

Reorganizacion Societaria Impuesto A Las Ganancias Escision Sociedad De Hecho Muerte De Un Socio

JURISPRUDENCIA

Reorganización societaria. Impuesto a las ganancias. Escisión.

Sociedad de hecho. Muerte de un socio Se hace lugar a lo peticionado por la sociedad actora, y se reconoce la reorganización societaria en los términos dispuestos por el artículo 77 de la Ley del Impuesto a las Ganancias. Para decidir así, el tribunal explicó que en materia de reorganización societaria debe predominar siempre una interpretación que dé prevalencia a la realidad económica por sobre los ritualismos excesivos, dado que la intención del legislador fue evitar que el aspecto impositivo se constituya en un obstáculo para realizar la reorganización societaria. Por ello, el régimen de reorganización libre de impuestos es amplio, al comprender no solo las celebradas por sociedades y fondos de comercio, sino también las efectuadas en general por empresas y/o explotaciones unipersonales de cualquier naturaleza. En la Ciudad de Córdoba a veintiocho días del mes de diciembre del año dos mil dieciocho, reunida en Acuerdo la Sala ?B? de la Excm. Cámara Federal de Apelaciones de la Cuarta Circunscripción Judicial para dictar sentencia en estos autos caratulados: ?LA ESPERANZA DEL SUR SRL c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS - IMPUGNACION DE ACTO ADMINISTRATIVO? (Expte. N° 52120016/2012/CA1), venidos a conocimiento del Tribunal en virtud del recurso de apelación interpuesto por la representación jurídica de la Administración Federal de Ingresos Públicos (fs. 230/231), en contra de la Resolución de fecha 21 de Marzo de 2018 (fs. 224/229vta.), dictada por el señor Juez Federal de Río Cuarto, en cuanto dispuso ?...ACOGER la demanda contenciosa administrativa interpuesta en contra de ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, declarando la nulidad de la Resolución 120/12 y 38/10, debiendo la accionada proceder al dictado de un nuevo acto administrativo respecto de la reorganización peticionada por la actora, a la luz de la interpretación que por la presente se efectúa y previa constatación de los recaudos legales y reglamentarios que la especie resulten exigibles. 2) Imponer las costas a la accionada...?. Puestos los autos a resolución de la Sala los señores Jueces emiten sus votos en el siguiente orden: ABEL G. SANCHEZ TORRES - LILIANA NAVARRO - LUIS ROBERTO RUEDA El señor Juez de Cámara, doctor ABEL GUILLERMO SÁNCHEZ TORRES, dijo: I.- Llegan los presentes autos a conocimiento y decisión de este Tribunal en virtud del recurso de apelación interpuesto por la representación jurídica de la Administración Federal de Ingresos Públicos (fs. 230/231), en contra de la Resolución de fecha 21 de Marzo de 2018 (fs. 224/229vta.), dictada por el señor Juez Federal de Río Cuarto, en cuanto dispuso ?...ACOGER la demanda contenciosa administrativa interpuesta en contra de ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, declarando la nulidad de la Resolución 120/12 y 38/10, debiendo la accionada proceder al dictado de un nuevo acto administrativo respecto de la reorganización peticionada por la actora, a la luz de la interpretación que por la presente se efectúa y previa constatación de los recaudos legales y reglamentarios que la especie resulten exigibles. 2) Imponer las costas a la accionada...?. II.- La parte demandada expresa agravios en el escrito de fs. 242/253. En primer término, señala que la resolución cuestionada omite expedirse sobre la conducta llevada adelante por la firma actora, que para beneficiarse con el tratamiento fiscal que se dispensa a las sociedades comerciales que se reorganizan, pretende se interprete que estaba en condiciones de obtener los beneficios fiscales previstos en la normativa aplicable, cuanto en realidad la firma accionante, al momento de solicitar la escisión societaria, había dejado de existir como sociedad, toda vez que uno de sus socios había fallecido, por lo que el requisito de empresa en marcha no se encontraba cumplido. Sostiene, que al fallecer un de los socios de la firma debió darse de baja la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) y solicitar una nueva alta por la sociedad de hecho conformada posteriormente por los herederos del socio fallecido. En este sentido, refiere que los regímenes que prevén beneficios impositivos implican atenerse exactamente a lo que la norma excepcional exige; y que la normativa tributaria tiene especificidad de tratamiento, legislación, interpretación y aplicación. Cita dictámenes y jurisprudencia en apoyo de su postura. En segundo lugar y en relación a la prueba pericial rendida en autos, argumenta que el A-quo valoró en forma exagerada sus conclusiones, sin considerar la postura de su parte al contestar la demanda y al presentar el informe de fecha 11 de mayo de 2017. Refiere que la misma no es vinculante y que el Sentenciante pudo apartarse de las conclusiones arribadas, mediante una apreciación conjunta de las probanzas de autos. Seguidamente, cuestiona que el señor Juez de grado funde su postura en jurisprudencia que no analiza el tema que se discute en autos. Sostiene que su representada ajusto su proceder a las normas legales vigentes y que los actos administrativos cuestionados reúnen los requisitos esenciales previstos en el artículo 7 de la Ley N° 19.549. Hace reserva de Cuestión Federal y solicita que se impongan las costas a la actora. Corrido el traslado de ley, la representación jurídica de la parte actora contesta los agravios a fs. 255/258vta., a los que me remito por razones de brevedad, quedando esta causa con el llamado de autos en condiciones de ser resuelta. III.- Ingresando al estudio de los

