

¿Deberían tributar impuesto de sellos las transferencias de dominio de inmuebles sitios en esta ciudad, en las escisiones y fusiones? O...

La pelota quedó picando en el área chica.

(El delantero mejor posicionado podrá ahora intentar el remate al arco)

---

Adrián C. Comas

### **Sumario:**

**Introducción I. Primer caso: Escisión Social II. Segundo caso: Fusión por absorción III. Consideraciones finales IV. Definición pendiente del Organismo Fiscal Local.**

### **INTRODUCCIÓN**

El tema se presenta cuando un contador se acerca a nuestra notaría para pedir asesoramiento y presupuesto para una reorganización societaria con desgravación impositiva, que incluye la transferencia de dominio de inmuebles sitios en Provincia de Buenos Aires y en la Ciudad de Buenos Aires, ante lo cual le comentamos que si se cumple con todos los requerimientos normativos nacionales (Ley de Sociedades Comerciales y Ley de Impuesto a las Ganancias) y locales (impuesto de sellos provincial y de esta Ciudad), sigue estando exenta de pago de impuesto a las ganancias, y de impuesto de sellos en Provincia de Buenos Aires, pero que desde hace unos años, la transferencia de dominio de inmuebles sitios en CABA, tiene que tributar por impuesto de sellos el 2,5% sobre el valor de balance del inmueble o sobre la valuación fiscal, el que sea mayor.

Al respecto, les adelanto mi opinión de que dichas transferencias de dominio no deberían tributar impuesto de sellos, en la medida que se cumpla con lo dispuesto en el artículo 339 del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, texto ordenado, año 2008, decreto 651/08, por ser un acto que se realiza entre dos partes, a título gratuito (ya que no es oneroso por no haber contraprestación), en la medida en que: a) dicha gratuidad resulte de cláusulas expresas en la escritura pública de transferencia de dominio, y b) que, por ser un acto entre comerciantes (las dos sociedades comerciales), dichas cláusulas tienen que dar expresa razón de la gratuidad.

Con dicha opinión realicé oportunamente la consulta por escrito a la Dirección de Rentas de CABA, hoy Administración Gubernamental de Ingresos Públicos, AGIP, pero me fue informado que solamente se expedirían sobre una transferencia de dominio de inmueble con motivo de una reorganización social ya formalizada en escritura pública y acreditando que estuviera ya en trámite de inscripción registral ante el Registro de la Propiedad Inmueble, motivo por el cual, al no poder cumplir con dicho requerimiento previo para conseguir un informe técnico de la Dirección de Asesoría Técnica de dicho organismo, realizo ahora en nuestra REVISTA DEL NOTARIADO las presentes consideraciones a fin de compartirlas con mis colegas notarios.

## I. PRIMER CASO: ESCISIÓN SOCIAL

Considero la no procedencia del pago de impuesto de sellos en una escritura pública consistente en una transferencia (gratuita) de dominio de un inmueble sito en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con motivo de una escisión societaria, porque no constituye el hecho imponible que genere la obligación de pagar el tributo en análisis, a tenor de lo dispuesto por el artículo 339 del Código Fiscal texto ordenado 2008. La normativa jurídica que considero aplicable a este caso de escisión societaria y transferencia de dominio a título gratuito es la siguiente:

- *Código Civil de la República Argentina*. El Código Civil establece claramente los contratos a título oneroso y a título gratuito:

*"Artículo 1139. Se dice también en este Código, que los contratos son a título oneroso, o a título gratuito: son a título oneroso, cuando las ventajas que procuran a una u otra de las partes no les es concedida sino por una prestación que ella le ha hecho, o que se obliga a hacerle; son a título gratuito, cuando aseguran a una u otra de las partes alguna ventaja, independiente de toda prestación por su parte".*

- *Ley de Coparticipación Federal de Impuestos*. La ley 23.548 de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales, a la cual la Ciudad Autónoma está adherida, estableció claramente que las Provincias (y Ciudad Autónoma), que se adhieran a la ley, deberían aceptar el régimen de la Ley sin limitaciones ni reservas, y especialmente en el artículo 9, apartado 2, que con relación a tributos locales como el impuesto de sellos, únicamente podía gravar actos o contratos a título oneroso:

*(Coparticipación Federal de Recursos Fiscales) Establécese el Régimen Transitorio de Distribución entre la Nación y las Provincias, a partir del 1º de enero de 1988.*

**Ley N° 23.548****Capítulo I****Régimen Transitorio de Distribución**

*Artículo 1º: Establécese a partir del 1 de enero de 1988, el Régimen Transitorio de Distribución de Recursos Fiscales entre la nación y las provincias, conforme a las previsiones de la presente Ley. (...)*

*Artículo 9º: La adhesión de cada provincia se efectuará mediante una ley que disponga: a) Que acepta el régimen de esta Ley sin limitaciones ni reservas.*

En lo que respecta al impuesto de sellos recaerá sobre actos, contratos y operaciones de carácter oneroso instrumentados, sobre contratos a título oneroso formalizados por correspondencia, y sobre operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero que devenguen interés, efectuadas por entidades financieras regidas por la ley 21.526.

Se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones mencionados en la primera parte del párrafo anterior, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico por el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes.

• *Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, texto ordenado año 2008, Decreto 651/08:*

**De la Interpretación Tributaria:**

*Artículo 7º: En la interpretación de este Código y de las disposiciones sujetas a su régimen se ha de atender al fin de las mismas y a su significación económica. Solo cuando no sea posible fijar por la letra o por su espíritu el sentido o alcance de las normas, conceptos o términos de las disposiciones antedichas, puede recurrirse a las normas, conceptos y términos del derecho privado.*

**TÍTULO XII****Impuesto de Sellos****Capítulo I****Del hecho Imponible.****Concepto del hecho imponible en el Impuesto de Sellos.**

*Artículo 337: Está sujeta al Impuesto de Sellos en virtud de cualquier contrato a título oneroso: las escrituras públicas por las que se transfiere el*

*dominio de inmuebles situados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.*

*a) Los instrumentos de cualquier naturaleza u origen, por los que se transfiera el dominio o se otorgue la posesión de inmuebles situados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la cesión de los mismos.*

*b) Los contratos sobre inmuebles de locación y sublocación, cesión de uso, leasing, o cualquier otra forma de contrato por la cual una de las partes se obliga a pagar una suma de dinero a la otra a cambio que esta le proporcione el uso, disfrute o explotación de una cosa inmueble, para desarrollar en estas actividades comerciales.*

