

318308

6

2e;



UNIVERSIDAD LATINOAMERICANA, S. C.
ESCUELA DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
ESTUDIOS INCORPORADOS A LA U.N.A.M.

ANALISIS FISCAL, CONTABLE Y LEGAL DE LA FIGURA
DE ESCISION DE SOCIEDADES COMO ALTERNATIVA PARA
REESTRUCTURAR ENTIDADES ECONOMICAS

TRABAJO DE TESIS QUE PRESENTA:

PATRICIA OSUNA OSUNA

Con la finalidad de obtener el Título de la:

LICENCIATURA EN CONTADURIA

MEXICO, D.F., 1993

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INTRODUCCION

Es indiscutible que la modernización de nuestro país implica, como uno de sus elementos fundamentales, que las empresas, factores de producción y bienestar social, se preparen para la competencia que implica la apertura comercial y la internacionalización de sus economías.

La concentración de empresas, de productos, de servicios, de canales de distribución, etc. se ha vuelto indispensable para poder competir; es por esto que cada día con mayor frecuencia, nos encontramos con dichas concentraciones, ya sea a través de reorganizaciones corporativas, fusiones, escisiones, formación de consorcios, asociaciones en participación, o simplemente, de la enajenación de acciones.

Estas figuras no son invención de los mexicanos, existen a nivel mundial y, por lo tanto, si queremos ser competitivos, debemos de luchar con las mismas armas.

Es por todo lo antes mencionado, y por el motivo de que la escisión surge con el objeto de ser utilizada en las reorganizaciones corporativas mencionadas anteriormente, y tomando en cuenta que ésta es una figura novedosa en la que naturalmente no se tiene amplia experiencia decidí hacer un Análisis fiscal, contable y legal de la figura de la escisión de sociedades como alternativa para reestructurar entidades económicas, durante este trabajo de investigación, trabajaré con dos tipos de variables, una independiente, la cual será el análisis fiscal, contable y legal de la figura de escisión de sociedades, y una variable dependiente la cual será la alternativa para reestructurar entidades económicas.

La importancia social que adquiere ésta investigación es conocer los aspectos

fiscales, contables y legales de la figura de la escisión de sociedades, que permitirá al momento de escindir entidades, hacerlo de la mejor manera, optimizando todos los elementos al alcance, para al momento de trabajar con ésta figura, prácticamente nueva dentro de nuestra legislación no caer en irregularidades fiscales, contables o legales que por el desconocimiento de ésta se pudieran llegar a incurrir, y que en determinado momento pueda llevar a que el proceso de escisión se detenga; o bien, pueda llegarse al punto de que no se lleve a cabo.

Al hablar de una importancia social, consecuentemente nos llevara a la importancia teórica que mi trabajo adquiere, ésta es que con mi trabajo de investigación se proporcionará una herramienta que permitirá conocer la figura de la escisión de empresas desde el punto de vista contable, fiscal y legal, lo cual confirmará y/o ampliará los mecanismos necesarios desde la contaduría para iniciar desarrollos y finalizar el procedimiento necesario para conocer la figura de la escisión de empresas.

Teniendo como base lo mencionado anteriormente, puedo establecer la hipótesis central de mi investigación la cual será la siguiente:

Si se conoce la figura de la escisión, se podrá utilizar ésta como alternativa para reestructurar entidades económicas, por lo tanto se llevará a cabo la escisión en forma real-legal, luego entonces, a mayor conocimiento de la figura de la escisión, mayores posibilidades de establecer su uso como alternativa para reestructurar entidades económicas en forma real-legal, en consecuencia, como hipótesis nula, puedo establecer; si la figura de la escisión es conocida, y no puede ser utilizada como alternativa para la reestructuración de entidades económicas, por lo tanto no se llevará a cabo una escisión

Introducción

real-legal, luego entonces, a mayor conocimiento de la figura de la escisión no hay mayores posibilidades de establecer su uso como alternativa para reestructurar entidades económicas en forma real-legal.

El objetivo general de éste trabajo es analizar la figura de la escisión en México, desde sus antecedentes, y la manera en que ésta se aplica a la economía mexicana, mi objetivo particular será el conocer la figura de la escisión a través de un análisis desde el punto de vista contable, legal y fiscal, y por último el objetivo específico que estableceré será el conocer la figura de la escisión a fondo, para de esta manera utilizarla como alternativa para reestructurar entidades económicas. Al llevar a cabo una exposición de los aspectos más importantes que involucra la escisión de sociedades, trataré de aportar algunas soluciones de tipo fiscal. Asimismo, pretendo demostrar que la escisión es un excelente método de reestructuración de sociedades a menor costo.

El tipo de investigación que realizaré será documental, los métodos que utilizaré serán deductivo, analítico, sintético e inductivo, mis técnicas de recopilación de información serán el análisis de contenido de libros contables, fiscales, legales, de revistas y publicaciones contables, así como tesis y seminarios de investigación contable.

La figura de la escisión ha sido muy poco estudiada, pues son sólo algunos los tratadistas, tanto nacionales como extranjeros, los que hacen referencia a ella. No obstante lo anterior, es a raíz de las reformas publicadas en el Diario Oficial del 26 de diciembre de 1990, cuando ésta comienza formalmente a tener carta de naturalización en nuestro país, es por esto que una limitación dentro de mi investigación, fué la insuficiente información con la que hasta la fecha se cuenta.

Introducción

Así en el desarrollo de la investigación, doy un panorama general en cuanto a la figura de la escisión, posteriormente, establezco el concepto y las características de la misma en cuanto al enfoque fiscal, legal y contable, enfoque que desarrollo de acuerdo a sus características necesarias y que concreto en mis ejemplos, que toman como fundamento la realidad económica de nuestro país, en donde integro los aspectos desarrollados a lo largo de esta investigación. En tal medida el desarrollo enunciado presenta como índice de contenido:

INDICE DE CONTENIDO.

Introducción.

CAPITULO I. GENERALIDADES DE LA ESCISION.

1.1. Antecedentes	1
1.1.1. En Europa y en Estados Unidos de América	2
1.1.2. En México	9
1.2. Concépto General de Escisión y Fusión	13
1.3. Diferencias entre la Fusión y la Escisión.....	21
1.4. Tipos de Escisión.....	23
1.4.1. Conforme al grado de complejidad.....	24
1.4.1.1. De una sociedad.....	24
1.4.1.2. Múltiples.....	28
1.4.2. De acuerdo a subsistencia o desaparición de la escindida.....	32
1.4.2.1. Total.....	32
1.4.2.2. Parcial.....	32
1.4.3. Por cambio en las participaciones accionarias.....	33

CAPITULO II. ASPECTOS FISCALES DE LA ESCISION.

2.1. Código Fiscal de la Federación.....	35
2.2. Impuesto sobre la Renta.....	37
2.2.1. Pagos provisionales.....	38
2.2.2. Ganancia o pérdida por escisión.....	39

Indice de Contenido

2.2.3. Costo de Transmisión de bienes.....	40
2.2.4. Costo de acciones adquiridas.....	41
2.2.5. Deducción de Inversiones.....	48
2.2.6. Amortización de Pérdidas.....	50
2.2.7. Incorporación y desincorporación a la consolidación fiscal por escision.....	52
2.2.8. Estimación a precios de enajenación.....	53
2.2.9. Dividendos por reducción.....	53
2.2.10. Transmisión de la cuenta de capital de aportación (CUCA) y cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN).....	55
2.3. Impuesto al Activo.....	56
2.3.1. Causación y cálculo de la base gravable de las sociedades escindidas.....	56
2.3.2. Transmisión del derecho al acreditamiento.....	57
2.3.3. Pagos provisionales.....	57
2.3.4. Saldos a favor.....	58
2.4. Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	59
2.5. Impuesto sobre adquisición de Inmuebles (ISAI).....	59
2.6. Efecto en la Participación de las utilidades a los trabajadores (PTU).....	60

CAPITULO III. ASPECTOS CONTABLES DE LA ESCISION.

3.1. Aspectos sobre la valuación de las participaciones accionarias.....	62
--	----

Indice de Contenido

3.2. Aspectos contables.....	64
3.3. Estados Financieros de la Escisión.....	71
CAPITULO IV. ASPECTOS LEGALES Y LABORALES DE LA ESCISION.	
4.1. Aspectos legales de la escisión.....	75
4.2. Aspectos laborales de la escisión.....	85
CAPITULO V. FINALIDAD Y EFECTOS DE LA ESCISION.	
5.1. Finalidad de la escisión.....	92
5.2. Efectos de la escisión en la sociedad escidente.....	99
5.3. Efectos de la escisión en la sociedad escindida.....	103
5.4. Efectos de la escisión respecto a los socios.....	103
5.5. Efectos de la escisión respecto a terceros.....	103
CONCLUSIONES.....	105
APENDICES.	
Apendice "A" Anteproyecto de Investigación.....	110
Apendice "B" Indice de Figuras.....	115
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	116

CAPITULO I. GENERALIDADES DE LA ESCISION.

La reestructuración de una empresa bajo el concepto de persona moral y en particular como sociedad mercantil, es la forma más idónea de organización, pues se tiene una amplia legislación mercantil (nacional y extranjera) que otorga suficiente seguridad jurídica sobre los derechos y obligaciones que emanan de la creación, operación así como la extensión de las personas morales, a su vez dicha seguridad jurídica se tiene con respecto a los socios o accionistas e inclusive para los administradores de sociedades.

Sin embargo, por esa evolución, desarrollo o crecimiento de los negocios, surgen necesidades de reestructuración o reorganización de las empresas y en este campo la figura de la escisión constituye una herramienta jurídica sumamente útil.

En éste capítulo se da un amplio panorama de la figura de la escisión en México.

1.1. ANTECEDENTES DE ESCISIONES.

La fusión y la escisión de sociedades son instituciones jurídicas propias del régimen de las personas morales, que aplicadas a las sociedades sujetos de derecho, contribuyeron al proceso de concentración de empresas iniciado en el siglo XIX y continuado en el siglo XX.

1.1.1. En Europa y Estados Unidos de América.

En diversas formas el procedimiento de escisión se hizo presente por primera vez en la legislación tributaria de Francia y en Italia.

En Francia los abogados de empresas solicitaron al fisco que los beneficios del régimen fiscal que en aquel país se otorgan a las fusiones, se extendieran a la **división de sociedades**, lo que lograron a partir de 1948 y aunque la escisión era controvertida en doctrina, su empleo en la práctica motivó decisiones jurisprudenciales que la admitieron, situación que hizo necesario su reconocimiento legislativo en la Ley de Sociedades Mercantiles de 1966.

La Ley al Derecho Positivo Francesa en su artículo 371 establece que una sociedad puede finalmente aportar su patrimonio a sociedades nuevas por vía de escisión, de lo anterior se desprende que dicha Ley sólo regula expresamente la escisión pura mediante la cual una sociedad transmite su patrimonio a dos o más sociedades con la consecuente extinción de la escidente.

Sin embargo, en este país, (Francia), la doctrina jurídica reconoce otro tipo de escisión, la escisión parcial, en la cual una empresa segrega una parte de su patrimonio a otra u otras sociedades sin desaparecer la primera. A ésta la consideran como una escisión falsa en virtud de que afirman que es un reparto de activo entre los socios y no una escisión, o bien, que es un aporte parcial que implica una escisión imperfecta.

Generalidades de la escisión

Para los franceses existen tres tipos de escisión:

- I. Escindir parte del patrimonio de una sociedad para ser aportado a otra sociedad existente, o
- II. Escindir la totalidad del patrimonio de una sociedad para aportarse a dos o más sociedades existentes, o
- III. Escindir parte del patrimonio de una sociedad para ser aportado junto con la parte de otra sociedad escidente, a una tercera que se constituye al efecto.

Es así que en éste país, las disposiciones legales relativas a las condiciones a que deben sujetarse las sociedades en la escisión o fusión, son consideradas como imperativas y, en caso de no observancia, generan la nulidad de estas operaciones (Artículo 360 de la Ley de Sociedades Comerciales).

En Italia se consideraba este procedimiento como una fusión al revés. En dicho país se legisló la fusión en su Código de Comercio de 1882; sin embargo no hay norma alguna sobre escisión en el Código Civil de 1942. Por vía jurisprudencial se admitió la procedencia de la escisión, debiendo apuntarse al respecto un fallo de la corte de apelaciones de Génova de 1956, que motivó controversias doctrinarias.

Sin embargo, últimamente se observa un giro en la doctrina italiana, manifestado en el comentario de Simonetto,¹ quien sostiene frente a la opinión anterior, que la

¹ Simonetto, COMMENTARIO DEL CODIGO CIVIL DE LA SOCIEDAD, TRANSFORMACION Y FUSION DE LAS SOCIEDADES, Bologna-Roma 1971, pp. 132.

Generalidades de la escisión

escisión o división no está en contradicción con el sistema, puesto que la fusión y transformación son concretas ejemplificaciones, reguladas con detalle, de un principio general que es el de la modificabilidad de los estatutos. Dicho principio establece que los intereses de los socios no son afectados negativamente por la escisión y para los acreedores sociales tampoco existen peligros, puesto que, o están protegidos por las normas de la fusión o de la reducción o, de manera contraria, el patrimonio destinado a la dotación de la nueva sociedad era patrimonio no vinculado a la garantía de los acreedores.

Por su parte en Argentina, la Ley Mercantil determinó en un decreto reglamentario de 1971 que se entendía por división de empresas al acto por el cual una entidad se fracciona en nuevas empresas jurídicas y económicamente independientes, siempre que al momento de la división, el 80% de los capitales de las nuevas entidades en su conjunto, pertenecieran a los titulares de la entidad predecesora. La actual Ley de Impuesto sobre la Renta de Argentina mantiene igual normatividad.

En España, "a través de la Ley sobre el régimen Fiscal de la Fusión de empresas del 26 de diciembre de 1980, se empezó a reconocer de manera formal la escisión de sociedades, aunque hay que decir la existencia anterior de reglas que se ocupan de este

concepto."²

La mención de la escisión o desdoblamiento de sociedades era un principio enunciado, pero no regulado, en el derecho español de sociedades. Parece ser que se permitía llevar a cabo cualquier modalidad de escisión que cumpliera con las finalidades de reestructuración, redimensionamiento y concentración de las empresas españolas que, por sus características de dimensión o de complejidad de su actividad, emprendieran un procedimiento de carácter.

"La escisión o desdoblamiento de sociedades, en el derecho español, tenía un planteamiento parcial, incompleto e indirecto."³ Parcial, porque se refería a un tipo de sociedades (la sociedad cooperativa); incompleto, porque no poseía una regulación del procedimiento, por lo que quedó remitida a la promulgación de un Reglamento; indirecto, porque se tratan unos posibles supuestos de escisión con motivo de la regulación fiscal. No obstante lo anterior, la figura tomó carta de naturaleza en 1974 en la Ley de Sociedades Cooperativas y su Reglamento, como consecuencia del estudio efectuado por

² Fernando Elías Apáez Rodal, ESCISION DE SOCIEDADES EN MEXICO, ECASA, México 1991. p.p. 13, 14.

³ Duque Domínguez Justino. LA ESCISION DE SOCIEDADES, Estudios de Derecho Mercantil en Homenaje a Rodrigo Uria, Ed. Civitas, S.A., Madrid 1978, pp 126.

Generalidades de la escisión

distintos juristas españoles, el cual delimitó la figura de la escisión, contempló sus especies, determinó sus funciones y proporcionó un esquema de las garantías que los intereses afectados encontraban en el derecho español vigente en aquel entonces. En 1980 se consolida el tratamiento fiscal de la escisión de sociedades en la Ley sobre el Régimen Fiscal de la Fusión de Empresas (LRFE) y el Reglamento a esta Ley.

A efecto de concretar el desarrollo de las escisiones en España en el aspecto societario, y de adaptar la legislación española en materia de sociedades a las Directrices de la Comunidad Económica Europea, en 1989 se publicó la Ley de Reforma Parcial y Adaptación de la legislación Mercantil a dichas directrices.

Con la reforma a que se refiere el párrafo anterior, la legislación española se convierte en una de las más modernas, de derecho continental, dentro del sistema de disposiciones normativas. Regula figuras por demás revolucionarias que permitirán a las sociedades españolas adaptarse a las nuevas condiciones que se producirán en los países de la Comunidad Económica Europea.

En Inglaterra, la escisión queda comprendida en lo que se llama *demerger*, que es un tipo de reorganización que una empresa puede llevar a cabo con el objetivo de que uno de los negocios que maneja siga una ruta independiente con una administración separada.

Las formas para *demerger* o separar en Inglaterra pueden ser básicamente de tres tipos:

Generalidades de la escisión

- A. La entrega de acciones de una subsidiaria por una compañía a sus socios.
- B. Transferencia del negocio de una empresa a una o más compañías a cambio de las acciones de la nueva compañía que se entregan a los socios de la empresa que transfiere el negocio.
- C. La transferencia de acciones de una subsidiaria a una o más compañías que emiten acciones a los socios de la compañía que transfiere las acciones.

Estas transacciones son consideradas exentas del pago de impuestos. Los principales puntos que tiene la legislación sobre la escisión son los siguientes:

- A. Las disposiciones aplican a compañías comerciales y grupos.
- B. Los accionistas pueden recibir solamente acciones de otra compañía.
- C. El motivo de la escisión debe ser el de obtener un beneficio para las actividades comerciales y no tener un motivo de eliminar o deducir un impuesto.
- D. La escisión no deberá utilizarse para dar un dividendo libre de impuestos a los accionistas o para vender una subsidiaria.

Las condiciones en las que debe surgir la escisión deberán ser:

- A. La empresa que distribuya acciones o activos y la empresa que recibe el negocio o acciones deben ser residentes del Reino Unido.
- B. Cuando la distribución sea hecha, la empresa que distribuye debe ser una empresa comercial o miembro de un grupo de empresas comerciales.
- C. La compañía cuyas acciones se distribuyen debe ser una empresa comercial o tenedora de un grupo de empresas comerciales.

Generalidades de la escisión

D. La distribución debe hacerse para beneficio de las actividades comerciales.

E. La distribución no debe tener por objeto la eliminación de algún impuesto, la transferencia del control de una empresa o personas diversas o la terminación del negocio comercial.

En los Estados Unidos de Norteamérica, por la flexibilidad de su sistema, no se regula a la escisión en el aspecto societario, pues no es necesario que lo haga, en virtud de que depende de los estatutos y los acuerdos societarios entre los accionistas, por lo que para las sociedades privadas existe una libertad casi irrestricta.

Lo que si se ocupa de regular el derecho norteamericano es el aspecto fiscal de este medio de reorganización corporativa.

Entre los distintos tipos de reorganizaciones corporativas que pueden hacerse libres de impuestos, conforme al Internal Revenue Code de 1954, existen tres tipos de escisiones que reciben nombres en la práctica, pero que el Código llama en forma general divisiones.

Las reorganizaciones corporativas libres de impuesto sobre la renta están previstas en la legislación norteamericana, siempre que se cumplan los lineamientos expresamente citados en la ley y bajo el cumplimiento de requisitos estatutorios y judiciales.

En caso de cumplir dichos requisitos el pago de impuestos por la ganancia gravable para las partes involucradas es diferido hasta su realización, es decir, hasta que los activos o acciones involucradas en la transacción sean vendidos o intercambiados en

Generalidades de la escisión

una operación gravable.

Con lo anterior se busca que la ganancia sea reconocida hasta que el contribuyente tenga un incremento patrimonial; esto es, cuando recibe propiedades distintas de acciones, como puede ser bienes o efectivo.

