

Impuesto A Las Ganancias Fusion De Empresas Conjunto Economico

JURISPRUDENCIA

Salta, 5 de abril de 2013. VISTO: El

recurso de apelación interpuesto por la actora en contra de la sentencia de fs. 240/245 vta.; y CONSIDERANDO: A la cuestión planteada el Dr. Jorge Luis Villada dijo: 1. Antecedentes: 1.1 Se inician estos autos con motivo de la demanda interpuesta a fs. 82/105 por LA VELOZ DEL NORTE S.A. en contra de la AFIP, Dirección Regional Salta, solicitando la revocación de la Resolución 087/09 y, en consecuencia, la aceptación de la fusión por absorción comunicada por la empresa, dando lugar a los derechos y obligaciones establecidos en el art. 78 de la ley de Impuesto a las Ganancias. La demandante señaló que existe una auto contradicción del organismo, producida cuando se dispuso la nulidad absoluta de la Resolución 751-595/06, sobre la base de una nueva interpretación del requisito del desarrollo de actividades iguales o vinculadas durante las doce meses inmediatos anteriores a la fecha de reorganización. Esta interpretación, a su criterio, aparece como un hecho nuevo que no había sido tenido en cuenta en la anulada resolución. Explicitó que la finalidad del tratamiento impositivo de las reorganizaciones de empresas, en el caso de la ley de Ganancias, opera como una herramienta neutra frente a tales procesos permitiendo el traslado al ?nuevo? sujeto tributario de todo o parte de los tributos fiscales del ente transformado, en la medida en que se cumplan los requisitos previstos en los arts. 77 y 78 de aquella norma. Y agregó que ?cuando -como en el caso- la reorganización societaria tiene lugar entre sociedades vinculadas, no se evidencian beneficios o ganancias gravadas, porque no existe una operación con terceros que pudiera generar un resultado sujeto a imposición, porque en realidad se trata de un conjunto económico, de manera tal que se produce el supuesto contemplado por la ley impositiva, denominado reorganización ?libre de impuestos?, que posibilita el traslado de beneficios fiscales desde la sociedad absorbida a la continuadora, situación que en manera alguna puede considerarse que haya tenido por objeto permitir el no pago de impuestos mediante la distribución o realización de beneficios, o el indebido traslado de franquicias?.

Puntualizó que la demandada tiene por acreditado que el 80% o más del capital de la entidad continuadora (La Veloz del Norte SA) pertenece a los accionistas de la empresa que se reorganiza (La Veloz Automotores SA), y que ha mantenido al momento de la reorganización no menos del 80% del capital que poseían a esa fecha en la entidad predecesora (cfr. fs. 90 in fine). Sostuvo que la no aplicación de los recaudos establecidos en el art. 105 del Decreto Reglamentario n° 1334/98 a los supuestos en que exista un ?Grupo Económico? ha sido admitido por el propio organismo de recaudación en numerosos dictámenes. Y concluyó que éste, al desconocer en autos la existencia de fusiones societarias dentro de un mismo conjunto económico, lo que torna no exigible los requisitos del art. 105, apartado III) del decreto reglamentario, contraría su comportamiento anterior, plasmado en los mencionados dictámenes. Finalmente pidió, como medida cautelar, que se suspendan las actuaciones administrativas que tuvieran por objeto el cobro de las sumas pretendidas por la demandada. 1.2. A fs. 122/123 vta. el a quo hizo lugar a dicho pedido, suspendiéndose los efectos de la Resolución n° 087/09 (DI RSAL). 1.3. A fs. 142/153 el representante del fisco nacional contestó la demanda y fundó su postura, la que -en lo principal- consistió en explicitar el concepto de reorganización y postular que la actora pretende desconocer la realidad del negocio jurídico llevado a cabo por las empresas intervinientes en tren de eludir la normativa aplicable al caso. Asimismo afirmó que no resulta aplicable al caso el inciso c) del art. 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, sino el inciso a) por tratarse de una fusión y por cuanto no se cumple con la condición de que las empresas que se reorganizan subsistan a la transferencia de patrimonios. 