difiere del tratamiento otorgado en la legislación societaria.

Es de vital importancia que se cumpla con los requisitos para encuadrar a la sociedad en una reorganización libre de impuestos, ya que realmente se debe tratar de una reorganización de sociedades y no de una venta encubierta. En este sentido el organismo recaudador hace especial hincapié en el correcto

tratamiento de las mismas, siendo de vital importancia el cumplimiento de las disposiciones y el respeto de los procedimientos para llevarlas a cabo.

Esto traerá como consecuencia la liberación del pago de los impuestos por los resultados que surjan de la transferencia o la determinación de oficio por parte del fisco de los tributos correspondientes y las sanciones que resulten de la aplicación de las normas de procedimiento. Puede de esta forma advertirse que la existencia de errores en la aplicación de la normativa ocasionaría perjuicios graves a la sociedad, con la pérdida de beneficios impositivos debiendo afrontar importantes gastos ya sea en el pago de los impuestos que se determinen o en la consecuente discusión judicial de las resoluciones administrativas o judiciales.

Contablemente por aplicación de la RT 18 el profesional deberá evaluar cómo se ejerce el control en el nuevo ente. Si el mismo lo ejerce la sociedad adquirente, se debe seguir el método de la adquisición y por el contrario, si el control es realizado en forma conjunta por las sociedades intervinientes, se debe utilizar el método de la unificación de intereses (donde no se reconoce ningún valor llave). El contador deberá en su tarea reflejar el valor de la empresa en marcha.

Es de suma importancia el asesoramiento en materia laboral, ya que la falta de celebración de un acuerdo homologado entre los trabajadores y las sociedades intervinientes puede en un futuro ser la causa de demandas laborales que afectarían económicamente a los participantes.

En definitiva para brindar un asesoramiento adecuado es imprescindible el conocimiento de la legislación vigente, ya que le permitirá al cliente tomar decisiones basadas en un asesoramiento sólido que le permita aprovechar las ventajas de forma inteligente.

BIBLIOGRAFÍA

- Administración Federal de Ingresos Públicos, (2008), Resolución General 2.513, Impuesto a las Ganancias, disponible en www.infoleg.gob.ar.
- Argentina, (1973), Ley 20.337, Cooperativas, disponible en www.infoleg.gob.ar.
- Argentina, (1973), Ley 20.488, Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas, disponible en www.infoleg.gob.ar.
- Argentina, (1997), Ley 23.349, Impuesto al valor agregado, disponible en www.infoleg.gob.ar.
- Argentina, (2014), Ley 26.994, Código Civil y Comercial de la Nación, disponible en infoleg.gob.ar.
- Argentina, (1972), Ley 19.550, Ley General de Sociedades t.o. 1984, disponible en www.infoleg.gob.ar.
- Argentina, (1973), Ley 20.628, Impuesto a las Ganancias t.o. 1997, disponible en www.infoleg.gob.ar.
- ÁVILA, Gonzalo, GONZÁLEZ MENDIONDO, Alejandro Javier, HIDALGO, Emmanuel Arian. HIDALGO, Heber Ignacio, MASERA, Andrés, (2014), “*Reorganización de Sociedades: Aspectos Societarios, Contables e Impositivos*” (Trabajo de Investigación, Universidad Nacional de Cuyo), recuperado de bdigital.uncu.edu.ar.
- CALABRIA, Juliana, (2001), “*Fusión y Escisión de Sociedades Anónimas*”, (Seminario de Integración y Aplicación, Universidad de Buenos Aires), recuperado de www.econ.uba.ar.
- COLQUE, Jorge, “*Reorganización Societaria y Reorganización Impositiva*”, 2º edición, Mendoza: Cátedra de Práctica Profesional, Facultad de Ciencias Económicas, U.N.Cuyo.
- Comisión Nacional de Defensa de la Competencia, (30-12-2008), Expediente No. 01:0140282/2006
- Corte Suprema de Justicia de la Nación, (17-12-2013), *AFIP - DGI s/Solicita Revocación de Acto Administrativo - Acción de Lesividad Contencioso Administrativo*.
- Corte Suprema de Justicia de la Nación, (18-06-2013), *International Engines South America SA c/AFIP DGI s/Dirección General Impositiva*.
- Corte Suprema de Justicia de la Nación, (24-06-2008), *Belmonte Manuel y Asociación Ruralista General Alvear c/ Estado Nacional -Poder Ejecutivo Nacional- Ministerio de Economía y Producción- Secretaría de Coordinación Técnica- Comisión Nacional de Defensa de la Competencia*.
- Dirección de Personas Jurídicas de la Provincia de Mendoza, (2015), Resolución 2400, disponible en www.iniciar.mendoza.gov.ar.

Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, (2000), Resolución Técnica N° 18, disponible en www.facpce.org.ar.

FOWLER NEWTON, Enrique, (1993), “*Contabilidad Superior*”, 3° edición, Buenos Aires: Macchi.

FOWLER NEWTON, Enrique, (2001), “*Contabilidad Superior*”, 4° edición, Buenos Aires: Macchi.

Inspección General de Justicia, (2015), Resolución General 7, disponible en <http://www.jus.gob.ar>.

MANTOVAN, Flavio Alejandro, (2005), “*Fusión & Escisión*”, 1° edición, Buenos Aires: Errepar.

MANTOVAN, Flavio Alejandro, (2015), “*Fusión & Escisión*”, 2° edición, Buenos Aires: Errepar.

Mendoza, (2016), Código Fiscal, disponible en www.atm.mendoza.gov.ar.

Mendoza, (2016), Ley impositiva 8.837, disponible en www.atm.mendoza.gov.ar.

PERCIAVALLE, Marcelo Luis, (2015), “*Ley General de Sociedades Comentada*”, 1° edición, Buenos Aires: Errepar.

RIVEROS, Casandra Ximena, (2014), “*Las combinaciones de Negocio: Su Implicancia Contable e Impositiva*” (Trabajo de Investigación, Universidad Nacional de Cuyo), recuperado de bdigital.uncu.edu.ar.

VERÓN, Alberto Víctor, (1998), “*Sociedades comerciales. Ley 19.550 y modificatorias. Comentada, Anotada y Concordada*”, 3° reimpresión, Tomo 2, Buenos Aires: Astrea.

Declaración Jurada Resolución 212/99-CD

"El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias, que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgredió o afecta derecho de terceros"

Apellido y Nombre
Graciano, Pamela
CALZOLARI, Carolina

Mendoza,
N° Registro
25744
25653

Firma