1.1.2. En México.

A partir de 1991 se contempla dentro de las disposiciones fiscales a la escisión de sociedades.

Según algunas concepciones del siglo pasado, la empresa y la sociedad anónima podían crecer indefinidamente, las ventajas del proceso de fusiones aparecían como evidentes en virtud de la aceptación incondicionada de las ventajas de las *economías de escala*. Sin embargo, la situación ha cambiado, y desde hace tiempo, existe una tendencia que indica la existencia de un tamaño óptimo de la empresa. La tendencia económica actual apunta hacia esa solución a través del progreso de las técnicas de la organización.

Como consecuencia de lo anterior, han surgido nuevos medios para lograr la reestructuración de las empresas y uno de ellos es la escisión. Al respecto Francisco Villalón Esquerro menciona que:

"Conviene analizar figuras no contempladas por la ley, ya que lo que hace al derecho no es la voluntad que un un determinado momento se detiene o se

Generalidades de la escisión

solidifica en esquemas definitivos, sino el pensamiento que se desarrolla, enmarcado en un proceso histórico y orientado a solucionar los conflictos en el arte de lo justo concreto".⁴

El primer caso de escisión en México fué el de *Crédito Minero y Mercantil, S.A.*, en la escritura No. 171,800 del 30 de noviembre de 1978 ante la fé del Licenciado Tomás Lozano Molina, en el que su Asamblea Extraordinaria de Accionistas acordó por unanimidad la escisión de dos entidades económicas y jurídicas a las cuales se convino en dotar de régimen normativo independiente; por lo que, se resolvió que dichas entidades adoptaran la forma de sociedades anónimas, con las denominaciones de CREMI corporación, S.A. y Albacor, S.A. La escisión se condicionó a la opinión favorable de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Antes de la entrada en vigor de las disposiciones fiscales que regulan la escisión, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público había emitido resoluciones particulares respecto a algunas escisiones llevadas a cabo. A continuación se señalan las principales razones expuestas a las autoridades por las sociedades, con el fin de obtener la autorización para llevar a cabo su reestructuración por medio de la escisión sin provocar efectos fiscales:

⁴ Villalón Ezquerro Francisco Javier, LA ESCISION: LA REALIDAD ANTE LA LEY, Cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, Año 1, No. 3, Septiembre-Diciembre 1986, pp 1139.

Generalidades de la escisión

Para motivar ese acto administrativo era importante establecer una analogía con la fusión; toda vez que es este caso, la transferencia del patrimonio de la sociedad fusionada (incluyendo todos sus activos, pasivos y capital contable) a la sociedad fusionante no tenía efecto fiscal especial alguno, de tal manera que al pasar los activos, pasivos y capital contable de una empresa a otra, se fuesen a cambiar los valores fiscales o el régimen fiscal a que estos estuvieran sujetos, o que se fuese a causar Impuesto Sobre la Renta, o Impuesto al Valor Agregado como consecuencia de la transmisión del patrimonio y, de la recepción por parte de los accionistas de la sociedad fusionada, de acciones de la sociedad fusionante. De esta manera, en los escritos mediante los cuales se solicitaba la autorización para llevar a cabo la reestructuración, se mencionaban los siguientes puntos:

- Que el fin de la escisión es la reestructuración corporativa de la escidente; y en consecuencia, por el hecho de la escisión, ni la escidente ni las escindidas, ni sus accionistas obtendrán utilidad, ingreso o beneficio fiscal alguno.
- Que el propósito de la escisión es efectuar una separación de la empresa sin que exista afectación patrimonial para ninguna de las partes, logrando que esta mantenga los valores que le correspondían antes de la escisión.
- Que como resultado de la escisión surjan dos empresas, la original (escidente) y la nueva (escindida). Los accionistas de la escidente, después de la escisión, participarían en ambas empresas (escidente y escindida) en la misma proporción en la que participaban antes de la escisión.

Generalidades de la escisión

- Que en la escisión de una sociedad que da origen a una nueva sociedad (escindida), subsistiendo la escidente, se produce una disminución de capital de la escidente por el monto que se integra en la escindida; sin embargo, dicha disminución no se traduce a un reembolso a los accionistas, toda vez que al haber una división patrimonial, los accionistas continuarán siendo dueños del mismo patrimonio en las mismas proporciones, aun cuando sea a través de dos sociedades (escidente y escindida). Por tal motivo la disminución de capital en la escidente no obedece a un reembolso ni a una amortización de acciones; y en consecuencia, no se daban los supuestos de causación del impuesto, establecidos en los artículos 120 y 121 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta relativos al gravamen de los ingresos provenientes del reembolso por reducción de capital. Asimismo, la escisión no se encontraba contemplada dentro de las disposiciones mercantiles, lo que generaba una ausencia de elementos legales específicos para su manejo.

En virtud de lo anterior, fué necesario auxiliarse de otras legislaciones, tanto europeas (española, francesa, italiana e inglesa), y americanas (argentina y norteamericana) que ya la contemplaban.

A partir de 1992, se incorpora al Código Fiscal de la Federación el artículo 15-A, el cual define el concepto de escisión; con esta disposición se cubre una de las lagunas que existieron durante 1991.

Sin embargo, hasta el 11 de junio de 1992 se publicó en el Diario Oficial de la Federación un Decreto por medio del cual se incorpora el artículo 228-Bis a la Ley General de Sociedades Mercantiles: "Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad o parte de su activo, pasivo y capital social en dos o más partes, que son aportadas en bloque a otras sociedades de nueva creación denominadas escindidas, o cuando la escidente, sin extinguirse, aporta en bloque parte de su activo, pasivo y capital social a otras sociedades de nueva creación."³

Nuevamente, se repite en México el fenómeno de que ciertos tipos de operaciones surgen jurídicamente como consecuencia de su previa existencia en disposiciones fiscales.

Habiéndose expuesto los antecedentes de la figura de la escisión de sociedades, a continuación pasaré a hablar de la figura de la escisión como tal.

1.2. CONCEPTO GENERAL DE ESCISION Y FUSION.

El diccionario de la Real Academia española define al verbo "escindir, que viene del latín scindire, como aquello que corta, divide o separa, y al sustantivo escision, que

³ Diario Oficial de la Federación, 11 junio 1992. pp. 4

viene del latín scissionis, como un rompimiento o desvanencia."⁶

Este rompimiento la ubica perfectamente como una figura contraria a la fusión.

"La escisión implica, por lo tanto la división de una entidad autónoma, en dos o más nuevas entidades autónomas."⁷

De acuerdo con la doctrina y con lo que sobre el término de escisión de sociedades señala del Diccionario Jurídico Mexicano, se puede decir que la escisión es una forma de desconcentración, por medio de la cual "una sociedad madre engendra, a manera de partenogénesis, una o más filiales"⁸, y les transmite parte de su patrimonio a título universal; es decir, que les transmite parte de su activo, pasivo y capital con todos sus derechos y obligaciones.

El maestro Roberto Mantilla Molina también habla de la escisión estableciendo que:

⁶ Real Academia Española, DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA, Ed. Espasa-Calpe, S.A., 19a Edición, 1970, p 558, 1424 pp.

⁷ Sánchez Mejorada y Velasco Carlos, LA ESCISION DE SOCIEDADES, Revista de Investigaciones Jurídicas, Escuela Libre de Derecho. No. 10, 1986, p. 356.

⁸ Duque Domínguez Justino F. LA ESCISION DE SOCIEDADES, Estudios de Derecho Mercantil en Homenaje a Rodrigo Uria, Editorial Civitas, S.A., Madrid 1978, p. 126.

"La escisión es un fenómeno contrario a la fusión, que con frecuencia se presenta en la vida contemporánea para resolver diversos problemas, en muchas ocasiones de tipo fiscal, es la escisión (scorporazione); es decir, la creación de nuevas sociedades para absorber parte del patrimonio y de las actividades de una preexistente".⁹

El Lic. Carlos Sánchez Mejorada después de un estudio de la escisión de sociedades, la define como:

"La división de una sociedad que puede desaparecer o no, en dos o más sociedades nuevas que adquieren personalidad jurídica y patrimonios propios"¹⁰

Sin embargo, esta definición rompe con los principios de la sociedad mercantil pues esta última es indivisible y la definición contempla una división de la misma dando lugar a otras sociedades nuevas; cuando lo que sucede en realidad es que, por voluntad de los accionistas, se crea una sociedad a la cual se transfiere el total o parte del patrimonio de la primera, al igual que los derechos y obligaciones inherentes a tal

⁹ Mantilla Molina Roberto, DERECHO MERCANTIL, Editorial Porrúa, S.A., 23a. Edición, México 1987, p. 463.

¹⁰ Sánchez Mejorada Carlos. APUNTES DEL SEMINARIO SOBRE LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES. Asociación Nacional de Abogados de Empresa, A.C. Marzo, 1991. México, D.F.

patrimonio.

En virtud de que la escisión ha sido regulada en países como Francia, España, Italia, Argentina, Inglaterra y Estados Unidos y habiendo hablado de los antecedentes de la escisión en éstos países, tomaré algunas definiciones de su doctrina para tratar de explicar más claramente el mencionado concepto.

"La operación que se llama tanto escisión como división de la sociedad, está próxima a la fusión aunque sea teóricamente lo contrario. Ella consiste en la desaparición de un patrimonio social aportado separadamente a dos o más sociedades preexistentes o creadas a este efecto. La sociedad que se divide desaparece y sus accionistas se convierten en accionistas de las sociedades que resulten de la transmisión de activo".¹¹

"Fenómeno contrario a la fusión que consiste en la disgregación de la empresa en otros nuevos organismos que adquieren personalidad jurídica y patrimonio propios y que generalmente viven al lado de la empresa madre como filiales y subsidiarias o conviven todas organizadas en cualquiera de las formas de concentración o coordinación ya

¹¹ Champaud, Claude "LE POUVOIR DE CONCENTRATION DE LA SOCIETE POR ACTIONS", citado por Lee Hidalgo, José: ESCISION DE SOCIEDADES: REGIMEN JURIDICO, FISCAL Y LABORAL, Revista IMEFISCAL, México, Agosto de 1991.

conocidas".¹²

Estas definiciones coinciden en que la escisión tiene una relación inversa a la fusión, en virtud de que el acto jurídico de la escisión consiste en dividir una sociedad en dos o más sociedades autónomas y la fusión en unir dos o más sociedades en una sola.

De las definiciones anteriores sobre la escisión, se desprende que en la doctrina se contempla la posibilidad de que el patrimonio que se segrega se aporte a una empresa preexistente, o bien, a una nueva creada específicamente para recibir dicha aportación.

En materia jurídica, la escisión de una sociedad mercantil consiste en la división o separación del patrimonio social en dos o más fracciones, de las cuales una puede quedar en la propia sociedad (la sociedad original) y las fracciones restantes; en su caso, la totalidad de las fracciones se transfieren o aportan por cuenta de todos los socios o accionistas de la sociedad original a nuevas sociedades que se constituyen como entidades jurídicas autónomas y nacen como consecuencia de la escisión de la sociedad original, sin más vínculo entre ellas que el tener inicialmente los mismos accionistas. Las acciones o partes sociales de las nuevas sociedades no pasan a formar parte del patrimonio de la sociedad original en sustitución del patrimonio transferido a las nuevas sociedades, sino que se entregan directamente a todos los accionistas de la sociedad original, en proporción

¹² Nobili Raffaele, "LA SCORPORAZIONES DELLA SOCIETA NELLA RECIENTE DOTRINA ITALINA" citado por Lee Hidalgo José. Revista IMEFISCAL, México, 1991.

a sus tenencias en la sociedad original.

Desde el punto de vista patrimonial, la escisión de una sociedad mercantil consiste, en la división del patrimonio social (activo, pasivo y capital) en dos o más fracciones, de las cuales, una puede quedar en la misma sociedad y las demás son aportadas por todos los accionistas de la sociedad original a nuevas sociedades que nacen como consecuencia de la escisión de la sociedad original; o bien, a otras sociedades preexistentes sin que las acciones de aquellas a las que se les transmiten las fracciones pasen a formar parte del patrimonio de la sociedad original.

Una de las definiciones más completas del concepto de escisión es la de Julio Otaegui, en virtud de que en ella se considera tanto el punto de vista corporativo como el patrimonial:

"La escisión estriba fundamentalmente en el desdoblamiento de una persona jurídica con el reparto de su patrimonio entre varias personas jurídicas, y en el caso de sociedades, con la atribución a los socios de la sociedad escidente del carácter de socios de la sociedad escindida".¹³

Al respecto también existen opiniones elaboradas por contadores públicos mexicanos especializados en materia fiscal. Entre ellos, Alberto Navarro Rodríguez la

¹³ Otaegui Julio C., FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES COMERCIALES, Editorial A'baco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires, 1981, p.23, 285 pp.

define así:

"La Escisión consiste en la división del patrimonio de una sociedad para transferir a otra u otras sociedades, parte de sus activos, pasivos y capital, lo cual permite que los accionistas de la sociedad original mantengan su mismo patrimonio, pero dividido en varias sociedades con personalidad jurídica propia".¹⁴

En esta definición se establece que a través de la escisión no se lastiman los intereses de los accionistas, en virtud de que sigue conservando la misma proporción de participación que tenían en la empresa original, solo que dividido en dos o más empresas.

Como figura jurídica la escisión determina la separación o segregación del patrimonio de una sociedad, para que se integre a otra u otras sociedades. A la primera se le denomina la "Escidente" y a la (s) segunda (s) "Escindida(s)".

La escisión va mas allá de la segregación del capital contable de una sociedad, puesto que se pueden aportar, ceder o traspasar actividades mercantiles que involucran una serie de derechos y obligaciones. En efecto, por virtud de una escisión:

1. Se puede traspasar a otra sociedad una actividad mercantil (comercial, industrial, agropecuaria, financiera, etc.) que ya está funcionando, que tiene sus productos, su mercado, su organización.
2. Se puede traspasar a otra sociedad a la fuerza laboral, asumiendo la sociedad

¹⁴ Despacho Chávez, Ruiz y Zamarripa, APUNTES EN MATERIA FISCAL SOBRE LA ESCISION. México, 1992.

receptora una serie de derechos y obligaciones laborales en el carácter de patrón sustituto.

3. Se pueden traspasar a otra sociedad una serie de bienes intangibles como son marcas, nombres comerciales, patentes, crédito mercantil, etc.
4. Se pueden traspasar a otra sociedad los derechos y obligaciones que emanan de una serie de contratos que la sociedad escidente ya tenfa celebrados: De arrendamiento, de servicios (luz, teléfono, agua), de suministro o de compra de bienes, etc.¹⁵

Una característica fundamental de la figura de la escisión, es la relacionada con los beneficiarios indirectos de ese traspaso patrimonial, puesto que tales beneficiarios son precisamente los socios o accionistas de la sociedad escidente, pues son ellos los que reciben las acciones que se emiten en la o las sociedad(es) escindida(s). Es obvio que a su vez tendrán que asumir el hecho de la reducción de capital que se provoca en la sociedad escidente.

Podría decirse que los actos jurídicos que implica la escisión son similares y de la misma naturaleza que los que implica la fusión de dos o más sociedades, pero en sentido inverso. En efecto, en la fusión se consolidan los patrimonios de dos o más sociedades en una sociedad (la sociedad fusionante o resultante de la fusión), quedando como titulares de las acciones o partes sociales de la sociedad fusionante o resultante de

¹⁵ Humberto Ortiz G., APUNTES SOBRE LA PROBLEMÁTICA FISCAL DERIVADA DE LA REESTRUCTURACIÓN DE EMPRESAS, México, 1992. Pp 4.

la fusión las mismas personas que eran socios o accionistas de las sociedades existentes que se fusionaron.

Como se puede observar de las definiciones expuestas con anterioridad, los autores utilizan distintos nombres para nombrar a la sociedad en la que se lleva a cabo la escisión y a la(s) que se origina como efecto de ésta, para efectos de éste trabajo me referiré a la sociedad que surge con motivo de la escisión como sociedad escidente, y a la(s) que surge como sociedad(es) escindida(s).

La fusión es en términos generales, "La reunión de dos o más sociedades mercantiles en una sola, disolviéndose las demás, que transmiten su patrimonio a título universal, a la sociedad que subsiste o resulta de la fusión, la cual se constituye con los socios de todas las sociedades participantes"¹⁶

Habiendo definido los conceptos de escisión y de fusión desde distintos tipos de vista, estableceré algunas de las diferencias y similitudes existentes entre ambas figuras jurídicas.

1.3. DIFERENCIAS ENTRE FUSION Y ESCISION.

Algunos autores consideran que la escisión es una variante de la fusión, pero

¹⁶ Abascal Zamora José María, FUSION DE SOCIEDADES, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo IV, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México 1983, p. 263, 347 pp.

Generalidades de la escisión

existen diferencias muy claras entre ambas, las cuales menciono a continuación:

- La fusión requiere de una sociedad que se debe extinguir (fusionada), en tanto que en la escisión puede darse el caso de que sólo se separe una parte del patrimonio de la sociedad que se escinde, sin necesidad de desaparición de la sociedad.
- La escisión puede realizarla una sola sociedad, en tanto que la fusión requiere de cuando menos la concurrencia de dos sociedades.
- La escisión puede resultar de un acto de voluntad unilateral de la sociedad que se escinde para crear otra sociedad, mientras que la fusión requiere el acuerdo bilateral de dos sociedades cuando menos.
- En la escisión sólo se aporta una parte del patrimonio de la sociedad que se escinde, mientras que en la fusión hay una aportación total del activo, del pasivo y del capital.
- La escisión lleva consigo la reducción del capital social de la sociedad que se escinde, en tanto que en la fusión la sociedad fusionada se queda sin capital, ya que desaparece.
- La Fusión es una forma de concentración de empresas (una o varias mueren y sólo una subsiste o se crea, con los patrimonios y los socios de aquellas); en cambio, la escisión es una forma de desconcentración, de especialización, de división: una sociedad madre engendra, a manera de partenogénesis, una o más filiales; o una o más sociedades ceden parte de sus activos y de las funciones a favor de otra, existente o que se crea, que habrá de especializarse en estas mismas actividades

cedidas.¹⁷

Entre las similitudes que podemos encontrar entre estas dos figuras jurídicas, decimos que:

- La escisión, al igual que la fusión de sociedades, es un acto jurídico que puede acordar la Asamblea de Accionistas de una sociedad.
- Al igual que la escisión, la fusión implica un cambio estructural a la persona jurídica.
- Tanto en la fusión como en la escisión se da la transmisión **en bloque** o en forma universal a otras sociedades creadas con motivo del acto o existentes al momento de tomar el acuerdo respectivo.

Habiendo establecido la diferencia entre la fusión y la escisión y dejando claro que hablamos de figuras jurídicas independientes, podemos pasar a hablar de los diferentes tipos de escisión existentes.

1.4. TIPOS DE ESCISION.

Es difícil ubicar las diversas formas en que se puede desarrollar una escisión de sociedad, en seguida se presenta un resumen de los tipos de escisión más conocidos en el mundo, lo cual no implica que son los únicos que pueden existir.

¹⁷ Barrera Graf Jorge, ESCISION DE SOCIEDADES, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo IV, pp 85.

1.4.1. Conforme al grado de complejidad.

De acuerdo al grado de complejidad, tenemos que las escisiones se dividen en dos grupos: de una sola sociedad y las múltiples, a continuación daré una definición de cada uno de los tipos de escisión de acuerdo a esta división.