1.4. El 20 de abril del corriente año recayó la sentencia ahora recurrida, sobre el fondo del asunto (fs. 240/245), disponiendo el rechazo del pedido de nulidad de la Resolución 751-202/09 de la AFIP y denegando en todas sus partes la demanda iniciada por la actora, a quien impuso las costas en su carácter de vencida. Para así resolver, el a quo manifestó que ?las partes están de acuerdo en que la actora presentó ante la demandada un pedido de reorganización de sociedades, pero difieren sobre el resultado de tal pedido, toda vez que la actora sostuvo que fue mal denegado, mientras que la demandada ratificó todo lo actuado por ella en sede administrativa para insistir en que su pedido era improcedente?. Sentado ello, tuvo en cuenta que en sede administrativa la AFIP dictó tres resoluciones con el mismo objeto, a saber, establecer si la Veloz del Norte dio cumplimiento con la RG 2245 al haberse fusionado con la Veloz del Norte Automotores, siendo la primera (del 12 de junio de 2006) desestimatoria del pedido de reorganización, con base en que la actora no había cumplido con la RG 2245 de la DGI porque no informó la existencia de procedimientos de determinación de oficio de IVA y Ganancias iniciados por AFIP antes del proceso de reorganización. Relató que la segunda resolución, del 14 de mayo de 2009, declaró la nulidad de la primera mientras que el tercer acto administrativo, de la misma fecha, rechazó el pedido de la actora. Así las cosas, puntualizó que sin perjuicio del contenido de la primera resolución, tres años después el organismo la declaró nula, de nulidad absoluta, tras analizarla y considerar que aquélla había prescindido del análisis de los requisitos previstos para el caso en la Ley de Impuesto a las Ganancias y su decreto reglamentario. Ponderó que en

la misma fecha, la conducción regional del organismo recaudador entendió que la Veloz del Norte no había comunicado que La Veloz Automotores estaba en un procedimiento de determinación de oficio, a lo que le asignó carácter significativo, porque cuando se informó sobre los beneficios trasladados, éstos estaban condicionados en su monto a la confirmación o no de la resolución de determinación de oficio, recurrida ante el Tribunal de la Nación. Asimismo reparó en el hecho de que la AFIP, en su tercera resolución, destacara que en su sede no había constancia de que la Veloz del Norte vendiera automotores nuevos ni reparara motores antes del pedido de reorganización, por lo cual se entendió que no hubo actividades iguales o vinculadas entre las dos sociedades reestructuradas en el período de doce meses anteriores a la fecha de reorganización, ni se verificó el requisito de integración horizontal y vertical previsto en el art. 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias. Consideró que en relación al requisito de actividades vinculadas entre las dos sociedades, la resolución expuso con claridad por qué motivos consideraba que aquéllas tenían distintas actividades antes de presentar el pedido de reorganización, precisando cuáles eran esas actividades y admitiendo que la Veloz del Norte incorporó nuevas tareas a las que ya tenía declaradas, pero que lo hizo poco antes de presentar el pedido de reorganización sin haberse demostrado que se realizaban las mismas tiempo atrás. Agregó que en directa alusión a la crítica de la parte actora respecto de los cambios que introdujo la tercera resolución respecto de la primera, aquélla es inconsistente, porque si la tercera anuló a la primera y se dictó tres años después, se imponía un nuevo análisis del caso, en el cual no sólo se incluían temas tomados en la primera sino otros, ninguno de los cuales debía ser novedoso para quien, como la parte actora, tuvo una permanente presencia en las actuaciones administrativas, sea para controlarla o para acompañar información que le era requerida desde el organismo. Por esto último -concluyó- se descarta que se afectara el derecho de defensa de esa parte, por lo que rechazó el planteo de nulidad de la tercera resolución. A partir del considerando n° 10 el magistrado abordó el