*c) Las escrituras traslativas de dominio de buques siempre que no sean para uso comercial, yates, naves, aeronaves y/o similares.*

*d) Las locaciones o sublocaciones de viviendas con muebles que se arrienden con fines turísticos. Están incluidas las transferencias de dominio de inmuebles situados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que se realicen con motivo de:*

*a) Aportes de capital a sociedades; b) Transferencias de establecimientos comerciales o industriales; c) Disolución de sociedades y adjudicación a los socios.*

#### **Alícuota:**

*Artículo 338: En todos los casos la alícuota a aplicar será la fijada por la Ley Tarifaria.*

#### **Gratuidad:**

*Artículo 339: El impuesto de Sellos no se aplica a los actos que se realizan a título gratuito. El carácter gratuito debe resultar de cláusulas expresas en tal sentido contenidas en la respectiva escritura pública o instrumento pertinente, en los actos entre comerciantes las cláusulas deben dar razón de la gratuidad.*

### **Capítulo III**

#### **De la base imponible**

##### **Concepto:**

*Artículo 349: La base imponible está constituida por el precio, monto o valor susceptible de apreciación dineraria asignado a la operación o la valuación fiscal, el que fuera mayor. En ningún caso, se tendrán en cuenta para la determinación de la base imponible, los impuestos que gravan las operaciones sujetas al Impuesto de Sellos.*

### **Capítulo IV**

#### **De los supuestos especiales de base imponible**

*Transferencias de inmuebles como aportes a sociedades, en sus disolucio-*

*nes y liquidaciones y adjudicaciones a los socios.*

*Artículo 352: En el caso de transferencia de inmuebles o bienes muebles registrables como aportes a sociedades, en sus disoluciones y liquidaciones y adjudicaciones a los socios el impuesto es el que corresponde a las transmisiones de dominio a título oneroso.*

### **Aportes en bienes inmuebles**

*Artículo 359: Con motivo de la constitución de sociedades, aumento de su capital social, absorción, fusión, escisión o reorganización de las mismas, el Impuesto de Sellos deberá abonarse en la oportunidad de la instrumentación del acto o contrato por el cual se perfeccione el dominio o la toma de posesión en cabeza del nuevo sujeto.*

### **Última reglamentación del Código Fiscal:**

*Reglamentación del Código Fiscal, texto ordenado 2004, decreto 1335/2004.*

*Reglamentación del artículo 315.*

*Las operaciones alcanzadas por el Impuesto de Sellos, sin perjuicio de otras que pudieran surgir, son las transferencias de inmuebles que se realicen como consecuencia de las siguientes operaciones:*

*a) Compraventa.*

*e) Aporte de capital a sociedades.*

*m) **Disoluciones y reorganización de sociedades (fusiones, escisiones, etc.)***

## **Dictamen de la Dirección de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en una consulta que no fue por reorganización**

Aquí se encuentra el argumento principal a aplicar ante la AGIP en el tema en análisis para las reorganizaciones: en un caso parecido, aunque no se refería a reorganizaciones societarias, y que consulté oportunamente (ver *Revista del Notariado* número 889, julio-septiembre 2007, pp. 37-48), formalicé una escritura pública en que se realizó también una *transferencia de dominio a título gratuito de un inmueble sito en esta ciudad* (en el caso había sido la transmisión gratuita del dominio fiduciario por parte de una persona física a favor de un fideicomiso de administración), y se dictaminó en dicha consulta, que **no constituye el hecho imponible** que genere la obligación de pagar el tributo en análisis, toda vez que resulta aplicable lo normado en el artículo 335 del Código Fiscal, texto ordenado 2006 (que actualmente es el artículo 339 del Código Fiscal texto ordenado 2008).

En el referido expediente administrativo, y luego de los argumentos delineados por el Departamento de Asesoría Técnica, la Dirección de Rentas de la Ciudad Autónoma de

Buenos Aires, dictó con fecha 10 de abril de 2007, la providencia 1269-DGR-D-07, concluyendo que "el acto notarial consultado no constituye el hecho imponible que genere la obligación de pagar el tributo en análisis, toda vez que resulta aplicable lo normado en el artículo 335 del Código Fiscal texto ordenado 2006". Del informe técnico No. 53 del 20 de marzo de 2007, surge que *"se deja constancia que el presente dictamen responde al caso concreto y no debe ser extendido sin consulta previa y perfecta descripción de los hechos y ratificación por parte de la Dirección General"*.

Si bien, en dicha transferencia de dominio a título gratuito, el transmitente fue una persona física, a la cual no se le retiene el 1,5% por Impuesto a la Transferencia de Inmuebles, (criterio claro para la AFIP por ser una transferencia gratuita sin contraprestación), si en dicho caso hubiera sido el transmitente una Sociedad Anónima, tampoco se le retiene el 3% a cuenta del Impuesto a las Ganancias, por el mismo motivo de ser una transferencia a título gratuito, y por lo tanto tampoco corresponde el pago de Impuesto de Sellos, lo que confirmó el organismo fiscal local. Justamente este dictamen es el que motiva a considerar que se debería aplicar la misma normativa y opinión en el caso de marras.

#### FORMA DE REDACTAR LA ESCRITURA PÚBLICA PARA EL CASO DE REORGANIZACIÓN SOCIETARIA POR ESCISIÓN SOCIAL

Se aplica a la misma la normativa societaria que surge de la ley 19.550, y su Reglamentación en esta ciudad, actuales "Normas de IGJ", Resolución Gral. IGJ 7/05 y sus modificatorias; y la Ley de Impuesto a las Ganancias, y su Decreto Reglamentario.

#### **Escisión Social**

La sociedad "SOCIEDAD ESCINDENTE 1 S.A." tiene su sede social en esta ciudad, objeto inversor e inmobiliario, y son sus accionistas titulares del 100 % del capital social, cuatro personas físicas "ACCIONISTAS 1, 2, 3 y 4". Tiene dentro de su patrimonio un inmueble sito en esta ciudad.

Por asamblea unánime sus 4 accionistas resuelven escindir la sociedad, destinando parte del patrimonio social para la creación de otra sociedad "SOCIEDAD ESCISIONARIA 2 S.A.", con sede social en esta ciudad, con igual objeto inversora e inmobiliaria, y siendo los mismos cuatro accionistas los titulares del 100 % del capital social de la nueva sociedad escisionaria. Dentro del patrimonio que se destina a la sociedad escisionaria se encuentra el inmueble sito en esta ciudad. En dicha asamblea unánime se aprueba el balance de escisión, la reforma del estatuto de la sociedad escidente por reducción de su capital social, y se aprueba el nuevo estatuto social de la sociedad esci-

sionaria que se crea. Quedan los cuatro accionistas en las dos sociedades en la misma proporción.