1.4.1.1. Escisión de una sola sociedad.

Este grupo lo podríamos dividir de la siguiente manera:

A. Escisiones Simples.

Es la operación a través de la cual, como consecuencia de su disolución sin haberse efectuado liquidación alguna, "una sociedad traspasa a dos o más, de nueva constitución, el conjunto de su patrimonio activo y pasivo, mediante la adjudicación equitativa a los accionistas de la sociedad escindida, de acciones de las nuevas sociedades que surjan a consecuencia de la mencionada escisión. Económicamente, esta operación es contraria a la fusión, mediante la constitución de nuevas sociedades."¹

¹ Fernando Elías Apérez Rodal, ESCISION DE SOCIEDADES EN MEXICO, ECASA, México 1991. Pp. 21, 22.

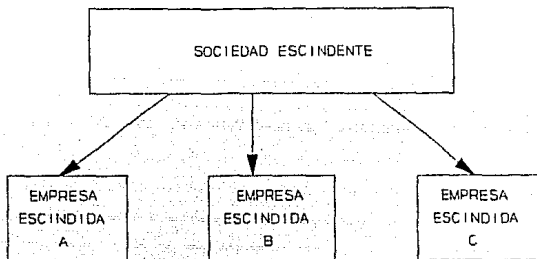


Figura 1. Escisión Simple.

La escisión simple difícilmente se podría presentar ya que representa la disolución de una sociedad en dos o más entidades, en donde en vez de que se constituyan dos o más empresas nuevas que absorban el patrimonio de la sociedad que se escinde, es más práctico que subsista la empresa escindida con una porción de su patrimonio, asignándose una parte de este patrimonio a una o más sociedades nuevas. En la Ley del Impuesto sobre la Renta, no se prevé la escisión simple, el esquema que presenta es el de la escisión parcial. En lo referente al aspecto fiscal tenemos que si se presentara una escisión simple en el mes de enero de determinado ejercicio, no sería factible aplicar la legislación respectiva al no contarse con un coeficiente de utilidad de una sociedad escindida, ya que en la escisión simple ésta se disuelve. De presentarse este caso, la autoridad podría

asumir que la escisión es parcial, y en la que tendríamos que definir a la sociedad preexistente y la sociedad nueva.

En los artículos 120 y 121 de la Ley del ISR se reconoce la escisión simple en la cual se señala que cuando se reduzca el capital de una empresa no se aplicará la presunción de dividendo, "siempre y cuando el capital social de las sociedades que subsistan o surjan, sea igual al que tenían las sociedades escindidas."¹⁹

B. Escisión por absorción.

Podemos identificar una escisión por absorción cuando el patrimonio de la sociedad escindida se aporta a sociedades que ya existen, que incrementan su capital social con la parte que se les asigna del capital social de la entidad escindida. Podemos notar en la figura que presento a continuación que las sociedades que absorben el patrimonio de la empresa escindida ya existen.

¹⁹ Ley del Impuesto Sobre la Renta, THEMIS, México, 1992.

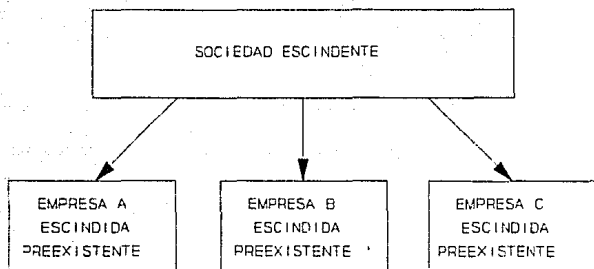


Figura 2. Escisión por Absorción.

Este modelo de escisión no es reconocido por la legislación mexicana, ya que surgirían problemas de tipo fiscal como sería que en los pagos provisionales de impuesto, por la parte del negocio que absorben las sociedades preexistentes escisionarias se tendría que aplicar el coeficiente de utilidad de la sociedad escindida, en tanto que por los ingresos que generan por su operación preexistente, aplicarían su propio coeficiente de utilidad, lo cual no es válido.

Refiriéndonos al costo fiscal de las acciones emitidas por la sociedad escindida y de las emitidas por las sociedades escisionarias preexistentes, se pretende que el monto original de la inversión ajustada se divida entre el total de acciones emitidas por la empresa escisionaria, como consecuencia de la escisión, a fin de obtener un costo promedio por acción y por todas las acciones. En este caso se tendrían dos costos

Generalidades de la escisión

promedios, uno por las acciones que ya existían, y otro por las acciones que se generaran con la escisión, que sería contradictorio con lo que se estipula en el artículo 19, fracción I, de la Ley del ISR, en la cual se regula el cálculo del costo promedio de todas las acciones que tenga el contribuyente a determinada fecha.

C. Escisión combinada Simple. Es el tipo de escisión en el que una o más partes del patrimonio de la sociedad escindida, se transfiere a una o mas sociedades de nueva creación y otra u otras partes del mismo patrimonio a sociedades preexistentes.

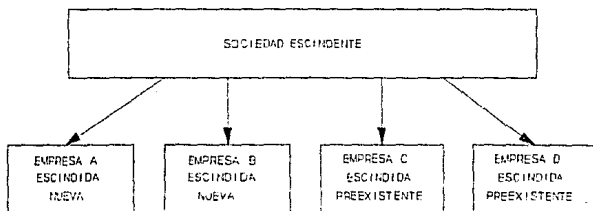


Figura 3. Escisión Combinada Simple.

1.4.1.2. Escisiones Múltiples.

Si en una reestructuración combinada, la escisión se da en dos o mas sociedades, hablamos de escisiones múltiples. Tenemos varios tipos de escisiones múltiples, entre las cuales podemos enumerar las siguientes:

A. Escisión - Fusión cruzada. En éste tipo de fusión dos sociedades A y B, se dividen en dos partes cada una, y se forman dos sociedades nuevas, a cada una de las cuales se incorpora una parte de A y una parte de B. En éste tipo de operación, podemos ver las características de la escisión simple y la fusión.

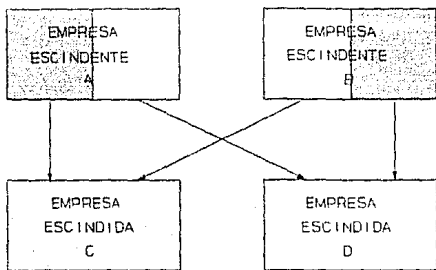


Figura 4. Escisión Fusión Cruzada.

Este tipo de escisión tampoco se preve en las disposiciones fiscales, ya que si se efectuara presentaría varios problemas de tipo fiscal:

Como las empresas escisionarias quedarían integradas por la aportación de dos o más empresas escindidas se tendría el problema de que coeficiente de utilidad se aplicaría para los pagos provisionales, ya que la ley no menciona que coeficiente utilizar en alguno de estos casos.

El artículo 19 de la Ley del ISR se menciona que el monto original ajustado de

las acciones de la empresa escindida se divida entre el total de las acciones que se generen por dicho evento, incluyendo, las de la empresa escindida. Como estamos mezclando valores de dos o más sociedades escindidas, es muy difícil que los montos originales ajustados de sus acciones coincidan.

B. Escisión por absorción cruzada. Podemos lograr la misma reestructuración que en el caso anterior aun sin disolver las sociedades preexistentes escindidas, que en tal caso, conservarían cada una, una parte de su patrimonio y escindiéndose parcialmente, lograrían un intercambio de la parte escindida. La absorción ocupa el lugar de la fusión simple.

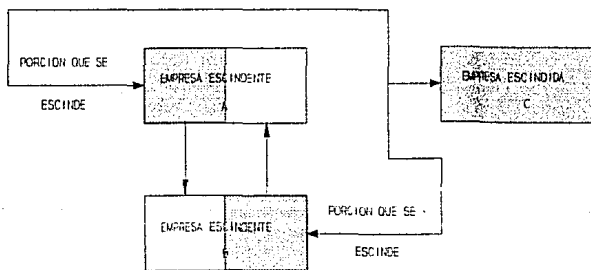


Figura 5. Escisión por Absorción Cruzada.

C. Escisiones Cruzadas Combinadas. En este tipo de escisión subsiste una de las dos sociedades que absorbería una parte de la otra, mientras que con la parte

escindida de la sociedad subsistente y la no absorbida de la segunda sociedad se constituye una nueva sociedad.

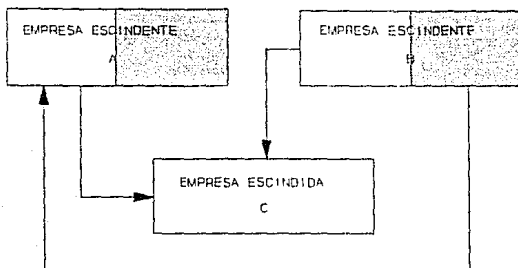


Figura 6. Escisión Cruzada Combinada.

D. Escisiones Complejas Combinadas. Cuando tenemos más de dos sociedades a escindir, las posibilidades de escisión se multiplican, y todas aquellas posibilidades de agrupación las llamaremos **escisiones complejas combinadas**, en donde abarcaremos todas y cada una de las operaciones en las que mediante la creación de una nueva sociedad o por absorción de otras preexistentes, se origina una nueva reagrupación patrimonial de aportaciones escindidas de distinta procedencia.

Combinación Fusión - Escisión.

El derecho permite las operaciones de fusiones y escisiones, nada puede impedir

que haya combinaciones de las mismas, porque estas se encuentran satisfaciendo una necesidad económica. Estas son todas aquellas operaciones en que junto con las aportaciones patrimoniales procedentes de la escisión de sociedades, existen otras procedentes de la disolución de sociedades cuyos patrimonios se aportan sin escindirlos a sociedades preexistentes o de nueva creación.

1.4.2. De acuerdo a subsistencia o desaparición de la sociedad escindida.

De acuerdo a ésta clasificación podemos dividir a las escisiones en parciales y totales.

A. Escisiones Totales. Debido a que todo su patrimonio es asignado a otras empresas ya sean nuevas o ya establecidas con anterioridad, se da lugar a una disolución sin liquidación de la sociedad escindida. Estamos hablando de una escisión simple si la sociedad es nueva, y de una escisión por absorción si la sociedad estaba establecida con anterioridad.

B. Escisiones Parciales. En las escisiones parciales la separación del patrimonio afecta sólo a una parte del mismo, quedando la sociedad escindida como dueña del patrimonio no escindido. Este tipo de escisión puede estar clasificada de la siguiente manera:

- Escisión Parcial Propiamente dicha. Sucede cuando los accionistas de la sociedad parcialmente escindida acuden al canje de sus acciones en la proporción correspondiente.

- Escisión parcial con aportación de activos. En este tipo de escisión se incorpora al activo de la sociedad escindida las acciones de la sociedad beneficiaria de la aportación sin proceder a su distribución entre los accionistas, los cuales se mantienen al margen de la operación.
- Escisiones parciales en operaciones combinadas. La sociedad escindida actúa como sociedad absorbente de otros patrimonios separados, lo cual puede identificarse en los tipos de escisión expuestos con anterioridad.

1.4.3. CUANDO LAS PARTICIPACIONES ACCIONARIAS CAMBIAN.

En la legislación mexicana se trabaja con el modelo de escisión que considera la participación proporcional de cada accionista en el capital social de la sociedad, en cualquier escisión se puede dar el caso de que las participaciones de algunos socios no se valúen con base en su participación accionaria, sino que se consideren otros aspectos, a los cuales me referiré en un capítulo tercero en donde al hablar de los aspectos contables están incluida la valuación de las participaciones accionarias.

Con todo lo anteriormente expuesto, conociendo los antecedentes tanto en México, como en diversos países de la figura de la escisión, los diferentes tipos de escisión conocidos a nivel mundial, y habiendo dejado establecido cuales son los que se utilizan en México, en el próximo capítulo profundizaré sobre los aspectos fiscales aplicables para la figura de la escisión en nuestro país.

CAPITULO II. ASPECTOS FISCALES DE LA ESCISION.

En 1991 se incorpora a la Ley del Impuesto Sobre la Renta como parte de las reformas el concepto de escisión de sociedades.

Esta figura es novedosa debido a que hasta este momento no se encontraba prevista en ningún otro ordenamiento jurídico en nuestro país.

Se deberá solicitar la inscripción de la Sociedad que surja con motivo de la escisión en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

No es esta la primera vez que alguna disposición fiscal se anticipa a regular situaciones derivadas de la práctica comercial y mercantil en el país, y que no se encuentra prevista en algún otro ordenamiento.

Para efectos fiscales, la escisión provoca la segregación de los ingresos y deducciones que la empresa que se escinde haya generado durante el ejercicio en que se lleve a cabo esta. La citada segregación se efectuará en la proporción en que se divida el capital de la empresa a escindir. Los ingresos y gastos determinados hasta el momento en que se lleve a cabo la escisión deberán dividirse en la proporción en que se separe el capital, y la nueva empresa considerará como ingresos y gastos propios la cantidad que resulte de la escisión.

Las disposiciones fiscales que deberán atenderse en el momento en que se lleve a cabo la escisión son las siguientes:

2.1. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

En 1991 se incorpora este concepto a la legislación fiscal pero es hasta 1992 cuando queda definido en el Código Fiscal de la Federación de la manera siguiente:

"Se entiende por escisión de sociedades, la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas."²⁰

Como parte de la definición que el mismo Código Fiscal de la Federación nos proporciona en el artículo 15-A se establece que la escisión puede llevarse a cabo de las siguientes maneras:

"A. Cuando la escidente transmite una parte de su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas, sin que se extinga.

B. Cuando la escidente transmite la totalidad de su activo, pasivo o capital a dos o más escindidas extinguiéndose la primera."²¹

Estas alternativas implican que al efectuarse una escisión de sociedades, hay la posibilidad de la escidente subsista y únicamente efectúe un traspaso parcial de sus activos, pasivos y capital, o de que se extinga y sean transmitidos totalmente a una o

²⁰ Código Fiscal de la Federación. Art. 15A. ED. THEMIS, México 1992.

²¹ Código Fiscal de la Federación. Art 15A incisos A y B. ED THEMIS, México 1992.

varias sociedades que surjan para éste efecto.

En 1992 se incorpora al Código Fiscal de la Federación el Artículo 14-A en el cual se establece que cuando una escisión sea efectuada no se debe de dar la enajenación de bienes, para lo cual el mismo Código establece:

"Se entiende que no hay enajenación en los siguientes casos:

I. En escisión, siempre que los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto, de la sociedad escidente y de las escindidas, sean los mismos durante un período de cuatro años contando a partir del primer año anterior a aquel en que se efectue la escisión."²²

El mismo Código establece que lo anterior no es incumplido cuando haya acciones que sean enajenadas a alguien que era propietario de alguna de las acciones con derecho a voto al inicio del ejercicio.

Lo anterior significa que no se causarán gravámenes relacionados con la enajenación de bienes, como resultado de una escisión, cuando se cumplan los requisitos de propiedad de acciones antes señalados. El régimen fiscal pretende ser neutral ante reestructuraciones corporativas que se realicen mediante la escisión, si esta no implica la transmisión del control de la empresa.

Otro aspecto que debo de destacar es lo que el Código Fiscal establece a partir de 1992 en materia de responsabilidad solidaria, al disponer que las sociedades escindidas

²² Código Fiscal de la Federación. Art. 14-A. ED. THEMIS, México 1992.

responden por las contribuciones causadas en relación con los activos, pasivos y capital que reciben, así como por las causadas por la escidente con anterioridad a la escisión, sin que dicha responsabilidad exceda del valor del capital que recibiera con motivo de la escisión.

Es obvio que al no darle el carácter de enajenación es porque se reconoce que la transmisión de patrimonio, ya sea total o parcial, es a título universal, es decir que se transmite no tan sólo el activo, sino también los gravámenes que soporten.

En cuanto a la obligación de dictaminar los estados financieros para efectos fiscales, a partir de 1992, el Código Fiscal de la Federación establece que aquellas empresas que se escindan, deberán dictaminar sus estados financieros en el ejercicio en que ésto ocurra y en los tres siguientes. Esta obligación es establecida independientemente de que se encuentren en cualquiera de los supuestos para estar obligadas a dictaminarse (monto de ingresos acumulables en el ejercicio anterior, valor de los activos y número de los trabajadores).

2.2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Para fines de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la transmisión de bienes por escisión producirá los efectos de una enajenación. Sin embargo, no se considerará acumulable la ganancia cuando se reúnan los requisitos mencionados en el inciso anterior al hablar del Código Fiscal de la Federación.

2.2.1. Pagos Provisionales.

Tratándose de pagos provisionales el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las sociedades que inicien su ejercicio por motivo de escisión efectuarán pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la escisión, a diferencia de las sociedades de nueva creación que no presentan declaraciones de pagos provisionales durante el ejercicio de inicio de actividades, estos pagos provisionales se calcularán considerando el coeficiente de utilidad de la sociedad escidente y las escindidas considerarán como pagos provisionales efectivamente enterados, el monto de dichos pagos en la proporción en que se dividió el capital de la primera.

En caso de que el coeficiente de utilidad resulte ser elevado para la empresa que se escinde o para la nueva empresa, podrán disminuir el monto de sus pagos provisionales siempre que los estados financieros del ejercicio anterior al de la disminución, así como los correspondientes al ejercicio en que se realice la citada disminución se dictaminen para efectos fiscales por contador público autorizado.

De ésta disposición podría inferirse que, al tener que transmitirse los pagos provisionales, será necesario transmitir a las escindidas una parte de los ingresos, costos y gastos que tenga acumulados la escidente al momento de la escisión.

Para el segundo ejercicio de operaciones, ante la ausencia de alguna disposición específica, aplica la regla general prevista en el penúltimo párrafo de la fracción I del artículo 12 de la Ley del ISR, consistente en que el primer pago provisional comprenderá el primero, segundo y tercer meses del ejercicio, debiéndose utilizar el coeficiente del

ejercicio anterior, aun cuando no sea un ejercicio de doce meses.

Si en el primer ejercicio de operaciones se reportara una pérdida fiscal, no se tendría coeficiente de utilidad, por lo que no habría obligación de efectuar pagos provisionales en el segundo ejercicio. No existe regla que obligue a las sociedades escindidas a considerar el coeficiente que se venía utilizando en el primer ejercicio, y que de hecho es el coeficiente de la sociedad escindida, así como tampoco a utilizar otro coeficiente de algún ejercicio anterior al de la escisión. Esta misma situación se presentaría para los ejercicios posteriores, en caso de que se estuvieran reportando pérdidas fiscales en las sociedades escindidas.

En tanto las sociedades escindidas estén obligadas a cubrir pagos provisionales, existirá la obligación de calcular y pagar los ajustes semestrales.

Para efectos de los saldos a favor de ISR no hay regla alguna en la que se señale la posibilidad de transmitir a las empresas escindidas, una parte del saldo a favor de ISR que en su caso hubiere tenido la empresa escidente antes de la escisión.

2.2.2. Ganancia o pérdida por escisión.

El artículo 17 fracc. V de la LISR establece que se consideran ingresos acumulables la ganancia que se derive por escisión de sociedades.

En los casos de escisión de sociedades, no se considerará ingreso acumulable a ganancia cuando se reúnan los requisitos que establece el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, siempre que el adquirente de los bienes cumpla con lo dispuesto en

esta ley respecto a dichos bienes.

Cuando en los casos de escisión de sociedades no se cumpla con los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, se acumulará la ganancia señalada en esta fracción y no le serán aplicables las disposiciones de la LISR que se refieren a bienes adquiridos como motivo de la escisión de sociedades.