fondo de la cuestión, señalando que la reorganización empresarial tiene por objetivo fundamental dejar fuera de la tributación de las ganancias resultantes de estas transferencias de dominio, motivada por la adjudicación a los bienes, a los efectos de la transferencia, de un valor distinto del impositivo y la traslación al o los sucesores de ciertos atributos fiscales, como por ejemplo, los quebrantos económicos acumulados o no autorizados por él o los antecesores. Explicitó que lo que la demandada objetó fue el incumplimiento por parte de la actora a los requisitos que para la reorganización de empresas prevé el art. 105, apartado III, del decreto reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias, referido a las actividades de las empresas afectadas a la reorganización, cuya aplicación al caso, según el sentenciante, permite concluir -de consuno con la demandada-, que la Veloz del Norte y La Veloz Automotores no tenían actividades iguales durante los doce meses anteriores a la fecha de reorganización, puesto que la primera es una conocida empresa de venta de automotores nuevos, concesionaria de una marca de automóviles y de reparación de motores, puntualizando que la ampliación de actividades de dicha empresa [La Veloz del Norte] se verificó en fecha 1/11/03 mientras que el pedido de reorganización es del 31/10/03. Finalmente indicó que, si bien como dice la parte actora, también hubo asunción de deudas de la Veloz Automotores por la Veloz del Norte, esa no es una actividad vinculada en el sentido que prevé el texto analizado, algo semejante podría suceder con las dos inversiones en otras empresas que, según afirmara la parte actora, hicieran las dos sociedades que intervienen en este proceso. 1.5. A fs. 255/266 vta. expresa agravios la parte actora, sosteniendo que la sentencia persiste y mantiene el error fáctico y jurídico de encuadrar el proceso de reorganización empresarial llevado adelante por La Veloz del Norte y La Veloz Automotores S.A. dentro de la normativa reglamentaria (puntualmente el art. 105 III del Decreto reglamentario) que por las particulares realidades y vinculaciones de las empresas reorganizadas no resultan aplicables. Señala que la finalidad del tratamiento impositivo de las reorganizaciones de empresas, en el caso de la Ley de Ganancias, opera como una herramienta neutra frente a tales procesos permitiendo el traslado al nuevo sujeto tributario de todos o parte de los atributos fiscales del ente transformado, en la medida en que se cumplan determinados requisitos previstos en los arts. 77 y 78 de dicho plexo normativo. Agrega que cuando, como en el caso, la reorganización societaria tiene lugar entre empresas vinculadas, no se evidencian beneficios porque se trata de un conjunto económico, dando pie al supuesto de reorganización libre de impuestos, a punto tal que en las actuaciones administrativas agregadas como prueba, la Dirección tiene por acreditado que el 80% o más del capital social de la entidad continuadora (La Veloz del Norte SA) pertenece a los accionistas de la empresa que se reorganiza (La Veloz Automotores SA). Destaca la inaplicabilidad al caso del art. 105 del Decreto Reglamentario en base a cierta jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación, entre otros, International Engine South America SA s/ recurso de apelación? e Instituto Rosenbush SA de Biología Experimental Agropecuaria?, puntualizando que la norma reglamentaria introdujo requisitos que no estaban incluidos expresamente en la ley y que, en lo que aquí importa, no resultan aplicables a los casos de conjunto económico. Menciona diversos fallos de la justicia federal e invoca la doctrina de los actos propios, pues sostiene que el organismo demandado, AFIP, a través de numerosos dictámenes que cita ha admitido la no aplicación del art. 105 inc. III a supuestos como el tratado en autos, en donde existe probado el conjunto económico. Añade que la posición del tribunal a quo implica desconocer la realidad económica, en el sentido de que existen fusiones dentro de un mismo conjunto económico, y que en este último supuesto se aplica el inciso c) de la norma, lo que