Luego se publica en Boletín Oficial y en otro diario de gran circulación para oposición de terceros a la escisión, y vencido el plazo legal se formalizará la escritura pública que protocoliza dicha asamblea unánime y en cumplimiento de la misma se transmitirá el derecho real de dominio a título de escisión social, de la sociedad escidente a la sociedad escisionaria. De dicha escritura pública se expedirán 2 primeras copias, una para su inscripción en el Registro de Comercio y otra para su inscripción en el Registro de la Propiedad Inmueble.

#### TRATAMIENTO IMPOSITIVO DE LA TRANSFERENCIA DE DOMINIO DEL INMUEBLE

Cláusulas a consignar expresamente en la escritura pública (en cumplimiento del artículo 339 del Código Fiscal, texto ordenado 2008):

En la escritura pública las sociedades escidente y escisionaria declararán:

1) *Transmisión de dominio.* En cumplimiento de la escisión social referida, la "SOCIEDAD ESCIDENTE 1 S.A.", transmite el dominio a título de escisión social a favor de la "SOCIEDAD ESCISIONARIA 2 S.A." del siguiente inmueble sito en esta Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con frente a la calle (...)

2) *Transmisión de derechos.* Transmite todos los derechos inherentes al dominio y a la posesión, respondiendo por evicción, saneamiento, y vicios redhibitorios, conforme a derecho, y que le ha efectuado la tradición del inmueble en la fecha antes de ahora.

3) *Gratuidad.* Conforme lo expresamente previsto por el artículo 1139 del Código Civil; el artículo 9 inciso 2), de la ley 23.548; y el artículo 339 del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, texto ordenado año 2008, la presente transferencia de dominio de inmueble a título de escisión social, es un acto que se realiza a título gratuito, como así resulta de la presente cláusula expresa en tal sentido contenida en la presente escritura pública, y siendo un acto entre sociedades comerciales, se dan razones de la gratuidad de la siguiente forma:

La prestación de la sociedad escidente consistente en la transferencia de parte de su activo, (dentro del cual se encuentra la transferencia del dominio del inmueble), a favor de la sociedad escisionaria, no conlleva contraprestación alguna por parte de la sociedad escisionaria a favor de la sociedad escidente, como así surge expresamente del balance de escisión de fecha \*\*/\*\*/08, aprobado por la asamblea unáni-

me de fecha \*\*/\*\*/08, disminuyendo por lo tanto el patrimonio de la sociedad escidente transmitente y aumentando el patrimonio de la sociedad escisionaria de la siguiente forma: Antes de la escisión: "SOCIEDAD ESCIDENTE 1 S.A.": Activo: \$ 240.000. Pasivo: \$ 20.000. Patrimonio Neto: \$ 220.000. Después de la escisión: "SOCIEDAD ESCIDENTE 1 S.A.": Activo: \$ 140.000. Pasivo \$ 20.000. Patrimonio Neto: \$ 120.000. "SOCIEDAD ESCISIONARIA 2 S.A.": Activo: \$ 100.000. Pasivo: \$ 0. (No se escinde pasivo) Patrimonio Neto: \$ 100.000.

Al final de la escritura, en el acápite de atestaciones notariales, se consignará:

Yo el escribano autorizante HAGO CONSTAR: *Impuesto de sellos*: que conforme lo establecido por el artículo 339 del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, texto ordenado 2008, conforme lo declarado por las dos partes intervinientes, la presente transferencia de dominio es a título gratuito, (por no tener contraprestación a favor de la transmitente), por lo que la presente escritura no constituye el hecho imponible que genere la obligación de pagar impuesto de sellos.

#### CONSIDERACIONES COMPLEMENTARIAS

Para aclarar los conceptos en esta escisión social que estoy planteando, dejo constancia de lo siguiente:

La transmisión de dominio de un inmueble es un acto jurídico *bilateral*, entre únicamente dos partes: la parte que transmite el inmueble y la parte que lo recibe. Este acto jurídico bilateral puede ser oneroso o gratuito, según haya o no contraprestación por la parte que recibe el inmueble.

Por ejemplo, es a título oneroso: la compraventa (se recibe dinero como contraprestación), la permuta, (se recibe otro inmueble como contraprestación), la dación en pago (se transmite el inmueble como pago de una deuda por lo que la contraprestación fue anterior), el aporte a sociedad tanto en la constitución como en el aumento de capital (la sociedad que recibe el inmueble aumenta su capital, emite acciones y se las entrega al aportante como contraprestación), la reducción de capital (la sociedad que entrega el inmueble recibe como contraprestación la devolución de parte de sus acciones, las cancela y anula, y por lo tanto reduce su capital y reforma su estatuto), o la adjudicación en disolución y liquidación social (la sociedad que entrega el inmueble recibe como contraprestación la devolución de las acciones que tenía el accionista adjudicatario, las cancela y anula en su proceso de liquidación y cancelación), etcétera.

Sería a título gratuito en caso de que quien transmite el inmueble no recibe contraprestación alguna por parte de quien recibe el inmueble, por lo que el transmitente dis-



minuye su patrimonio, como por ejemplo la donación gratuita y sin cargo (de padre a hijo como anticipo de herencia), la transmisión gratuita de dominio fiduciario a un fideicomiso de administración (el fiduciario recibe el inmueble, lo administra y al final del fideicomiso lo devuelve al fiduciante-fideicomisario), por lo que se acredita que en esta transferencia de dominio no hay contraprestación, es a título gratuito, y no paga impuesto de sellos, como así surge de la providencia 1269-DGR-D-07, del 10 de abril de 2007, y del informe técnico No. 53 del 20 de marzo de 2007, de la Dirección de Rentas de CABA).

En consonancia y similitud con esta última transmisión gratuita, estaría el presente caso de *escisión social*, en la que la sociedad escidente transmite el inmueble a la sociedad escisionaria, y la sociedad escisionaria nada le entrega a cambio como contraprestación a la sociedad escidente, por lo que entre estas dos partes, al no haber contraprestación, hace que dicha transmisión de dominio sea a título gratuito, y la sociedad escidente como consecuencia de dicha transmisión gratuita sin contraprestación, disminuye su patrimonio.