2.2.3. Costo de transmisión de bienes.

Cuando con motivo de la escisión de una sociedad se transmita la propiedad de bienes de la sociedad escidente a la sociedad o sociedades escindidas, el costo y la fecha de adquisición MOI (Monto Original de la Inversión), que estas podrán reconocer para calcular la ganancia en la venta de tales bienes para efectos fiscales, será el valor y la fecha en que la sociedad escidente los haya adquirido. De acuerdo con el artículo 18 de la Ley del ISR esta regla se aplica a los siguientes conceptos:

- Terrenos.
- Títulos valor que representen la propiedad de bienes.
- Otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideren interés.
- Piezas nacionales de oro o de plata, que hubieran tenido el carácter de moneda extranjera o moneda nacional.
- Piezas denominada onzas troy.

La deducción se calculará actualizando el MOI con el Factor de Ajuste correspondiente al período comprendido desde el mes en que la escidente los haya

adquirido, hasta el mes inmediato anterior en el que la escindida realice la enajenación.

Esta modalidad no debe aplicarse a acciones ni para certificados de depósitos de bienes o mercancías, los cuales están afectos a otra regla particular de la cual hablaré en el inciso siguiente.

2.2.4. Costo de acciones adquiridas.

En relación al costo fiscal de acciones adquiridas el artículo 19 de la Ley del ISR nos menciona:

"Se considera costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, el que se derive del costo promedio por acción que tenían las acciones canjeadas de la escidente por cada accionista a la fecha de dicho acto y como fecha de adquisición del canje.

En el caso de fusión o escisión de sociedades, las acciones que adquieran las sociedades fusionante o escindidas como parte de los bienes transmitidos, tendrán como costo comprobado de adquisición el costo promedio por acción que tenían en las sociedades fusionadas o escidente al momento de la fusión o escisión."²³

En el caso de las acciones que forman parte de los activos que se transfieren con motivo de escisión, se pretende respetar el costo por acción adquirida, que tenía cada sociedad participante, de tal manera que se respeta su costo y antigüedad.

²³ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Art. 19, ED. THEMIS, México 1992.

Aspectos Fiscales de la escisión

Para ejemplificar con mayor claridad el cálculo de las acciones adquiridas, a continuación presento un caso, siguiendo todo lo expuesto con anterioridad en éste inciso:

DATOS EMPRESA "A" (ESCIDENTE)

Ejercicio Fiscal:	Marzo-Febrero	
Número de acciones:	5,000,000.	
Fecha de adquisición:	Marzo 1987.	
Valor Nominal:	NS 100.00	
Fecha de la Escisión:	Octubre de 1990	
Utilidades y pérdidas		
fiscales suj. act.:	Ejerc. 1987-1988	(1,208,300,000)
	Ejerc. 1988-1989	550,270,000
	Ejerc. 1989-1990	955,670,000

DATOS DE LA ESCISION.

Fecha en que se realiza: Octubre de 1990.

Empresa que se genera: Empresa "B"

Número de acciones en que
se divide el capital social

con motivo de la escisión: Empresa "A" 2,000,000 acciones valor N\$ 100.00

Empresa "B" 3,000,000 acciones valor N\$ 100.00

TOTAL ACCIONES 5,000,000.

Ejercicio 1990-1990 668,223,000.

Nota: Ejercicio Irregular de acuerdo al Código Fiscal de la Federación.

VENTA DE ACCIONES DE LA EMPRESA ESCINDIDA B EN N\$ 3,000,000,000.00

ABRIL 1991.

DETERMINACION DEL COSTO PROMEDIO POR ACCION POR ESCISION

Empresa Escindida "B"

Total de Acciones de la empresa escidente	3,000,000
Valor Nominal por accion	NS 100.00

ANALISIS DEL COSTO PROMEDIO POR ACCION

Costo comprobado de adquisicion actualizado	2,336,061,860
Resultados actualizados	(279,325,567)
Dividendos	<u>0</u>
Costo promedio	2,056,736,293
Total de acciones emitidas por la escindida	<u>5,000,000</u>
Costo Promedio por accion	<u><u>411.35</u></u>
Costo Promedio por accion	411.35
Acciones Empresa "A"	2,000,000
Costo de Adquisicion de las acciones	<u><u>822,694,517</u></u>
Costo promedio por accion	411.35
Acciones empresa "B"	<u>3,000,000</u>
Costo de Adquisicion de las acciones	<u>1,234,041,776</u>

Figura 7. Determinación costo Promedio por acción Escidente

Fuente: Estudio sobre Fusiones y Escisiones.

DETERMINACION DEL COSTO PROMEDIO POR ACCION POR ESCISION

Empresa Escidente

Total de Acciones de la empresa escidente 5,000,000

Valor Nominal por accion NS 100.00

ANALISIS DEL COSTO PROMEDIO POR ACCION

Costo comprobado de adquisicion actualizado 1,397,363,412

Resultados actualizados 714,567,837

Dividendos 0

Costo promedio 2,111,931,249

Total de acciones 3,000,000

Costo Promedio por accion 703.98

Precio de Venta 3,000,000,000

Costo Fiscal 2,111,931,249

Utilidad 888,068,751

Figura 8. Determinación Costo Promedio por acción sociedad escident

Fuente: Estudio sobre Fusiones y Escisiones.

Aspectos Fiscales de la escisión

EMPRESA ESCINDENTE

I. COSTO COMPROBADO DE ADQUISICION ACTUALIZADO

Fecha de Adquisición de la última Enajenación	Número De Acciones	Forma De Adquisición	Costo Comp. Adquisición Cto.prom ult enajenacion	I. N. P. C.		Factor de Actualizacion	Costo Comp. de Adquisicion Actualizado
				Escision Oct. 1990	De adquisicion o de la ultima enajenacion		
Marzo 1987	5,000,000	(1)	500,000,000	23,715.70	5,076.00	4.6721	2,336,061,860

Formas de Adquisicion:

- (1) Aportacion de Capital
- (2) Capitalizacion de utilidades
- (3) Compra

Figura 9. Cálculo Costo Comprobado de Adquisición (Escidente)

EMPRESA ESCINDENTE

II. DETERMINACION DE LAS UTILIDADES O PERDIDAS ACTUALIZADAS

Ejercicio Terminado En	Util. (Perd) Fiscal sujeta a Actualizacion	I.N.P.C. DEL MES		Factor de Actualizacion	Util. (Perd) Fiscal Ajustada	Util. (Perd) Ajustada por Accion	Total de Util. (Perd) Actualizadas
		Octubre 1990	Último Ejercicio				
1987-1988	(1,208,300,000)	23,715.7	13,318.9	1.7806	(2,151,505,027)	(430)	(2,151,505,027)
1988-1989	550,270,000	23,715.7	16,767.1	1.4144	778,312,185	156	778,312,185
1989-1990	955,670,000	23,715.7	20,719.5	1.1446	1,093,867,276	219	1,093,867,276
	297,640,000				(279,325,567)		(279,325,567)

ACCIONES EN CIRCULACION 5,000,000

Figura 10. Determinación del Resultado Actualizado (Escidente)

Fuente: Analisis Fiscal y contable.

Aspectos Fiscales de la escisión

EMPRESA "B" ESCINDIDA

I. COSTO COMPROBADO DE ADQUISICION ACTUALIZADO

Fecha de Adquisición de la Util. Enajenación	Número de Acciones	Forma de Adquisición	Costo comp. Adquisición Costo prom. Enajenación	I. N. P. C.		Factor de Actualización	Costo comprobado de adquisición Actualizado
				Enajenación Abril de 1991	de adquisición o de la última enajenación		
Octubre 1990	3,000,000	(1)	1,234,041,776	26,854.40	23,715.70	1.1323	1,397,363,412

Formas de Adquisición:

- (1) Aportación de Capital
- (2) Capitalización de utilidades
- (3) Compra

Figura 11. Cálculo Costo Comprobado de Adquisición (Escindida)

EMPRESA "B" ESCINDIDA

II. DETERMINACION DE LAS UTILIDADES O PERDIDAS REALIZADAS

Ejercicio Terminado En	Util. (Perd) Fiscal sujeta a Actualización	I.N.P.C. DEL MES		Factor de Actualización	Util. (Perd) Fiscal Ajustada	Util. (Perd) Ajustada por Accion	Total de Util. (Perd) Actualizadas
		Abril 1991	Ultimo Ejercicio				
1990-1990	668,223,000	26,854.4	25,112.7	1.0694	714,567,837	143	714,567,837
	668,223,000				714,567,837		714,567,837

ACCIONES EN CIRCULACION 3,000,000

Figura 12. Determinación del Resultado Actualizado (Escindida)

Fuente: Analisis Fiscal y contable.

2.2.5. Deducción de inversiones.

Partiendo de la esencia jurídica de que la escisión es la transmisión a título universal de los bienes y obligaciones (patrimonio) de las empresas escidentes, los bienes que constituyen el activo fijo de éstas, son transferidos a la(s) escindida(s) por el mismo contrato de escisión, sin necesidad de contratos individuales de enajenación, ya que éstas son causahabientes de aquellas por lo que fiscalmente deben conservar el monto original de inversión (MOI), la depreciación acumulada y el plazo que les faltaba por deducir, independientemente de los ajustes que a los valores contables se les haga.

La deducción de dichas inversiones se ve reglamentada en el artículo 46 fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, estableciendo que: "en los casos de bienes adquiridos por fusión o escisión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada o escidente."²⁴

En relación a lo mencionado anteriormente de que los bienes deberán conservar el valor pendiente de deducir que tenían en la escidente, el artículo 11 fracción XV de las Disposiciones Transitorias para 1991 establece que no será aplicable la regla de permanencia que se establecía en el artículo 163 de la misma Ley, vigente hasta el 31 de diciembre de 1987.

Dicho artículo otorgaba estímulos fiscales a ciertos contribuyentes que adquirieran bienes nuevos de activo fijo para la realización de actividades empresariales en las zonas

²⁴ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Art. 46-IV. ED. THEMIS, México 1992.

de prioridad nacional, con el requisito de que estos bienes debían permanecer en el activo fijo del contribuyente y en la misma zona de prioridad nacional durante los cinco ejercicios siguientes a aquel en que hubieran sido adquiridos. En caso de incumplimiento, el contribuyente estaría obligado a pagar la diferencia de impuesto y los recargos correspondientes.

De lo antes expuesto no es válido pretender prolongar la vida depreciable de los bienes adquiridos por escisión ni modificar tampoco la base de depreciación que venía utilizando la escidente, ya que ésta continúa vigente para efectos fiscales, dentro de la escindida, pero si no se cumple con esta disposición puede quedar como ingreso acumulable a la ganancia.

No obstante lo anterior faltan reglas ya que la disposición del 46-IV no es muy amplia y está restringida, ya que sólo establece que el valor sujeto a deducción no debe exceder a los valores pendientes de deducir en la sociedad original, sin embargo, no reconoce que las escindidas puedan deducir la depreciación actualizada con un factor que comprenda el período desde que fué adquirida por la empresa original y no el de la escisión, lo que implica reconocer la antigüedad del bien en cuestión.

Por lo que se refiere a los inventarios que sean traspasados a las sociedades escindidas, aún cuando para efectos contables deberán ser valuados y traspasados al costo correspondiente, para efectos fiscales dicho costo será siempre de cero.

Esto se debe a que, como la Ley del Impuesto Sobre la Renta autoriza la deducción por concepto de adquisición de mercancías y no la del costo de ventas, si los

inventarios traspasados tuviesen un costo de adquisición, las escindidas se beneficiarían, en perjuicio del fisco federal, de una deducción previamente efectuada por la escidente.

El tratamiento antes descrito en materia de bienes e inventarios de mercancías que se adquieren con motivo de la escisión de una sociedad, queda corroborado con el hecho de que la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no estará facultada para estimar ingresos omitidos siempre que los bienes e inventarios hayan sido traspasados a las sociedades que surjan con motivo de dicho evento, al valor pendiente de deducir por la escidente al momento de la escisión (monto original de la Inversión-depreciación fiscal acumulada en el caso de inversiones y cero en el caso de inventarios).

2.2.6. Amortización de Pérdidas.

La ley del Impuesto sobre la renta siempre ha establecido que las pérdidas fiscales pendientes de amortizar se consideran personales del contribuyente que las sufre y no podrán ser transmitidas a otra empresa, ni aún siendo consecuencia de fusión. Sin embargo, en la figura de escisión se incorporó a la Ley del Impuesto sobre la Renta la única excepción que está prevista para traspasar pérdidas fiscales sufridas por un contribuyente a otro. En el artículo 55 de la Ley del ISR se señala que: "en el caso de escisión, las pérdidas fiscales pendientes de disminuirse de utilidades fiscales, se podrán dividir entre las sociedades escidente y las escindidas en la proporción en que se dividan

el capital con motivo de la escisión.²⁵

Como puede observarse, no existe la obligación de efectuar dicha transmisión, sino más bien se trata de una opción. De tal manera, podrían mantenerse en la sociedad original y al mismo tiempo buscar que sea ésta la que conserve la operación y pueda amortizar las pérdidas en su totalidad.

A pesar de que la Ley no lo señala de manera específica, las sociedades escindidas tendrán derecho de actualizar el monto de las pérdidas fiscales que reconozcan por la escisión, calculando el factor de actualización desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio fiscal en el que la sociedad escindida haya sufrido la pérdida.

Desde mi punto de vista la intención de las autoridades en materia fiscal es que las pérdidas sean transmitidas en proporción a la división del capital, pero esto no es de manera obligatoria. De igual manera no queda especificado que las pérdidas transmitidas conserven la antigüedad que tenían en la sociedad original, pero podemos pensar que así es, por lo que si se transmitieran a todas las escindidas, frecuentemente existirían pérdidas que no pudieran ser amortizadas por haberse vencido el plazo de cinco años previsto en la ley.

²⁵ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Art. 55. ED. THEMIS. México 1992.

2.2.7. Incorporación y desincorporación a la consolidación fiscal por escisión.

Al hablar de este tema, la reglamentación es prácticamente nula debido a que solo se encuentra prevista en el punto 83 de la Resolución Miscelánea que establece, Reglas Generales y otras disposiciones de Carácter Fiscal para 1991, publicada el 15 de Marzo de 1991, (y vigente para 1993), en el cual queda establecido que las sociedades escindidas de una controladora escidente, se consideran incorporadas al régimen de consolidación a partir de la fecha en que la escisión surta efecto y no desde el ejercicio siguiente como lo señala el art. 57-1.

Existen varios puntos que requieren reglamentación como podría ser cuando la sociedad controladora sea la entidad que se escinda, dividiéndose la posesión de las acciones emitidas por las controladoras en más de dos empresas, de tal manera que ninguna de ellas, tenga la tenencia de las mismas en más del 50 %. Esto daría lugar a que ninguna entidad, pudiese ostentarse como sociedad controladora. Otro punto sería cuando la sociedad controladora se escinda en una porción menor de su capital social, en donde la sociedad escindida (controladora) conserve la tenencia accionaria en más del 50 % del capital de las controladoras. Por la porción que se escinde para crear una compañía escindida, habría que definir si tuviera que asignarse a esta empresa cierto efecto fiscal por los conceptos especiales de consolidación.

2.2.8. Estimación a precios de enajenación.

El ejercicio de las facultades presuntivas que tiene la SHCP para la determinación de los precios en que los contribuyentes adquieran o enajenen los bienes, se aplica cuando las operaciones se pactan a menos del precio de mercado o se enajenan los bienes al costo o a menos del costo.

Como uno de los requisitos para que opere la escisión sin que caiga en el concepto de enajenación es que los bienes se transmitan al costo, para lo que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece en el artículo 64-A que "no será aplicable lo dispuesto en el mencionado artículo, tratándose de los bienes de los inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que se adquieran con motivo de la escisión de sociedades, siempre que éstos hayan sido traspasados a las sociedades que subsistan o surjan con motivo de dichos eventos, al valor pendiente de deducir por las sociedades escidentes al momento de la escisión".²⁶

2.2.9. Dividendos por reducción.

Desde el punto de vista fiscal existen dos tipos de dividendos: a) del dividendo puro y b) el dividendo por reembolso de capital el cual existe siempre que haya una disminución del capital y el saldo de la cuenta de capital de aportación (CUCA) sea menor que el capital contable.

²⁶ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Art. 64. ED THEMIS. México, 1992.

La presunción de la existencia de un dividendo por reducción de capital cuando la cuenta de capital de aportación es menor que el reembolso prevista en el art. 120. no se da en los casos de escisión, ya que no hay reembolso de capital, sino la transferencia total del patrimonio (CUCA) a otra sociedad, sin embargo la ley condiciona para que esto no suceda, a que el capital de la escindida sea igual que el de la escidente y el canje de acciones se lleve a cabo con los mismos socios en los términos que el Art. 120 menciona: "se consideran ingresos por utilidades distribuidas los siguientes: En los casos de fusión o escisión de sociedades, no será aplicable lo dispuesto aquí, siempre y cuando el capital de las sociedades que subsistan o surjan sea igual al que tenían las sociedades escidentes y las acciones que emitan como consecuencia de dicho acto, sean canjeadas a los mismos accionistas de estas últimas. El saldo de la cuenta de capital de aportación (CUCA) únicamente se podrá transmitir a otra sociedad mediante fusión y escisión, en éste caso el saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las escindidas en la proporción en que se divida el capital con motivo de la escisión".²⁷

El efecto característico de la escisión lo constituye el cambio de títulos: la entrega de acciones de la sociedad escindida contra la cancelación de los de la sociedad escidente. Este canje de acciones debe efectuarse con base en el valor real de las mismas, de lo contrario la escisión implicaría un beneficio para unos accionistas en perjuicio de otros.

²⁷ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Art. 120 ED. THEMIS. México, 1992.

Existe en nuestro derecho un problema, ya que no se permite el pago en efectivo de manera complementaria a los accionistas por parte de las sociedades escindidas al efectuar el canje, toda vez que el valor en que se aporten no coincida con el valor múltiplo de las acciones en virtud de las fracciones incanjeables por acciones.

2.2.10. Transmisión de la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA) y la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN).

Para que el supuesto planteado en el art. 19 de respetar el costo por acción se lleve a cabo es necesario traspasar por efectos de escisión la CUCA y la CUFIN, pero no es obligación, sino opción y además siempre bajo la condición de que el capital antes y después de las sociedades que surjan o subsistan sea igual al que tenían las sociedades escidentes según lo mencionado en las disposiciones del Art. 120 el cual habla de la cuenta de capital de aportación y ha sido explicado en el inciso anterior.

Para efectos de la cuenta de Utilidad Fiscal Neta, el Art. 124 establece que el saldo de la CUFIN únicamente podrá transmitirse a otra sociedad mediante fusión o escisión, y en éste último caso el saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las que surjan, en la proporción en que se efectúe la partición del capital con motivo de la escisión.

2.3. IMPUESTO AL ACTIVO.

A continuación se da una exposición de la figura del Impuesto al Activo cuando una escisión se lleva a cabo.

2.3.1. Causación y cálculo de la base gravable de las sociedades escindidas.

Las sociedades escindidas están obligadas a determinar y pagar el Impuesto al Activo desde su primer ejercicio de actividades. En este caso la ley le otorga el mismo tratamiento a las sociedades escindidas, que al que se aplica en los casos de fusiones, de transformación de sociedades y de traspaso de negociaciones, lo cual es razonable ya que la sociedad escindida es una continuación de la sociedad escidente la cual si era causante de éste gravamen.

El ejercicio de inicio de actividades para efectos del Impuesto al Activo, de conformidad con su reglamento es aquel en el que para efectos de Impuesto Sobre la Renta, se comiencen a presentar declaraciones de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, lo cual ocurre a partir del segundo ejercicio de operaciones.

Para el cálculo de la base, la ley es omisa de cuales son las fechas a partir de las cuales se deben actualizar los valores pendientes de deducir del activo fijo recibido, así como las acciones. En cuanto al activo fijo reducido inmediatamente en la escidente y traspasado a la escindida sin valor alguno, faltan reglas que aclaren si la escindida debe o no considerarlo en la base.

2.3.2. Transmisión del derecho al acreditamiento.

En el caso de la escisión, si se permite la transmisión de este derecho en forma proporcional a la transmisión del activo determinado éste después de haberle restado las deudas deducibles como podemos apreciar en el Art. 9 de la Ley del Impuesto al Activo, el cual nos dice que: "Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en éste artículo son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de fusión."²⁴ En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre las sociedades escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinado éste después de haber efectuado la disminución de las deudas deducibles.

2.3.3. Pagos Provisionales.

Como se ha mencionado con anterioridad, una sociedad escindida está afecta al pago del Impuesto al Activo desde su primer ejercicio, y en consecuencia obligada a realizar pagos provisionales, no existe en la ley mecánica alguna para su cálculo.

En el Art. 7 de la Ley se establece que en el primer ejercicio en el que los contribuyentes deban efectuar pagos provisionales, deben calcularse considerando el impuesto que les correspondería, como si hubieran estado obligados a su pago, sin embargo, esta regla no es factible aplicarla para el caso de los pagos provisionales del

²⁴ Ley del Impuesto al Activo. Art. 9. ED. THEMIS. México, 1992.

primer ejercicio de operaciones de una compañía escindida, debido a que no cuentan con un período fiscal anterior por el que pudieran calcular los pagos provisionales del primer ejercicio de operaciones. Una opción que podría corregir esta deficiencia de la ley, podría consistir en incluir una mecánica similar a la que regula los pagos provisionales del Impuesto Sobre la renta, en donde se utiliza el coeficiente de utilidad que estaba aplicando la escidente en el ejercicio en que se trate. La sociedad escindida podría determinar sus pagos mensuales considerando el impuesto anual actualizado del ejercicio anterior al de la escisión, que haya correspondido a la empresa escidente.

2.3.4. Saldo a favor.

En relación con el derecho de acreditamiento del ISR contra el IMPAC y a la devolución de este último gravámen pagado en cualquiera de los últimos cinco ejercicios anteriores, en el artículo 9o. de la Ley se incluye la excepción a la regla general que prohíbe la transmisión de éste derecho. Sólo en el caso de escisión de una sociedad es factible transmitir tal derecho, indicándose que opcionalmente se podrá dividir entre la sociedad escidente y las que surjan de la escisión en igual proporción en la que se haya dividido el capital de la empresa escidente.

Un aspecto que no contempla la Ley es el de la actualización del saldo recuperable, para lo que se tendría que establecer una mecánica de actualización del saldo desde el sexto mes del ejercicio en que la sociedad escidente pagó el impuesto, hasta el sexto mes del ejercicio de la escindida, por el que se tendría que solicitar devolución.

2.4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA).

Las disposiciones relativas a la escisión contenidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establecen para 1991 que no se considerará enajenación la transmisión de propiedad que se realice con motivo de la escisión de sociedades. Sin embargo, a partir de 1992, esta disposición desaparece.

Si los requisitos del artículo 14-A se cumplen, no se causará este impuesto con motivo de la transmisión de bienes; sin embargo, no está prevista una división de resultados que implique que el impuesto acreditable y el impuesto pagado por la escidente sea transmitido a las escindidas. Es decir, todo se mantiene en la escidente, y las escindidas causarán dicho impuesto por primera vez con motivo de las operaciones que efectúen a partir de la escisión, y tendrán como impuesto acreditable aquel que les sea trasladado a partir de dicho momento.

2.5. IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES. (ISAI)

En lo referente al Impuesto sobre adquisición de inmuebles, hasta 1991 se asumía que éste se causaba siempre que se transmitieran inmuebles de la sociedad escidente a las escindidas, debiéndose causar a la tasa del 8%, ya que al estar adquiriendo activos las escindidas, debía asumirse que existía la transmisión de propiedad.

En 1992 se señala la forma expresa que en todos los casos estará gravada (a la tasa del 6%) la transmisión de propiedad de bienes inmuebles que derive de la escisión de sociedades.

2.6. EFECTO EN LA PARTICIPACION DE LAS UTILIDADES A LOS TRABAJADORES (PTU).

Es importante que en la legislación laboral, se incorpore la reglamentación correspondiente al caso de escisión de sociedades.

Las reglas deberían referirse a que la participación de los trabajadores en las utilidades (PTU), correspondiente a una entidad que se escinde, debiera cubrirse al personal que se traspa a la sociedad escindida, una parte por los meses transcurridos desde el inicio del ejercicio hasta el último mes antes de la escisión, debiéndose calcular a esta fecha una utilidad fiscal base para dicha PTU. La otra porción de la PTU debiera cubrirla la sociedad escindida por su primer período fiscal.

Otra opción para la sociedad escidente, podría consistir en que se calculara la base para la PTU por todo el ejercicio fiscal y después se determinara la proporción respectiva por los meses iniciales hasta antes de la escisión. Esta última alternativa tendría el inconveniente de que se mezclaría una operación de un período normal con otro, con una operación probablemente menor, situación que afectaría negativamente al personal.

Sería necesario modificar el artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo, en el cual quedan señaladas las personas que están exceptuadas de la obligación de repartir utilidades, quedando fuera de esta obligación las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento. Aunque una sociedad escindida es una empresa de nueva creación, por la naturaleza jurídica de la escisión, es evidente que no debe tener el mismo tratamiento, debido a que es la continuación de otra entidad que ya tenía la obligación de

pagar PTU.

No obstante todo lo expuesto en este capítulo, como parte del precio que se debe pagar por sus primeros pasos dentro de un régimen jurisdiccional, la escisión de sociedades incurre en formalidades que tal vez habrán de desaparecer, así como, en lagunas que habrán de cubrirse o en faltas de coordinación que podrán corregirse en el transcurso del tiempo.

Habiendo dejado claro todos los pasos y obligaciones a las que queda regulada la figura de la escisión en México, pasaré a hablar sobre los aspectos contables inherentes a ésta.

CAPITULO III. ASPECTOS CONTABLES DE LA ESCISION.

Después de haber establecido un esquema fiscal de la escisión, en éste capítulo hablaré de los movimientos contables que la escisión genera, de la valuación de las participaciones de los socios ya que ésta forma parte del capital de la empresa, de los estados financieros que son el resultado de la escisión, así como de los efectos que surgen como consecuencia tanto en la sociedad escidente como en la escindida.

3.1. Aspectos sobre la valuación de las participaciones accionarias.

La valuación de las participaciones de los socios dependerá de los acuerdos que definan los socios de ésta. Existen diferentes mecanismos para fijar la participación de los accionistas y división del patrimonio de la sociedad que se escinde, por la parte que se queda en la empresa escidente y por la parte que se aporta a la empresa(s) escindida(s). Estos mecanismos son los que a continuación explicaré.

Escisión de una sociedad proporcional a la participación de cada accionista.

Este mecanismo involucra dividir el patrimonio de la sociedad escidente (activo, pasivo y capital) en la misma proporción en la que cada accionista participe en el capital social de la misma. La Ley del ISR solo reconoce el mecanismo en el que se asigna a cada socio la parte proporcional que le corresponde del capital social.

Escisión de una sociedad con un valor añadido a la participación proporcional de algunos accionistas.

Este caso se presenta cuando la escisión sea generada por el hecho de que algunos accionistas deseen separarse de la empresa para constituir una sociedad independiente en la que los demás accionistas no participen. En éste caso podrá haber socios que reclamen algún valor añadido ya sea porque son socios fundadores, o porque generaron la mayor parte del negocio, etc., por estas razones será necesario que a algunos accionistas se les reconozca un valor mayor que el que resulta de su participación accionaria proporcional. Bajo este contexto, pueden existir dos tipos de escisiones:

- En el que a la sociedad escisionaria se le debe reconocer un valor mayor en activos y menor en pasivos.
- En el que dicho valor se debe reconocer en la empresa escindida.

Este valor será determinado por la valuación del activo o del pasivo, o de ambos, pero no podrá derivarse de una valuación especial del capital contable, debido a que en la Ley General de Sociedades Mercantiles, las utilidades deben de repartirse entre los accionistas en la proporción en que cada uno de ellos participe en el capital social. En esta regla estarán incluidas las utilidades de ejercicios anteriores, la reserva legal y las cuentas de actualización.

Escisión de una sociedad con reconocimiento de deuda.

Se pueden dar casos de escisiones en los que a determinados pasivos que tenga la empresa escidente se les debe dar un trato especial, debido a que no se pueden dividir

en dos o tres empresas por un simple acuerdo de accionistas. Estas situaciones se pudieran presentar cuando se trate de deudas que no se puedan dividir porque los acreedores si bien están de acuerdo con la escisión, no permiten la división de su deuda. Esta puede reconocerse en cualquiera de las dos empresas en su totalidad, o cuando existan acreedores que se opongan a la escisión y que se haya acordado con ellos que la deuda permanezca en la sociedad escidente. De hecho pueden darse algunos casos en lo que las cuentas por cobrar permanezcan en su totalidad en la sociedad escidente ya que esto de alguna manera facilitaría su recuperación.

3.2. Aspectos Contables.

No existe ninguna regla contable que indique cuales son los activos y pasivos reflejados en el estado de posición financiera que se deben transmitir, ni la forma en que el capital se debe dividir; la transmisión de activos y pasivos así como la división del capital debe hacerse con base en las operaciones que desarrollarán tanto la sociedad escidente como la que surja con motivo de la escisión; asimismo, hay que tener cuidado al escindir los activos para que conjuntamente se escindan los pasivos o capital que los respalden, por ejemplo para un activo hipotecado, se deberá escindir el pasivo referente a esta hipoteca; para escindir algún activo revaluado, se deberá transferir también la parte del superávit por revaluación del mismo que se encuentra registrado en el capital.

Una vez determinados los activos y pasivos que se traspasarán con motivo de la escisión, la empresa que se escinde deberá cargar al pasivo y al capital el importe de

dichos conceptos que se esté traspasando a la nueva sociedad abonando dichos importes en el activo que se traspasa. Por su parte, la empresa que surge con motivo de la escisión y que recibe esas cuentas, registrará los activos traspasados así como los pasivos y capital que los respaldarán.

El registro de la empresa que se escinde representa la disminución de activos, pasivos y capital que reduce como consecuencia de la escisión al pasar a ser propiedad de la nueva empresa, mientras que el registro en la nueva empresa representa la entrega de acciones a los socios de la parte de los activos, pasivos y capital que se segregó de la empresa original como resultado de la escisión.

Los registros anteriores deberán llevarse a cabo a valores contables, es decir, en el valor en que dichos bienes estén registrados para efectos de sus estados financieros.

Por lo que respecta al estado de resultados, la escisión del mismo se llevará a cabo identificando cuales son los ingresos de la actividad que se está escindiendo con su costo de venta relativo y gastos identificados con la misma; sin embargo, el problema surgirá en la identificación de los productos y gastos comunes para lo cual es recomendable traspasarlos con base en la proporción en que se divida el capital, teniendo cuidado en que la documentación comprobatoria que respalde estos gastos y productos traspasados quede en poder de la sociedad que resulte de la escisión.

En el actual boletín B-8 de la Comisión de Principios de Contabilidad sobre **Estados Financieros Consolidados y Combinados y Valuación de Inversiones Permanentes en Acciones**, específicamente se advierte que el tratamiento contable de

Aspectos Contables de la Escisión

las escisiones no es objeto de ese boletín. No obstante lo anterior, es importante considerar que con motivo de una escisión, la sociedad escidente y la(s) sociedad(es) escindida(s) quedan con los mismos accionistas hasta en tanto no haya transmisión de acciones entre sí o a terceros.

Consecuentemente, conforme a las definiciones de este boletín B-8 la sociedad escindida y la sociedad escidente son sociedades afiliadas ya que tienen accionistas comunes, procediendo entonces la formulación de Estados Financieros Combinados.

En el Párrafo 36 del mencionado Boletín se indica que los estados financieros combinados tienen como objeto primordial presentar la situación financiera y los resultados de operación de compañías afiliadas, y se considera que sólo procede su formulación cuando el mismo grupo de accionistas tienen control sobre ellas.

Lo expresado en este boletín hace notar que en cierta forma cabe reconocer el nexo que hay entre compañías afiliadas y que mejor que mostrarlo con una idónea formulación de estados financieros combinados, lo cual es particularmente importante después de una escisión, pues así los usuarios de tales estados financieros pueden contar con una información más completa y eficiente del grupo de empresas, en lugar de informaciones individuales que pudieran hacer pensar que la sociedad escidente ha bajado en volumen de operaciones y capacidad económica.

Otro aspecto del Boletín es el relativo a la formulación de estados financieros combinados mediante la suma de estados financieros individuales, pues esto da una base para indicar que contablemente al momento de consumarse una escisión, todo lo que

hay que hacer es restar de los estados financieros de la sociedad escidente, aquellas partidas del activo, del pasivo y del capital contable (partidas que en su conjunto conforman un estado de posición financiera) que se están traspasando a la sociedad escindida. Consecuentemente no debe de generarse en una escisión ningún resultado de utilidad o pérdida.

Es necesario tomar en cuenta si la empresa que va a iniciar, va a incluir las otras cuentas de capital incluyendo los efectos de B-10, ya que en realidad representan el valor de la nueva inversión y debieran formar parte de la inversión, es decir, el capital social. Lo más sencillo sería capitalizar las otras cuentas de capital antes de llevar a cabo la escisión, pero si éstas resultasen negativas, el resultado sería una inversión menor.

Por otro lado, si consideramos lo que nos señala el Boletín C-11 de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (Capital Contable) en el párrafo 2 tenemos que: "El capital Contable es el derecho de los propietarios sobre los activos netos que surge por aportaciones de los dueños, por transacciones y otros eventos o circunstancias que afectan una entidad y el cual se ejerce mediante reembolso o distribución. De acuerdo a su origen, el capital contable está formado por capital contribuido y capital ganado o déficit, en su caso"²⁹. Si la aportación que los socios realizan a la escindida representa su derecho sobre los activos netos que se segregan de la escidente pero estos a su vez implican una ganancia que se originó por la contribución

²⁹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, BOLETIN C-11. México, D.F. pp 319.

original o por otras circunstancias posteriores, pero que no se realiza porque la escisión significa la continuación del negocio original simplemente segregado, debiera efectuarse el traspaso en base a los números originales. Adicionalmente el Boletín A-1 de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (*Esquema de la teoría básica de la Contabilidad Financiera*) en su párrafo 43 nos señala que "La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos"³⁰. La escisión no es el inicio de un nuevo negocio sino la continuación del proveniente de la escidente solamente que separado, por lo que son válidas las cifras históricas como tales y las modificaciones de ellas; también como tales a través del tiempo.

Uno de los principios básicos para el registro contable es la continuidad del negocio por los mismos accionistas quienes no realizan ni utilidad ni pérdida por la segregación de su inversión que sigue siendo exactamente la misma, pero dividida después de la escisión en varias sociedades. Esta sería únicamente la diferencia entre la escisión y la constitución tradicional de un negocio por medio de la separación del negocio original para continuarlo en base a un beneficio operativo, administrativo o fiscal.

Si nos remitimos a los Principios Contables Americanos, las transacciones que

³⁰ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, BOLETIN A-1, México, D.F., pp 35.

Aspectos Contables de la Escisión

están ahí reconocidas no corresponden exactamente a la escisión como se ha venido definiendo. Las operaciones asemejables a la escisión son spin-off, split-off, y split-up. "En cada caso, un segmento de los activos de un negocio existente se transfiere a una entidad separada. Un spin-off sucede cuando las acciones del segmento son distribuidas a los accionistas originales sin entrega de sus acciones. Un split-off es similar al spin-off excepto que las acciones de la entidad original son cambiadas por acciones de la nueva entidad. Un split-up sucede cuando todas las operaciones de la entidad original son transferidas a dos o más entidades y la original cesa de existir."³¹

El diccionario jurídico Mexicano señala que "En la práctica norteamericana, de acuerdo con Conrad, también se distinguen la escisión total, a la que se denomina split-up y la escisión parcial, que puede ser una split-off, o una spin-off, según que el capital social de la escindida se afecte o no se afecte. Se habla también de spin-off cuando la sociedad preexistente mantiene activos suficientes para distribuir como dividendos las nuevas acciones que adquiera: si así se procede, los accionistas conservarán todas las acciones que ya tenían, más las que reciban de la nueva compañía".³²

Un aspecto sustancial a considerar en la planeación de una escisión, es la anticipada preparación de estados financieros que muestren en forma columnar cuales

³¹ Handbook of Modern Accounting. Citado por Del Toro Rovira Roberto, ESTUDIO SOBRE FUSIONES Y ESCISIONES, México, D.F. pp 104.

³² Diccionario Jurídico Mexicano, citado por Del Toro Rovira Roberto, ESTUDIO SOBRE FUSIONES Y ESCISIONES, México, D.F. pp 106.

serían las partidas del estado de posición financiera que se traspasarían a la sociedad escindida, poniendo un énfasis particular en la seguridad de que la valuación de todos los activos y pasivos es correcta pues ésta es una protección vital para los accionistas. De ésta manera, la contabilización de los efectos de una escisión se resumen en un asiento contable acompañado de todos los análisis convenientes.

Considero oportuno volver a comentar la disposición fiscal que exige que la escisión se traspasen activos (inventarios sin valor y activos fijos a valor fiscal), pues claramente se aprecia que esto no es conveniente ni necesario, sobre todo cuando los intereses fiscales pueden protegerse mediante una disposición en sentido de que la sociedad escindida sólo pueda deducir los valores fiscales de los bienes recibidos.

Un último aspecto contable a considerar sería con relación a los pasivos de la sociedad escidente, donde es necesario considerar que algunos no constituyen una deuda real, sino que son provisiones que la sociedad ha formado de conformidad con una sana política financiera, como es el caso de provisiones para gratificaciones, indemnizaciones a trabajadores, para primas de antigüedad, para reclamaciones o garantía a clientes, etc., pero que fiscalmente el gasto relativo no ha sido deducible. Estas provisiones en un caso de escisión, es muy probable que parcial o totalmente se tuviesen que traspasar a la sociedad escindida, y en este caso es conveniente que fiscalmente conserven el mismo tratamiento que se les otorgaba en la sociedad escidente, es decir:

- A. Que en un futuro pago efectivo que afecte a estas provisiones constituirá un gasto deducible en la sociedad escindida.

B. Que una futura liberación o cancelación de estas provisiones, se reconozca que genera utilidad que no constituye fiscalmente un ingreso acumulable.

3.3. Estados Financieros de la Escisión.

Para mostrar los estados Financieros y movimientos contables de este evento jurídico, tomaré como ejemplo una empresa que se escinde un 40%, a excepción de sus cuentas por cobrar que se quedan en la escidente por efectos legales. Existe un préstamo bancario, el cual será traspasado en su totalidad ya que fué contratado para una división que estará en la empresa escindida.

Aspectos Contables de la Escisión

	EMPRESA "A" ESCINDENTE	PORCION QUE SE ESCINDE	SDOS. EMPRESA "A" DESPUES DE ESCISION	SALDOS EMPRESA "B" ESCINDIDA
ACTIVO				
Bancos	150,000	(60,000)	90,000	60,000
Cuentas por Cobrar	63,000		63,000	0
Mobiliario y equipo	930,000	(372,000)	558,000	372,000
Depreciacion acum.	(303,000)	121,200	(181,800)	(121,200)
Cuentas por cobrar a la escidente				
TOTAL ACTIVO	840,000	(310,800)	529,200	310,800
PASIVO				
Acreeedores	36,000	(14,400)	21,600	14,400
Doctos. por pagar Bancos	45,000	(45,000)	0	45,000
Impuestos por pagar	24,000	(9,600)	14,400	9,600
Cuentas por pagar a la escindida		52,200	52,200	(52,200)
TOTAL PASIVO	105,000	(16,800)	88,200	16,800
CAPITAL CONTABLE				
Capital social	210,000	(84,000)	126,000	84,000
Utilidades acumuladas	360,000	(144,000)	216,000	144,000
Reserva legal	30,000	(12,000)	18,000	12,000
Superavit por revaluacion	135,000	(54,000)	81,000	54,000
TOTAL CAPITAL CONTABLE	735,000	(294,000)	441,000	294,000
TOTAL PASIVO MAS CAPITAL	840,000	(310,800)	529,200	310,800

Figura 13. Movimientos Contables en la Escisión.

Fuente : Escisión de Sociedades.

Aspectos Contables de la Escisión

ASIENTOS CONTABLE EMPRESA ESCIDENTE

Depreciacion Acumulada	121,200	
Acreedores	14,400	
Doc. por pagar bancos	45,000	
Impuestos por pagar	9,600	
Capital Social	84,000	
Utilidades Acumuladas	144,000	
Reserva Legal	12,000	
Superavit por Revaluacion	54,000	
Bancos		60,000
Mobiliario y Equipos		372,000
Cuentas por pagar escindida		52,200
TOTALES	<u>484,200</u>	<u>484,200</u>

ESTADO DE POSICION FINANCIERA SOCIEDAD ESCIDENTE

ACTIVO CIRCULANTE			PASIVO CIRCULANTE	
Bancos	90,000		Acreedores	21,600
Cuentas por Cobrar	<u>63,000</u>	153,000	Impuestos por pagar	14,400
			Cuentas por pagar a escindida	<u>52,200</u>
				88,200
FIJO			CAPITAL CONTABLE	
Mobiliario y Equipo	558,000		Capital social	126,000
Depreciacion Acumulada	<u>(181,800)</u>	376,200	Utilidades acumuladas	216,000
			Reserva legal	18,000
			Superavit por revaluacion	<u>81,000</u>
				441,000
TOTAL ACTIVO		<u>529,200</u>	TOTAL PASIVO Y CAPITAL	<u>529,200</u>

Figura 14. Estado de Posición Financiera (Escidente)

Aspectos Contables de la Escisión

ASIENTOS CONTABLE EMPRESA ESCINDIDA

Bancos	60,000	
Mobiliario y Equipo	372,000	
Dep. Acumulada	(121,200)	
Cuenta por Cobrar Escidente	52,200	
Acreedores		14,400
Doctos. por pagar a Bancos		45,000
Impuestos por pagar		9,600
Capital Social		84,000
Utilidades Acumuladas		144,000
Reserva Legal		12,000
Superavit por revaluación		54,000
TOTALES	<u>363,000</u>	<u>363,000</u>

ESTADO DE POSICION FINANCIERA SOCIEDAD ESCINDIDA

ACTIVO CIRCULANTE			PASIVO CIRCULANTE		
Bancos	60,000		Acreedores	14,400	
Cuentas por Cobrar	52,200	112,200	Documentos Por pagar Bancos	45,000	
			Impuestos por pagar	9,600	69,000
FIJO			CAPITAL CONTABLE		
Mobiliario y Equipo	372,000		Capital social	84,000	
Depreciación Acumulada	(121,200)	250,800	Utilidades acumuladas	144,000	
			Reserva legal	12,000	
			Superavit por revaluacion	54,000	294,000
TOTAL ACTIVO	<u>363,000</u>		TOTAL PASIVO Y CAPITAL	<u>363,000</u>	

Figura 15. Estado de Posición Financiera (Escindida)

CAPITULO IV. ASPECTOS LEGALES Y LABORALES DE LA ESCISION.

Habiendo expuesto los demás aspectos de la escisión como figura jurídica, podemos pasar a hacer un breve análisis jurídico de la la escisión, y de todos los aspectos legales involucrados a ésta.

4.1. Aspectos legales de la figura de la escisión.

Es a partir del 11 de junio de 1992 cuando se acaban las dudas acerca de la posibilidad de llevar a cabo una escisión bajo el sistema jurídico mexicano, en virtud de que, como ya se mencionó anteriormente, es en esta fecha cuando se incluye en la Ley General de Sociedades Mercantiles un nuevo artículo que regula la escisión de sociedades.

Cabe destacar que la Ley General de Sociedades Mercantiles hace énfasis en que el patrimonio debe de ser transmitido a empresas de nueva creación, excluyendo definitivamente la posibilidad de la modalidad de escisión-fusión, que sucede cuando las sociedades escindidas ya existen al momento de que la escidente acuerda la escisión.

Asimismo, el art. 228 de la LGSM establece las reglas que regirán la escisión de sociedades:

Esta deberá acordarse por la asamblea de accionistas u órgano equivalente, cuando exista la mayoría exigida para la modificación del contrato social.

Se establece que esta decisión podrá tomarse tan solo con el acuerdo de la mayoría y no por unanimidad, ya que en ocasiones no se puede exigir unanimidad en las resoluciones de los socios, sobre todo en sociedades de capital, en las cuales el número

de socios llega a ser sumamente grande.

La ley contempla el derecho de retiro para los socios o accionistas que voten en contra de la resolución de escisión, aplicandoseles lo establecido en el artículo 106 de la misma ley.

El artículo 106 establece que sólo podrán retirarse de la empresa los accionistas que en Asamblea hayan votado en contra del cambio de objeto, cambio de nacionalidad o transformación de la sociedad. Y ahora, aunque no esté escrito, también se aplica a la escisión de sociedades.

Las acciones o partes sociales de la sociedad que se escinda deberán estar totalmente pagadas.

Se establece que cada uno de los socios de la sociedad escidente tendrá inicialmente una proporción del capital social de las escindidas, igual al de la que sea titular en la escidente.

Con lo anterior se terminan las dudas de si se debe mantener la proporcionalidad de participación de los socios en las empresas, al menos en el momento en que se lleve a cabo la escisión. Es decir que inicialmente sólo se acepta la escisión que consiste en que las acciones emitidas por las escindidas, se atribuyen en forma proporcional a la participación de los accionistas en la sociedad escidente y participan éstos, con dicha proporción en todas las escindidas.

La resolución de escisión deberá protocolizarse por Notario Público e inscribirse en el Registro Público de Comercio.

Asimismo, inmediatamente después de que las nuevas sociedades que nazcan de la escisión queden constituidas, se procederá a su inscripción en el Registro Público de Comercio.

Los acuerdos de escisión se inscribirán mediante la entrega de una copia certificada del acta de escisión elevada a escritura pública, teniéndose la obligación de entregar al Notario dentro del mes siguiente a la firma del acta de escisión, el aviso de alta en el Registro Federal de Contribuyentes de la nueva sociedad, presentado ante la Oficina Federal de Hacienda que corresponda.

En el caso de que se lleve a cabo una escisión pura, es decir que se extinga la sociedad escidente se deberá solicitar al Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social de la misma.

La resolución que apruebe la escisión deberá contener:

- I. La descripción de la forma, plazos y mecanismos en que los diversos conceptos de activo, pasivo y capital social serán transferidos;
- II. La descripción de las partes del activo, del pasivo y del capital social que correspondan a cada sociedad escindida, y en su caso a la escidente, con detalle suficiente para permitir la identificación de éstas;
- III. Los estados financieros de la sociedad escidente, que abarquen por lo menos las operaciones realizadas durante el último ejercicio social, debidamente dictaminados por auditor externo.

IV. La determinación de las obligaciones que por virtud de la escisión asuma cada sociedad escindida.

V. Los proyectos de estatutos de las sociedades escindidas.

Los acuerdos de escisión, indicando el importe de la reducción del capital social de la sociedad original que implique la escisión, deberán de publicarse en el diario oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación de la entidad en que dicha sociedad tenga su domicilio social. Estos avisos deberán de indicar el procedimiento que se seguirá para el pago o extinción de los pasivos que tenga la sociedad original.

Con el fin de proteger a los accionistas, acreedores y obligacionistas de la sociedad, deberá publicarse en el periódico del domicilio de la escidente un extracto de la resolución de escisión, así como deberá informarse que el proyecto estará a su disposición durante cuarenta y cinco días naturales contados a partir de que se hubieren efectuado la inscripción y publicaciones.

Como parte integrante de las publicaciones a que se refiere el párrafo anterior, o cuando menos como parte integrante de la primera publicación, deberá publicarse el último balance de la escidente. Si se trata de una sociedad cuyas acciones estén inscritas y se coticen en Bolsa, será conveniente que también se publiquen Balances Generales proforma de la escidente y de las escindidas que se constituyan y nazcan como consecuencia de la escisión, mostrando la situación financiera con que quedaron tanto la escidente como las escindidas después de surtir efectos la escisión.

Aspectos legales y laborales de la escisión

Estas publicaciones se hacen con el objeto de dar a conocer a los accionistas ausentes, acreedores y terceros en general, el resultado de dichos acuerdos y la forma y términos en que haya quedado distribuido el patrimonio entre las sociedades.

Durante dicho plazo, cualquier socio o acreedor, o bien un grupo de los mismos que represente por lo menos el 20% del capital social de la escidente podrá oponerse judicialmente a la resolución. Cabe mencionar que quien se oponga deberá otorgar una fianza suficiente para responder de los daños que pudieren causarse a la sociedad por la suspensión. Más si dentro de dicho plazo no se presenta oposición alguna, la escisión surtirá plenos efectos.

Será responsabilidad de los administradores de la escidente el informar a la asamblea sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales.

En la práctica se han venido publicando avisos de escisión en los que se describe el procedimiento seguido para la misma como el siguiente, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de Julio de 1991:

HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V.

AVISO DE ESCISION.

La Asamblea General Extraordinaria de Accionistas de la sociedad celebrada el día 16 de julio de 1991, aprobó la escisión de **HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE**

Aspectos legales y laborales de la escisión

C.V. en dos entidades económicas y jurídicas independientes, subsistiendo HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V. como titular de un sector patrimonial y con mismo régimen normativo y estatutos sociales en vigor, y surgirá como titular de otro sector patrimonial una Sociedad Anónima de Capital Variable bajo la denominación de CONTROLADORA HOTELERA ACAPULCO, S.A. DE C.V. dicha escisión se llevó a cabo tomando como base el balance de HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V. que se publica con el presente aviso como anexo.

La escisión surtirá efectos frente a terceros en el momento de la inscripción de la escritura que contenga la protocolización del acta de la mencionada Asamblea en el Registro Público de Comercio del domicilio social. Se convino el pago de todas y cada una de las deudas de la sociedad escidente, salvo aquellas respecto de las cuales los acreedores hayan dado previamente su consentimiento para la escisión.

Al surtir efectos la escisión:

1. El sector patrimonial correspondiente a HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V., conforme al balance que se publica junto con el presente aviso, queda integrado por un activo total de \$206,957,000,000.00 (doscientos seis mil novecientos cincuenta y siete millones de pesos 00/100 m.n.), un pasivo total de \$6,052,000,000.00 (seis mil cincuenta y dos millones de pesos 00/100 m.n.), y un capital contable de \$200,905,000,000.00 (doscientos mil novecientos cinco millones de pesos 00/100 m.n.).

2. El sector patrimonial correspondiente a **CONTROLADORA HOTELERA ACAPULCO, S.A. DE C.V.** conforme al balance que se publica junto con el presente aviso, queda integrado por un activo total de \$2,000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 m.n.), sin pasivo alguno y con un capital contable de \$2,000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 m.n.).

3. Las cifras de los balances publicados, según proceda, serán actualizadas y ajustadas a los montos que efectivamente se arrojen en la fecha en que surta efectos la escisión.

4. En virtud de la escisión, el capital social de **HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V.** se disminuye en su parte variable en la suma de \$25,378.00 (veinticinco mil trescientos setenta y ocho pesos 00/100 m.n.), por lo que su capital social queda en la suma de \$2,449,974,623.00 (dos mil cuatrocientos cuarenta y nueve millones novecientos setenta y cuatro mil seiscientos veintitrés pesos 00/100 m.n.), de los cuales la cantidad de \$158,000,000.00 m.n., representada por 1'580,000 acciones ordinarias nominativas, sin expresión del valor nominal, de la serie A, corresponderá a la parte mínima fija y el resto, o sea la cantidad de \$2,291'974,623.00 (dos mil doscientos noventa y un millones novecientos setenta y cuatro mil seiscientos veintitres pesos 00/100 m.n.), representada por 22'920,000 acciones ordinarias, nominativas sin expresión de valor nominal, de la Serie B, corresponderá a la parte variable del capital social.

5. **CONTROLADORA HOTELERA ACAPULCO, S.A. DE C.V.** que surge como consecuencia de la escisión, tendrá un capital social mínimo fijo de \$25,378. (veinticinco mil trescienta setenta y ocho pesos 00/100 m.n.), representado por 3'500,000 acciones ordinarias, nominativas de la Serie A, sin expresión de valor nominal. La parte variable del capital social será por cantidad ilimitada.

6. Las personas que son accionistas de **HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V.** participarán con el mismo porcentaje accionario en el capital social de **CONTROLADORA HOTELERA ACAPULCO, S.A. DE C.V.** conservando su porcentaje de participación en **HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V.**

7. Una vez otorgada la escritura constitutiva de **CONTROLADORA HOTELERA ACAPULCO, S.A. DE C.V.** los accionistas de **HOTELES LAS BRISAS, SA. DE C.V.**, recibirán en las proporciones que les correspondan, los títulos o certificados provisionales de las acciones representativas del capital social de **CONTROLADORA HOTELERA ACAPULCO, S.A. DE C.V.**

La entrega de los títulos o certificados provisionales a los accionistas de **HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V.**, se realizará contra la exhibición de los títulos o certificados provisionales actualmente en circulación y la entrega del recibo correspondiente, a razón de una acción de **CONTROLADORA HOTELERA**

Aspectos legales y laborales de la escisión

ACAPULCO, S.A. DE C.V. por cada siete acciones de HOTELES LAS BRISAS, S.A. DE C.V., en días y horas hábiles, en el domicilio ubicado en Campos Elfseos No. 400, Despacho 701, Colonia Chapultepec Polanco, 11560 México, D.F., después de cinco días hábiles siguientes a partir de la fecha de publicación del presente aviso.

Acapulco, Guerrero, 16 de julio de 1991.

Lic. Pedro Santamarina Noriega

Delegado de Asamblea

Rúbrica.

Como podemos observar, es mencionado que la escisión surte efectos desde el momento de la inscripción del acta de asamblea donde se acordó, lo que debe implicar el registro de la nueva empresa escindida, que requiere en lo particular dicho registro. La escisión como proceso de segregación implica el canje de las acciones de la sociedad escidente que se cancelan por las de la escindida que se crea..

A continuación se enlistan otras obligaciones legales y administrativas que se derivan de la escisión de sociedades:

- I. Presentar aviso de inscripción del Registro Federal de Contribuyentes de la nueva sociedad.

- II. En su caso, presentar aviso de sustitución patronal al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- III. Proporcionar aviso de alta de la nueva sociedad a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial dentro de los 30 días siguientes a la escisión.
- IV. Presentar el escrito de alta de la nueva sociedad de conformidad con la Ley de Cámaras de Comercio y de la Industria, ante la Cámara correspondiente.
- V. Presentar aviso de alta tanto en el INFONAVIT como del Sistema de Ahorro para el Retiro, tanto del patrón como de los empleados, para la sociedad que surja con motivo de la escisión y en su caso, presentar aviso de sustitución patronal.
- VI. Proporcionar aviso a la Secretaría del Trabajo a efectos de que se hagan los registros correspondientes en el libro de actas de la Comisión de Higiene y Seguridad.
- VII. Proporcionar aviso a la Dirección General de Inspección Sanitaria de la Secretaría de Salud, con el fin de obtener las licencias sanitarias de la nueva sociedad.
- VIII. Efectuar el registro en los libros contables de cada sociedad de los efectos derivados de la escisión.
- IX. Endosar o contratar las pólizas de seguros necesarias.
- X. Tramitar ante las autoridades u organismos competentes la transmisión del uso de patentes y/o marcas, en su caso.
- XI. Tramitar la modificación, o en su caso, obtener contratos de teléfonos,

suministros de agua, energía eléctrica, así como del catastro para fines del impuesto predial.

XII. Tramitar ante la Secretaría General de Protección y Vialidad el registro ante el H. Cuerpo de Bomberos.

4.2. Aspectos laborales de la figura de la escisión.

El derecho Laboral Mexicano no legisla en forma concreta sobre la escisión de sociedades mercantiles. Sin embargo, la Ley Federal del Trabajo establece diversas disposiciones que deberán aplicarse en el caso de una escisión.

Para los efectos del derecho laboral debemos analizar el concepto de empresa previsto en el artículo 16 que señala que para los efectos de las normas de trabajo, "se entiende por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios, y por establecimiento la unidad técnica que como sucursal, agencia u otra forma semejante, sea parte integrante y contribuya a la realización de los fines de la empresa."³³

En el caso de una escisión de una empresa desde el punto de vista laboral, ésta afectará a la empresa, así como a los establecimientos, sucursales o agencias que conformen a la misma.

Para llevar a cabo este análisis, es necesario entender el concepto de trabajador,

³³ Ley Federal del Trabajo, Art. 16. ED. THEMIS, Mexico, 1984.

patrón y relación de trabajo que nos señalan los artículos 8, 10 y 20, respectivamente de la Ley Federal de Trabajo (en adelante LFT), que definen al " trabajador como la persona física que presta a otra física o moral un trabajo personal subordinado, al patrón como la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores, y **relación de trabajo** como la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona física o moral, mediante el pago de un salario, cualquiera que sea el acto que le de origen. "34

No podemos analizar dichos aspectos laborales en forma independiente a los aspectos mercantiles de una escisión, toda vez que los términos y condiciones de la misma, serán los que darán la pauta para analizar sus efectos laborales y en consecuencia la forma y términos en que éstos deberán ser analizados y resueltos conforme a las disposiciones de la LFT.

En el caso de una **escisión pura**, al desaparecer la sociedad originaria y naciendo a la vida jurídica nuevas sociedades, el patrón al que el trabajador le presta un servicio desaparece totalmente, es decir, en principio termina la relación laboral.

Lo anterior conforme a lo dispuesto por el artículo 53 de la LFT en su fracción III, que aplicada por analogía podría constituir una causa de terminación de la relación laboral. Sin embargo el considerar una interpretación tan estricta de la ley podría causar problemas mayores que pudiesen tener un alto costo para las sociedades. Por lo general

³⁴ Ley Federal del Trabajo. Arts. 8,10,20. ED. THEMIS. México 1984.

se llega a acuerdos con los individuos o con los sindicatos para llevar a cabo una sustitución patronal.

En el caso de una escisión parcial, las relaciones con los trabajadores que permanecen en la sociedad escidente no sufren ningún cambio, sin embargo, los trabajadores que presten servicios en la parte de la sociedad que fue aportada, verán afectada su relación laboral, partiendo de la base de que sus servicios no serán necesarios en el futuro.

Asimismo, en el caso de que dichos trabajadores pasen a formar parte de la nueva sociedad, nos encontramos ante la presencia de un nuevo patrón.

La escisión en cualquiera de sus especies genera consecuencias de naturaleza individual y colectiva, considerando dentro de esta última que en las sociedades escindidas haya un contrato colectivo de trabajo.

A estas consecuencias las podemos dividir en:

A. Escisión que genera la terminación de las relaciones laborales individuales o colectivas.

B. Escisión que produce un cambio en las obligaciones y derechos originalmente pactados entre el trabajador y el patrón como consecuencia de la relación de trabajo.

A. Terminación de las relaciones laborales.

La escisión cuando produce la terminación de las relaciones laborales, se traduce en el pago de una liquidación laboral, que puede ser manejada dentro de un aspecto legal

o práctico.

Aspecto Legal. Se determinaría la necesidad de plantear un conflicto colectivo de naturaleza económica, enfocado a acreditar ante la Junta de Conciliación y Arbitraje que corresponda, la necesidad de la reducción parcial de los negocios, buscando la aprobación de la junta para dicha reducción y el pago de una indemnización que será fijada por dicha junta de acuerdo a las circunstancias y capacidad económica de la empresa.

Es importante señalar que un conflicto económico conforme a la Ley Federal del Trabajo puede ser detenido en su trámite por la presentación de un emplazamiento a huelga, el cual puede llegar a ser por firma de contrato colectivo de trabajo.

Aspecto Práctico. Cuando se ha generado la necesidad de una reducción de empleos, ha sido práctica común el convenir con los trabajadores individualmente o con el sindicato, en el caso de que éste exista, los términos y condiciones de terminación.

Dentro de esta negociación, es importante señalar que los parámetros de la liquidación serían de acuerdo a la capacidad económica de la empresa, desde el importe de un mes de salario al pago de cuatro meses de salario por tratarse de reducción parcial de los negocios, tal y como lo señala el artículo 439 de la Ley Federal del Trabajo.

B. Permanencia de los trabajadores.

La permanencia de los trabajadores sucede cuando ciertos trabajadores pasan a formar parte de la sociedad escindida.

En este caso me basaré en el artículo 41 de la Ley Federal del Trabajo en el cual se regula la sustitución patronal y consiste en que un patrón distinto al originalmente

obligado en una relación laboral, sea substituído por otro.

Dentro de la escisión, se constituiría en patrón substituto la sociedad escindida y en patrón substituido el patrón que esté aportando parte de su patrimonio y trabajadores a la nueva sociedad.

Es importante mencionar que la substitución patronal no se aplica en forma automática, sino que para que pueda darse dicha figura, debe de partirse del principio que las relaciones de trabajo y las obligaciones y derechos derivados de la misma no se modifican.

En caso contrario, no se generará la substitución patronal y el patrón que está escindido podrá estar cayendo en faltas de probidad en contra del trabajador, consistentes en la modificación unilateral de dichas condiciones de trabajo.

En el caso de faltas de probidad derivadas de lo anterior, le genera al trabajador el derecho de intentar una acción de rescisión del contrato de la relación de trabajo y su consecuente pago de indemnización consistente en tres meses y veinte días de salario por año de servicios prestados, prima de antigüedad y prestaciones devengadas.

Por lo anterior, es recomendable analizar los términos y condiciones en que se generará la substitución patronal antes de llevar a cabo una escisión, con el fin de no caer en faltas de probidad y de igual manera, convenir con los trabajadores las nuevas condiciones de trabajo, ratificando este convenio por escrito ante la Junta de Conciliación y Arbitraje que corresponda.

Lo expuesto anteriormente es aplicable en los aspectos individual y colectivo de una relación laboral; sin embargo, el aspecto colectivo representa variantes que analizaré a continuación.

Suponiendo que las sociedades que se escindan cuenten con contrato colectivo de trabajo, deben considerarse los efectos de dicha escisión respecto del contrato colectivo.

En lo referente a la sociedad que permanece, las condiciones de trabajo no se ven modificadas, es decir, los trabajadores no se ven afectados en su relación laboral. Sin embargo, al contrato colectivo deberán quitarsele aquellas disposiciones y categorías que desaparecen en virtud de la escisión.

En el caso de que se de una sustitución patronal y tomando como base que el principio de dicha sustitución es la no modificación de las condiciones de trabajo, los trabajadores que pasen a formar parte de la nueva sociedad, deberán conservar los derechos pactados en el contrato colectivo de trabajo.

Puede darse el caso de que en la escisión, la escindida se constituya con el patrimonio de diversas empresas que cuenten con contratos colectivos de trabajo, lo que generaría por virtud de la sustitución patronal, la existencia de dos contratos colectivos de trabajo que posiblemente contengan disposiciones distintas.

Para efectos de resolver esa doble existencia de contratos colectivos de trabajo, como de sindicatos, la Ley Federal del Trabajo en el artículo 388 establece que en el caso de concurrencia sindical, el contrato colectivo de trabajo deberá celebrarse con el que tenga mayor número de trabajadores.

Aspectos legales y laborales de la escisión

Es necesario que las empresas antes de tomar el acuerdo de escisión analicen las consecuencias laborales que resultarían de tomar dicho acuerdo con el fin de que éstas no afecten sus resultados.

CAPITULO V. FINALIDAD Y EFECTOS DE LA ESCISION.

Una vez analizado el que es una escisión, sus especies y modalidades, así como su situación jurídica, en el marco mercantil y fiscal, es el momento de exponer algunas de las razones que considero importantes para llevar a cabo una escisión.

5.1. Finalidad de una escisión.

En este momento en el que el mundo y la economía están evolucionando drásticamente, las empresas buscan ajustarse a esta situación, por lo que un gran número de ellas desean llevar a cabo una reestructuración y en muchos casos la escisión es una solución.

Algunas empresas en la búsqueda de la eficiencia y productividad deciden escindirse llevando a cabo una división por actividades, con el fin de contar con una estructura administrativa y operacional acorde a sus necesidades.

Podríamos pensar en una empresa que tiene dos actividades completamente diferentes, por ejemplo, el fabricar explosivos y productos químicos para la industria farmaceutica, agropecuaria y de pinturas, una actividad no tiene relación alguna con la otra; sin embargo las dos tienen el mismo órgano administrativo y operativos especializados para cada giro de la empresa.

En la mayoría de las ocasiones una actividad de la empresa es más importante que la otra y por lo tanto la administración tiende a estar formada por especialistas de la

actividad preponderante.

Empresas que han llegado a ser enormes debido a la creencia de que podían crecer indefinidamente y que a ese aumento de tamaño correspondería un aumento de eficacia y fortaleza, se han dado cuenta de que lo anterior no es necesariamente verdadero: existe un tamaño óptimo de las empresas y de las actividades que se puedan llevar a cabo en una sola.

El tratar de administrar eficientemente empresas de dimensiones gigantescas puede ser una muy difícil tarea, pues por lo general son empresas que han crecido a través del tiempo tanto en dimensiones materiales como en la diversificación de sus negocios, es decir, la empresa no sólo se dedica a la actividad para la cual fué creada, sino por una diversidad de actividades que no siempre están ligadas con la primera.

La escisión resulta un procedimiento idóneo para atacar problemas estructurales ya sea de la administración, divisiones de la empresa o cualquier otro órgano de la sociedad, pues se logra tener diversas sociedades independientes de menor tamaño y complejidad a efecto de facilitar y agilizar su administración, manejo y operaciones.

En otras ocasiones la escisión se lleva a cabo por cuestiones de simplificación administrativa que a su vez trae una mayor eficiencia.

Ahora bien, una sociedad puede incursionar en los más variados campos de actividad según su objeto. Al realizar distintas actividades, una misma sociedad debe responder con todo su patrimonio por todas sus obligaciones, por lo que el éxito de una actividad dependerá en forma directa de los demás, en virtud de su conexión patrimonial

Finalidad y efectos de la Escisión

a través de la titularidad de la propia sociedad.

Siguiendo con el mismo ejemplo de la empresa que se dedica a la fabricación de explosivos y productos químicos, y dadas las condiciones de los mercados, si el área de explosivos comienza a tener fuertes pérdidas y el área de productos químicos ganancias, entonces los acreedores del área de explosivos exigirán sus créditos a la sociedad en su conjunto y no a un área en específico por lo que no se reflejarán las utilidades y una de las áreas del negocio podrá hacer quebrar a la otra.

Para evitar lo anterior y permitir a los socios o accionistas la oportunidad de invertir o desinvertir en todas o algunas de las actividades inconexas de la sociedad, dependiendo del atractivo, ventajas o futuro que para ellas tenga el tipo de operaciones de la sociedad, es conveniente resolver su escisión de tal manera que existan sociedades escindidas independientes que respondan con su patrimonio por las operaciones que realicen, de tal manera que, si una sociedad tiene pérdidas no afecte a la otra.

Tomando este mismo ejemplo, una empresa tiene ganancias y la otra pérdidas y quizá en el momento en el que se quiera tener una buena imagen frente a posibles inversionistas interesados en invertir en la empresa, sus resultados pueden ser no alentadores. En éstos momentos la escisión es una magnífica opción para separar la actividad ganadora de la perdedora y ser así una buena opción para los inversionistas.

La escisión puede ser otra gran posibilidad para reestructurar en el caso de que nuevos inversionistas estén interesados en participar en alguna actividad en específico de la empresa.

Siguiendo el mismo ejemplo, podría darse el caso de que una persona esté interesada en invertir en productos químicos, sin embargo no le interesa invertir en los explosivos. De tal manera que al escindir la empresa se da la oportunidad de que nuevos inversionistas aporten nuevos recursos a la empresa que tiene el giro que a ellos mismos les interesa.

Una situación similar se podría dar en el caso de que se deseara atraer inversionistas extranjeros interesados que aporten asistencia técnica y transferencia de tecnología para mejorar la calidad de los productos, la eficiencia de la operación de la empresa, producir nuevos artículos, etc.

En ciertas condiciones sucede que el mercado se niega a aceptar ciertos productos por el sólo hecho de saber quien es el grupo o la empresa que los manufactura; en estos casos dividir la empresa y crear una nueva con un nombre distinto al de la original puede evitar o bien solucionar este problema de discriminación de productos.

En otras ocasiones, por cuestión de imagen, no es bueno que un solo consorcio capte el total del mercado, siendo una buena solución el escindir esa empresa en dos o más de nueva creación que cree una imagen de competencia.

La escisión también se presta para lograr una imagen clara del grupo ante los inversionistas, es decir, con frecuencia el nombre de una empresa o un conglomerado de ellas no le proporciona al gran público inversionista una idea precisa del campo en que se desarrollan la o las diversas empresas que lo forman, impactando en la mente del inversionista exclusivamente la actividad

Finalidad y efectos de la Escisión

preponderante, pero que no necesariamente es la más productiva en lo que a utilidades se refiere.

Retomando el ejemplo de la empresa que produce explosivos y químicos para la industria farmacéutica, agropecuaria y pinturas, supongamos que ahora la producción de químicos es la que genera mayores utilidades, sin embargo, la empresa se llama **Explosivos, S. A.** Con éste nombre el público inversionista no se puede dar cuenta de que Explosivos, S.A. es una empresa que también produce químicos para la industria farmacéutica, agropecuaria y pinturas. Así tenemos que optar por escindir la empresa es una solución para poder brindar al público inversionista una clara imagen del giro de las empresas, pues al escindir se creará una nueva que se llamará **Químicos, S.A.**, mientras que la empresa original se seguirá llamando igual.

Como consecuencia de una escisión, el inversionista mantiene su posición accionaria, pero en lugar de participar en el capital social de una empresa, se convierte en accionista de dos o más empresas, diversificando su inversión, y dándole mayor seguridad, puesto que su patrimonio accionario se verá protegido contra eventualidades.

La escisión se presenta como una opción ideal para solucionar los problemas internos de una sociedad: la existencia de dos o más grupos de socios con intereses contrapuestos o con valoraciones contradictorias, de lo que puede ser el interés social en un momento determinado, puede superarse mediante una escisión a través de la cual se atribuya el activo social a dos nuevas sociedades, en cada una de las cuales están agrupados los socios con intereses homogéneos o con una postura semejante con relación

al desarrollo de los negocios sociales. Las nuevas sociedades tendrán por socios un grupo de intereses homogéneos. La situación conflictiva existente en la sociedad escidente habría desaparecido, distribuyéndose los socios después de la escisión, en cada una de las nuevas sociedades creadas por la sociedad escidente.

Es importante recalcar que no se podrán redistribuir los socios en el momento en que se lleve a cabo la escisión, en virtud de que el artículo 228 Bis establece que en un principio los socios o accionistas deberán de conservar la proporción de las acciones que tenían en la escidente, de tal forma que si se quisiera reestructurar la integración de los socios por grupos homogéneos de intereses deberá hacerse después de haberse escindido.

Al respecto también deberá de tomarse en cuenta que para efectos de no caer en el supuesto de enajenación, de acuerdo con el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, por lo menos el 51% de los accionistas con derecho a voto deberán de ser los mismos durante un período de cuatro años contados a partir del primer año anterior a aquel en que se efectuó la escisión. Es decir, bastará con que los tenedores originales del 51% de las acciones con derecho a voto permanezcan como accionistas durante el plazo mencionado, aun cuando mantengan un porcentaje distinto a que mantenían en la sociedad original.

Otra razón para escindir, quizá la más importante desde el punto de vista de los costos que representa, es que por medio de la escisión se puede llevar a cabo la reestructuración de una empresa (el traspaso de toda una división) con un costo fiscal realmente bajo, en virtud de que el único impuesto que se causa, si se cumple con los

Finalidad y efectos de la Escisión

supuestos de no enajenación del Código Fiscal, es el impuesto sobre adquisición de inmuebles sobre aquéllos que se traspasen a las empresas de nueva creación.

Al escindir no se considerará como enajenación de activos el traspaso que de ellos se haga, de la escidente a las escindidas. En materia de impuesto sobre la renta lo anterior significa que no se considerará como ganancia acumulable la que pudiera derivar de dicho traspaso, siempre que se cumplan los requisitos previstos en el Código Fiscal; tampoco se causará el impuesto al valor agregado por las mismas razones.

Todos estos impuestos se causarían si la reorganización se efectura por otro medio, esto es, como venta, aportación de capital, arrendamiento financiero, etc., de los activos objeto del traspaso.

Además, la Ley del Impuesto Sobre la Renta permite que se transmitan las Cuentas de Capital de Aportación y de Utilidad Fiscal Neta de la escidente a las escindidas y a diferencia de otros medios de reorganización, como la fusión, permite que las pérdidas fiscales pendientes de amortizar también se transmitan en la proporción en que se divida el capital de la escidente.

Con respecto al impuesto al activo se permite que las escindidas acrediten los pagos provisionales efectuados con anterioridad a la escisión, dividiendo dichos pagos en la proporción en que se divida el activo base del impuesto.

Una ventaja importante de la escisión es que con ella, no se generan cuentas por cobrar entre las compañías (escidente y escindida) pues se traspasan los activos y pasivos como una aportación de los socios y no como el resultado de la enajenación de una

sociedad a otra. Se trata de la división del patrimonio de una empresa para que nazca una nueva.

Esto permite que no se requiera de flujo de efectivo para liquidar el mencionado traspaso, que es uno de los impedimentos más fuertes de toda reestructuración corporativa.

Como se puede observar, si bien las nuevas empresas no gozan de los privilegios de una empresa en su ejercicio de inicio de operaciones, conservan los de una empresa o un negocio en marcha.

Es importante recalcar que la escisión tiene como objetivo primordial, antes que cualquier beneficio fiscal, beneficios financieros, corporativos y administrativos para el inversionista, mediante la escisión se pretende lograr una mayor productividad y eficiencia, mejorar los productos, la sociedad, desarrollar nuevos proyectos, etc.

El régimen fiscal pretende no afectar al inversionista que persiga estos propósitos. Aquel inversionista que utilice la escisión para vender el control de la empresa o otros no tendrá neutralidad en el régimen fiscal y se generarán todos los impuestos, mientras que el primero tendrá neutralidad desde el punto de vista fiscal.

5.2. Efectos de la escisión en la sociedad escidente.

Como consecuencia de la escisión de la sociedad escidente y de la transmisión de la totalidad o parte del patrimonio de ésta a las nuevas sociedades, pueden presentarse dos efectos distintos en la sociedad original, dependiendo de si como consecuencia de la

escisión se transmitió a las nuevas sociedades la totalidad o sólo parte del patrimonio de la sociedad original.

En el caso de las escisiones puras, el efecto de la transmisión de la totalidad del patrimonio a título universal y por ende las operaciones y actividades de la escidente a las escindidas, es el que la sociedad quede automáticamente disuelta y por lo mismo deje de existir, por el hecho y como consecuencia de la escisión. Así como en el caso de la fusión, la sociedad fusionada, al transmitir a título universal todo su patrimonio y operaciones a la sociedad fusionante o a la nueva sociedad resultante de la fusión deja de existir por el solo hecho de la fusión.

Es importante señalar que la disolución de la escidente no implica la liquidación de la misma, pues no es necesario hacer líquido el patrimonio; por el contrario, el objeto del acuerdo es transmitirlo como opera en dicho momento ya que no se repartirá su valor entre los socios.

En el segundo caso, es decir, en el caso de las escisiones parciales, el efecto en la escidente que sólo transmite a las escindidas una parte de su patrimonio y operaciones, es sólo el de una reducción de su capital social y dependiendo de las actividades que antes realizaba y que en el futuro vaya a realizar la sociedad, el de un cambio de su objeto social.

En virtud de lo anterior, al celebrarse la Asamblea de accionistas de la escidente para acordar la escisión, es necesario que dicha Asamblea tome los acuerdos necesarios para hacer constar expresamente que, como consecuencia de la escisión, se reduce el

Finalidad y efectos de la Escisión

capital social, ya sea en su parte variable o tanto en la parte variable como en la fija, hasta la cantidad de que se trate y para acordar el número de acciones que en lo sucesivo representarán el capital social reducido.

Otro efecto importante en las escisiones parciales, es que la sociedad escidente continua realizando su objeto social con la parte restante de dicho patrimonio. Sin embargo, ésta debe ceder la titularidad de los derechos y las obligaciones que corresponden a la parte del patrimonio transmitido.

Por lo que se refiere a la cesión de deudas que regula el artículo 2051 y siguientes del Código Civil, queda claro que a través del régimen de oposición y publicidad a que se debe sujetar un acuerdo de escisión, puede quedar consentida tácitamente por los acreedores, no obstante lo dispuesto por el artículo 2054 del Código Civil que regula la presunción contraria. Esto sucede por el régimen especial a que están sujetos estos acuerdos corporativos en las sociedades y que regula expresamente la LGSM en su artículo 228 Bis, fracciones V y VII.

En el caso de incumplimiento de alguna obligación por parte de una sociedad escindida, responderá la escidente por el total de la obligación en caso de subsistir, o bien, en caso contrario responderán las otras escindidas hasta por el importe del activo neto que les haya sido atribuido en la escisión a cada una de ellas, durante un plazo de tres años contados a partir de la última publicación.

En relación con la sustitución de las acciones pueden presentarse dos posibilidades:

I. Si las acciones que representan el capital social de la sociedad escidente son

acciones sin expresión de valor nominal, el nuevo capital social reducido puede continuar estando representado por el mismo número de acciones y por lo mismo los accionistas no tendrán que entregar acciones para su cancelación.

II. Si las acciones de la sociedad escidente son acciones con valor nominal o aun cuando sean sin valor nominal, se reduzca el número de acciones que deban de representar el capital social reducido, en cuyo caso las acciones de las nuevas sociedades se entregarán a los accionistas de la escidente contra las acciones de ésta que deberán cancelarse.

Si la reducción de capital de la sociedad escidente implica una reducción de su capital mínimo fijo, deberá modificarse la cláusula o el artículo correspondiente de la escritura de la escidente.

En todo caso deberán de registrarse los acuerdos de la escisión y reducción del capital social correspondientes en el Registro Público de Comercio, al igual que las publicaciones de los acuerdos de escisión y reducción del capital social para protección de los derechos de terceros.

Si como consecuencia de la escisión de la sociedad escidente debe cambiar su objeto social, deberá de tomarse el acuerdo expreso del cambio de objeto social en la Asamblea que acuerde la escisión; y, desde luego seguirse las formalidades necesarias para el caso de modificaciones al objeto social.

5.3. Efectos de la escisión en la sociedad escindida.

En el caso de una escisión que no tenga la modalidad de escisión-fusión, la escindida se constituirá mediante una Asamblea Constitutiva cuando se acuerde la escisión. El capital social de la o las escindidas será la parte correspondiente del capital segregado por la escidente.

En el caso de que la escisión se realice con la modalidad de escisión-fusión, entonces el efecto en las escindidas que existen al momento de la escisión será idéntico al de una fusión. En consecuencia, las escidentes procederán a aumentar su capital social y entonces el efecto básico es la capitalización de las mismas, ya sea en la parte mínima fija (reformando los estatutos) o, en la parte variable, según sea el caso.

5.4. Efectos de la escisión respecto a los socios.

Como ya se mencionó, como resultado de la escisión, los socios de la escidente reciben acciones emitidas por la escindida o escindidas en forma proporcional a su participación en la escidente. En virtud de lo anterior, los accionistas de la escidente lo serán también de las escindidas.

5.5. Efectos de la escisión respecto a terceros.

Como terceros podemos considerar a todos aquellos con los que la sociedad escidente pueda tener alguna relación o que pudieran tener algún interés jurídico, distintos de los accionistas de la sociedad.

Finalidad y efectos de la Escisión

Es indudable que la escisión al implicar la extinción de la sociedad escidente, o cuando menos la reducción de su patrimonio y de su capital social, y la transmisión del patrimonio incluyendo activos y pasivos, derechos y obligaciones, necesariamente afectará a los terceros con quienes la sociedad original tenga una relación jurídica, en particular a los acreedores de la sociedad, entendiéndose por tales, a todos los que tuvieren un derecho en contra de la sociedad, ya sea derivado de créditos o adeudos a cargo de la sociedad o derivado de otras relaciones.

Por tal motivo para que la escisión surta sus efectos, es necesario llevar a cabo la publicación de la resolución de escisión a que se refiere el artículo 228 Bis de la LGSM, con el fin de dar conocimiento de la misma a los acreedores de la sociedad original.

Por implicar la escisión la reducción del capital social y del patrimonio de la sociedad original y la transferencia del patrimonio social o parte de éste a nuevas entidades jurídicas, debe aplicarse al caso de la escisión lo previsto por los artículos 9 y 228 Bis de la LGSM.

En éste capítulo se habló acerca de las finalidades de una escisión, y principalmente de los efectos que ésta en caso de llevarse a cabo, pudiera llegar a tener con todos los involucrados. Habiéndose expuesto a lo largo de cinco capítulos todos los aspectos inherentes a esta nueva figura que es la escisión, pasaré a exponer mis conclusiones.

CONCLUSIONES

A lo largo de este trabajo, he hablado de ésta nueva figura que a consecuencia de ciertas necesidades ha surgido en nuestro país, así el análisis de ésta figura permitió un conocimiento a fondo de ésta con lo cual puedo establecer las siguientes conclusiones:

- La escisión de sociedades es el acto jurídico mediante el cual una empresa transmite todo o parte de su patrimonio (activo, pasivo y capital) a otra u otras sociedades creadas para tal efecto, que adquieren personalidad jurídica y patrimonio propio.

- Como una necesidad para adecuarse a los cambios económicos que ha sufrido el país, desde hace 5 o 6 años se empezó a considerar a la escisión como un medio efectivo para reorganizar o reestructurar empresas, y aún cuando ésta no estaba regulada por el sistema jurídico mexicano, se llevaron a cabo algunas escisiones.

- Derivado de que dichas escisiones tuvieron como objeto la reestructuración para mejorar la eficiencia y productividad de las empresas, se solicitó y obtuvo de las autoridades fiscales que no se produjeran efectos en materia de impuestos.

Dichas autorizaciones sumadas al estudio del derecho comparado en otros países como Francia, Italia, España, Estados Unidos, etc. que regulan esta figura, fueron los antecedentes para que a partir de 1991 se comenzara a regular la escisión en México.

- Como ha sucedido con frecuencia en otros países, la escisión se reguló primeramente en materia fiscal (1991) a partir de la necesidad práctica para determinar sus efectos fiscales y posteriormente se reguló en materia societaria (1992).

Conclusiones

De las especies y modalidades de escisión que la doctrina reconoce, la Ley General de Sociedades Mercantiles contempla la posibilidad de que se pueda dar:

- A. Escisiones Totales, en las cuales la sociedad escidente (la que se extingue) transmite todo su patrimonio a las escindidas (empresas de nueva creación);
- B. Escisiones Parciales, en las que la escidente (la que subsiste) transmite parte de su patrimonio a las escindidas.

Se limitan sus modalidades y únicamente se permite la escisión perfecta, es decir, aquella en donde los accionistas de las escindidas deben ser los mismos y en la misma proporción en participación que en la sociedad original.

- La regulación de la escisión en el sistema jurídico ha permitido que más empresas opten por la escisión como un medio de reestructuración, en virtud de que ahora si se proporciona una seguridad desde el punto de vista jurídico y fiscal.

- La escisión se presenta como la solución óptima a una gran diversidad de problemas que padecen las sociedades como:

- A. El salvar a una empresa de la quiebra al dividir la actividad ganadora de la perdedora.
- B. Solucionar problemas internos por la existencia de socios con intereses contrapuestos.
- C. Atacar problemas estructurales para facilitar y agilizar su administración, manejo y operaciones, o bien adaptar la estructura administrativa y operacional a las necesidades del presente.

Conclusiones

D. Permitir separar la empresa por actividades lo que da la oportunidad de captar nuevos inversionistas, atraer asistencia técnica o transferencia de tecnología.

E. En la mayoría de los casos anteriores al escindir la empresa se logra una mayor eficiencia y productividad.

- Escindir una sociedad por alguno de los motivos anteriores cuyo propósito sea un beneficio para su operación, tendrá la ventaja de estar sujeta a un régimen fiscal neutro. La escisión será entonces el medio más barato para reestructurar una sociedad que conserve sus mismos accionistas, en virtud de que el único impuesto que se causará será el impuesto sobre adquisición de inmuebles.

No se causará ni impuesto sobre la renta, ni impuesto al valor agregado, en virtud de que el traspaso de activos no se considera como enajenación mientras los accionistas del 51% de las acciones con derecho a voto permanezcan como accionistas durante un periodo de cuatro años contados a partir del primer año anterior a aquel en que se efectúe la escisión.

De lo anterior se desprende que si los accionistas tienen como propósito el cambiar el control de la sociedad en vez de reestructurar la misma, el traspaso de activos si se considerará como enajenación y se causarán los impuestos respectivos.

- El régimen fiscal otorga a las sociedades escindidas la facultad de conservar los privilegios de una empresa o de un negocio en marcha.

- La escisión permite el traspaso de activos y pasivos sin necesidad de fijar un precio que deba cobrarse. Se trata de la división del patrimonio en dos o más sociedades

Conclusiones

que retiran los accionistas para aportarlo como capital a las nuevas sociedades. En consecuencia no se requiere flujo de efectivo.

- Para escindir hay que tener un profundo conocimiento de todas las disposiciones que regulan la figura desde el punto de vista societario, fiscal y laboral, con el fin de no caer en situaciones que podrán detener su proceso.

Lo anterior permite comprobar la Hipótesis Central la cual nos indicaba que si se conoce la figura de la escisión, y puede ser utilizada como alternativa para la reestructuración de entidades económicas, por lo tanto se llevará a cabo la escisión en forma real-legal, luego entonces, a mayor conocimiento de la figura de la escisión, mayores posibilidades de establecer su uso como alternativa para reestructurar entidades económicas en forma real-legal, y lo mismo disprobar la Hipótesis Nula que nos indicaba que si la figura de la escisión es conocida, y no puede ser utilizada como alternativa para la reestructuración de entidades económicas, por lo tanto no se llevaría a cabo una escisión real-legal, luego entonces, a mayor conocimiento de la figura de la escisión no hay mayores posibilidades de establecer su uso como alternativa para reestructurar entidades económicas en forma real-legal.

El Objetivo General de este trabajo era hacer un análisis de la figura de la escisión desde sus antecedentes, y la manera en la cual ésta se aplica en la economía mexicana. Este objetivo fué cubierto en su totalidad, ya que para poder hacer el mencionado análisis, me remití a los antecedentes, no sólo en México, sino en los diversos países en

Conclusiones

los cuales ésta figura ha surgido. Posteriormente habiendo estudiado los antecedentes mundiales, pude hablar de los antecedentes en nuestro país y de ésta manera, conociendo sus orígenes, pude hacer un análisis de ésta figura y como se aplica a nuestra economía.

El conocimiento que se alcanzó con esta investigación definitivamente fué bastante amplio ya que después de realizar mi investigación, la figura de la escisión es conocida para mí, a pesar de las limitaciones de información que hay, debido a que, como ya lo he mencionado anteriormente, es un figura nueva dentro del ámbito económico de nuestro país, pero para futuras investigaciones sobre el tema, la falta de información será menor, y las indefiniciones que hay en éste momento debido a lo novedoso de ésta figura se irán resolviendo poco a poco.

A P E N D I C E S.

APENDICE "A" ANTEPROYECTO DE INVESTIGACION.

NOMBRE:

Análisis fiscal, contable y legal de la figura de Escisión de Sociedades como alternativa para reestructurar entidades económicas.

VARIABLE INDEPENDIENTE:

El análisis fiscal, contable y legal de la Figura de Escisión de Sociedades.

VARIABLE DEPENDIENTE:

La alternativa para reestructurar entidades económicas.

La variable dependiente se observa desde un punto de vista fiscal, contable y legal.

IMPORTANCIA SOCIAL:

Conocer los aspectos fiscales, contables y legales de la figura de la escisión de sociedades, que permitirá al momento de escindir entidades, hacerlo de la mejor manera, optimizando todos los elementos al alcance, para al momento de trabajar con ésta figura prácticamente nueva dentro de nuestra legislación no caer en irregularidades fiscales,

contables o legales que por el desconocimiento de ésta se pudieran llegar a incurrir.

IMPORTANCIA TEORICA:

Se proporcionará una herramienta que permitirá conocer la figura de la escisión de empresas desde el punto de vista fiscal, contable y legal, lo cual confirmará y/o ampliará los mecanismos necesarios desde la contaduría para iniciar desarrollos y finalizar el procedimiento necesario para conocer la figura de la escisión de empresas.

HIPOTESIS ALTERNAS:

1. Si se conoce la figura de la escisión, se podrá utilizar ésta como alternativa para reestructurar entidades económicas, por lo tanto se llevará a cabo la escisión en forma real-legal, luego entonces, a mayor conocimiento de la figura de la escisión, mayores posibilidades de establecer su uso como alternativa para reestructurar entidades económicas en forma real-legal.
2. Si existe la figura de la escisión en México, se le debe de conocer para poderla tomar como alternativa para reestructurar entidades económicas, por lo tanto, si se conoce la figura de la escisión aumentará la posibilidad de utilizarla, luego entonces, al incrementar el conocimiento de ésta figura, se proporcionan más elementos para optimizar ésta como alternativa al momento de la reestructuración de entidades económicas.

3. Si analizamos la figura de la escisión estableceremos una opción diferente para la reestructuración de entidades económicas, por lo tanto, se incrementarán las bases para poder elegir la escisión como opción para separación de entidades, luego entonces a mayor conocimiento de ésta figura, tendremos mayores bases al ejercer la escisión como opción diferente para la reestructuración de entidades económicas con mayores bases para elegir la escisión como opción para reestructuración de entidades.

HIPOTESIS CENTRAL:

Si se conoce la figura de la Escisión, y puede ser utilizada como alternativa para la reestructuración de entidades económicas, por lo tanto se llevará a cabo la escisión en forma real-legal, luego entonces, a mayor conocimiento de la figura de Escisión, mayores posibilidades de establecer su uso como alternativa para reestructurar entidades económicas en forma real-legal.

HIPOTESIS NULA:

Si la figura de la escisión es conocida, y no puede ser utilizada como alternativa para la reestructuración de entidades económicas, por lo tanto no se llevará a cabo una escisión real-legal, luego entonces, a mayor conocimiento de la figura de la escisión no hay mayores posibilidades de establecer su uso como alternativa para reestructurar entidades económicas en forma real-legal.

OBJETIVO GENERAL:

Analizar la figura de la Escisión en México, desde sus antecedentes, y la manera en que ésta se aplica a la economía mexicana.

OBJETIVO PARTICULAR:

Conocer la figura de la escisión a través de un análisis desde el punto de vista contable, legal y fiscal.

OBJETIVO ESPECIFICO:

Conocer la figura de la escisión a fondo, para de esta manera utilizarla como alternativa para reestructurar entidades económicas.

OBJETO DE ESTUDIO: Conceptual Complejo.

TIPO DE INVESTIGACION: Documental.

METODOS A UTILIZAR: Deductivo, Analítico, Sintético, Inductivo.

TECNICAS DE RECOPIACION: Análisis de contenido de libros contables, fiscales, legales, revistas y publicaciones contables, tesis y seminarios de investigación contable, informes sobre investigaciones contables.

UBICACION ESPACIAL: Universidad Latinoamericana, S. C.

UBICACION TEMPORAL: De octubre de 1992 a Abril de 1993.

DELIMITACION TEORICA:

Contabilidad. Conocer el mecanismo contable al escindir entidades, cierre de éstas, así como aperturas tanto de escindida como de escidente.

Fiscal. Conocer todos los requisitos fiscales que son necesarios para el fisco.

Legal. Conocer la legislación vigente que aplica para la figura de escisión en México.

LIMITACIONES DE LA INVESTIGACION:

El tiempo para realizar la investigación. Al hablar de escisión de sociedades, estamos tocando un tema nuevo, por lo tanto, la información con la que contamos es insuficiente.

APENDICE "B" INDICE DE FIGURAS.

Figura 1 : Escisión Simple.

Figura 2 : Escisión por Absorción.

Figura 3 : Escisión Combinada Simple.

Figura 4 : Escisión Fusión - Cruzada.

Figura 5 : Escisión Por Absorción - Cruzada.

Figura 6 : Escisión Cruzada Combinada.

Figura 7 : Determinación Costo Promedio por acción Sociedad Escidente.

Figura 8 : Determinación Costo Promedio por acción Sociedad Escindida.

Figura 9 : Cálculo Costo Comprobado de Adquisición (Escidente).

Figura 10: Determinacion del resultado Actualizado (Escidente).

Figura 11: Cálculo Costo Comprobado de Adquisición (Escindida).

Figura 12: Determinación del resultado Actualizado (Escindida).

Figura 13: Movimientos Contables en la Escisión.

Figura 14: Estado de Posición Financiera (Escidente).

Figura 15: Estado de Posición Financiera (Escindida).

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.

1. ABASCAL Zamora, José María.
Fusión de Sociedades.
Diccionario jurídico Mexicano, U.N.A.M.
México 1983.
2. APAEZ Rodal, Fernando Elías.
Escisión de Sociedades.
Editorial ECASA, México 1991.
3. BARRERA Graf, Jorge.
Escisión de Sociedades.
Diccionario Jurídico Mexicano, U.N.A.M.
México 1983.
4. Código Fiscal de la Federación.
Editorial THEMIS, México 1992.
5. DEL TORO Rovira, Roberto.
Estudio Sobre Fusiones y Escisiones.
I.M.C.P., México 1992.
6. DUQUE Domingo, Justino.
La Escisión de Sociedades.
Editorial CIVITAS, Madrid 1978.
7. Ley del Impuesto al Activo.
Editorial THEMIS, México 1992.
8. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
Editorial THEMIS, México 1992.
9. Ley Federal del Trabajo.
Editorial THEMIS, México 1984.
10. Ley Sobre Adquisición de Inmuebles.
Editorial THEMIS, México 1992.
11. MANTILLA Molina, Roberto.

Derecho Mercantil.

Editorial PORRUA 23a. Edición, México 1987.

12. OTAEGUI, Julio.
Fusión y Escisión de Sociedades Comerciales.
Editorial A BACO, Buenos Aires 1981.
13. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
I.M.C.P. 7a. Edición. México 1991.
14. Real Academia Española.
Diccionario de la Lengua Española.
Editorial EPASA, México 1970.
15. SIMONETTO, Francesco.
Comentario del Código Civil. Transformación y Fusión de Sociedades.
Bologna, Roma 1971.

REVISTAS Y PUBLICACIONES.

1. CASTAÑEDA Ricci, Pierluigi.
Consideraciones en torno a la Escisión.
Revista IMEFISCAL, México 1991.
2. COVARRUBIAS Bravo, Jorge.
La Escisión de Sociedades y la Tesis Contractual.
Revista IMEFISCAL, México, Marzo 1991.
3. CHEVEZ, Ruiz y Zamarripa.
Apuntes en materia Fiscal sobre Escisión.
México 1992.
4. DIAZ González, Luis Raúl.
Ventajas Fiscales de la Escisión de Sociedades Mercantiles.
Revista CONSULTORIO FISCAL, México 1991.
5. DIAZ Pérez, Joaquín.
Conclusiones sobre Escisión de Sociedades.

Referencias Bibliográficas

Revista IMEFISCAL, México 1991.

6. LEE Hidalgo, José.
Escisión de Sociedades. Régimen Jurídico, Fiscal y Laboral.
Revista IMEFISCAL, México, Agosto 1991.
7. ORTIZ G. Humberto.
Apuntes sobre la problemática Fiscal derivada de la Reestructuración de empresas.
México 1992.
8. SANCHEZ Mejorada y Velasco, Carlos.
La Escisión de Sociedades.
Revista de Investigaciones Jurídicas.
México 1991.
9. VILLALON Esquerro, Francisco Javier.
La Escisión, la realidad ante la Ley.
Cuadernos Instituto de Investigaciones Jurídicas, U.N.A.M.
México 1986.

DIARIOS OFICIALES.

1. Diario Oficial de la Federación.
11 Junio 1992.
2. Diario Oficial de la Federación.
31 Julio 1991.

SEMINARIOS.

1. Seminario sobre "FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES"
Colegio Mexicano de Contadores de México, A.C.
México, D.F. 3 de Septiembre de 1991.
Expositores: C.P. Manuel Scapachini Navarro.
Lic. Agustín Gutiérrez Espinoza.
C.P. Antonio Uriza García.

Referencias Bibliográficas

2. Seminario sobre "ESCISION, FUSION, TRANSFORMACION Y LIQUIDACION DE SOCIEDADES"

Instituto de Especialización para Ejecutivos, A.C.

México, D.F. 23 y 24 de Octubre de 1992.

Expositor : C.P. Beatriz Enzastiga Vargas.