queda en evidencia a partir de la prueba reservada, por la historia del instituto recogida por los propios dictámenes de la AFIP y por la jurisprudencia?. Por otra parte, a fs. 256 in fine se agravia de que el fallo manifieste que no surge de los estados contables aportados que La Veloz Automotores SA prestara a La Veloz del Norte SA servicios de reparaciones de motores y mecánica en general, cuando ?se encuentran agregados en el expediente administrativo facturas de la primera para la segunda, por ejemplo ? de fecha 10/10/2003 (anterior a la fusión) que luce a fs. 25 del cuerpo n° 1 en la cual se efectúan trabajos de asistencia mecánica y provisión de repuestos necesarios (por ej: mano de obra de alineación completa [del] colectivo, mano de obra de cambio de aceite de colectivo) lo que denota la existencia de actividades complementarias y conexas con la absorbente. En idéntico sentido puede citarse la factura ? que luce a fs. 26, la factura ? a fs. 27, la factura ? a fs. 28 [y] la factura ? a fs. 29?. Añade que La Veloz Automotores SA no sólo ejercía la venta de unidades nuevas o usadas, sino que además prestaba servicios de mecánica en general a terceros, como lo acreditan las facturas ?; ? y ?, de fecha 05/02/2003; 12/03/2003 y 01/04/2003, que rolan a fs. 22, 23 y 24 respectivamente, del cuerpo I, que demuestran la presentación del servicio de reparación en taller (ej. mano de obra por alineado, mano de obra por cambio de bomba de aceite). Finalmente, cita una serie de facturas de venta de repuestos por parte de La Veloz Automotores SA a terceros, como por ejemplo, aceite de motor, filtro, pastillas de freno, juntas, filtro de combustible, correa de alternador, etc. 1.6. A fs. 268/287 el representante de la AFIP-DGI contesta los agravios, haciendo repaso de los antecedentes administrativos y de la normativa aplicable al caso y negando, como en sus anteriores presentaciones, que se haya acreditado el desarrollo de la actividad de venta de vehículos automotores, nuevos y usados, así como del servicio de mecánica integral con anterioridad a la fecha de reorganización, por parte de la firma La Veloz del Norte SA; ?más aún -añade- la nombrada no registra inscripción en dicha actividad durante el lapso de tiempo requerido por la norma, la que recién fue incluida en su objeto social el 15 de diciembre de 2003, momento en que se aprueba la modificación del estatuto y con posterioridad a que se hubiera aprobado la modificación del objeto social?. 2.2. Ante todo y como se dijo en oportunidad de resolver la apelación a la medida cautelar concedida en su oportunidad por el a quo, debe tenerse en cuenta que las empresas se reorganizan (fusionan, escinden o transmiten bienes entre sociedades que conforman un conjunto económico) con el objeto de integrarse vertical u horizontalmente o mejorar su situación en el mercado; y frente a ello se plantea la cuestión de si el sistema tributario debe alterar las decisiones de los titulares de las empresas al someter a imposición, por aplicación estricta del criterio de la realización del rédito, determinadas ganancias de capital derivadas de meras reacomodaciones de la fuente; o si, por el contrario, debe mantenerse neutral, excluyendo del ámbito del impuesto a la renta (y de otros que pueden gravar la operación) los resultados que pudieran producir las reorganizaciones, permitiendo, además, que se transfieran créditos y obligaciones fiscales a las entidades resultantes de la reorganización. De acuerdo al art. 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias N° 20628, t.o. en 1997 (LIG), ?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 de esta ley, siempre que la o las entidades continuadoras prosigan, durante un lapso no inferior a DOS (2) años desde la fecha de la reorganización, la actividad de la o las empresas reestructuradas u otra vinculada con las mismas. En tales casos, los derechos y obligaciones fiscales establecidos en el artículo siguiente, correspondientes a los sujetos que se reorganizan, serán trasladados a la o las entidades continuadoras. El cambio de actividad antes de transcurrido el lapso señalado tendrá efecto de condición resolutoria. La reorganización deberá ser comunicada a la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA en los plazos y condiciones que la misma establezca?. 