Ahora bien, para no confundir los conceptos y la realidad de las cosas, tenemos que aclarar que la *escisión* como reorganización societaria, es un acto jurídico complejo y *plurilateral*, ya que intervienen varias personas físicas y jurídicas en toda la operativa, que formalizan, de a pares, varios actos jurídicos bilaterales.

Por ejemplo, además de las dos sociedades se encuentran también otras personas (que son terceros en la transmisión de dominio entre escidente y escisionaria como acto jurídico bilateral), como ser:

### **1) Los accionistas de la sociedad escidente, y luego accionistas de la sociedad escisionaria.**

Entre los accionistas de la sociedad escidente y la misma sociedad se realiza un acto jurídico bilateral, consistente en que la sociedad escidente con motivo de su escisión y transmisión de bienes a un tercero (aquí es tercero la sociedad escisionaria), tiene obligatoriamente que reducir su patrimonio y en este caso su capital social, y para reducirlo tiene que rescatar de sus accionistas las acciones proporcionales que representan el capital que se reduce, rescata de los mismos las acciones, las cancela y anula, pero la sociedad escidente, en este acto bilateral con sus accionistas, *no les entrega nada a cambio*. Este rescate de acciones no dándoles a los accionistas nada a cambio, como vínculo bilateral, también está fuera del ámbito del impuesto de sellos.

Entre esos mismos accionistas y la sociedad escisionaria, se realiza también otro acto jurídico bilateral, consistente en que la sociedad escisionaria, con motivo de los bienes que le transmite un tercero (aquí es tercero la sociedad escidente), establece un

capital social, emite las acciones que lo representan, y se las entrega a los referidos accionistas. Estos últimos, reciben de la sociedad escisionaria las acciones, pero no le entregan nada a cambio. Esta emisión y entrega de acciones de la escisionaria, no dándoles los accionistas nada a cambio a la sociedad escisionaria, como vínculo bilateral, también está fuera del ámbito de impuesto de sellos.

La realidad de que no hay contraprestación en la transferencia de dominio del inmueble, y que nada le entrega la sociedad escisionaria a la sociedad escidente, surge claramente de la ley 19.550 de Sociedades Comerciales cuando legisla sobre la escisión, su concepto y régimen, en el artículo 88 de dicha ley que en sus partes pertinentes se transcribe:

“Escisión. Concepto. Régimen. *Artículo 88: Hay escisión cuando: I.... II.... III. Una sociedad se disuelve sin liquidarse para constituir con la totalidad de su patrimonio nuevas sociedades. Requisitos. La escisión exige el cumplimiento de los siguientes requisitos: ... 2) ... 3) 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 esta, las que se cancelarán en caso de reducción de capital; 4) (...)*”.

De dicha ley surge claramente que la sociedad escisionaria emite acciones representativas de su capital, y se las entrega directamente a los accionistas de la sociedad escidente, y no a la sociedad escidente, por lo que por la ley de sociedades comerciales se demuestra que esta última no recibe nada a cambio del patrimonio (en este acto inmueble) que transfiere.

## **2) Los terceros acreedores o deudores de la sociedad escidente y luego de la sociedad escisionaria.**

Puede ser que dentro el patrimonio escindido se encuentre no solo activo, sino también pasivo: dentro del activo, además del inmueble, puede haber créditos contra un tercero, como por ejemplo si el inmueble estaba alquilado, el inquilino deba varios meses atrasados del pago del alquiler; y dentro del pasivo, se encuentre la deuda de varios meses de expensas pendientes de pago al Administrador del Consorcio de Copropietarios del inmueble. En este caso, la sociedad escisionaria recibe de la sociedad escidente tanto el inmueble como el derecho de cobro de los meses atrasados por parte del inquilino, y también recibe la deuda pendiente de pago de varios meses de expensas al Consorcio.

En este caso, la sociedad escidente notifica a los terceros de dicha transmisión de derechos y obligaciones con motivo de la escisión, (recordar que la escisionaria es con-

tinuadora de los derechos y obligaciones de la escidente en dicha reorganización societaria) y se verifican nuevas vinculaciones bilaterales: entre la sociedad escisionaria como nueva titular del inmueble como cesionaria del crédito impago, y el inquilino, para el cobro de los meses locativos pendientes de pago. Entre la sociedad escisionaria como cesionaria de la deuda impaga, y el Consorcio de Copropietarios, para el pago de las expensas atrasadas. Estas vinculaciones bilaterales también están fuera del ámbito de impuesto de sellos.

La *escisión* como acto jurídico plurilateral hace que dentro de este proceso reorganizacional se encuentren multitudes de vinculaciones bilaterales, o sea entre dos partes, en la que los otros intervinientes en la escisión son terceros.

Por tal motivo, en la transmisión de dominio del inmueble entre las dos sociedades, el acto jurídico bilateral es *gratuito*, y no puede convertirlo en oneroso el hecho de que la sociedad escisionaria que nace, emita acciones representativas de su propio capital y se las entregue a sus nuevos accionistas (que son terceros en la transmisión dominial), ni tampoco el hecho que previamente a estos últimos la sociedad escidente les haya rescatado y anulado proporcionalmente acciones representativas del capital que la escidente reduce con motivo de su escisión.

No se puede mezclar y confundir las prestaciones que se realizan en distintos actos jurídicos bilaterales, con el fin de convertir actos bilaterales gratuitos en actos bilaterales "onerosos", y si la Dirección de Rentas de CABA, a fin de recaudar impuesto de sellos, considerara como transferencia "onerosa" el presente caso de transferencia de dominio gratuita de inmueble por la sociedad escidente a favor de la sociedad escisionaria, (ya que no recibe contraprestación alguna por su única contraparte en esta transmisión de dominio), dicha interpretación sería violatoria de lo expresamente previsto por el artículo 1139 del Código Civil; el artículo 9 inciso 2, de la ley 23.548; y el artículo 339 del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, texto ordenado año 2008, especialmente por haberse cumplido expresamente lo requerido por este último artículo, en el sentido de mencionar y acreditar la gratuidad de la transmisión de dominio del inmueble.

## **II. SEGUNDO CASO: FUSIÓN POR ABSORCIÓN**

Considero la no procedencia del pago de impuesto de sellos en una escritura pública consistente en una transferencia (gratuita) de dominio de un inmueble sito en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con motivo de una fusión por absorción societaria, porque no constituye el hecho imponible que genere la obligación de pagar el tributo en análisis, a tenor de lo dispuesto por el artículo 339 del Código Fiscal texto ordenado 2008.