agravios de la parte demandada y a los fines de abordar su tratamiento, corresponde previamente analizar la prueba incorporada a los presentes autos. De la misma resulta que con fecha 20 de septiembre de 2006 se celebró el contrato social de la razón social ?La Esperanza del Sur S.R.L.? entre Willian Palandri, Adrian Palandri y Fabian Palandri, por el cual resolvieron constituir una sociedad de responsabilidad limitada, que se registrará por las disposiciones de la Ley N° 19.550 de Sociedades Comerciales, y que se dedicará a la recolección de cosechas y actividades agrícolas-ganaderas, como la siembra, comercialización, elaboración, producción, importación y exportación de todo lo recolectado. El capital social se conformó con la suma de Pesos 12.000, dividido en 1200 cuotas sociales de pesos 10 cada una, suscribiendo cada socio la cantidad de 400 cuotas sociales (fs. 1/3). Al respecto obra agregado el Auto Interlocutorio N° 394, de fecha 2 de noviembre de 2006, por el que se ordena la inscripción en la Inspección de Personas Jurídicas, División Registro Público de Comercio, del contrato constitutivo de la entidad ?La Esperanza del Sur S.R.L.? (fs. 4/4vta.). Seguidamente, se incorpora el ?Acta de Reunión de Socios N° 1? de fecha 9 de octubre de 2007, en la que Adrian Palandri cede a favor de sus socios (Willian Palandri y Fabian Palandri) la totalidad de sus aportes sociales, con todos los derechos y acciones que le corresponden o pudieran corresponder. En la misma se dispone la modificación del contrato social constitutivo, quedando integrada la participación en 600 cuotas sociales para cada uno (fs. 5/6). Con fecha 3 de Noviembre de 2007 y por Auto Interlocutorio N° 627 se inscribe la referida modificación societaria en el Registro Público de Comercio (fs. 7/8). Por otro lado y con fecha 31 de octubre de 2006, se observa que la firma actora ?La Esperanza del Sur S.R.L.? presentó ante la administración Federal de Ingresos Públicos el Formulario 206/I, por el que informó su reorganización con fecha 1/10/2006 (fs. 59), ampliando dicho formulario con fecha 9 de junio de 2008 (fs. 63/64) y con fecha 10/10/2008 (fs. 71), conforme los requerimientos efectuado con fecha 11/4/2008 (fs. 60) y con fecha 10/9/2008(fs. 67/68). En los citados formularios se comunica que: - La reorganización se incluye en el artículo 105 inc. b) del Decreto Reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias, esto es reorganización por escisión. - El 100% del capital de la nueva sociedad pertenece a titulares de la empresa reorganizada. - Con respecto a lo dispuesto por el artículo 2 de la RG 2255, manifiesta que: a) la empresa continuadora se denomina ?La Esperanza del Sur S.R.L.? con domicilio en calle Córdoba N° 583 de la Localidad de Alcira Gigena, inscripta en AFIP bajo el N° 30-70984106-4 y Actividad N° 14120 (Servicio de Cosecha Mecánica); b) la empresa antecesora se denomina ?Palandri Saúl e Hijos S.H.? con domicilio en calle Córdoba N° 581 de la Localidad de Alcira Gigena, inscripta en AFIP bajo el N° 30-63807125-4 y Actividad N° 14120 (Servicio de Cosecha Mecánica); c) la empresa continuadora está inscripta en el Registro Público de Comercio bajo la matrícula N° 9147-B de fecha 28/11/2007; d) la empresa reorganizada destino todo su capital a la creación de dos empresas nuevas (?La Esperanza del Sur S.R.L.? y la empresa unipersonal ?Palandri Walter?); e) el capital de la antecesora antes de la división era de \$ 275.347,52; f) el capital de la nueva empresa es de \$ 12.000; g) el importe de la participación de cada socio es de \$ 3000 y el porcentaje es del 33,33% cada uno; h) el importe total de la participación de la sociedad reorganizada es de \$ 165.208,53 y el porcentaje es del 26,66 cada uno. - La empresa antecesora transfirió a la continuadora un saldo de libre disponibilidad de IVA por un monto de \$85.430,56, y respecto de las obligaciones, la continuadora no asume ninguna obligación fiscal. - Titulares empresa antecesora ?Palandri Saúl e Hijos S.H.?: Palandri Walter N° de CUIT 23-13204489-9 Palandri Willian N° de CUIT 20-14834694-2 Palandri Adrian N° de CUIT 20-17349908-7 Palandri Fabian N° de CUIT 20-17349907-9 - Titulares empresa continuadora ?La Esperanza del Sur S.R.L.? Palandri Willian N° de CUIT 20-14834694-2 Palandri Adrian N° de CUIT 20-17349908-7 Palandri Fabian N° de CUIT 20-17349907-9 - La inconsistencia en los integrantes de la antecesora se debe a que el socio Saúl Palandri falleció el 26/09/2001 (ver acta de defunción fs. 74). - La inconsistencia en el capital se debe a que fue mal informado por error involuntario, siendo correcto los siguientes: 1) el capital de la antecesora antes de la división era de \$ 263.316,99; f) el capital de la nueva empresa es de \$ 169.990,20, que corresponden a \$12.000 en efectivo y a \$157.990.20 en bienes productos de la reorganización, algunos ya amortizados y otros no. En función de lo expuesto y previo Dictamen Jurídico N° 515/2009 (DV JRCU) de fecha 23 de diciembre de 2009 (fs. 77/78), se dicta la Resolución N° 038/2010 (AG SERC) de fecha 21 de mayo de 2010 por el Jefe de la Agencia Sede Dirección Regional Río Cuarto, por la que procede a denegar la reorganización societaria efectuada en los términos dispuesto por el artículo 77 de la Ley del Impuesto a las Ganancias por la contribuyente ?La Esperanza del Sur S.R.L.?. Para así decidir, considero que atento que un socio integrante de la sociedad de hecho que se reorganiza falleció el 25/6/2001, es decir con anterioridad a la fecha de la reorganización, ello conduce a la disolución y liquidación de la sociedad, toda vez que no es procedente que la sociedad antecesora subsista al fallecimiento de uno de sus socios (fs. 82/84). En contra de dicho acto administrativo se interpone el recurso de apelación obrante a fs. 89/97, en los términos del artículo 74 del Decreto N° 13397/79, el que es rechazado por Resolución N° 120/2012 (D.R.R.C.) de fecha 8 de Mayo de 2012, del Director (Int.) de la Dirección Regional Río Cuarto, por la que resuelve confirmar lo dispuesto en la resolución cuestionada, por considerar también que el deceso de uno de los socios de una sociedad de hecho conduce a su disolución, y que los herederos de éste no pueden participar del acuerdo de regularización, por no revertir la calidad de socios, la que solo tienen los fundadores. En consecuencia, sostiene que debió darse