2.1. Ahora bien, para que las reorganizaciones empresariales tengan los efectos fiscales previstos: neutralidad impositiva y traslado de los derechos y obligaciones a que alude el artículo 78 de la LIG, es esencial el cumplimiento de los requisitos previstos en la ley y en su decreto reglamentario n° 1344/98. Este último en su art. 105, especialmente referido al art. 77 de la ley, dice que a los fines del mismo ?debe entenderse por c) conjunto económico: cuando el OCHENTA POR CIENTO (80%) o más del capital social de la entidad continuadora pertenezca al dueño, socios o accionistas de la empresa que se reorganiza. Además, éstos deberán mantener individualmente en la nueva sociedad, al momento de la transformación, no menos del OCHENTA POR CIENTO (80%) del capital que poseían a esa fecha en la entidad predecesora. En los casos contemplados en los incisos a) y b) del párrafo precedente [fusión y escisión de empresas] deberán cumplirse, en lo pertinente, la totalidad de los requisitos que se enumeran a continuación: I) que a la fecha de la reorganización, las empresas que se reorganizan se encuentren en marcha: se entenderá que tal condición 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 (18) meses anteriores a la fecha de la reorganización; II) que continúen desarrollando por un período no inferior a DOS (2) años, contados a partir de la fecha de la reorganización, alguna de las actividades de la o las empresas reestructuradas u otras vinculadas con aquéllas -permanencia de la explotación dentro del mismo ramo-, de forma tal que los bienes y/o servicios que produzcan y/o comercialicen la o las empresas continuadoras posean características esencialmente similares a los que producían y/o comercializaban la o las empresas antecesoras; III) que las empresas hayan desarrollado actividades iguales o vinculadas durante

los DOCE (12) meses inmediatos anteriores a la fecha de la reorganización o a la de cese, si el mismo se hubiera producido dentro del término establecido en el apartado I) precedente o, en ambos casos, durante el lapso de su existencia, si éste fuera menor. Se considerará como actividad vinculada a aquella que coadyuve o complemente un proceso industrial, comercial o administrativo, o que tienda a un logro o finalidad que guarde relación con la otra actividad? (el resaltado se ha añadido). De la lectura de esta norma puede extraerse, sin dificultad, que el legislador ha conferido un distinto tratamiento a los casos de reacomodamiento de las sociedades cuando las mismas pertenecen a un conjunto económico, en cuanto a las condiciones que deben cumplir para resultar dispensadas del IVA y por ello es que cuando enumera los requisitos a cumplir expresamente menciona los supuestos abarcados en los incisos a (fusión) y b (escisión) dejando fuera al inciso referido al grupo económico. Esta falta de correlación entre el inciso c) de los artículos 77 de la ley y el art. 105 del decreto reglamentario obedece, conforme explicita la doctrina especializada, a que el aludido inciso no pertenece a un caso de reorganización como fundamentalmente lo son la fusión y la escisión, sino a un caso de transferencia de una universalidad jurídica, a la que se le asignan efectos especiales cuando media un conjunto económico, pero nada más? (cfr. Giuliani Fonrouge y Navarrine ?Impuesto a las Ganancias?, Depalma, Buenos Aires, 2009. 