La normativa jurídica que considero aplicable a este caso de fusión por absorción y transferencia de dominio a título gratuito es la misma que la citada para la escisión social, o sea el Código Civil, la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, el Código Fiscal de la Ciudad Autónoma texto ordenado 2008, y la providencia 1269-DGR-D-07, y el informe técnico No. 53 del 20 de marzo de 2007, de la Dirección de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

#### FORMA DE REDACTAR LA ESCRITURA PÚBLICA PARA EL CASO DE REORGANIZACIÓN SOCIETARIA POR FUSIÓN POR ABSORCIÓN

Se aplica a la misma la normativa societaria que surge de la ley 19.550, y su Reglamentación en esta ciudad, actuales "Normas de IGJ", Res. Gral. IGJ 7/05 y sus modificatorias; y la Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto Reglamentario.

#### **Fusión por Absorción**

La sociedad "SOCIEDAD ABSORBIDA 1 S.A." tiene su sede social en esta ciudad, objeto inversora e inmobiliaria, y son sus accionistas titulares del 100% del capital social, cuatro personas físicas "ACCIONISTAS 1, 2, 3, y 4". La sociedad "SOCIEDAD ABSORBENTE 2 S.A." tiene su sede social en esta ciudad, objeto inversor e inmobiliario, y son sus accionistas titulares del 100 % del capital social, cuatro personas físicas "ACCIONISTAS 5, 6, 7 y 8". La sociedad absorbida tiene dentro de su patrimonio un INMUEBLE sito en esta Ciudad.

Las dos sociedades formalizan primero un compromiso previo de fusión en base a balances de fusión de la misma fecha y consolidado, aprobado por directorio, y luego aprobado por asambleas de accionistas, publicado en Boletín Oficial y otro diario de gran circulación para oposición de terceros, y formalizan luego el acuerdo definitivo de fusión, firman la escritura pública que protocoliza las asambleas y que simultáneamente formaliza la transferencia de dominio del inmueble de la sociedad absorbida a favor de la sociedad absorbente. De dicha escritura pública se expedirán tres primeras copias, dos para su inscripción en el Registro de Comercio (por la absorbida que se disuelve sin liquidarse y por la absorbente que reforma su estatuto) y otra para la absorbente para su inscripción en el Registro de la Propiedad Inmueble.

En la asamblea de la absorbente se aprueba el aumento de capital, la emisión de acciones y la entrega de las mismas directamente a los cuatro accionistas de la sociedad absorbida, reformando los artículos pertinentes del estatuto social; y en la asamblea de la absorbida se aprueba disolver la sociedad sin liquidarla, por ser absorbida por la sociedad absorbente.

## TRATAMIENTO IMPOSITIVO DE LA TRANSFERENCIA DE DOMINIO DEL INMUEBLE

Cláusulas a consignar expresamente en la escritura pública (en cumplimiento del artículo 339 del Código Fiscal texto ordenado 2008):

En la escritura pública las sociedades absorbida y absorbente declararán:

1) *Transmisión de dominio.* En cumplimiento de la fusión por absorción referida, la "SOCIEDAD ABSORBIDA 1 S.A.", transmite el dominio a título de fusión por absorción a favor de la "SOCIEDAD ABSORBENTE 2 S.A." del siguiente inmueble sito en esta Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con frente a la calle (...)

2) *Transmisión de derechos.* Transmite todos los derechos inherentes al dominio y a la posesión, respondiendo por evicción, saneamiento, y vicios redhibitorios, conforme a derecho, y que le ha efectuado la tradición del inmueble en la fecha antes de ahora.

3) *Gratuidad.* Conforme lo expresamente previsto por el artículo 1139 del Código Civil; el artículo 9 inciso 2), de la ley 23.548; y el artículo 339 del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, texto ordenado año 2008, la presente transferencia de dominio de inmueble a título de fusión por absorción, es un acto que se realiza a título gratuito, como así resulta de la presente cláusula expresa en tal sentido contenida en la presente escritura pública, y siendo un acto entre sociedades comerciales, se dan razones de la gratuidad de la siguiente forma: la prestación de la sociedad absorbida consistente en la transferencia de todo su patrimonio (activo y pasivo), dentro del cual se encuentra la transferencia del dominio del inmueble, a favor de la sociedad absorbente, no conlleva contraprestación alguna por parte de la sociedad absorbente a favor de la sociedad absorbida, ya que absorbe a la misma, no naciendo obligación alguna ni poder ser deudora de sí misma, como así surge expresamente del balance consolidado de fusión de fecha \*\*/\*\*/08, aprobado por las asambleas unánimes de cada sociedad, en la cual al disolverse sin liquidarse la sociedad absorbida, nada queda en su patrimonio, por haber sido incorporado al patrimonio de la sociedad absorbente.

Al final de la escritura, en el *acápite* de atestaciones notariales, se consignará:

Yo el escribano autorizante HAGO CONSTAR:

*Impuesto de sellos:* Que conforme lo establecido por el artículo 339 del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, texto ordenado 2008, conforme lo declarado por las dos partes intervinientes, la presente transferencia de dominio es a título gratuito, (por no tener contrapres-

tación a favor de la transmitente), por lo que la presente escritura no constituye el hecho imponible que genere la obligación de pagar impuesto de sellos.

### CONSIDERACIONES COMPLEMENTARIAS

Para aclarar los conceptos en esta *fusión por absorción* que estoy planteando, dejo constancia de lo siguiente:

La transmisión de dominio de un inmueble es un acto jurídico *bilateral*, entre únicamente dos partes: la parte que transmite el inmueble y la parte que lo recibe.

Este acto jurídico bilateral puede ser oneroso o gratuito, según haya o no contraprestación por la parte que recibe el inmueble.

Por ejemplo, es a título oneroso: la compraventa (se recibe dinero como contraprestación), la permuta, (se recibe otro inmueble como contraprestación), la dación en pago (se transmite el inmueble como pago de una deuda por lo que la contraprestación fue anterior), el aporte a sociedad tanto en la constitución como en el aumento de capital (la sociedad que recibe el inmueble aumenta su capital, emite acciones y se las entrega al aportante como contraprestación), la reducción de capital (la sociedad que entrega el inmueble recibe como contraprestación la devolución de parte de sus acciones, las cancela y anula, y por lo tanto reduce su capital y reforma su estatuto), o la adjudicación en disolución y liquidación social (la sociedad que entrega el inmueble recibe como contraprestación la devolución de las acciones que tenía el accionista adjudicatario, las cancela y anula en su proceso de liquidación y cancelación), etcétera.