de baja la clave única de identificación tributaria y solicitar el alta por la sociedad que se conforma posteriormente (fs. 105/117). Interpuesta la demanda contencioso administrativa por la que se reclama la nulidad de las Resoluciones N° 038/2010 (AG SERC) de fecha 21 de mayo de 2010 y N° 120/2012 (D.R.R.C.) de fecha 8 de Mayo de 2012; y el reconocimiento de la reorganización societaria solicitada en los términos dispuesto por el artículo 77 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, se dicta la sentencia de fecha 21 de marzo de 2018, que se recurre por medio del recurso de apelación que en esta instancia se analiza, por la que se hace lugar a la demanda contenciosa administrativa interpuesta en contra de Administración Federal de Ingresos Públicos, declarando la nulidad de las resoluciones administrativas antes citadas, disponiendo que la accionada proceda al dictado de un nuevo acto administrativo respecto de la reorganización peticionada por la actora, conforme la interpretación allí efectuada y previa constatación de los recaudos legales y reglamentarios que la especie resulten exigibles. Para así decidir el Sentenciante consideró, luego de analizar el informe pericial rendido en autos y la normativa aplicable al sub-examen, que la sociedad de hecho "Palandri Saúl e Hijos S.H" no se disolvió en el año 2001 a la muerte de Saúl Palandri, en tanto continuó llevando a cabo la actividad de cosecha mecánica en los años anteriores a su reorganización (2004, 2005 y 2006), conforme Declaraciones Juradas de IVA. Por ello y considerando que el art. 94 de la Ley de Sociedades no prevee como causal de disolución la muerte de uno de los socios y que la sociedad Palandri estaba conformada por un número de socios que no conduce a la solución dispuesta en el inciso 8, esto es haberse reducido a uno (1) el número de socios, la causal disolutiva por fallecimiento de unos de sus integrantes carece de apoyatura normativa (fs. 224/229vta.).

IV.- Sentado lo expuesto, cabe analizar el marco normativo y doctrinario en el que encuadra la presente causa. Sobre el particular y en tanto lo pretendido es la aplicación del procedimiento de reorganización societaria dispuesto en los artículos 77 y 78 de la Ley del Impuesto a las Ganancias y el artículo 105 de su Decreto Reglamentario N° 1344/98, corresponde señalar que los mismos prescriben en lo pertinente que: Art. 77 - "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... Se entiende por reorganización:...

b) La escisión o división de una empresa en otra u otras que continúen en conjunto las operaciones de la primera...?" Art. 105- "A los fines de lo dispuesto en el artículo 77 de la ley debe entenderse por:...

b) escisión o división de empresas: cuando una sociedad destina parte de su patrimonio a una sociedad existente o participa con ella en la creación de una nueva sociedad o cuando destina parte de su patrimonio para crear una nueva sociedad o cuando se fracciona en nuevas empresas jurídica y económicamente independientes, siempre que, al momento de la escisión o división, el valor de la participación correspondiente a los titulares de la sociedad escindida o dividida en el capital de la sociedad existente o en el del que se forme al integrar con ella una nueva sociedad, no sea inferior a aquel que represente por lo menos el OCHENTA POR CIENTO (80%) del patrimonio destinado a tal fin o, en el caso de la creación de una nueva sociedad o del fraccionamiento en nuevas empresas, siempre que por lo menos el OCHENTA POR CIENTO (80%) del capital de la o las nuevas entidades, considerados en conjunto, pertenezcan a los titulares de la entidad predecesora. La escisión o división importa en todos los supuestos la reducción proporcional del capital;...

En los casos contemplados en los incisos a) y b) del párrafo precedente 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;...

IV) que la reorganización se comunique a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS y se cumplan los requisitos necesarios dentro del plazo que ésta determine. A los efectos precedentes se entenderá por fecha de la reorganización, la del comienzo por parte de la o las empresas continuadoras, de la actividad o actividades que desarrollaban la o las antecesoras. Para que la reorganización de que trata este artículo tenga los efectos impositivos previstos, deberán cumplimentarse los requisitos de publicidad e inscripción establecidos en la Ley N° 19.550 de sociedades comerciales y sus modificatorias. Las disposiciones del presente artículo serán también aplicables, en lo pertinente, a los casos de reorganización de empresas o explotaciones unipersonales.?"

En general las reorganizaciones pueden ser "aglutinantes o divisivas" y se trata de procesos mediante los cuales se produce una liquidación de ciertos bienes o sociedades y una posterior formación de un ente con el aporte de los bienes o sociedades liquidados; en ambas etapas los valores asignados a estos bienes por las partes es común difieran de los valores impositivos produciéndose resultados gravados por el impuesto a las ganancias. Es interés del Estado que esta interferencia no se produzca, en medida mayor que lo indispensable, coadyuvando a la evolución de las empresas; por ello se ha

creado desde antaño un régimen, llamado de reorganización que, en los casos alcanzados por el beneficio, elimina el obstáculo del impuesto postergando su aplicación hasta el momento en que los hechos imposables los realicen la o las empresas sucesoras. (Luis Omar Fernández, 'Impuesto a las Ganancias, Teoría, Técnica y Práctica', Tercera Edición, Tomo II, Editorial La Ley, 2015, pág. 363). Entre los sujetos y patrimonios comprendidos y en lo pertinente, se ha sostenido que en el caso de las 'Sociedades de Hecho', la aplicación del régimen sufre, entre otros, los inconvenientes de su soporte legal, no obstante ello, la reorganización ha sido aceptada. Tal, el caso de escisión, en el cual las sucesoras son una explotación unipersonal y otra sociedad de hecho, en este supuesto el Fisco aceptó la aplicación del régimen (Consulta vinculante, resolución n° 18/07 (SDG TLI), del 3/4/2007), expresando que: 'Asimismo se interpreta que resulta suficiente para caracterizar la continuidad de la actividad de la escidente, que cada una de las entidades escisionarias continúen desarrollando alguna de las actividades de la empresa reestructurada'. En efecto, conforme a lo establecido en el primer párrafo del art. 77 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, el régimen de reorganización libre de impuestos es amplio, al comprender no sólo las celebradas por sociedades y fondos de comercio, sino también las efectuadas en general por empresas y/o explotaciones unipersonales de cualquier naturaleza. Cabe destacar que la ley 18.527 sólo mencionaba a las sociedades o fondos de comercio como entes susceptibles de reorganización, siendo la ley 21.604 la que extendió el régimen a las empresas y explotaciones de cualquier naturaleza. Krause Murguiondo pondera la utilidad de esta reforma: "A nuestro juicio, agregar este concepto en la noción de reorganización fiscal obedece a la finalidad de considerar como eventualmente beneficiaria de dicho régimen fiscal a cualquier actividad económica o empresarial que reúna los fines y requisitos sustanciales requeridos para que los beneficios fiscales resulten aplicables, evitando con esta ampliación terminológica que cualquier requisito formal aplicable a los conceptos de 'sociedades', 'fondos de comercio' o 'empresa' lo impida... la ley ha querido incluir dentro de los beneficios fiscales también a algunas 'divisiones o escisiones' atípicas. Parte de ellas propias del derecho societario y otras ajenas a dicho derecho. Tales serían, por ejemplo, las divisiones de una sociedad irregular en dos empresas unipersonales" (Conf., LEGISLACIÓN USUAL COMENTADA, DERECHO TRIBUTARIO, TOMO II, LEGISLACIÓN TRIBUTARIA PROCEDIMENTAL, LEY DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO, ÁNGEL SCHINDEL (Director), Capítulo XXII - Reorganización de empresas. Por Roberto Oscar Freytes, La Ley, 2015, pág. 732/735) V.- Determinado lo expuesto, cabe señalar que la AFIP rechaza la reorganización societaria de la Sociedad de Hecho 'Saúl Omar Palandri e Hijos S. H.' en la Sociedad de Responsabilidad Limitada 'La Esperanza del Sur S.R.L.' y en la empresa Unipersonal 'Palandri, Walter José', únicamente afirmando que el fallecimiento de un socio en una sociedad de hecho conduce a su disolución y liquidación, toda vez que los herederos del socio fallecido no pueden participar del acuerdo de regularización, por no revertir la calidad de socios, la que solo tienen los fundadores, considerando, en consecuencia, que ante el fallecimiento del socio debió darse de baja la clave única de identificación tributaria y solicitar el alta de la sociedad que se conforma posteriormente y que al no haberse hecho, no existía la sociedad antecesora, ni la actividad en marcha de la misma, en los términos del art. 105 del Decreto Reglamentario N° 1344/98 a los fines de la reorganización. Cita al respecto los Dictámenes N° 53/97 y 60/2003 de la Dirección de Asesoría Legal de la AFIP, por los que se considera que el fallecimiento de un socio en la sociedad de hecho conduce a la disolución y liquidación, correspondiendo en caso de continuación con los herederos dar de baja la CUIT de la anterior y solicitar nueva alta. Ahora bien, sin perjuicio de lo previsto por los citados dictámenes, de las constancias de la causa se desprende que la Sociedad de Hecho 'Saúl Omar Palandri e Hijos S. H.' siguió actuando bajo la inspiración de los socios supervivientes, quienes no solicitaron su disolución, sino que continuaron con la actividad que antes cumplía. En efecto, la actora manifiesta "...una vez acaecida la muerte del Sr. Omar Palandri, la sociedad de hecho que este integraba con sus hijos, denominada Palandri Saúl e Hijos S.H., no solo no se disolvió porque ninguno de los socios supervivientes pidió la disolución sino que, además, continuó normalmente con el giro social por espacio de casi cinco años, es decir desde el 25 de septiembre de 2001-fecha del fallecimiento- hasta el 1° de octubre de 2006 en que tuvo lugar la reorganización societaria denunciada." (fs. 44/44vta.). Lo que se corrobora con el informe pericial obrante a fs. 187/198vta. en el que se analizó las Declaraciones Juradas del Impuesto al Valor Agregado de la firma 'Palandri Saúl e Hijos', N° de C.U.I.T. 30-63807125-4, actividad 14120, períodos 07 y 08 del 2004; 03, 07 y 11 de 2005; 01 y 09 de 2006. Esto es posterior al fallecimiento del Sr. Saúl Omar Palandri y anterior a la solicitud de reorganización societaria en los términos aquí examinados; y en base a los cuales el perito concluyó que la firma 'Saúl Omar Palandri e Hijos S.H.' continuó con su actividad de cosecha mecánica con posterioridad al 25 de septiembre de 2001 y que no hay constancia de que alguno de los socios de la firma citada hubiera solicitado su disolución con posterioridad al 25 de septiembre de 2001; que la reorganización se produjo el 01/10/2006, conforme formulario multinota de fecha 31/10/2006; y que 'Saúl Omar Palandri e Hijos S.H.' nunca se disolvió. Declaraciones que además se encuentran agregadas a fs. 187/193 de los presentes autos. Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que en materia de reorganización societaria debe predominar siempre una interpretación que de prevalencia a la realidad económica, por sobre los ritualismos excesivos. Máxime, cuando los mismos desvirtúan los fines propios que tuvo la ley al tiempo de su sanción, en el caso, evitar que el aspecto impositivo

se constituya en un obstáculo para realizar el agrupamiento o la reorganización societaria . Así, señaló que "De lo que se trata es de la necesaria prevalencia de la razón del derecho sobre el ritualismo jurídico formal, sustitutivo de la sustancia que define a la justicia, aprehendiendo la verdad jurídica objetiva, sea ésta favorable al fisco o al contribuyente?" (Fallos: 307:118). En igual sentido, sostuvo "...la indudable relevancia que la realidad económica posee en la evaluación de los requisitos exigidos en este tipo de procesos... a fin de cumplir cabalmente con la intención del legislador -expuesta ya en la nota del Poder Ejecutivo que acompañó al proyecto de la que fue luego la ley 18.527 y valorada en Fallos: 279:247- la que perseguía que el sistema tributario no se transformara en un obstáculo para estos negocios, al darles el carácter de operación gravada e impedir de ese modo que, por razones de costo fiscal, se llevaran adelante reorganizaciones cuyo resultado podría ser el mejoramiento de la productividad...?" (Procuración General de la Nación, en un dictamen que la C.S.J.N. hace suyo in re "Frigorífico Paladini S.A. c/ AFIP s/ demanda" (F. 529. XLIV. F. 512. XLIV. RECURSO DE HECHO), Sentencia de fecha 2 de marzo de 2011). En efecto, fue la Ley N° 18.527 la que estableció el régimen fiscal sobre reorganización de empresas, que posteriormente fue incorporado al texto de la Ley de Impuesto a las Ganancias. Cuyos objetivos están definidos en la nota que acompañó al proyecto de ley: "Dentro de los objetivos vinculados con la eficiencia del sector privado, jugó un papel importante el hecho de que las empresas logren una dimensión apropiada a la producción en gran escala en algunos casos y aprovechen las ventajas de la especialización en otros. El sistema tributario argentino en muchos casos obstaculiza la reorganización de empresas, dándole el carácter de operación gravada e impidiendo de ese modo -por razones de costo fiscal- se realicen reorganizaciones cuyo resultado podría ser el mejoramiento de la productividad. El propósito central de las reformas vinculadas con este punto, consiste en facilitar esos procesos de reorganización, impidiendo de este modo que las tendencias del mercado a la optimización del rendimiento de los factores productivos sean obstaculizadas por razones impositivas. Se han adoptado, por otra parte, algunos recaudos para impedir que las reorganizaciones tengan propósitos exclusivamente fiscales, ya que en tal caso no se lograría el objetivo deseado". En consecuencia, analizada la intención del legislador, esto es evitar que el aspecto impositivo se constituya en un obstáculo para realizar la reorganización societaria; como también lo sostenido por la Máximo Tribunal en los precedentes citados, y lo determinado en los presentes autos, conforme la documentación acompañada y pericial realizada, que la empresa se encontraba en marcha en oportunidad de solicitar la reorganización societaria aquí cuestionada, en tanto continuó, con posterioridad al fallecimiento de uno de los socios, presentando declaraciones juradas de IVA, las que generaron un saldo de libre disponibilidad; considero que en autos si existió una reorganización societaria en los términos dispuestos por la ley de impuesto a las ganancias y el art. 105, inc. b), por lo que corresponde rechazar el recurso de apelación incoado por la parte demandada y confirmar la resolución recurrida por los motivos aquí expuestos.

VI.- Cabe agregar a mayor abundamiento, que la previsión de que ante la muerte de un socio en la sociedad de hecho corresponde dar de baja la CUIT y dar de alta una nueva, no resulta de una disposición legal sino de Dictámenes del Fisco, sería razonable considerar que los accionantes podrían no conocerlos y ser su incumplimiento excusable por tal motivo. Reafirma tal criterio el hecho de que la propia AFIP, en el Dictamen N° 32/2011 de la Dirección de Asesoría Técnica de fecha 24 de Mayo de 2011, respecto de la sociedades civiles con actividad agropecuaria y en lo atinente a su disolución ante el fallecimiento de un socio, remite a las disposiciones que sobre el particular contenga el Código Civil, señalando en tal sentido que el mismo no contempla como causal de disolución el retiro de un socio por fallecimiento. De este modo, considera que ésta podrá continuar con su actividad conservando los derechos y obligaciones que poseía, y que no resulta necesario que la misma tramite la baja de su número de inscripción ante el Organismo. En este sentido, la disolución de la sociedad de hecho ante la muerte de un socio, tampoco surge expresamente de una norma, ni resulta pacífica la doctrina y jurisprudencia sobre el particular. Así, cierto sector de la doctrina y jurisprudencia ha sostenido que es improcedente considerar disuelta la sociedad de hecho a la fecha del fallecimiento de un socio, en base al principio de conservación de la empresa y al reconocimiento de la personalidad jurídica propia de las sociedades no constituidas regularmente, siendo que ella siguió actuando con la conformidad de los socios supervivientes, quienes no solicitaron la disolución sino que consintieron tácitamente la continuidad de la actividad en conjunto (Cámara Nacional Comercial, Sala "B", "Vinci, Rafael c/ Lanzieri, Hugo y otros", Sentencia de fecha 17/9/2008, La Ley on line AR/JUR/14283/2008). En efecto, la Suprema Corte de la Provincia De Buenos Aires considera que en las sociedades de hecho no opera la disolución automática y que requiere exclusivamente la voluntad del socio de disolver manifestada fehacientemente (SCBA, in re "Bussili de Villalobo, A. y otr. C/Reggiardo, R y otro" Sentencia del 21-6-94). Ello así, toda vez que "...es aparentemente sencilla de decir, pero difícil de sostener en la práctica por las dificultades que ella ofrece, pues no parece simple distinguir entre los bienes y efectos de una primera sociedad, integrada por el socio fallecido con sus consocios, de la segunda sociedad, integrada por sus herederos y los mismos socios que integraron la compañía con el causante...?" (Nissen, Ricardo A., El fallecimiento de un socio en las sociedades no constituidas regularmente: La resolución parcial del contrato de sociedad, MJ-DOC-4428-AR | MJD4428, del 2 de noviembre de 2009). Por último y en la actualidad la Ley N° 26994, que sanciona al nuevo Código Civil y Comercial de la Nación y modifica a la Ley N°

19550 de sociedades comerciales, cuyo nombre ahora es 'ley general de sociedades' en la Sección IV del Capítulo I de la Ley N° 19550 no establece diferencias entre las sociedades por su objeto. En función de ello y en la medida que el contrato puede ser invocado entre los socios y sus cláusulas pueden oponerse contra los terceros que las conocían al contratar (art. 23, L. 19550), carece de fundamentos la doctrina que propugna la posición disolutiva, sostenida por el Organismo Recaudador para las sociedades de hecho con objeto comercial. Por todo lo expuesto, atento que los accionantes pudieron no tener presente tal situación, debido a la falta de previsión legal específica, es que corresponde confirmar lo resuelto por el Juez A-quo. VII.- En definitiva, corresponde: a) Confirmar la Resolución de fecha 21 de marzo de 2018, dictada por el señor Juez del Juzgado Federal de Río Cuarto, en todo lo que decide y ha sido motivo de agravios, conforme los fundamentos dados en el presente pronunciamiento ; b) Imponer las costas de esta instancia a la recurrente perdedora, ello en virtud del resultado arribado y de conformidad con lo dispuesto por el art. 68, primera parte del C.P.C.C.N., a cuyo fin se difiere la regulación de honorarios pertinentes para su oportunidad. ASI VOTO.- Los señores Jueces de Cámara, doctores LILIANA NAVARRO y LUIS ROBERTO RUEDA, dijeron: Que por análogas razones a las expresadas por el señor Juez preopinante, doctor ABEL G. SANCHEZ TORRES, votan en idéntico sentido. Por el resultado del Acuerdo que antecede; SE RESUELVE: 1.- Confirmar la Resolución de fecha 21 de marzo de 2018, dictada por el señor Juez del Juzgado Federal de Río Cuarto, en todo lo que decide y ha sido motivo de agravios, conforme los fundamentos dados en el presente pronunciamiento. 2.- Imponer las costas de esta instancia a la recurrente perdedora, ello en virtud del resultado arribado y de conformidad con lo dispuesto por el art. 68, primera parte del C.P.C.C.N., a cuyo fin se difiere la regulación de honorarios pertinentes para su oportunidad. 3.- Protocolícese y hágase saber. Cumplido, publíquese y bajen.- ABEL G. SÁNCHEZ TORRES LUIS ROBERTO RUEDA LILIANA NAVARRO MIGUEL H. VILLANUEVA SECRETARIO DE CÁMARA 037318E