3ra. Edición, p. 507 y ccdtes.; resaltado añadido). Al introducir esta forma de reorganización, separada de la fusión o escisión, la legislación trata de contemplar un sinnúmero de situaciones en las cuales hay verdaderas transferencias de patrimonio, que podrían incluir atributos fiscales, pero que su verdadera razón radica en alcanzar propósitos empresariales o de negocios que implican una verdadera reestructuración jurídica, económica o fiscal de la empresa (cfr. Roca, Alberto, ?Tratamiento de las reorganizaciones societarias en los impuestos a las Ganancias y al Valor Agregado?, www.cronista.com); siendo evidente que en las reorganizaciones en conjuntos económicos, los titulares de los capitales continúan las mismas actividades bajo otra estructura jurídica, empleando los mismos bienes de la empresa reorganizada, lo cual pone de manifiesto que en esas circunstancias no se producen rentas ni riquezas gravables. No obstante la claridad de lo expuesto, no escapa a este Tribunal que la cuestión es debatida aún en el fuero especializado y dentro de la propia Administración, pudiendo sintetizarse las discrepancias en dos corrientes de opinión: 1) la mayoritaria, que hace una interpretación literal y sostiene que los requisitos del segundo párrafo del artículo 105 no son de aplicación a la figura del inciso c); y 2) quienes consideran que el reglamentador no hizo mención al aludido inciso por la sencilla razón de que éste no se refiere a una figura de reorganización de empresas, sino que se limita a definir qué debe entenderse por conjunto económico, estableciendo la condición de que el 80% o más del capital de la continuadora pertenezca al dueño, socios o accionistas de la antecesora. Por ende, al no tratarse de una de las figuras de reorganización, carece de sentido que deba cumplir requisitos (cfr. Cid, Aurelio, ?Reorganización de empresas. Deficiencias de técnica legislativa?, LLO - LL práctica profesional 2011 - 141, 11/05/2011, p. 14). En cualquier caso, se aplique o no (según el grado de rigor técnico) el concepto de reorganización empresaria al conjunto económico, lo cierto es que las transferencias de patrimonio o nuevas adaptaciones producidas dentro de ese conjunto gozan del beneficio de la neutralidad fiscal, conclusión a la que se arriba por vía de cualquiera de las interpretaciones recién señaladas y que además tiene acogimiento en dos famosos precedentes del Tribunal Fiscal de la Nación, ya citados por esta Cámara al expedirse sobre la cautelar de autos, como son los fallos ?Instituto Rosenbush SA? (Sala ?D?, 15/07/1999), e ?International Engines South America SA? (Sala ?D?, 22/12/2004), declarándose, en este último, que, ?en resumen, al reconocer al ?conjunto económico' como cualidad virtual, la legislación tributaria evita interferir en la reorganización de negocios, que así despojados de consecuencias impositivas, habrán de optimizar su eficiencias. Y ésa es la razón por la que el art. 105 del reglamento (actual 109) no ha incluido a dicho conjunto entre los llamados a cumplir los requisitos que enuncia en sus incs. 1) a 4) [actuales I a IV]?. En idéntico sentido, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso-administrativo Federal, sala II, el 18/10/2007, en la causa ?Blaisten SA c/ Administración Federal de Ingresos Públicos? (LLonline, AR/JUR/10536/2007) desestimó el criterio de la Administración Federal de Ingresos Públicos que entendió que la fusión por absorción de empresas dentro de un mismo conjunto económico se encontraba alcanzada por el impuesto a las ganancias, por haberse omitido acreditar la continuidad de las actividades de las sociedades tal como lo requiere el art. 105, párrafo 2 del Decreto Reglamentario de la Ley 20.628, ya que admitida la existencia del referido conjunto por parte del propio ente recaudador, resulta improcedente exigir el cumplimiento de los requisitos que el mentado decreto expresamente prevé para los supuestos de fusión y escisión, máxime cuando la ley del gravamen no lo establece (resaltado agregado).

2.2. Sentado lo anterior y atento los términos de la discusión trabada entre las partes, la resolución del caso exige examinar, en primer lugar, si la Veloz Automotores puede o no ser considerada un conjunto económico con La Veloz del Norte, pues si ello es así, resulta suficiente para reconocer la exención al IVA por la reorganización. Sólo en forma secundaria, si la respuesta es negativa, tocará analizar si hubo continuidad en el ejercicio de alguna de las actividades de la empresa que se reorganiza por el período que marca la reglamentación.