Sería a título gratuito en caso de que quien transmite el inmueble no recibe contraprestación alguna por parte de quien recibe el inmueble, por lo que el transmitente disminuye su patrimonio, como por ejemplo la donación gratuita y sin cargo (de padre a hijo como anticipo de herencia), la transmisión gratuita de dominio fiduciario a un fideicomiso de administración (el fiduciario recibe el inmueble, lo administra y al final del fideicomiso lo devuelve al fiduciante-fideicomisario), por lo que se acredita que en esta transferencia de dominio no hay contraprestación, es a título gratuito, y no paga impuesto de sellos, como así surge de la providencia 1269-DGR-D-07, del 10 de abril de 2007, y del informe técnico No. 53 del 20 de marzo de 2007, de la Dirección de Rentas de CABA). También es una transmisión gratuita la que ocurre con motivo de la sucesión del heredero con motivo de la muerte del causante.

En consonancia con esta última transmisión universal gratuita, estaría el presente caso de *fusión por absorción*, en la que la sociedad absorbida transmite el inmueble, y la

sociedad absorbente nada le entrega a cambio como contraprestación (como nada le entrega a cambio el heredero al causante), por lo que entre estas dos partes societarias, al no haber contraprestación, hace que la transmisión de dominio sea a título gratuito, y la sociedad absorbida como consecuencia de dicha transmisión gratuita sin contraprestación se disuelve sin liquidarse.

Ahora bien, para no confundir los conceptos y la realidad de las cosas, tenemos que aclarar que la fusión por absorción, como acto de reorganización societaria, es un acto jurídico complejo y plurilateral, ya que intervienen varias personas físicas y jurídicas en toda la operativa, que formalizan, de a pares, varios actos jurídicos bilaterales.

Por ejemplo, además de las dos sociedades se encuentran también otras personas (que son terceros en la transmisión de dominio entre absorbida y absorbente como acto jurídico bilateral), como ser:

### **1) Los accionistas de la sociedad absorbida, y luego accionistas de la sociedad absorbente.**

Entre los accionistas de la sociedad absorbida y la misma sociedad, se realiza un acto jurídico bilateral, consistente en que la sociedad absorbida con motivo de su disolución sin liquidación, y transmisión de bienes a un tercero (aquí es tercero la sociedad absorbente), tiene obligatoriamente que rescatar de sus accionistas la totalidad de las acciones que representan su capital social, las cancela y anula, pero la sociedad absorbida, en este acto bilateral con sus accionistas, *no les entrega nada a cambio*. Este rescate de la totalidad de sus acciones no dándoles a los accionistas nada a cambio, como vínculo bilateral, también está fuera del ámbito del impuesto de sellos.

Entre esos mismos accionistas y la sociedad absorbente, se realiza también otro acto jurídico bilateral, consistente en que la sociedad absorbente, con motivo de los bienes que le transmite un tercero (aquí es tercero la sociedad absorbida), aumenta su capital social, emite las acciones que representan dicho aumento, y se las entrega a los referidos accionistas de la absorbida. Estos últimos, reciben de la sociedad absorbente las acciones, pero *no les entrega nada a cambio*. Esta emisión y entrega de acciones de la absorbente, no dándole los accionistas nada a cambio a la sociedad absorbente, como vínculo bilateral, también está fuera del ámbito de impuesto de sellos.

La realidad de que nada le entrega la sociedad absorbida a la sociedad absorbente, surge claramente de la ley 19.550 de Sociedades Comerciales, cuando legisla la fusión por absorción, y sobre la disolución, liquidación y cancelación. La ley 19.550 establece el concepto de fusión en el artículo 82, a saber:

*"Concepto. Artículo 82: 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".*

Si bien en el capítulo de fusión por absorción no se especifica expresamente el procedimiento de entrega de las acciones emitidas como en la escisión, tal como lo menciona expresamente el artículo 88 inciso 3, de la ley societaria, citado en el caso anterior analizado, se aplica subsidiariamente el mismo, ya que el procedimiento es igual para la escisión pura, como para la escisión-fusión, y por lo tanto lo sería también para el presente caso de fusión por absorción, y el mismo consiste en que la sociedad absorbente entrega directamente las acciones que emite a los accionistas de la sociedad absorbida, y no queda otro procedimiento, ya que si alguien quisiera interpretar que la sociedad absorbente le entrega las acciones a la sociedad absorbida, para que esta a su vez se las entregue a sus accionistas, la misma no podría hacerlo por la vía legal establecida, ya que la ley en su citado artículo 82 dice expresamente que la sociedad absorbida se disuelve *sin liquidarse*, y una sociedad que solo se disuelve, no hace su proceso de liquidación, consistente en realizar el activo, cancelar el pasivo, confeccionar el balance de liquidación y el proyecto de distribución del patrimonio social a sus accionistas, aprobarlo por asamblea extraordinaria, y en cumplimiento del mismo, *entregarle* a sus accionistas lo que figure en el proyecto de distribución (que serían las acciones que supuestamente hubiera recibido de la sociedad absorbente). Si la ley dice expresamente que la sociedad absorbida se disuelve sin liquidarse, por lo tanto la consecuencia legal es que la misma no podría entregar por liquidación las acciones emitidas por la absorbente que podría haber recibido de la misma como supuesta contraprestación del patrimonio (e inmueble) que le transmitió.

Por lo expuesto, es que queda claro que la sociedad absorbente aumenta el capital, emite las acciones que representan dicho aumento y las entrega directamente a los accionistas de la sociedad absorbida.

Veamos por lo tanto cómo es el proceso de la liquidación (que la absorbida no debe hacer por impedimento legal). La ley 19.550 establece en los capítulos de disolución y liquidación de sociedades lo siguiente:

**"Disolución: causas.** Artículo 94. *La sociedad se disuelve: 1) Por decisión de los socios; (...) 7) Por su fusión en los términos del artículo 82; (...) "Administradores: facultades y deberes. Artículo 99. Los administradores con posterioridad al vencimiento de plazo de duración de la sociedad o al acuerdo de disolución o a la declaración de haberse comprobado alguna de las causales de disolución, solo pueden atender los asuntos urgentes y deben adoptar las medidas necesarias para iniciar la liquidación. (...) Facultades. Artículo 105. Los liquidadores ejercen la repre-*



*sentación de la sociedad. Están facultados para celebrar todos los actos necesarios para la realización del activo y cancelación del pasivo. Balance final y distribución. Artículo 109. Extinguido el pasivo social, los liquidadores confeccionarán el balance final y el proyecto de distribución: reembolsarán las partes de capital y, salvo disposición en contrario del contrato, el excedente se distribuirá en proporción a la participación de cada socio en las ganancias. Comunicación del balance y plan de partición. Artículo 110. El balance final y el proyecto de distribución suscriptos por los liquidadores serán comunicados a los socios, quienes podrán impugnarlos en el término de quince (15) días. En su caso la acción judicial correspondiente se promoverá en el término de los sesenta (60) días siguientes. Se acumularán todas las impugnaciones en una causa única. En las sociedades de responsabilidad limitada cuyo capital alcance el importe fijado por el artículo 299, inciso 2), y en las sociedades por acciones, el balance final y el proyecto de distribución suscriptos también por los síndicos, serán sometidos a la aprobación de la asamblea. Los socios o accionistas disidentes o ausentes, podrán impugnar judicialmente estas operaciones en el término fijado en el párrafo anterior computado desde la aprobación por la asamblea. Distribución: ejecución. Artículo 111. El balance final y el proyecto de distribución aprobados se agregarán al legajo de la sociedad en el Registro Público de Comercio, y se procederá a la ejecución.”*

Como surge de la Ley de Sociedades, la sociedad absorbida se disuelve *sin liquidarse*, y por lo tanto, si no se liquida, no puede hacerse el proyecto de distribución, que previa aprobación por la asamblea de accionistas, permite al liquidador proceder a su ejecución, consistente en la entrega de los bienes remanentes a los accionistas. (En este caso, los bienes remanentes de la sociedad absorbida que se disuelve sin liquidarse, serían las acciones de la absorbente si la misma se las hubiera entregado como contraprestación). Por tal motivo, si los accionistas de la absorbida en la fusión reciben las acciones emitidas por la sociedad absorbente, las reciben de esta última directamente, ya que no la pueden recibir de la sociedad absorbida porque la misma no se liquida, requisito indispensable para poder hacer el proyecto de distribución y la entrega de las acciones emitidas por la absorbente, ya que la absorbente, como vemos, no le entrega las acciones que emite a la absorbida.

En consonancia con dicha situación legal, es que la transferencia del patrimonio, y por lo tanto la transferencia de dominio del inmueble de la absorbida a la absorbente, no tiene contraprestación entre estas dos partes, y por lo tanto, a los efectos del impuesto de sellos, no es a título oneroso, siendo por lo tanto a los efectos de la ley impositiva, un acto a título gratuito, y por lo tanto está fuera del ámbito del Impuesto de Sellos, a tenor del artículo 339 del Código Fiscal, texto ordenado 2008.

### III. CONSIDERACIONES FINALES

Agregaría también, con relación a la incorporación, para el pago de Impuesto de Sellos, de los vocablos de *reorganizaciones*, *fusiones*, *escisiones*, etcétera, que menciona el Código Fiscal, texto ordenado 2008, que en una correcta técnica legislativa deberían haberla incluido dentro de los acápites del artículo 337 cuando se legisla sobre el "concepto del hecho imponible en el Impuesto de Sellos", y no como una mención más, en el artículo 359, cuando trata el tema de "Aportes de inmuebles", dentro del capítulo IV cuyo título es "De los supuestos especiales de base imponible". Dicho artículo 359 especifica solamente el "momento" en que debe abonarse el Impuesto de Sellos, citando que es en la oportunidad de la instrumentación del acto o contrato por el cual se perfeccione el dominio o la toma de posesión en cabeza del nuevo sujeto, con motivo de la constitución de sociedades, aumento de su capital, absorción, fusión, escisión o reorganización de las mismas.

Como la mención de las reorganizaciones no está donde debería estar, que sería en el artículo que menciona el concepto del hecho imponible en el impuesto de sellos, donde se mencionan los aportes de inmuebles a sociedades, o las adjudicaciones a los socios por disolución y liquidación (que son actos a título oneroso, ya que las acciones que se entregan y reciben son la contraprestación de la transferencia del inmueble entre esas dos partes, la sociedad y los accionistas), y los requisitos de gratuidad que menciona el artículo 339 sobre la inexistencia de contraprestación entre las dos partes de la transferencia de dominio, es que llego a la conclusión que por todo lo expuesto, la transferencia de dominio a título de escisión social, o de fusión por absorción, no habiendo contraprestación de entrega de acciones entre esas dos mismas partes del acto jurídico bilateral de transferencia de dominio, hace que dicha transferencia no sea onerosa, siendo por lo tanto gratuita a los efectos del impuesto de sellos, y por lo tanto no constituye el hecho imponible que genere la obligación de pagar el impuesto de sellos, a tenor del artículo 339 del Código Fiscal CABA, texto ordenado 2008.

Frente a estas argumentaciones, el organismo fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, podría resistirse a considerar gratuita dicha transferencia, manifestando por ejemplo:

- 1)** Que no importa dónde fue incluida como acto gravado la transferencia de dominio por aportes de inmuebles por reorganizaciones, el hecho es que está mencionada en el Código Fiscal, y por lo tanto tributa sellos. A lo cual habría que contestar que el principio general es que esté mencionado o no, tiene que ser oneroso, y aquí se demuestra que no lo es, simplemente porque no hay contraprestación.
- 2)** Que no es cierto que la transferencia sea gratuita, ya que se transfiere por un valor, (citando al artículo 349 que menciona el monto o valor asignado a la operación), y que

es el valor que tiene dicho inmueble en el balance de escisión o de fusión, y el impuesto de sellos se paga sobre dicho valor o sobre la valuación fiscal del inmueble, el que sea mayor. A lo cual habría que contestar que todo bien que se dona en forma gratuita y sin cargo tiene igualmente un valor, por ejemplo, en la donación gratuita de un inmueble de padre a hijo, a los efectos de pago de tasas de inscripción, se toma la valuación fiscal, pero a los efectos del pago posterior al fisco nacional del impuesto a los bienes personales (impuesto al patrimonio), en la declaración jurada fiscal se conigna el *valor* del inmueble (que es el valor de compra por el donante, más la actualización por inflación si la normativa legal lo permite, menos la amortización de lo edificado, más las mejoras introducidas por el donante, menos la amortización de dichas mejoras). Ese es el valor del inmueble donado, y a nadie se le ocurriría que como el inmueble donado tiene un valor, sobre ese importe tributa impuesto de sellos en la donación gratuita de padre a hijo.

**3)** Que en realidad en la escisión, sí hay contraprestación, ya que la sociedad escisionaria emite acciones y las entrega a la sociedad escidente, o a sus accionistas, lo que es lo mismo, y por dicho valor es que tributa sellos. A lo cual habría que contestar, que el artículo 88 inciso 3 de la ley 19.550 dice que las acciones se entregan a los accionistas y no a la sociedad, por lo que no hay contraprestación entre las dos partes (sociedades), y especialmente que los accionistas que reciben las acciones son terceros en la transferencia de dominio del inmueble. Recordar que las sociedades son personas distintas a las personas (físicas o jurídicas) que la componen. No se puede considerar que haya una *venta* (ejemplo de acto a título oneroso) cuando el supuesto *vendedor* no cobra ningún precio ni tiene derecho a cobrar, y el importe el supuesto *comprador* se lo entrega a un tercero. Allí no hay venta y, si el transmitente no cobra ni tiene derecho a cobrar, su patrimonio se reduce y la transmisión no fue venta sino donación gratuita, y no paga sellos.

**4)** Que en realidad en la fusión por absorción, sí hay contraprestación, ya que la sociedad absorbente emite acciones y las entrega a la absorbida, o a sus accionistas, lo que es lo mismo, y por dicho valor es que tributa sellos. A lo cual habría que contestar que los accionistas de la absorbida son terceros en la transferencia de dominio, que las acciones las entrega la absorbente directamente a los accionistas, que no puede entregarlas a la absorbida ya que ella no se liquida y no puede a su vez entregarlas a sus accionistas en un proceso final de liquidación que ni se inicia por impedimento legal del artículo 82 de la ley 19.550, y que el principio general es que las obligaciones se extinguen por confusión (nadie puede ser acreedor y deudor de sí mismo), y en la fusión por absorción, directamente no nace obligación consigo mismo de entregar acciones por el inmueble que recibe en la fusión.

**5)** Que el artículo 352 del Código Fiscal establece que en el caso de transferencia de inmuebles o bienes muebles registrables como aportes a sociedades, en sus disolucio-

nes y liquidaciones y adjudicaciones a los socios, el impuesto es el que corresponde a las transmisiones de dominio a título oneroso; y en el artículo 359 establece que con motivo de la constitución de sociedades, aumento de su capital social, absorción, fusión, escisión o reorganización de las mismas, el Impuesto de Sellos deberá abonarse en la oportunidad de la instrumentación del acto o contrato por el cual se perfecciona el dominio o la toma de posesión en cabeza del nuevo sujeto. Que por tal motivo, la absorción, fusión, escisión o reorganización de las mismas, son *aportes de inmuebles*, y por lo tanto están gravados con impuesto de sellos. A lo cual habría que contestar que las transferencias de dominio de inmuebles a título de *aportes*, son *aportes a capital*, por lo que en las constituciones o en los posteriores aumentos de capital, deben emitirse las acciones y entregarlas a los aportantes como contraprestación al aporte del inmueble, quienes pasan a ser accionistas de la sociedad, pero que en la escisión, o en la fusión por absorción, quien transmite el inmueble (la sociedad escidente o la sociedad absorbida), *no* pasa a ser accionista de la sociedad que recibe el inmueble, no recibe acciones como contraprestación, por lo tanto la transferencia del inmueble no es onerosa, y no debería tributar impuesto de sellos.

**6)** Que el organismo fiscal no coincide con las argumentaciones planteadas, ya que siendo un acto entre comerciantes, no se presume la gratuidad de las operaciones, y hay evidentemente propósito de onerosidad y fin de lucro en la reorganización societaria planteada. A lo cual habría que contestar que aunque hubiera un fin de lucro final, ello no implica que la transferencia de dominio sea onerosa entre las partes. Por ejemplo: si una empresa comercial de primera línea organiza un sorteo siendo los primeros premios varios departamentos a estrenar en esta ciudad, culminado el proceso del sorteo e identificados los ganadores, se procede al otorgamiento de las escrituras de transferencia de dominio a título de donación gratuita y sin cargo. Es evidente que esta actuación de la empresa tiene motivos de publicidad de la marca y la promoción de los productos que la empresa comercializa, a fin de que a la larga haya mayores ventas e incremento de las ganancias de la empresa. Este fin último de lucro de la transmitente no hace que ningún organismo fiscal entienda que se debe tributar ni impuesto a las ganancias ni impuesto de sellos por la transferencia de dominio del inmueble (aunque es evidente que el inmueble tiene un valor en el balance de la empresa). De la misma manera, en una reorganización societaria, es evidente que las sociedades intervinientes, que son del mismo grupo económico, tienen un fin último de lucro, ya que la reorganización la realizan para optimizar sus recursos, a fin de lograr en el futuro una mayor ganancia final. La transferencia de dominio de los inmuebles, en ambos casos citados (sorteos o reorganizaciones), siendo gratuitas y no teniendo contraprestación, son "sacrificios" que hace la transmitente, para una mejora a la larga de la productividad del grupo. Es similar a una partida de ajedrez, en la cual se "sacrifican" determinadas piezas, para lograr a la larga el ganar la partida.

**7)** Que el organismo fiscal declare simplemente que no coincide con las argumentaciones planteadas, considerando la transferencia de dominio como onerosa, por lo que debe tributar impuesto de sellos. A lo cual habría que contestar que se hace reserva de los recursos de reconsideración, de apelación en subsidio al superior administrativo, y de apelación posterior en sede judicial, con posibilidad de acceder a la Corte Suprema de Justicia por plantearse como violación a la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, que impide a las provincias adherentes (y a la Ciudad Autónoma), el gravar con impuesto de sellos local, los actos que no sean onerosos.

#### **IV. DEFINICIÓN PENDIENTE DEL ORGANISMO FISCAL LOCAL**

En virtud de no haber tenido un caso concreto, con escritura pública de reorganización con transferencia de dominio de inmueble sito en esta ciudad, con su presentación para la inscripción en el Registro de la Propiedad Inmueble de esta ciudad, el organismo fiscal no accedió a dar curso a mi consulta, por lo que con estas argumentaciones, y con las que se considere oportunamente agregar, podría algún colega notario realizar la reorganización societaria redactada en estos términos, y presentar el caso concreto a consulta vinculante, por lo que solicitamos a los mismos que oportunamente compartan los resultados obtenidos, comunicándolos a la Comisión de Derecho Tributario de nuestro Colegio, y al suscripto al email: [escricomas@ciudad.com.ar](mailto:escricomas@ciudad.com.ar).

En otras palabras: disparada desde el mediocampo, la pelota pegó en el travesaño, y quedó ahora picando en el área chica. El delantero mejor posicionado podrá ahora intentar el remate al arco, y veremos todos cómo reaccionan los defensores y el arquero.