

CONSULTA Nº 6.611

S.A. TITULAR DE INMUEBLES RURALES CON ACTIVIDAD AGROPECUARIA – IRAE – REESTRUCTURA SOCIETARIA – ESCISIÓN – VALOR LLAVE – CÓMPUTO – TRATAMIENTO TRIBUTARIO.

Una sociedad anónima (en adelante la sociedad) titular de inmuebles rurales con actividad agropecuaria que tiene por accionistas a tres personas físicas, Sr. A , Sr. B y Sr. C se encuentra analizando la posibilidad de que uno de ellos (Sr. C) transfiera sus participaciones en la sociedad a los otros dos accionistas, de forma tal que cada uno quede con el 50% (Accionista Sr. A y Sr. B) de las participaciones de dicha sociedad

Posteriormente se realizará una escisión del patrimonio de la sociedad en los términos planteados por el artículo 116º de la Ley Nº 16.060 del 4 de setiembre de 1989. En virtud de ello, la sociedad transferirá parte de su patrimonio a título universal a una sociedad que se creará a tales efectos.

El accionista Sr. B recibirá el 100% de las acciones de la nueva sociedad y el accionista A quedará como único accionista de la sociedad escidente. Tanto dicha sociedad como la nueva continuarán desarrollando actividades agropecuarias sobre los inmuebles rurales de su propiedad.

Se consulta si el referido proceso de reorganización societaria que se pretende realizar encuadra en lo dispuesto por el artículo 18 ter del Decreto Nº 150/007 de 26.04.007 y si se cumplen los requisitos que dicha norma exige para el no cómputo del valor llave.

Se adelanta opinión en el sentido de que la escisión en consideración cumple con la condición establecida en el literal a) de dicha norma pues mantiene íntegramente a los mismos propietarios finales y además cumple con la condición establecida en el literal c) pues la nueva sociedad mantiene el giro agropecuario. Por lo tanto, el consultante entiende que en la medida que las participaciones en el capital de las sociedades que participan en la escisión se mantengan incambiadas por el plazo de dos años y que estas sociedades mantengan el giro agropecuario por igual período, se podrá optar por no reconocer un valor llave en la escisión.

El artículo 33º bis del Título 4 T.O. 1996, incorporado por el artículo 566º de la Ley Nº 20.212 del 6 de noviembre de 2023, con vigencia a partir del 1º de enero del 2024, establece: *“(Fusiones y Escisiones).- Las sociedades que resuelvan fusionarse o escindirse no computarán el valor llave a efectos fiscales, siempre que se cumplan con las siguientes condiciones:*

- A) Que los propietarios finales de las sociedades que participen en las fusiones y escisiones sean íntegramente los mismos, manteniendo al menos el 95% (noventa y cinco por ciento) de sus proporciones patrimoniales y que no se modifiquen las mismas por un lapso no inferior a dos años contados desde la fecha de su comunicación al registro a que refiere el literal C). A tales efectos, no se considerará que existe alteración en la proporción patrimonial cuando la modificación tenga su origen en una sucesión, partición del condominio sucesorio, o disolución de la sociedad conyugal o su partición.*
- B) Que las referidas operaciones se realicen al valor contable del patrimonio transmitido.*
- C) Que se haya comunicado al registro que llevará a tales efectos la Auditoría Interna de la Nación la información relativa a la totalidad de la cadena de propiedad, identificando a todos los propietarios finales. Dicho organismo establecerá la forma y condiciones de la citada comunicación.*
- D) Que mantengan el o los giros de las sociedades antecesoras durante el lapso referido en el literal A).*

A los efectos del presente artículo, se entenderá por propietarios finales:

- 1) *Las personas físicas que cumplan con las condiciones dispuestas por el artículo 22 de la Ley N° 19.484, de 5 de enero de 2017, aunque posean menos del 15% (quince por ciento) que dispone dicha norma.*
- 2) *Las sociedades que coticen en bolsas de valores nacionales, o bolsas de valores extranjeras de reconocido prestigio internacional siempre que dichos títulos estén a disposición inmediata para su venta o adquisición en los referidos mercados.*
- 3) *Las entidades y estructuras jurídicas que, a solicitud de parte, determine en cada caso el Poder Ejecutivo, tomando en consideración aspectos tales como su naturaleza, los modos de adquisición o integración de sus participaciones patrimoniales, la forma adoptada para su administración, el grado de vinculación y la cantidad de partícipes en su patrimonio o equivalente, el acceso a la identificación de los mismos, el grado de movilidad de sus participaciones u otros de naturaleza objetiva. En todos los casos, será condición que los estados financieros de las citadas entidades sean auditados por firmas de reconocido prestigio.*

Cuando se verifique el incumplimiento de alguna de las condiciones dispuestas, la operación tendrá el tratamiento tributario correspondiente al régimen general, debiéndose aplicar el término de prescripción de diez años contados a partir de la terminación del año civil en que se produjo dicho incumplimiento. En tal caso, los tributos correspondientes deberán abonarse, sin multas ni recargos, actualizados por la evolución de la unidad indexada entre la fecha de su acaecimiento y la de la configuración del incumplimiento.

Las fusiones y escisiones comprendidas en la presente norma de valuación son aquellas reguladas por la Ley N° 16.060, de 4 de setiembre de 1989”.

Se responderá en el entendido que la situación planteada se encuentra comprendida en la Ley N° 16.060.

En relación a la condición prevista en el literal A) de la disposición transcrita, esta Comisión de Consultas considera que la misma no se estaría verificando, en la medida que los accionistas **no** mantienen en la nueva sociedad, la proporción patrimonial que originalmente ostentan en la sociedad escindida (al menos el 95 % de sus proporciones patrimoniales).

En definitiva, corresponderá computar el valor llave resultante de la escisión.

A similar conclusión se arribaría con la aplicación del artículo 18 ter del Decreto N° 150/007 en tanto el mismo resultara aplicable.

09.02.024 – La Directora General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 9 de marzo de 2024.