Por el contrario, el enfoque de la sentencia apelada omite indagar si existe o no conjunto económico -lo cual constituye el principal fundamento del reclamo de la actora- y se basa principalmente en el análisis de la continuidad o vinculación de las actividades de la empresa reorganizada por parte de la absorbente cuando, según se vio, dicho extremo no resulta decisivo si se

verifica lo primero. Así las cosas, es necesario puntualizar que en autos no se encuentra desvirtuado el hecho de que, al momento de la reorganización (31/10/2003), existió identidad de accionistas o dueños entre La Veloz Automotores SA y La Veloz del Norte SA, a la vez que se mantuvo un 80% del capital de la primera; con lo cual debe admitirse la presencia de un conjunto económico en los términos del art. 77 inciso 3º de la LIG y 105 del decreto reglamentario respectivo. Por otra parte, tampoco se comprobó que se haya producido un incremento de riqueza susceptible de ser gravado, según los estados contables obrantes en las actuaciones administrativas acompañadas como prueba (cfr. especialmente las auditorías que constan en el 2do. cuerpo y sus conclusiones de fs. 331/332, 355/356, así como la planilla del estado de evolución del patrimonio neto que luce agregada a fs. 422 del 3er cuerpo). Asimismo, la contraprestación exclusiva que medió, fue la transferencia de títulos representativos del patrimonio transferido, es decir que no se verificó contraprestación de otra índole. Estas constancias palpables no deben ser desatendidas pues configuran la base que sustenta el reclamo de la actora; si de los hechos nace el derecho? aquéllos, entonces, no pueden ser ignorados en la fundamentación del sentenciante ni de la Administración. Finalmente, cuadra precisar que no resulta decisivo el hecho, considerado por el a quo, de que la modificación del estatuto social de la empresa reconvertida se haya aprobado con posterioridad a la reorganización, pues no es éste un requisito que defina al grupo económico como tal, de acuerdo a los términos del mencionado art. 105 de la reglamentación que expresamente se ocupa de conceptualizar la figura; con lo cual convalidar el criterio del sentenciante implicaría exigir judicialmente mayores recaudos que los previstos en la propia norma. En suma, existiendo elementos que evidencian que se trata de un conjunto económico, supuesto al que la ley de impuesto a las ganancias y su reglamentación conceden un tratamiento diferente del caso de las fusiones y divisiones societarias; siendo doctrina consolidada del Superior Tribunal Federal que la inconsecuencia del legislador no se supone (Fallos: 278:62; 297:142; 300:1080; 301:460; 303:1041; 304:794; 306:721; 307:518; 310:195; 311:1149; 312:1614; 315:727; 317:779, entre muchos otros); corresponde reconocer la neutralidad fiscal de la operatoria y hacer lugar al reclamo de la actora, revocando la Resolución 087/09 de la Dirección Regional Salta (DV RSAL), cuyo original luce agregado a fs. 662/693 del expediente administrativo de prueba (3er cuerpo). 2.3. Sin perjuicio de lo ello y a mayor abundamiento, cabe ponderar que la recurrente, en su expresión de agravios, indica una serie de facturas, no desvirtuadas por prueba en contrario, que demuestran una conexión entre las empresas en cuestión en momentos anteriores a la reorganización, de modo que puede tenerse por válido que aun cuando La Veloz Automotores SA se dedicaba a la venta de rodados (nuevos y usados) y La Veloz del Norte SA a prestar servicios de transporte interurbano, la primera también efectuó servicios de mecánica en general y existió intercambio de tarea de asistencia entre ambas. 3. En definitiva y por todo lo expuesto, estimo que corresponde HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la actora, y, en consecuencia, revocar en todas sus partes a la sentencia en crisis. Las costas deben imponerse en ambas instancias a la vencida, por aplicación del principio objetivo de la derrota (art. 68, 1º párrafo del CPCCN). ASÍ VOTO. A idéntica cuestión planteada los Dres. Roberto Loutayf Ranea y Rabbi - Baldi Cabanillas dijeron: Adherimos al voto que antecede por compartir sus fundamentos y la solución del caso. En mérito a lo expuesto, el Tribunal resuelve: I) HACER LUGAR al recurso impetrado por la actora a fs. 247 y fundado a fs. 255/266 vta., y, en consecuencia, revocar en todas sus partes a la sentencia dictada a fs. 240/245 vta. II) IMPONER las costas en ambas instancias a la vencida (art. 68, 1º párrafo del CPCCN). III) REGÍSTRESE, notifíquese y oportunamente devuélvase.- Firmado: Dres. Jorge Luis Villada - Renato Rabbi-Baldi Cabanillas - Roberto G. Loutayf Ranea (Jueces de la Cámara Federal de Apelaciones de Salta). Ante mí: Secretaria: Mariana Catalano. Correlaciones: [Ley 20628](#) - BO: 31/12/1973 Pluspetrol Energy SA (TF 17763-I) c/DGI - Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. - Sala I - 23/12/2008 Cita digital: