



250
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

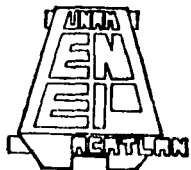
Esc

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
ACATLAN

FALLA DE ORIGEN
"ESCISION EN LA SOCIEDAD ANONIMA"

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
HECTOR MORALES LOPEZ



ACATLAN, EDO. DE MEX.

1995



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.

**A NUESTRO SEÑOR DIOS
PADRE, POR QUE ME PERMITES
DARTE GRACIAS, POR GUIARME
POR EL CAMINO DE LA FE,
CONCEDIENDOME LA DICHA DE
LOGRAR SATISFACCION A LOS
DEMAS, ASI COMO DE
ALCANZAR MIS METAS
PROPUESTAS.**

**A MIS SEÑORES PADRES, A
QUIENES NO TENGO FORMA DE
COMO PARGARLES POR TODA
LA CONFIANZA QUE HAN
DEPOSITADO EN MI, POR SUS
DEVELO, CARÑO Y
DEDICACION, ESPERANDO QUE
ESTO SEA UNA HUMILDE FORMA
DE RETRIBUIRLES, SU
ESFUERZO, GRACIAS.**

**A MI NOVIA, A QUIEN TENGO
TANTO QUE AGRADECER, POR
TODO SU ESFUERZO POR
APOYARME Y COMPRENDERME,
POR QUE EN LOS MOMENTOS
INDECISOS DE MI VIDA
PROFESIONAL, HA ESTADO
JUNTO A MI SIN TITUBEAR,
GRACIAS ROSALINDA.**

**A MIS HERMANOS IRMA,
RICARDO, OCTAVIO, JAIME Y J.
LILIAN, A QUIENES AMO SIN
DISTINCION Y ORGULLO,
AGRADECIENDOLES EL QUE
SIEMPRE CONFIAN EN MI,
GRACIAS.**

**ALICIA GARNICA V., QUIEN
FORMA PARTE DE MI FAMILIA,
AGRADECIENDOLE SU APOYO Y
EL QUE ESTES SIEMPRE CERCA
DE MI, EN TODO
ACONTECIMIENTO DE MI VIDA,
GRACIAS.**

**A MIS SOBRINOS ESTHER,
CESAR, GERARDO, CRISTHIAN,
E. SINOE, ELIEL, JESICA,
ALBERTO Y PAOLA, ASI COMO A
MIS SOBRINOS NIETOS ALIN,
ELAINE Y JORDY, DE QUIENES
ME SIENTO ORGULLOSO DE
SER SU TIO, PRETENDIENDO
QUE ESTO NO SEA UN TEXTO
MAS EN SU VIDA, SI NO UNA
MOTIVACION PARA SU
SUPERACION PERSONAL,
GRACIAS.**

**JORGE ALBITER G., QUIEN
FORMA PARTE DE MI FAMILIA,
GRACIAS, POR BRINDARME EN
TODO MOMENTO APOYO E
INTERES POR LA CULMINACION
DE MIS ESTUDIOS.**

**A MIS HERMANOS POLITICOS,
JAIME, MARIA, MARGARITA Y
MARINA, A QUIENES
AGRADEZCO SU APOYO Y
COMPRECION, GRACIAS.**

**A LA FAMILIA MORALES
GONZALEZ, SIN ECEPCION
ALGUNA, GRACIAS, POR TODA
SU COMPRECION Y APOYO
PARA LA TERMINACION DE MIS
ESTUDIOS, ASI COMO POR EL
AFECTO INCONDICIONAL, QUE
SIEMPRE ME HAN
DEMOSTRADO, HACIENDOME
SENTIR PARTE DE SU FAMILIA.**

**A RICARDO RODRIGUEZ G.G.,
QUIEN ME MOTIVO PARA
CONTINUAR MIS ESTUDIOS EN
LA CARRERA DE ABOGADO,
GRACIAS.**

**ESPECIAL AGRADECIMIENTO A
LA LICENCIADA ALICIA DUEÑAS
G. POR BRINDARME SU APOYO
Y DEDICACION PARA LA
CONSUMACION DE ESTE
TRABAJO, GRACIAS.**

**A MIS COMPAÑEROS DE
TRABAJO, LUPITA, MANUEL Y
ARTURO, A QUIENES TENGO
MUCHO QUE AGRADECERLES,
POR SU INVARIABLE FORMA DE
PARTICIPAR PARA LA
REALIZACION DE ESTE
TRABAJO, GRACIAS.**

**A MIS AMIGOS LETICIA,
ERNESTO A. Y ADRIAN, QUE ME
HAN BRINDADO SU APOYO Y
AMISTAD INCONDICIONAL
HASTA LA FECHA, POR QUE SE
QUE CELEBRAN ESTE LOGRO,
GRACIAS.**

**A MIS AMIGOS SALVADOR,
HERIBERTO, AGUSTIN Y NEURA,
GRACIAS POR QUE A LO LARGO
DE TANTOS AÑOS DE AMISTAD,
HEMOS SENTIDO SER UNA
FAMILIA, POR LO QUE ADEMAS
LES AGRADEZCO SU APOYO.**

**A MIS COMPAÑEROS DE
GENERACION A LOS CUALES
SERIA DEFICIL ENUMERAR,
GRACIAS POR QUE EN MUCHOS
DE ELLOS ENCONTRE UN
APOYO.**

**A LOS PROFESORES, POR QUE
A LO LARGO DE LA
LICENCIATURA ME
TRANSMITIERON SUS
CONOCIMIENTOS, MUCHOS DE
ELLOS SIN RECELO, GRACIAS.**

**A MI ALMA MATHER, ESCUELA
NACIONAL DE ESTUDIOS
PROFESIONALES "ACATLAN",
GRACIAS.**

INDICE

Introducción

Página

CAPITULO I

Sociedad Anónima

1.1. Concepto y definición.....	1
1.2. Antecedentes.....	2
1.3. Configuración de la sociedad anónima.....	4
1.3.1. Objeto social.....	5
1.3.2. Denominación de la sociedad.....	6
1.3.3. Domicilio de la sociedad.....	7
1.3.4. Número mínimo de socios.....	7
1.3.5. Capital social.....	8
1.3.6. Patrimonio y capital social.....	9
1.3.7. Exhibición inmediata.....	10
1.3.8. División del capital de acciones.....	11
1.3.9. Características de las acciones.....	12
1.3.10. Formas de constitución.....	13
i) Constitución simultánea.....	13
ii) Constitución sucesiva.....	13
1.3.11. Personalidad jurídica.....	13
1.4. Naturaleza jurídica de las normas que regulan a la sociedad anónima.....	14
1.5. Importancia de la sociedad anónima.....	16
1.6. Caracteres de la sociedad anónima.....	17

CAPITULO II

La Escisión de Sociedades Anónimas

2.1. Concepto y definiciones.....	19
2.2. Antecedentes.....	25
2.2.1. Legislación Francesa.....	26
2.2.2. Legislación Española.....	27
2.2.3. Legislación Alemana.....	28
2.2.4. Legislación Italiana.....	29
2.2.5. Legislación Argentina.....	30
2.2.6. Legislación Brasileña.....	31
2.2.7. Legislación Norteamericana.....	31
2.2.8. Legislación Mexicana.....	34
2.3. Naturaleza jurídica de la escisión.....	36
2.4. Causas que motivan la escisión.....	38

CAPITULO III

Diversas Clasificaciones de la Escisión, sus Consecuencias y Efectos que se Derivan en México

3.1. Diversas formas de escisión.....	41
3.1.1. Escisión en sentido estricto.....	41
i) Escisión pura perfecta.....	42
ii) Escisión pura imperfecta.....	42
3.1.2. Escisión parcial o excorporación.....	43
3.1.3. Escisión-fusión.....	45
i) Escisión-fusión por absorción.....	45
ii) Escisión-fusión por combinación.....	45
3.1.4. Escisión por integración.....	45
Consecuencias de la Escisión en México.....	46
3.2. Derecho de oposición de los socios.....	46
3.3. Derecho de oposición de los acreedores.....	48
3.4. El patrimonio.....	50
3.5. Derecho de separación de los socios disidentes.....	52
3.6. Efectos de la escisión.....	54
3.6.1. Efectos de la oposición.....	54

3.6.2.	Posible desaparición de la sociedad escidente.....	55
3.6.3.	Disminución del capital social de la sociedad escidente en el caso de la escisión parcial.....	56
3.6.4.	La creación de una o varias sociedades escindidas.....	58
3.6.5.	Transmisión de las relaciones jurídicas de la sociedad escidente.....	59
3.6.6.	Cambio de títulos.....	59
3.6.7.	Emisión de acciones.....	60
3.6.8.	Efectos contables.....	60
3.6.9.	Efectos entre los socios y frente a los acreedores de la escidente.....	61
3.6.10.	Efectos laborales.....	61
3.6.11.	Presupuestos legales.....	62

CAPITULO IV

Análisis al Artículo 228 Bis, y el Procedimiento para Constituir la Escisión

4.1.	Generalidades.....	65
4.2.	Análisis a la definición y clasificación legal de escisión.....	66
4.2.1.	Definición legal de escisión.....	66
4.2.2.	Clasificación legal.....	69
4.3.	Análisis al artículo 228 Bis.....	69
4.3.1.	Acuerdo o resolución de escisión.....	69
4.3.2.	Contenido de la resolución de escisión.....	71
4.4.	Procedimiento que se propone para llevar a cabo la escisión.....	76
4.5.	Procedimiento para protocolizar la escisión.....	80
4.5.1.	Permiso ante la Secretaría de Relaciones Exteriores.....	80
4.5.2.	Disolución de sociedades.....	81
4.5.3.	Balance de escisión.....	81
4.5.4.	Publicación.....	83

CAPITULO V

La Regulación de la Escisión de Sociedades en México en Materia Fiscal

5.1. Efectos fiscales de la escisión.....	85
Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.....	88
5.1.1. Concepto fiscal de la escisión de sociedades.....	88
5.1.2. La transmisión del patrimonio de la sociedad escidente.....	89
5.1.3. Residencia en el país de la sociedad escidente y las sociedades escindidas.....	90
5.1.4. Responsabilidad solidaria de las sociedades escindidas.....	90
5.1.5. Obligaciones fiscales contenidas en el mismo Código Fiscal de la Federación, y que surgen de la escisión de sociedades.....	90
i) Obligaciones de dictaminar estados financieros.....	91
ii) Presentación del aviso de escisión.....	91
iii) Registro Federal de Contribuyentes.....	92
iv) Aviso de cancelación del Registro Federal de Contribuyentes de la sociedad escidente.....	93
5.2. Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.....	93
5.2.1. La manera en que las sociedades que resulten de la escisión deberán efectuar sus pagos provisionales.....	94
5.2.2. Ajuste a pagos provisionales.....	95
5.2.3. Enajenación y adquisición de bienes por escisión de sociedades.....	96
5.2.4. Transmisión de la pérdida fiscal de la sociedad escidente a las sociedades escindidas.....	98
5.2.5. La escisión como una reducción de capital.....	99
5.2.6. Estimativa de ingresos.....	100
5.2.7. Participación de los trabajadores en las utilidades.....	101
5.2.8. Ingresos.....	101

5.2.9. Monto original de la inversión de bienes adquiridos por escisión.....	102
5.2.10. Ingresos presuntos.....	102
5.2.11. Acciones.....	103
5.2.12. Deducción de inversiones.....	105
5.2.13. Pérdidas.....	106
5.2.14. Dividendos.....	107
5.3. Ley del Impuesto al Activo.....	108
5.3.1. Inicio de operaciones con motivo de la escisión.....	108
5.3.2. Acreditamiento y devolución.....	109
5.3.3. Obligaciones en materia de escisión.....	110
5.4. Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	111
5.5. Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.....	111

Conclusiones

Bibliografía

INTRODUCCION

La materia de derecho mercantil, es una de las ramas del derecho privado, que de alguna forma, desde que inicié mis estudios profesionales, he estado vinculado a ella, de ésta manera conocí la figura de escisión de sociedades.

Ya para concluir mis estudios, analice superficialmente la referida figura, y me pareció interesante investigarla, más aún, el saber que a esa fecha relativamente era interesante para pocos, desconocida para muchos, motivo por el cual me pareció un reto el comprometerme conmigo mismo a la elaboración de un tema de tesis poco trillado en nuestra sociedad, ya que para 1991, había logrado cobrar importancia en la Legislación tributaria, y para el siguiente año en la legislación mercantil, esta última haciéndole un reconocimiento en el artículo 228 Bis.

De tal suerte, que así surgió la idea de analizar el presente trabajo, encaminándolo de manera directa a la sociedad anónima, toda vez que considero, como ya lo veremos en el capítulo correspondiente, que es el tipo de sociedad más utilizada para constituir un consorcio en nuestro país, y me atravesaría a agregar que en el mundo, por lo que le correspondiera a la sociedad anónima el compenetrar al primer capítulo del presente trabajo, ocupándose éste de manera general, teniendo por esencia el comprender la correlación que existe entre la escisión y la sociedad anónima, por tratarse obviamente de manera muy particular, por lo que toca al segundo capítulo se encarga de introducirnos a la figura en cuestión, permitiendonos entrever las notables diferencias que existen con los países extranjeros, logrando obtener un comparativo, en lo que corresponde al tercer capítulo como bien sustenta el subtítulo, se apoya en las variadas clasificaciones que existen, en los países en los que ya se encuentra legislada la escisión, permitiendonos abundar con las variadas diferencias, por lo que se refiere al cuarto capítulo, atiende el análisis del ordenamiento 228 Bis, mismo que nos permitirá denotar de lo que adolece nuestra legislación, particularmente en el numeral que posteriormente invocaremos, y por último el

capítulo quinto, que tiene por finalidad el analizar los ordenamientos que se ocupan de la escisión en México en materia fiscal.

El presente trabajo, tiene como finalidad principal el análisis a la escisión de sociedades mercantiles, pretendiendo abundar entre otras cosas, con sus elementos, características, los rasgos particulares que permitirán distinguir a la escisión con la fusión, sin tratar a la segunda en el presente trabajo, así como también sus limitaciones, que tanto nuestra legislación mercantil como fiscal contemplan a la fecha, pero que por el contrario no es un indicativo de ignorancia total, ya que han aportado notables adelantos a partir de las reformas en nuestros ordenamientos legales, mencionados más adelante, mismos que llavaron al desarrollo a dicha institución jurídica en México, como lo veremos a largo de este trabajo.

CAPITULO I

Sociedad Anónima

El análisis al presente capítulo tiene por objeto el introducirnos de manera genérica a la figura que de entrada acoge la presente tesis, permitiéndonos comprender el importante papel que desempeña en México la sociedad anónima en la escisión, correlacionándolas explícitamente con posterioridad a los capítulos que se desarrollan a partir de éste.

1.1. Concepto y definición

La sociedad anónima, en el derecho mexicano, conforme al artículo 87 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, nos dice: Es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones, es decir, es una persona moral independiente de sus accionistas.

Por otro lado, Joaquín Garrigues (*1), nos dice: Es aquella sociedad capitalista que, teniendo un capital propio dividido en acciones, funciona bajo el principio de la falta de responsabilidad de los socios por las deudas sociales, esto en virtud de que los accionistas se limitan al pago de sus acciones.

Continúa diciendo Joaquín Garrigues, refiriéndose al precepto de sociedad capitalista; la sociedad necesita constituirse y funcionar con un capital propio que se integra precisamente con las aportaciones de los socios.

La aportación del socio ha de consistir en dinero o en otras cosas apreciables en dinero; y

(*1) Garrigues, Joaquín, Curso de Derecho Mercantil, Tomo I, Editorial Porrúa, S.A., México 1961, págs. 416, 417 y 418.

Por lo que toca a la división de acciones, es fundamental que el capital de la sociedad este dividido en acciones, incorporadas a título de fácil transmisibilidad.

Por último, agrega Joaquín Garrigues, desde un punto de vista doctrinal, puede decirse que la sociedad anónima, es la sociedad capitalista de naturaleza mercantil, que tiene el capital propio dividido en acciones y que funciona bajo el principio de la falta de responsabilidad de los socios por las deudas sociales.

1.2. Antecedentes

Mantilla Molina (*2), señala.- No falta quién pretenda señalar como antecedentes remotos de las sociedades anónimas, las *societates publicanorum* del derecho romano, formadas para tomar en arrendamiento los impuestos y encargarse de su percepción, ya que en ellas las responsabilidades de los socios eran limitadas y éstos podían transmitirse sus derechos en la sociedad. Pero falta un hilo histórico que vaya desde aquéllas *societates publicanorum* a las modernas anónimas, que ninguna influencia han recibido de ellas, por lo cual no cabe considerarlas unidas por lazo genético.

Algunos tratadistas señalan la existencia, desde el siglo XIII, de sociedades para la explotación de molinos, cuyo capital estaba dividido en sacos, fácilmente cesibles. También se ha pretendido encontrar un antecedente histórico de la sociedad anónima en la "Colonna", sociedad constituida para la explotación mercantil de un navío, los componentes de la cual sólo respondían con el importe de su aportación; instituciones similares existían en el Código de las costumbres de Tortosa y el Código del Mar. Sean cuales fueren los caracteres precisos de las instituciones mencionadas, es indudable que ninguna importacia han tenido en la creación del tipo moderno de la sociedad anónima.

Una opinión muy difundida es la que considera como antecedente directo de la sociedad anónima la organización de los acreedores del estado Genovés en el Banco de San Jorge; pero como observa acertadamente THALLER (*3), su mismo carácter de reunión de acreedores la aproxima más a las asambleas de obligacionistas que a la sociedad anónima.

Surge verdaderamente la sociedad anónima cuando se intentan grandes empresas de descubrimiento y colonización de nuevas tierras, y para ello se

(*2) Mantilla Molina, Roberto, Derecho Mercantil, Editorial Porrúa, S.A., México 1993, págs. 341 y 342.

(*3) Citado por Mantilla Molina, Roberto, Idem pág 341.

organizan la Compañía Holandesa de las Indias Orientales (1602), la Compañía Holandesa de las Indias Occidentales (1621), la Compañía Sueca Meridional (1626), etc., que no solamente perseguían finalidades económicas sino políticas.

En estas sociedades se origina la estructura de la actual sociedad anónima, que tan importante papel desempeña en la economía contemporánea.

Rodrigo Uría (*4), señala, que la evolución hacia la forma actual de la sociedad anónima se inicia a partir de la Revolución francesa bajo la presión de los postulados del capitalismo liberal. En el Código de Comercio Napoleónico la sociedad anónima, separada del Estado, ya no se funda por Octroi, sino por voluntad de los socios, sin perjuicio de quedar supeditada a la previa concesión o autorización gubernativa, como medida de control de la legitimidad y de la conveniencia de su creación.

El Código español de 1829, más progresivo que el francés, se limitó a exigir la aprobación de las escrituras fundacionales por los Tribunales de Comercio, y en él, aparece ya privatizada la sociedad anónima en todo lo relativo a su organización y funcionamiento; desaparecen los privilegios, desaparece la injerencia del Estado en la vida social, y ésta se va a regir democráticamente por la voluntad de los socios en régimen de igualdad de derechos.

Por último, el sistema de previa autorización desaparece en la segunda mitad del siglo XIX, para ser sustituido por el sistema de libre constitución de las sociedades, dentro de un régimen legal de disposiciones normativas; este nuevo sistema fue inaugurado por la Ley francesa de 1867, y seguido por la Ley española el 19 de octubre de 1869, de donde paso al Código de Comercio vigente, para continuar con la Ley de Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951 (que ha estado en vigor hasta 1o. de enero de 1990) y la posterior Ley del 25 de julio de 1989, la Reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades.

La más antigua sociedad mexicana a la cual cabe considerar como anónima, es, según Mantilla Molina (*5), una compañía de seguros marítimos que en el mes de enero de 1789, comenzó sus operaciones en Veracruz, con un capital de \$230,000.00, formado por cuarenta y seis acciones de cinco mil pesos, y con una duración de cinco años.

(*4) Uría, Rodrigo, *Derecho Mercantil*, Editorial Marcial Pons Jurídicas, S.A., Madrid 1990, pág. 216.

(*5) Mantilla Molina, Roberto, *ob. cit.*, pág 342.

El 9 de julio de 1802 se constituyó la Compañía de Seguros marítimos de la Nueva España, a la que indudablemente puede considerarse como una sociedad anónima, ya que su capital de cuatrocientos mil pesos, estaba dividido en ochenta acciones; los socios sólo eran responsables de la integración del capital social y sus acciones eran transmisibles.

En el México independiente se encuentran referencias a sociedades que cabe considerar como anónimas, en las concesiones para explotar vías ferreas, y también en la otorgada para establecer una vía a través del Istmo de Tehuantepec. La primera regulación legal de ellas se encuentra en el Código Lares, aun cuando puede inferirse la poca importancia que para entonces (1854) habían alcanzado, del hecho de que sólo se consagran a ellas diez artículos del (242 al 251); bien es verdad que tampoco los códigos europeos que en aquella época regían eran mucho más minuciosos para establecer el régimen legal de la anónima, ya que el Código de 1884 se consagra buen número de preceptos a la sociedad anónima, que fue objeto de una Ley especial en 1889, pronto derogada por en Código del mismo año, que reguló la materia de sociedades hasta que entró en vigor la Ley General de Sociedades Mercantiles de 1934.

1.3. Configuración de la sociedad anónima

En el presente punto analizaremos a la sociedad anónima, partiendo de la base imperativa, como es la Ley General de Sociedades Mercantiles, citando los artículos que atañen en la práctica a la sociedad que nos ocupa.

De acuerdo a lo establecido por los artículos 60. y 89 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, los requisitos necesarios para la constitución de una sociedad anónima, son los que a continuación se precisan.

• Conforme lo ordena el artículo 60.- La escritura constitutiva de una sociedad deberá contener:

- I.- Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la sociedad;
- II.- El objeto de la sociedad;
- III.- Su razón social o denominación;
- IV.- Su duración;
- V.- El importe del capital social;

- VI.- La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes, el valor atribuido a éstos y el criterio para su valoración. Cuando el capital sea variable, así se expresará indicándose el mínimo que se fije;
- VII.- El domicilio de la sociedad;
- VIII.- La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores;
- IX.- El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social;
- X.- La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad;
- XI.- El importe del fondo de reserva;
- XII.- Los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente; y
- XIII.- Las bases para participar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente.

Y de acuerdo al ordenamiento del artículo 89 de la misma Ley, precisa.- Para proceder a la constitución de una sociedad anónima se requiere:

- I.- Un número mínimo de dos socios y que cada uno de ellos suscriban una acción por lo menos;
- II.- Que el capital social no sea menor de cincuenta millones de pesos, conforme a la nueva unidad monetaria del Sistema Monetario Mexicano de los Estados Unidos Mexicanos, su equivalente es de cincuenta mil nuevos pesos, y que esté íntegramente suscrito;
- III.- Que se exhiba en dinero efectivo, cuando menos, el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario; y
- IV.- Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos del numerario.

A manera de mayor explicación, la doctrina nos apunta lo siguiente:

1.3.1. Objeto social:

Los fundadores de la sociedad anónima pueden establecer libremente la actividad o actividades que hayan de integrar el objeto social, como lo establece el

Código Civil, siempre que no sean contrarios a la moral al derecho ni a las buenas costumbres.

En los estatutos se hará constar el objeto social, determinando las actividades que lo integran, no deberá incluirse en el objeto social los actos jurídicos necesarios para la realización o desarrollo de sus actividades indicadas en él, en ningún caso podrá incluirse como parte del objeto social la realización de cualesquiera otras actividades de ilícito comercio ni emplearse expresiones de análogo significado.

En cualquier caso, el ámbito o contenido del objeto social inicialmente establecido en los estatutos no es definitivo ni inmutable. En cualquier momento ulterior a la constitución de la sociedad, la Asamblea General de Accionistas puede sustituir por otro el primitivo objeto o introducir en él modificaciones;

1.3.2. Denominación de la sociedad:

De acuerdo a lo establecido por el artículo 88, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que a su letra dice.- Se formará libremente, pero será distinta de la de cualquiera otra sociedad y, al emplearse, ira siempre seguida de las palabras Sociedad Anónima o de su abreviatura S.A.

Rodrigo Uría (*6), agrega al respecto.- Que la sociedad anónima funciona bajo una denominación libremente elegida, que puede ser de pura fantasía, adecuada a la naturaleza de la empresa social o consiste incluso, en un nombre o combinación de nombres personales, bien de los socios actuales, bien de los socios que anteriormente hayan permanecido a la sociedad. La ley se limita a exigir, a este respecto, que en la denominación figure necesariamente la indicación Sociedad Anónima o su abreviatura S.A., el principio de libertad tiene su límite. La ley española, prohíbe, que se adopte "una denominación idéntica a la de otra sociedad preexistente, y, además sienta el principio de unidad de denominación, estableciendo que las sociedades y demás entidades inscribibles sólo podrán tener una denominación objetiva que no esté incluida en el objeto social.

Por lo que a mí respecta quiero agregar, que en relación a lo comentado por Rodrigo Uría, en el párrafo que antecede, en el caso de México, al emplear en la

(*6) Uría, Rodrigo, ob. cit., pág 219:

denominación de la sociedad, nombres o apellidos, se hace llamar de manera más propia, "razón social", y como bien lo señala Rodrigo Uría, la dominación puede ser de fantasía.

1.3.3. Domicilio de la sociedad:

El domicilio de la sociedad a de ser único, aunque puede tener varias sucursales, de donde se infiere que todo establecimiento que los estatutos designen además del domicilio social tendrá el concepto jurídico de sucursal, Joaquín Garrigues (*7).

Todo esto con el fin de hallarse establecida la representación legal, radicar alguna de sus explotaciones o ejercer las actividades propias de su objeto.

Y por lo que se refiere al este punto y a manera de un mayor entendimiento, de mi parte considero que Joaquín Garrigues no contempla en su doctrina las empresas representativas en el extranjero, toda vez que en la actualidad, se podrán establecer representantes en el extranjero, teniendo establecida la matriz en el país.

Por lo que se refiere a la doctrina correspondiente a las fracciones del artículo 89, y a manera de mayor abundamiento, en lo referente al:

1.3.4. Número mínimo de socios:

Por lo que toca a la fracción I, Mantilla Molina (*8), señala, que aún cuando algunos tratadistas extranjeros han considerado necesario, para la existencia de una sociedad anónima, un número mínimo de socios, que han de ser bastantes para ocupar los distintos cargos de la sociedad. Algunas legislaciones han consagrado legislativamente tal exigencia. Nuestra ley en la actualidad, sólo requiere en la sociedad anónima un número mínimo de dos socios.

En lo que se refiere al número mínimo de los socios, éste requerimiento se reformó en el Diario Oficial de la Federación con fecha 11 de junio de 1992, entrando en vigor al día siguiente de su publicación en Diario Oficial de la Federación, en el que se estableció un número de dos socios, como mínimo, reformando el número de cinco socios, como lo ordenaba la legislación anterior a la referida reforma.

(*7) Garrigues, Joaquín, ob. cit., pág 421.

(*8) Mantilla Molina, Roberto, ob. cit., pág 348.

1.3.5. Capital social:

De acuerdo con lo establecido en la fracción II, de la mencionada ley, y que conforme al decreto, publicado en el Diario Oficial de la Federación, de fecha 22 de junio de 1992, en vigor a partir del 1o. de enero de 1993, en el que se determinó la nueva unidad monetaria del Sistema Monetario Mexicano de los Estados Unidos Mexicanos, su equivalente correspondiente al capital social, no será menor de cincuenta mil nuevos pesos.

Agregando al respecto, y a manera de mayor aclaración al párrafo anterior, y conforme al decreto establecido en el mismo artículo 89 fracción II, de la mencionada ley, con fecha 11 de junio de 1992, publicado en Diario Oficial de la Federación, la reforma al capital social, en el que se precisa, que no será menor de cincuenta millones de pesos, para la constitución de la sociedad anónima, en vigor al día siguiente de su publicación.

Rodrigo Uría (*9), señala: Por la propia índole de la sociedad anónima, el capital juega en ella una función de extraordinaria importancia. De ahí que haya podido decirse, que la sociedad anónima es un capital con personalidad jurídica propia, (misma que tocara más adelante).

Todas las sociedades se constituyen con un capital determinado, cuyo importe habrá de figurar necesariamente en la escritura constitutiva como mención inexcusable de los estatutos. La ley ordena que en los estatutos que han de regir el funcionamiento de la sociedad se haga constar, entre otros datos el "capital social", expresando en su caso, el número de acciones en que estuviera dividido, el valor nominal de la misma, su clase o serie, si existieren varias, si están representadas por títulos o anotaciones en cuenta y si son nominativas, etc. El importe del capital representará, así, la suma total de los respectivos valores nominales de las acciones en que esté dividido, y se expresará numéricamente por medio de una cifra que a de constar, inexcusable, en los estatutos.

De tal manera que considero necesario el hacer notar la diferencia de las figuras, capital social y patrimonio, toda vez que en su momento se pueden confundir los conceptos, a lo que el licenciado Joaquín Garrigues (*10), nos comenta, que:

(*9) Uría, Rodrigo, ob. cit., pág 221.

1.3.6. Patrimonio y capital social:

Se diferencian de la siguiente manera:

a) Patrimonio, es el conjunto en general de los bienes de la sociedad. Su cuantía está sometida a las mismas oscilaciones que el patrimonio de una persona individual: aumenta si la industria es próspera, disminuye en el caso contrario. Por lo que el patrimonio activo (dinero, cosas, derechos, valores económicos de toda clase) deberá ser superior al pasivo (deudas), en el entendido, que en cuanto la sociedad empieza a funcionar, la ganancia o la pérdida hará aumentar o disminuir la cifra del patrimonio social, quedando siempre intacta la del capital.

b) El capital social es, por el contrario, una cifra contable. Indicando también la cifra del patrimonio que debe existir. La cifra del capital social de una empresa, es una de las menciones esenciales, al protocolizar su constitución, toda vez que representa un requisito esencial para el nacimiento de una sociedad anónima. La determinación del capital social en la escritura, significa entre otras cosas la determinación del capital fijo, en su caso, así como además la declaración de cada uno de los socios, manifestando su aportación, pudiendo ser en numerario (dinero) o bien en especie, en otras palabras, en un conjunto de bienes (patrimonio). La cifra del capital, es el activo de la sociedad, que no acota bienes determinados, pero que impone a la sociedad la obligación de tenerlo siempre cubierto con bienes equivalentes a la cifra pactada en sus estatutos sociales.

A lo que el catedrático, Rodrigo Uría (*11), opina lo siguiente:

En el sentido estricto hablar de capital social se alude exclusivamente a esa cifra escriturada, suma de los valores nominales de las acciones que en cada momento tengan emitidas la sociedad, mientras que el concepto técnico del patrimonio se refiere al conjunto de derechos y obligaciones de valor pecuniario pertenecientes a la persona jurídica social.

En el momento constitucional de las sociedades es frecuente que coincidan la cifra-capital y el importe o montante del patrimonio social (integrado entonces por los fondos que los socios ponen o se obligan a poner a la sociedad); pero esa

(*10) Garrigues, Joaquín, ob. cit. pág 437.

(*11) Uría, Rodrigo, ob. cit., pág 221.

coincidencia inicial desaparece cuando la sociedad comienza su actividad, porque las vicisitudes de la empresa social repercuten necesariamente sobre el patrimonio de la entidad en sentido negativo o positivo, aumentándole o disminuyéndole, mientras que la capital-cifra permanece indiferente a esas vicisitudes y sólo puede ser modificada en más o en menos previo aumento o reducción de capital tomado con las formalidades legales.

Por lo que a mi respecta, y en relación a las dos opiniones anteriores, estoy de acuerdo con ambas, ya que conllevan al mismo orden de ideas, y de mi parte agregó que, toda vez que al momento de constituirse la sociedad anónima, el patrimonio podrá iniciar con igualdad de cifras económicas que la del capital social, pero el patrimonio, se aumentará o disminuirá, desde el momento de inicio de operaciones, en razón del éxito obtenido de la misma empresa, reflejándose contablemente, todo esto sin necesidad de ninguna autorización previa, mientras que el aumento o la disminución del capital social de la sociedad anónima, será necesario convocar a asamblea, teniendo que estar presente en la primera convocatoria las tres cuartas partes del capital social, a reserva del consentimiento de las acciones que representen la mitad del capital social, que apruebe el aumento o la disminución del capital social, según sea el caso.

1.3.7. Exhibición Inmediata:

Por lo que se refiere a la fracción III del artículo 89, de la citada ley, según Mantilla Molina ^{(*)2}, nos dice.- No basta que el capital social esté íntegramente suscrito, sino que precisa exhibir, es decir, entregar a la caja social, cuando menos el veinte por ciento de las aportaciones pagaderas en numerario; y

Por lo que toca a la fracción IV del mismo artículo mencionado en el párrafo anterior, el importe nominal del capital social habrá de cubrirse con bienes realmente aportados a la sociedad por los socios, y la totalidad de las que lo sean en bienes distintos.

Continúa diciendo Mantilla Molina; A mayor abundamiento, existen dos tipos de aportaciones de capital o acciones de aporte, las cuales se hacen también llamar aportaciones en numerario y/o aportaciones en especie:

(*)2 Mantilla Molina, Roberto, ob. cit., pág 350.

a) Aportaciones de dinero.- No presenta ningún problema especial: se satisface con la entrega a la sociedad de las sumas estipuladas, en las condiciones y plazos fijados en la escritura constitutiva, y se rigen en todo por las normas relativas a las obligaciones de pagar una suma determinada en dinero.

b) Aportaciones en especie.- Esta expresión, aunque cómoda en realidad se alude todas las aportaciones cuyo contenido no es moneda circulante, y lo mismo abarca la obligación de dar cosa cierta y determinada (*species*). Pudiéndose aportar cosas de todas clases como son: muebles o inmuebles; simples o compuestas; corporales o incorpales.

Es evidente, que las aportaciones en especie se encuentra dentro de un ordenamiento especial, citados en el artículo 141, de la ley que nos ocupa:

Mismo que señala, que las acciones pagadas, en todo o en parte mediante aportaciones en especie, deben quedar depositadas en la sociedad durante dos años. Si en este plazo aparece que el valor de los bienes es menor en un veinticinco por ciento del valor por el cual fueron aportados, el accionista está obligado a cubrir la diferencia a la sociedad, la que tendrá derecho preferente respecto de cualquier acreedor sobre el valor de las acciones depositadas.

1.3.8. División del capital en acciones:

Nos dice Rodrigo Uría (*13); Siendo preceptivo que el capital social esté dividido en acciones, éstas cobran singular relieve. La acción ha sido en todo tiempo el concepto central de la sociedad anónima, hasta el punto en que en buen número de países a esta sociedad se le denomina "sociedad por acciones".

Aunque al correr del tiempo haya cambiado la primitiva fisonomía de la sociedad, la acción continúa, representado invariablemente una parte del capital, confiriendo a su titular la condición de socio, y sirviendo de módulo de los derechos correspondientes al accionista. (Cuantas más acciones tenga el socio tendrá más derechos y mayor preponderancia e influjo en la administración y en las decisiones de la sociedad).

Por lo que a mi concierne, y en lo referente al párrafo anterior, estoy de acuerdo con el catedrático Rodrigo Uría, en virtud de que nuestra legislación

(*13) Uría, Rodrigo, ob. cit., págs 224 y 225.

a) Aportaciones de dinero.- No presenta ningún problema especial: se satisface con la entrega a la sociedad de las sumas estipuladas, en las condiciones y plazos fijados en la escritura constitutiva, y se rigen en todo por las normas relativas a las obligaciones de pagar una suma determinada en dinero.

b) Aportaciones en especie.- Esta expresión, aunque cómoda en realidad se alude todas las aportaciones cuyo contenido no es moneda circulante, y lo mismo abarca la obligación de dar cosa cierta y determinada (*species*). Pudiéndose aportar cosas de todas clases como son: muebles o inmuebles; simples o compuestas; corporales o incorporeales.

Es evidente, que las aportaciones en especie se encuentra dentro de un ordenamiento especial, citados en el artículo 141, de la ley que nos ocupa:

Mismo que señala, que las acciones pagadas, en todo o en parte mediante aportaciones en especie, deben quedar depositadas en la sociedad durante dos años. Si en este plazo aparece que el valor de los bienes es menor en un veinticinco por ciento del valor por el cual fueron aportados, el accionista está obligado a cubrir la diferencia a la sociedad, la que tendrá derecho preferente respecto de cualquier acreedor sobre el valor de las acciones depositadas.

1.3.8. División del capital en acciones:

Nos dice Rodrigo Uría ^(*)3); Siendo preceptivo que el capital social esté dividido en acciones, éstas cobran singular relieve. La acción ha sido en todo tiempo el concepto central de la sociedad anónima, hasta el punto en que en buen número de países a esta sociedad se le denomina "sociedad por acciones".

Aunque al correr del tiempo haya cambiado la primitiva fisonomía de la sociedad, la acción continúa, representado invariablemente una parte del capital, confiriendo a su titular la condición de socio, y sirviendo de módulo de los derechos correspondientes al accionista. (Cuantas más acciones tenga el socio tendrá más derechos y mayor preponderancia e influjo en la administración y el las decisiones de la sociedad).

Por lo que a mi concierne, y en lo referente al párrafo anterior, estoy de acuerdo con el catedrático Rodrigo Uría, en virtud de que nuestra legislación

(*)3) Uría, Rodrigo, ob. cit., págs 224 y 225.

mercantil contempla distintos privilegios a los accionistas, como los que a continuación preciso:

El artículo 112, perteneciente a la misma ley, señala que:

Las acciones serán de igual valor y conferirán iguales derechos.

Sin embargo, en el contrato social podrá estipularse que el capital se divida en varias clases de acciones con derechos especiales para cada clase.

Por lo que toca al artículo 132, que comprende los derechos de preferencia, que a su letra dice:

Los accionistas tendrán derecho preferente, en proporción al número de sus acciones, para suscribir las que se emitan en caso de aumento de capital social.

Asimismo el artículo 184, ordena:

Los accionistas que representen el treinta y tres por ciento del capital social, podrán pedir por escrito, en cualquier tiempo, al administrador o consejo de administración o a los comisarios, la convocatoria de una asamblea general de accionistas, para tratar los asuntos que indiquen en su petición.

De rehusarse cualquiera de los mencionados a convocar a asamblea, dentro del término de quince días desde que haya recibido la solicitud, la convocatoria podrá ser hecha por autoridad judicial del domicilio de la sociedad, a solicitud de quienes representen el citado treinta y tres por ciento del capital social, exhibiendo al efecto los títulos de las acciones.

1.3.9. Características de las acciones:

Como lo ordena el artículo 111 de la Ley General de Sociedades Mercantiles; Las acciones en que se divide el capital social de una sociedad estarán representadas por títulos nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad de socio, y se registrarán por la disposición relativa a valores literales, en lo que sea compatible con su naturaleza y no modificado por la presente ley.

Por lo consiguiente como lo señale en el punto anterior, las acciones serán de igual valor y conferirán iguales derechos, sin embargo en el contrato social podrá

estipularse que el capital se divida en varias clases de acciones con derechos especiales para cada clase.

1.3.10. Formas de constitución:

En la actualidad existen dos formas de constituir una sociedad anónima, además de lo exigido por el artículo 6o. de la Ley General de Sociedades Mercantiles, ya sea siguiendo los procedimientos ante notario público o bien por suscripción pública, denominadas doctrinalmente *constitución simultánea* o *constitución sucesiva*, como lo establece el artículo 90 de la mencionada ley, y que a continuación se indican:

i) *Constitución simultánea*.- Según Mantilla Molina (*14); Es la que se lleva a la práctica hoy en día, y se crea mediante la declaración de voluntad que simultáneamente emiten quienes comparecen ante el notario, con el objetivo de protocolizar la escritura constitutiva de la sociedad anónima, conforme al artículo 91 de la mencionada ley.

ii) *Constitución sucesiva*.- Continúa diciendo Mantilla Molina; Este procedimiento surge a raíz de una serie de negocios jurídicos *sucesivamente* realizados, y se encuentra en la actualidad en desuso, aun en los países con mayor capacidad económica, es raro que recurran a este procedimiento de constitución.

Por lo que respecta a la doctrina del maestro Mantilla Molina, al referirse a la protocolización de la *constitución simultánea*, ante notario público, debo agregar que en la actualidad también podrá protocolizarse la constitución de una sociedad, y en este caso anónima, ante *correduría pública*, como lo establece en su artículo 6o. fracción VI, de la Ley Federal de Correduría Pública.

1.3.11. Personalidad jurídica:

Misma que señala el catedrático Rodrigo Uría (*15): La sociedad anónima, como todas las demás sociedades mercantiles, da nacimiento a una persona jurídica. La personalidad es un atributo esencial ligado a la inscripción de la sociedad en el Registro Público de Comercio. Sin inscripción, ni hay personalidad

(*14) Mantilla Molina, Roberto, ob. cit., págs 451 y 452.

(*15) Uría, Rodrigo, ob. cit., pág 225.

ni, en definitiva, verdadera sociedad anónima, porque no se concibe una sociedad anónima en la que, al carecer de personalidad jurídica, hayan de responder los socios personalmente. Al decir que la sociedad anónima se constituye mediante escritura pública deberá ser inscrita en el Registro Público de Comercio, y que con la inscripción adquirirá la sociedad anónima su personalidad jurídica, establece claramente la correlación de la personalidad con la inscripción. Naturalmente, esto no quiere decir que la escritura de sociedad no inscrita no tenga valor alguno. Sus efectos obligacionales son innegables. Los otorgantes quedan vinculados por los pactos en ellas contenidos y - como dice certeramente la sentencia de España de fecha 6 de febrero de 1964 - vienen legalmente compelidos a realizar cuantos actos y gestiones sean precisos para obtener la inscripción de la sociedad y dotarla, así de personalidad y vida externa.

Cabe mencionar, que en México a este procedimiento en la práctica se le llama "regularización", y éste se obtiene bajo un procedimiento ante el Registro Público de la propiedad, sección Comercio, del domicilio social de la empresa, la inscripción tiene por objeto el obtener un registro llamado propiamente, folio mercantil, en el que contendrá explícitamente los datos del registro, como son, en número de folio mercantil y la fecha en la que fue registra la sociedad, éste folio servirá para efectos contra terceros, los cuales podrán ser personas físicas o morales.

1.4. Naturaleza jurídica de las normas que regulan a la sociedad anónima

Emiliano Zubiría Maqueo (*16), nos dice.- Tradicionalmente se ha considerado que la Sociedad Anónima es la resultante de la celebración del contrato correspondiente. Dicho concepto lo asumen la mayoría de los tratadistas e incluso nuestra Ley General de Sociedades Mercantiles, que en muchos de sus preceptos habla del contrato de sociedad, aún cuando en otros habla del acto constitutivo de la sociedad.

Por lo que Zubiría, considera de primordial importancia entre la naturaleza de las sociedades civiles y las mercantiles, y dentro de éstas, de aquéllas en las que sus socios o parte de ellos responden subsidiaria, solidaria e ilimitadamente de las

(*16) Zubiría Maqueo, Emiliano, *Escisión y Excorporación de Sociedades*, Editorial Porrúa, S.A., México 1992, págs 342 y 343.

obligaciones sociales, y aquellas en la que los socios se limitan a responder por el pago de sus aportaciones.

Tratándose de sociedades civiles y sociedades mercantiles personalistas, considero que su naturaleza jurídica es contractual. No así en el caso de sociedades mercantiles de capitales en la que desde mi punto de vista su constitución consiste en un acto complejo, llamado acto unión o colectivo.

En los contratos de asociación y de sociedad de naturaleza civil y en los de sociedades personalistas de naturaleza mercantil, existe una finalidad común, pero asimismo existen intereses contrapuestos de las partes por lo que se refiere a la valoración de los esfuerzos que cada una aporta, y como consecuencia de ello, la necesidad de intervenir en forma directa en la administración y en la vigilancia de la sociedad, y la de participar, y en la forma convenida, en la distribución de utilidades o de pérdidas.

En la sociedad mercantil de tipo capitalista, el acto unión, complejo o colectivo, tiende a una finalidad común; los intereses de los socios son similares: la obtención de lucro, y su intervención en la administración y vigilancia se realiza mediante el voto directo para la elección de el o los administradores y comisarios.

Si a las sociedades de capitales les concedemos el privilegio de ser la consecuencia de la celebración del contrato correspondiente, se tendrá que llegar a la conclusión de que en el concurso de voluntades de los socios lo que caracteriza al propio contrato (libertad contractual), y esto se expresaría afirmando, acorde al principio de autonomía de la voluntad producto de individualismo y liberalismo extremo, mediante la manifestación de que todo lo que no les esta prohibido les está permitido.

Más sin embargo, como se ha precisado, los tiempos modernos han obligado a mutar la finalidad de múltiples normas que protegen intereses de terceros, para hacerlas imperativas o prohibitivas, tal cual es el caso, según mi parecer, de las que regulan a la sociedad anónima.

En las sociedades mercantiles de naturaleza capitalista, salvo contadas excepciones derivadas de las normas fiscales y partiendo del principio de una sana administración, los socios responden hasta por el monto de sus aportaciones.

En este tipo de sociedades mercantiles de capitales, el Estado ha debido intervenir con la finalidad de equilibrar las relaciones con terceros, y de esta forma hacer que se cumpla el fin primario y último del propio derecho, que es de dar certeza y seguridad jurídica.

Por lo anterior considero que nuestra Ley General de Sociedades Mercantiles, siguiendo a la Ley Francesa de 24 de julio 1867, otorga libertad para constituir sociedades de capitales y sujeta dicho acto unión o colectivo, en cuanto a la creación y funcionamiento de las sociedades, a norma de carácter imperativo.

Al ceñir a las sociedades mercantiles de capitales a un sistema de normatividad imperativa, su libertad se constriñe al cumplimiento de su objeto social, y en lo demás, al cumplimiento de las normas aplicables al respecto.

1.5. Importancia de la sociedad anónima

Rodrigo Uría (*) apunta que: De todas las formas sociales mercantiles ninguna ofrece la importancia de la sociedad anónima. La división de capital en acciones, la movilidad de éstas, merced a su incorporación a títulos esencialmente negociables y la limitación individual del riesgo al capital representado por las acciones poseídas, han convertido a la sociedad anónima en el instrumento jurídico preferido para desarrollar las empresas más audaces y más costosas, y el más apto para conseguir la contribución del ahorro privado popular al desarrollo de la producción en general. En este sentido, la sociedad anónima actúa, ciertamente, como expediente técnico que permite hacer partícipes a grandes masas de personas en los beneficios de la industria y del comercio en gran escala. En la actualidad estas sociedades han conquistado en todos los países las más importantes posiciones. La actividad minera, la siderúrgica, la industria química, las comunicaciones en todo ámbito, el seguro, la banca, etc., están en manos de sociedades anónimas, grandes, medianas y pequeñas; porque esta sociedad, por su poder de adaptación y su flexibilidad, sirve también a las necesidades y propósitos de la pequeña empresa, e incluso no es infrecuente ver empleada la forma anónima al servicio de empresas de carácter familiar con participación de muy escasos socios.

Por lo que cabe mencionar que el punto de vista del párrafo que antecede, es europeo, sin embargo en la actualidad en nuestro país, el índice más alto de

(*) Uría, Rodrigo, ob. cit., págs 217 y 218.

protocolizaciones constitutivas, es superior a la de cualquier otro tipo de sociedad, que enmarca la legislación mercantil, en otras palabras estoy de acuerdo en lo que concluye diciendo el mismo Rodrigo Uría.- De tal manera que la sociedad anónima, se ha convertido en el instrumento más eficaz del sistema económico actual.

1.6. Caracteres de la sociedad anónima

El concepto de sociedad anónima resulta implícito en el artículo 87 de la citada ley, y que para un mayor abundamiento;

Rodrigo Uría (*18), describe: La sociedad anónima es, en efecto:

a) sociedad capitalista, constituida *intuitu pecuniae*, en la que no interesan las condiciones personales de los socios, y si la participación que cada uno tenga en el capital social, que habra de integrarse precisamente por las aportaciones de aquéllos;

b) sociedad *por acciones*, en las que el capital habrá de estar necesariamente dividido en partes alcuotas denominadas *acciones*, que confieren a su titular la condición de socio, en la que el mismo socio, se obliga a aportar a la sociedad el importe de las acciones que haya suscrito, respondiendo frente a ella del incumplimiento de esa obligación, pero sin responsabilidad personal alguna por las deudas sociales, por lo que los acreedores sociales no pueden, en ningún caso, dirigir sus acciones contra los socios para la satisfacción de sus créditos, con excepción del fisco.

Esas dos notas permiten distinguir a la sociedad anónima de otras sociedades. De la sociedad colectiva, porque ésta, ni tiene el capital dividido en acciones, ni conoce socios limitadamente responsables. De la sociedad comanditaria simple, porque, aparte de lo relativo a las acciones, en ella la responsabilidad limitada sólo alcanza a los socios comanditarios. De la sociedad comanditaria por acciones, porque, en ésta, los socios (accionistas) encargados de la administración social responde ilimitadamente, porque ésta no puede tener el capital social dividido en acciones.

Concluyo agregando, que aparte de las notas o caracteres anteriormente expuestos, la sociedad anónima ofrece la peculiaridad de tener

(*18) *Ibidem* págs 218 y 219.

siempre carácter mercantil, cualquiera que sea el objeto a que se dedique, quedando sometida, en cuanto no se rija por disposiciones que le sean específicamente aplicables, al régimen de la Ley. No puede existir, en consecuencia, sociedades anónimas de carácter civil. El ordenamiento del Código Civil, que faculta a las sociedades civiles por el objeto que se consagren para revestir todas las formas establecidas por el Código de Comercio, no encuentra juego en el campo de las sociedades anónimas. Todas las sociedades anónimas, lo mismo las creadas con anterioridad a la ley vigente, que las constituidas al amparo de la misma, son sociedades mercantiles y tienen la consideración legal de empresario.

CAPITULO II

La Escisión de Sociedades Anónimas

Comprendida la figura que acabamos de analizar en capítulo que antecede, entraremos en materia, refiriendonos a partir de el presente capítulo, a la figura que sustenta el presente trabajo, considero ilustrativo el analizar las variadas doctrinas de los autores extranjeros, toda vez que la doctrina de escisión en nuestro país carece de abundamiento a estas fechas, permitiéndonos los autores extranjeros el abundar nuestros conocimientos, para una mejor comprensión a la escisión particularmente en la sociedad anónima, es el caso que para adentrarnos empezaremos por la semántica de la escisión y su desarrollo, como lo véremos a lo largo del citado capítulo que nos ocupa.

2.1. Concepto y Definiciones

El diccionario Jurídico Mexicano ⁽¹⁹⁾ señala que es una forma de desconcentración por la cual una sociedad madre engendra a manera de partogénesis una o más beneficiadas y le trasmite su patrimonio a título universal.

Por lo que el diccionario de la Real Academia Española ⁽²⁰⁾ señala que escindir es romper, dividir o separar, es decir, la escisión es la separación o división de un ente.

El mismo Diccionario Jurídico Mexicano, nos dice sobre la escisión de sociedades encomendada a Barrera Graf, señala: "Según el Diccionario de la Academia de la lengua, escindir quiere decir cortar, dividir, separar; escisión, viene

(19) Diccionario Jurídico Mexicano, Vol. D-H, segunda edición; Instituto de Investigaciones Jurídicas, Editorial. Porrúa, S.A. UNAM, México 1987; Citado por Gómez Cotero, José de Jesus, Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles pág 39.
(20) Diccionario de la Real Academia Española, citado por Lee Hidalgo José, Revista análisis Fiscal Hoy, año 1991, No. 2, 1991, pág 5.

del latín scissio-onis y significa cortadura, rompimiento. El origen latino de la palabra se conserva en el nombre de la institución jurídica en los idiomas romances: escisión, cisao, scissione, scission; en los Estados Unidos... se alude a la escisión con los nombres de... split-up, split-of y iping-off, como ya lo veremos más adelante.

A lo que el catedrático Rodrigo Uría (*21), expone.- No es fácil ofrecer un perfil único de la institución. Por lo que expone dos tipos de escisión que ofrecen algunas diferencias sustanciales. Veamos al efecto los términos en que se expresa; "Se entiende por escisión:

a) La extinción de una sociedad anónima, con división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se traspasa en bloque a una sociedad de nueva creación o es absorbida por una sociedad ya existente.

b) La segregación de una o varias partes del patrimonio de una sociedad anónima sin extinguirse, traspasando en bloque lo segregado a una o varias sociedades de nueva creación o ya existente".

Dicho de otra forma, es claro que hay que distinguir entre escisión propia y escisión impropia o segregación. En la primera se extingue necesariamente la sociedad escindida y su entero patrimonio se divide en dos o más partes que pasan a otras tantas sociedades beneficiarias, que, a su vez, reciben en su seno a los accionistas de la sociedad escidente. En la segunda, la sociedad escidente no se extingue, conserva una parte de su patrimonio, segrega el resto y lo trasmite a una o más sociedades beneficiarias. Pero, no obstante sus diferencias, de ambos tipos de escisión presentan rasgos o elementos comunes, por lo que la escisión tiende, a decentralizar las fuerzas empresariales.

Afirma el propio Barrera Graf (*22), "que la característica del fenómeno consiste, realmente, en una división o separación de bienes y de actividades de una sociedad, que se trasmite a otra u otras, sin que se extinga la sociedad escindida, que sólo se desprende de bienes y derechos de su activo".

(*21) Uría, Rodrigo, ob.cit., pág 390.

(*22) Barrera Graf, Jorge, Voz Escisión de Sociedades. Diccionario Jurídico Mexicano, tomo IV, Editorial Porrúa, México 1985, pág 347.

Por lo que toca a Zubiría Maqueo (*23), difiere de la opinión de Barrera Graf, toda vez que o se disuelve sin liquidación la sociedad escidente o estamos lisa y llanamente frente a una venta, cesión o como quieran llamar, de activos y pasivos, y lo anterior trascenderá de la simple especulación doctrinaria para producir efectos fiscales de gran importancia, como puede ser la causación de impuesto sobre la renta para la mal llamada sociedad escidente que no se extingue, así como impuesto al valor agregado por la transmisión, amén de la posibilidad de llegarse a tipificar el delito.

A lo que agrega el mencionado Barrera Graf, que "desde el punto de vista jurídico, en países como el nuestro en que la escisión no esta reglamentada, para la satisfacción de dichas necesidades, a las que la sociedad existente trasmite por venta o arrendamiento, o mediante aportaciones en especie, bienes de su patrimonio, con el órgano competente, o bien, a virtud de poderes de representantes legales".

Continúa diciendo Emiliano Zubiría Maqueo, al decir lo anterior Barrera Graf cae en una grave contradicción, puesto que llama venta, transmisión o aportación a la escisión, Si la venta tiene un nombre, si la transmisión implica un concepto jurídico y la aportación otro, no sería el caso de rebautizar a estas figuras con el nombre de escisión. La escisión es más, mucho más de lo que señala en la voz escisión en el diccionario en comento.

Opinion de Sánchez Mejorada y Velasco

Define a la escisión de sociedad como "La división de una sociedad, que puede desaparecer o no, en dos o más sociedades nuevas que adquieren personalidad jurídica y patrimonio propios." (*24)

Emiliano Zubiría Maqueo , considera que Sánchez Mejorada y Velasco partio del concepto erróneo expuesto por Barrera Graf, limitandose a conceptualizar la voz escisión por su origen etimológico o sea en sentido dramatical.

Ante la definición haría una pregunta: ¿Cómo es posible que una sociedad que se divide subsista?

(*23) Zubiría Maqueo, Emiliano, *Escisión y Excorporación de Sociedades*, en Homenaje a Manuel Borja Martínez, Editorial Porrúa, S.A., México 1992, pág 338.

(*24) Idem págs 338 339.

Como antes lo he señalado, la sociedad no se divide, se disuelve; lo que se divide es su patrimonio; lo que se divide son sus activos y sus pasivos de la sociedad escidente.

A manera particular, y refiriéndome al concepto de Sánchez Mejorada y Velasco y la crítica de Emiliano Zubiría Maqueo, difiero en lo se refiere a la división de la sociedad, y la afirmación de Zubiría Maqueo, de disolver la sociedad, considero que Zubiría le hizo falta aclarar la diferencia entre dividir y disolver, ya que son en realidad conceptos distintos, mientras dividir quiere decir separar, disolver jurídicamente, se refiere al proceso de preparación para el fin de una sociedad, a lo que Mantilla Molina (*25) nos comenta al respecto, la disolución de la sociedad no es sino un fenómeno previo a su extinción, encaminada a la liquidación, que viene a ser consecuencia necesaria.

Por lo consiguiente, en relación al concepto y la crítica mencionada en el párrafo que antecede, en el supuesto de que la sociedad se disolviera, se entendería que no procedería la división del patrimonio, en virtud de llegado el momento de la extinción de la sociedad escidente, pasaría en su totalidad el patrimonio (activo, pasivo y capital social) a la o las escindida/s.

Opinión de Villalón Esquerro

Señala que la escisión "consiste en la división de una persona jurídica" (*26).

Zubiría Maqueo, Considera que la personalidad jurídica es única e indivisible. Insiste, lo que se divide es el patrimonio. Cuando se tiene un hijo los padres no dividen su personalidad, sino que de suyo el nuevo ser tiene la suya propia. Lo mismo sucede en materia societaria.

Opinión de Otaegui

Manifiesta (*27) "que la escisión estriba fundamentalmente en el desdoblamiento de una persona jurídica con el reparto de su patrimonio entre varias personas jurídicas..." .

(*25) Mantilla Molina, Roberto, ob. cit., pág. 451.

(*26) Villalón Esquerro, Francisco Javier, La Escisión de Sociedades: La Realidad ante la Ley. Artículo. Revista de Derecho Notarial, año XXXI, núm 97, México 1988, págs 95 132.

(*27) Citado por Zubiría Maqueo, Emiliano, ob. cit., pág 339.

Valgan las críticas antes expuestas, nos dice Emiliano Zubiría Maqueo, lo que se divide es el patrimonio, la personalidad jurídica es indivisible.

Opinión de Sánchez Olivan

Entiende con corrección lo que es la escisión y la define como: "... en la escisión se disuelve una sociedad, cuyo patrimonio se disgrega en partes que se distribuyen en bloque, bien a sociedades de nueva creación o bien a sociedades preexistentes, a la vez que los socios de aquélla se integran como únicos o nuevos socios de ésta..."(*28).

Concepto de Emiliano Zubiría Maqueo

La escisión es el acto jurídico en virtud del cual una sociedad llamada escidente acuerda en asamblea general extraordinaria su disolución sin liquidación y la transmisión en bloque de su patrimonio a dos o más sociedades cuya creación y estatutos aprueba, llamadas escindidas, o en favor de sociedades que ya existen, y como consecuencia de lo anterior los accionistas de la sociedad escidente participan en igual proporción a su tenencia accionaria en las sociedades escindidas, si son de nueva creación, o en la proporción que les corresponda a virtud de la transmisión patrimonial, sin sociedades preexistentes (*29).

En lo que a mi respecta, tanto el concepto del Lic. Emiliano Zubiría Maqueo y su crítica a la opinión de Sánchez Olivan, considero que ambos autores en el momento de que citan, disolver la escisión, así como, sociedades preexistentes, considero que de manera más propia y correcta, apegándonos a nuestro ordenamiento mercantil, en lugar de disolver, emplearía extinguir, toda vez que desaparece la sociedad escidente, y disolver se entiende por un previo procedimiento como lo cito en la opinión de Sánchez Mejorada y Velasco. y por lo que toca a sociedades preexistentes o existentes, utilizaría, sociedades de nueva creación, en virtud de que las sociedades escindidas nacen, se crean a raíz de la escisión, regulándose al momento de su inscripción en el Registro Público de Comercio, como también lo contempla nuestra Ley General de Sociedades Mercantiles.

(*28) *Ibidem* pág 339.

(*29) *Idem* pág 340.

Dentro de la legislación mexicana, particularmente en el Código fiscal, se recoge por primera vez el concepto de escisión de sociedades en los siguientes términos:

Artículo 15-A.- "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. La escisión a que se refiere este artículo podrá realizarse en los siguientes términos:

a).- Cuando la escidente transmite una parte a su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas, sin que se extinga; o

b).- Cuando la escidente transmite la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas, extinguiéndose la primera.

José de Jesús Gómez Cotero, agrega al respecto:

Desde su particular punto de vista el anterior concepto plantea un problema práctico, pues únicamente reconoce que existirá escisión de sociedades cuando la sociedad escidente sea una sociedad residente en México y las escindidas también sean residentes en México. Esto obedece a que el concepto anterior está encaminado a regular los efectos fiscales de la figura y parte de ellos olvidando que la figura debe reglamentarse originalmente en el campo mercantil y posteriormente analizar sus efectos fiscales.

Continúa diciendo José de Jesús Gómez Cotero, nos encontramos con que puede darse una escisión de sociedades en la que la escidente o las escindidas no sean residentes en el país y sin embargo si tengan efectos dentro del mismo.

Por otro lado cabe señalar que en materia mercantil conforme al decreto que reforma adiciona el artículo 228 Bis, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, de fecha 11 de junio de 1992, vigente al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la federación, se recoge el concepto de escisión de sociedades:

Artículo 228 Bis.- "Se dá la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad de un 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,

Dentro de la legislación mexicana, particularmente en el Código fiscal, se recoge por primera vez el concepto de escisión de sociedades en los siguientes términos:

Artículo 15-A.- "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. La escisión a que se refiere este artículo podrá realizarse en los siguientes términos:

a).- Cuando la escidente transmite una parte a su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas, sin que se extinga; o

b).- Cuando la escidente transmite la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas, extinguiéndose la primera.

José de Jesús Gómez Cotero, agrega al respecto:

Desde su particular punto de vista el anterior concepto plantea un problema práctico, pues únicamente reconoce que existirá escisión de sociedades cuando la sociedad escidente sea una sociedad residente en México y las escindidas también sean residentes en México. Esto obedece a que el concepto anterior está encaminado a regular los efectos fiscales de la figura y parte de ellos olvidando que la figura debe reglamentarse originalmente en el campo mercantil y posteriormente analizar sus efectos fiscales.

Continúa diciendo José de Jesús Gómez Cotero, nos encontramos con que puede darse una escisión de sociedades en la que la escidente o las escindidas no sean residentes en el país y sin embargo si tengan efectos dentro del mismo.

Por otro lado cabe señalar que en materia mercantil conforme al decreto que reforma adiciona el artículo 228 Bis, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, de fecha 11 de junio de 1992, vigente al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la federación, se recoge el concepto de escisión de sociedades:

Artículo 228 Bis.- "Se dá la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad de un 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 del activo, pasivo y capital social a otra u otras sociedades de nueva creación."

En lo que se refiere al artículo 228 Bis, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, considero de manera relevante hacer notar, que a diferencia de las distintas opiniones y conceptos extranjeros, sobre el tema que nos ocupa en este capítulo, y de manera reiterativa de lo que he venido comentando, que en nuestra legislación mercantil, ya se considera la "extinción de la escidente", la división de los activos, pasivos y capital social, "son aportadas en bloque a otras sociedades de nueva creación", así como la escidente "sin extinguirse", aporta en bloque parte del activo.

Esto con la finalidad de denotar la aparente actualización a raíz de la comentada reforma, en materia mercantil.

En conclusión, debemos decir que conforme a nuestra reforma de fecha 11 de junio de 1992, la escisión en nuestro país, es la división de una sociedad que puede desaparecer o no, pudiendo en el último supuesto, crear una o más sociedades nuevas que adquieren personalidad jurídica y patrimonios propios.

2.2. Antecedentes

Es claro para todos lo que de alguna manera estamos involucrados con el aspecto mercantil de nuestro país, esta figura es totalmente novedosa.

Además es importante mencionar que nace dentro del ambito fiscal, bajo un ordenamiento normativo que lo único que hace es regular los efectos fiscales de las figuras del derecho común, sin analizar las características de la misma.

El origen fiscal de la figura no es privativo del derecho mexicano, señala Rodríguez Lobato (*30), si no que de igual manera como ha sucedido en la legislación de otros países, la escisión se ha hecho presente a través de la legislación impositiva, como una solución a los diversos planteamientos hechos por los abogados de aquéllos países.

(*30) Rodríguez Lobato, Raúl, Escisión de Sociedades, ponencia presentada ante la Comisión de Derecho Fiscal y Financiero de la Barra Mexicana de Abogados, pág. 2; 19 de julio de 1991.

Dentro de ellos encontramos en forma destacada la Legislación francesa, la Española y la Italiana, en el Viejo Mundo, la Argentina y la Brasileña, en el Nuevo, todas ellas con raíces romanísticas y por lo tanto de derecho latino y de una manera muy especial la Norteamericana, y ya en fechas relativamente recientes la Mexicana, como a continuación detallo y expongo algunas otras:

2.2.1. Legislación Francesa:

Tal es el caso de Francia en 1948, en donde los abogados solicitaron a las autoridades hacendarias, les dieran un régimen específico fiscal para la figura de la escisión de sociedades, solicitando que a dicha figura se aplicaran las normas que existían para la fusión.

En Francia la práctica de escindir a las sociedades, acogida primeramente en el ámbito notarial, encontró carta de naturalización con la reforma a la Ley de Sociedades Comerciales de 24 de julio 1966 ^{(*)31}.

En esta legislación, las disposiciones legales a las normas de la fusión y de la escisión son consideradas como imperativas y su inobservancia genera la nulidad del acuerdo.

En el artículo 371 de la Ley de Sociedades Comerciales se regula lo que los doctrinarios franceses conocen como la escisión pura o división, haciendo notar que solamente esta figura es considerada como escisión.

Señalando que "una sociedad puede aportar su patrimonio a sociedades nuevas por la vía de escisión", lo que significa que el supuesto regulado es la división patrimonial de una sociedad, conocida por nosotros como escidente, para aportar a dos o más sociedades nuevas a las que llamamos escindidas, con la consecuente extinción por disolución sin liquidación de la primera.

En dicha legislación se prevé que el acuerdo de escisión debe ser tomado por asamblea extraordinaria, llevando implícito dicho acuerdo la disolución anticipada de la sociedad escidente.

La transmisión patrimonial se realiza en bloque, o sea a título universal.

(*)31) Zubirla Maqueo, Emiliano, ob. cit., pág 334.

La capitalización de las sociedades escindidas se efectúa con la aportación de parte del patrimonio de la sociedad escidente, y la constitución de las nuevas sociedades, sociedades escindidas, se realiza mediante la protocolización y el registro del acuerdo de escisión y de los nuevos estatutos, por conducto del delegado de la asamblea designado para dichos efectos.

2.2.2. Legislación Española:

Con el objeto de adecuar la Legislación Española en materia de sociedades a las directrices en materia societaria de la comunidad económica europea, se expidió el 27 de julio de 1989 la Ley 19/1989 de 25 de julio, que reformó la Legislación Mercantil para adaptarla a dichas directivas, entrando en vigor el 1o. de enero de 1990 (*32).

Dentro de las reformas se modificó el capítulo noveno, para denominarlo "Transformación, Fusión y Escisión", y para prever dos especies de escisión:

a) La escisión pura, como "La extinción de una Sociedad Anónima, con división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se traspasa en bloque a una sociedad de nueva creación o es absorbida por una sociedad ya existente.

b) La escisión parcial, a la que la doctrina Argentina llama excorporación, y "la segregación de una o de varias partes del patrimonio de una Sociedad Anónima sin extinguirse, traspasando en bloque lo segregado a una o varias sociedades de nueva creación o ya existentes".

El acuerdo de escisión se toma en Asamblea (en España no existe como en México fuera del plazo de celebración, distinción específica entre ordinaria y extraordinaria) y para tomar validamente dicho acuerdo es necesario al publicar la convocatoria el poner a disposición de los accionistas, obligacionistas, acreedores y trabajadores, para su examen en el domicilio social, el proyecto de escisión, con la designación en el reparto preciso del activo y del pasivo que se tramitará, y el reparto entre los accionistas y las acciones emitidas por las sociedades escindidas; las cuentas anuales y el informe de administración; la justificación del proyecto, y el o los proyectos de escrituras constitutivas de las nuevas sociedades escindidas o las modificaciones estatutarias de la o las sociedades preexistentes.

(*32) Ibidem pág 335.

Adicionalmente, los administradores deben informar a los accionistas sobre cualquier notificación patrimonial importante habida entre la fecha de elaboración del proyecto de la escisión y la de la asamblea correspondiente.

Tomando el acuerdo de escisión, se publica por tres veces en el Boletín Oficial del Registro Mercantil y dos de los periódicos de mayor circulación de los que existan en las provincias en las que las sociedades tengan su domicilio, hecho lo anterior, se inscribe en el Registro Mercantil.

Inscrita la escisión sólo procede la acción de nulidad de los acuerdos tomados indebidamente en la Asamblea, y la acción se dirige contra la sociedad escidente o contra las sociedades escindidas, si la primera se extinguió.

Toda vez que el sistema español admite la excorporación o escisión parcial, se prevé la posibilidad de reducir el capital social de la escidente en la cuantía necesaria.

En cuanto a la constitución de las sociedades escindidas se realiza mediante la protocolización del acuerdo de escisión y de los estatutos de las nuevas sociedades, por el delegado de la asamblea.

Si lo que se realizó fue excorporación, las sociedades escindidas tienen que aumentar su capital, para lo cual se requerirá por lo que se refiere al patrimonio no dinerario de la sociedad escidente, el informe de expertos independientes, valuadores, designados por el registrador mercantil de su domicilio.

Lo anterior implica la capitalización de la aportación, y es importante destacar que en caso de incumplimiento de alguna de las partes de la sociedad escidente, asumidas por las escindidas en virtud de la escisión, responde solidariamente hasta por el importe del activo atribuido como consecuencia de la escisión.

Con motivo de la escisión, los accionistas de la escidente reciben en proporción de sus aportaciones acciones de las sociedades escindidas.

2.2.3. Legislación Alemana:

No obstante que el derecho Mercantil Alemán no regula expresamente la escisión de sociedades mercantiles, no existe en dicho país disposición legal alguna que prohíba la transmisión de parte del patrimonio de una sociedad a otra, mediante una operación que no causará necesariamente la extinción de la

primera. De hecho, hace ya varias décadas que se daba operación en la que las empresas beneficiarias, que recibían una parte del patrimonio de otra sociedad emitían acciones en favor de los accionistas de esta última, mismas que no les eran entregadas sino hasta que se acordara la disolución de ésta.

Actualmente, la doctrina alemana contempla tres tipos de clases de escisión, a saber: la *Horizontale Spaltung*, la *Verticale Spaltung* y la *Abspaltung* (*33), como a continuación se detalla:

a) *Horizontale Spaltung*. Mediante esta especie de escisión "horizontal", una sociedad que por lo regular se dedica a varias y distintas actividades, trasmite la totalidad de su patrimonio a dos o más sociedades creadas especialmente para ello; la sociedad que trasmite su patrimonio se disuelve, emitiendo las segundas en favor de los socios de la primera acciones representativas de su capital social;

b) *Verticale Spaltung*. En virtud de esta escisión "vertical", una sociedad desaparece como consecuencia de la transmisión que de la totalidad de su patrimonio hace a sociedad preexistente, que por lo general tiene cierto vínculo con la primera; y

c) *Abspaltung*. En esta clase de escisión encuadrarían todos los supuestos de escisión que no puedan ser clasificados en algunos de los dos modelos anteriores. La característica principal de este modelo de escisión es que la sociedad que trasmite su patrimonio a otras, subsiste y coexiste con las sociedades beneficiarias; es decir que se configura lo que nosotros conocemos como escisión parcial.

2.2.4. Legislación Italiana:

En Italia, la escisión se aplicó como una fusión al revés. Sin embargo, aunque la fusión fue regulada tempranamente en su Código de Comercio de 1882, la escisión no está específicamente regulada, situación que no ha impedido que la doctrina considere como posible esta forma de reorganización de empresas. Así, la costumbre de su utilización causó que en 1956 se admitiera la procedencia de la escisión por vía jurisprudencial. En el mismo año, un importante fallo de la Corte

(*33) Duque Domínguez, Justino F., *La Escisión de Sociedades*, en *Estudio de Derecho Mercantil en Homenaje a Rodrigo Uria*, Ed. Cíbitas, S.A., Madrid, 1978, págs. 140 y siguientes.

de Apelaciones de Génova motivó controversias doctrinarias: dicho tribunal revocó una sentencia que había denegado la homologación y la consecuente inscripción de un acuerdo de escisión; la sentencia del Tribunal de Apelación resolvió que era posible conforme a las disposiciones legales existentes, llevar a cabo la escisión, y al efecto otorgó las autorizaciones necesarias (*34).

No obstante lo anterior, los doctrinarios de la época argumentaban que la escisión no era una figura jurídica unitaria, si no que ésta se configuraba a través de la combinación de diversas operaciones en forma sucesiva.

"La moderna doctrina italiana abona la viabilidad de la llamada *scorporazione* o excorporación como instituto contrapuesto a la *incorporazione* o incorporación, dentro del régimen de Código Civil de 1942, aunque éste no la prevea expresamente"(*35).

a) La "*Scissione*", que supone la división del patrimonio de una sociedad en otras, extinguiéndose.

b) La "*Scorporazione*", que supone la transmisión de parte del capital de una sociedad a otras, sin que la sociedad que transmite su capital se extinga.

2.2.5. Legislación Argentina:

En Argentina, al igual que otros países, la escisión primero se hizo presente en la legislación fiscal, para después regularla en la Ley General de Sociedades Mercantiles con la publicación del Decreto - Ley 19.550/72, de 1972.

La escisión no estaba contemplada en el proyecto de 1967, ni tampoco en el Anteproyecto Malagarriga-Aztiria, sin embargo en la exposición de motivos de la Ley General de Sociedades Mercantiles de 1972 nos dice: La fusión y la escisión de sociedades, fenómeno contemporáneo de indudable trascendencia por el que opera la reorganización de las empresas, no podía omitirse en una regulación de sociedades mercantiles (*36).

La mencionada ley regula exclusivamente la escisión parcial, excorporación y se desentende de la escisión pura.

(*34) Pérez Fontana, S., Fusión de Sociedades, Montevideo, 1970, pág. 21.

(*35) Ferri, G., Manuale di Diritto Commerciale, 3a. Edición, Turín, 1972, pág. 409, no. 261.

(*36) Otaegui, Julio C., El Interés Societario y el Agrupamiento de Sociedades, Primeras Jornadas, Italo-Latinoamericanas de Derecho Comparado, La Palata, 1975, pág. 235.

El artículo 88 de la Ley 19.550 dice que "hay escisión, cuando una sociedad destina parte de su patrimonio a una sociedad existente o participa con ella en la creación de una nueva sociedad o cuando destina parte de su patrimonio para crear una sociedad nueva".

Posteriormente la misma ley habla de las formalidades de la excorporación, siguiendo en términos generales las mismas fórmulas que en la legislación española, en la inteligencia de que por tratarse de excorporación o escisión parcial, debe reducirse el capital de la sociedad escidente.

Habla de transmisión parcial del patrimonio para realizar la excorporación, lo que me es incomprensible, ya que en el mejor de los casos se puede hablar de aportación de activos y cesión de deudas, pero de ninguna manera de transmisión en bloque de una parte del patrimonio de una persona jurídica.

La mayoría de los autores Argentinos están de acuerdo en que el desarrollo de una empresa que alcanza grandes magnitudes se hace difícil sin desconcertar sus actividades, su administración, etc.; es por esto que dichos autores conciben a la escisión como un medio idóneo para que una macroempresa continúe su crecimiento de una manera sana y desahogada.

2.2.6. Legislación Brasileña:

La ley 6,404 del 15 de diciembre de 1976 regula el artículo 229 la escisión, siguiendo en lo general los lineamientos de la legislación española, debiendo acordarse por asamblea extraordinaria con la aprobación de más de la mitad de los accionistas con derecho a voto (*37).

2.2.7. Legislación Norteamericana:

En el término "reorganización", referido a la reorganización de empresas, es un término propio de derecho tributario Estadounidense que fué definido a partir de la Ley Federal de 1918, "allanando inconvenientes creados por decisiones jurisprudenciales adversas", estableciendo exenciones para las reorganizaciones no imposibles (tax free reorganizations) en el Internal Revenue Code (*38).

(*37) Zubiria Maqueo, Emiliano, ob. cit., pág. 337.

(*38) Jarach D., La Reorganización de Sociedades frente al Impuestos a los Rendidos, J.A., 1943 - II, Soc. Doc., pág. 40 citado por Otaegui, Julio C., ob. cit., pág. 239.

Actualmente, reconocen la existencia de la escisión tanto en la doctrina como en la jurisprudencia norteamericana; sin embargo, en muchos estados de la unión americana no se ha acogido legislación alguna al respecto. En el sistema jurídico Norteamericano, la escisión se conoce, según sus características, como "split-off," "split-up" o "spin off". El "Black's Law Dictionary" nos dá las descripciones de cada una de las figuras antes mencionadas.

Split-off. When a corporation sets up and funds a new corporation and gives the shares of this new corporation's stockholders in exchange for some of their shares in the old company, this new company is a "split-off" and the process is a split-off. It is a type of reorganization whereby, for example, "A" corporation transfers assets to "B" corporation in exchange for enough "B" stock to represent control. "A" corporation then distributes the "B" stock to its shareholders in exchange for some of their "A" stock (*39).

La traducción al texto que antecede es la siguiente:

Quando una corporación constituye o fondea una nueva corporación y dá las acciones de ésta nueva corporación a sus accionistas a cambio de algunas de sus acciones representativas de su capital social, a la nueva compañía se le denomina "split-off", y el proceso es un "split-off". Es una forma de reorganización por medio del cual, por ejemplo, la corporación "A" transmite activos a la corporación "B" a cambio de las acciones de dicha corporación "B" que sean suficientes para tener el control. Posteriormente, la corporación "A" distribuye las acciones de la corporación "B" entre sus accionistas, a cambio de acciones representativas de su capital social.

"Split-up. When a corporation divides into two or more separate new corporations, gives its shareholders the shares of these new corporations, and goes on to business, this process is termed a "split-up". It is a type of reorganization whereby, for example, "A" corporation transfers some assets to "B" corporation and the remainder to "Z" corporation in return for which it receives enough "B" and "Z" stock to represent control of each corporation. the "B" and "Z" stock is then distributed by "A" corporation to its shareholders in return for all of their "A" stock. The result of the split-up is that "A" corporation is liquidated and its shareholders now have control of "B" and "Z" corporation."(*40)

(*39) Campbell Black, Henry M.A., Black's Law Dictionary, West Publishing Co., Sexta Edición, St. Paul, MINN., 1990, págs 1400 y 1401.

(*40) Ibidem

La traducción del texto que antecede es la siguiente:

Cuando una corporación se divide en dos o más corporaciones nuevas, dá a sus accionistas las acciones de éstas nuevas corporaciones, y se disuelve, el proceso se denomina un "split-up". Es una forma de reorganización en virtud del cual, por ejemplo, la corporación "A" transmite algunos activos a la corporación "B", y el resto de sus activos a la corporación "Z", recibiendo a cambio suficientes acciones de las corporaciones "B" y "Z" para tener el control sobre ambas compañías. Posteriormente, las acciones de las corporaciones "B" y "Z" son distribuidas por la corporación "A" entres sus accionistas a cambio de todas sus acciones representativas de su capital social. El resultado de un "split-up" es que a corporación "A" se liquida, y sus accionistas detentan el control de las corporaciones "B" y "Z".

"Spin off (*41). A form of corporate divestiture that results in a subsidiary or division of a corporation becoming an independent company. Spin off occurs where part of assets of corpoation is transferred to a new corporation and stock of transferee is distributed to shareholders of transferor without srrender by them of stock in transferor. A type of reorgazation wherein, for example, "A" corporation transfers some assets o "B" corporation in exchange for enough "B" stock to represent control. "A" corporation then distributes the "B" stock to its shareholders .

La traducción del texto que antecede es la siguiente:

Una forma de división corporativa que resulta en que una subsidiaria o división de una corporación se convierte en una compañía independiente. El "spin-off" ocurre cuando parte de los activos de una corporación son transmitidos a una nueva corporación, y acciones de ésta nueva corporación se distribuyen entre los accionistas de la corporación original, sin que dichos accionistas pierdan sus acciones de la corporación que transmitió parte de sus activos. Es una forma de reorganización en virtud del cual, por ejemplo, la corporación "A" transmite algunos de sus activos a la corporación "B" a cambio de suficientes acciones de la corporación "B" para detentar el control. Posteriormente, la corporación "A" distribuye las acciones de la corporación "B" entre sus accionistas.

El internal Revenue Code, en su sección 355, indica los requisitos que deben reunir las escisiones para estar exentas de todas clases de imposiciones de

(*41) *Idem*

carácter fiscal. De ésta manera, se dispone que una escisión se refiere a la distribución, por parte de la sociedad originaria a sus accionistas, de capital social, el cual generalmente proviene de una sociedad contralada por aquella, de tal manera que los accionistas intervienen como tales y no reciban más que las acciones a que tuvieran derecho de acuerdo al porcentaje accionario que tenga en la sociedad originaria (*42).

2.2.8. Legislación Mexicana:

La figura jurídica que nos ocupa en el presente trabajo, es a la fecha relativamente reciente, incluida tanto en las disposiciones fiscales, como son el Código Fiscal de la Federación, específicamente en la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como en la Ley General de Sociedades Mercantiles. Sin embargo es de todos sabido, que dicho fenómeno no había sido regulado hasta hace relativamente poco.

A partir de 1991 se contempla dentro de las disposiciones fiscales a la escisión de sociedades. Sin embargo, antes de entrar en vigor las disposiciones fiscales que regulan la referida figura, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público habían ya emitido ciertas resoluciones particulares respecto de algunas escisiones llevadas a cabo, mismas que fueron confirmadas por los ordenamientos fiscales en 1992.

El dictámen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados sobre la iniciativa de Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que reforma otras Leyes Federales para 1991, señala que "la escisión consiste en la división de bienes y las actividades que se transmiten a otra u otras, sin que se extinga la sociedad transmisora y en donde subsisten los mismos capitales y los mismos accionistas y únicamente se desconcentran las sociedades para operar de acuerdo con otras formas de organización que su operación productiva, bursátil, económica, jurídica o financiera les obliga".

Durante 1991, los ordenamientos fiscales regulaban los efectos derivados de la escisión; no obstante lo anterior, se carecía de una definición. Como consecuencia, faltaba determinar cuales de los supuestos de escisión estaban siendo contemplados. Además, la escisión no se encontraba contemplada dentro

(*42) Bloom, Gilbert D., *Private Letter Rulings*, en la Revista "The Journal of Corporate Taxation", Vol. 17, Agosto de 1990, pág 273.

de la Ley General de Sociedades Mercantiles, generando una ausencia de elementos legales específicos para su manejo. Esta carecía de reglamentación, dejaba abandonada la institución a los acuerdos de los socios o accionistas de la sociedad escidente y de las sociedades escindidas, al efecto;

Cabe citar la opinión del Lic. Emiliano Zubiría Maqueo, señalando: la falta de regulación de la escisión en la Ley General de Sociedades Mercantiles, es de entenderse que la escisión de sociedades no pudiera presentarse dentro del sistema jurídico mexicano, aún cuando los efectos fiscales de escisión se encontraran ya regulados en diversas disposiciones fiscales (*43).

De tal manera, que durante el tiempo en que no se encontraba regulada la mencionada figura, en la Ley General de Sociedades Mercantiles, el Lic. Zubiría, sostuvo la "improcedencia de la escisión en el sistema jurídico mexicano, en marcándonos en su doctrina " que en la sociedad escidente, tanto los socios, como los acreedores y trabajadores podrán solicitar la nulidad del acuerdo de escisión correspondiente, salvo en el caso que exista anuencia totalitaria de los accionistas de la sociedad escidente; autorización de todos sus acreedores o prepago de las deudas, y aceptación por parte de los trabajadores y en su caso del sindicato correspondiente"...(*44).

Es entonces hasta enero de 1991, cuando la escisión de sociedades se contempla en el Código Fiscal de la Federación.

De esta manera, antes del 1o. de enero de 1992, nuestro sistema jurídico no regulaba la escisión, con excepción de la comentada Ley del Impuesto sobre la Renta en cuanto a sus modificaciones para 1991.

A partir del 1o. de enero de 1992, el Código Fiscal incorporó el artículo 15-A, en el que se definió el concepto de escisión como "la transmisión de la totalidad o parte de sus 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".

(*43) Zubiría Maqueo, Emiliano, ob. cit., 1992, pág 343.

(*44) Ibidem págs 346 y 347.

El dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados en cuanto a la iniciativa de reformas fiscales para 1992, señaló lo siguiente:

"En relación a la inclusión del concepto de escisión de sociedades que se propone establecer en el Artículo 15-A del ordenamiento en estudio, la Comisión que suscribe considera que éste debe suprimirse, ya que en la iniciativa de reforma a la Ley General de Sociedades Mercantiles enviada por el Ejecutivo Federal se propone establecer éste concepto, siendo éste ordenamiento el que debe regularlo". Sin embargo el citado Artículo 15-A fué aprobado, "con el beneficio de tener una definición en nuestra legislación" en tanto se reformaba el ordenamiento mercantil.

El 11 de junio de 1992 se publicó en el Diario Oficial de la Federación un Decreto en virtud del cual se reformaron y adicionaron diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles, adicionándose entre otros el Artículo 228 Bis, por medio del cual se determina su regulación a la escisión de sociedades que, aunque brinda certeza en la actualidad, considero que se limita al precisar dos clases de escisión.

De tal suerte, que podemos apreciar después de todo lo anterior, que el fenómeno de escisión, en México, se reguló primeramente en el derecho tributario, y en un segundo término en nuestra legislación mercantil.

2.3. Naturaleza jurídica de la escisión

Para determinar la naturaleza jurídica de la figura en cuestión, analizaré los diferentes puntos que se consideran con respecto en la fusión, para llegar a una conclusión.

Ascarelli, señala que: "la fusión es una verdadera sucesión entre vivos en una universalidad de derechos con novación subjetiva del titular" (*45).

(*45) Citado por Sánchez Domínguez, Francisco, en la revista del Derecho Notarial de la Asociación Nacional del Notariado Mexicano Año XXX No. 94; 1984; pág 166.

El dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados en cuanto a la iniciativa de reformas fiscales para 1992, señaló lo siguiente:

"En relación a la inclusión del concepto de escisión de sociedades que se propone establecer en el Artículo 15-A del ordenamiento en estudio, la Comisión que suscribe considera que éste debe suprimirse, ya que en la iniciativa de reforma a la Ley General de Sociedades Mercantiles enviada por el Ejecutivo Federal se propone establecer éste concepto, siendo éste ordenamiento el que debe regularlo". Sin embargo el citado Artículo 15-A fué aprobado, "con el beneficio de tener una definición en nuestra legislación" en tanto se reformaba el ordenamiento mercantil.

El 11 de junio de 1992 se publicó en el Diario Oficial de la Federación un Decreto en virtud del cual se reformaron y adicionaron diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles, adicionándose entre otros el Artículo 228 Bis, por medio del cual se determina su regulación a la escisión de sociedades que, aunque brinda certeza en la actualidad, considero que se limita al precisar dos clases de escisión.

De tal suerte, que podemos apreciar después de todo lo anterior, que el fenómeno de escisión, en México, se reguló primeramente en el derecho tributario, y en un segundo término en nuestra legislación mercantil.

2.3. Naturaleza jurídica de la escisión

Para determinar la naturaleza jurídica de la figura en cuestión, analizaré los diferentes puntos que se consideran con respecto en la fusión, para llegar a una conclusión.

Ascarelli, señala que: "la fusión es una verdadera sucesión entre vivos en una universalidad de derechos con novación subjetiva del titular" (*45).

(*45) Citado por Sánchez Domínguez, Francisco, en la revista del Derecho Notarial de la Asociación Nacional del Notariado Mexicano Año XXX No. 94; 1984; pág 166.

Lo anterior no lo podemos considerar para la escisión, debido a que ésta, no necesariamente habrá una transmisión de la totalidad del patrimonio de la sociedad escindida sino que puede transmitirse únicamente parte del mismo.

Sánchez Domínguez, refiriéndose a la fusión, afirma que se trata de una figura que implica la extinción de la personalidad jurídica de una sociedad (*46).

Tal afirmación sería aplicable a la escisión para el caso en que la sociedad escidente se extinguiera en virtud del acuerdo de escisión, pero como lo apuntare más adelante, esta extinción no es forzosa y la sociedad escidente puede preexistir con las sociedades de nueva creación.

Para Rodríguez Rodríguez, la fusión "supone un acuerdo de modificaciones de los estatutos que determina la disolución sin liquidación y la adhesión a un contrato de sociedad, nueva o ya existente>(*47).

Respecto de lo anterior, la reforma de estatutos no es un requisito indispensable para que se lleve a cabo la fusión y tampoco para la escisión, y por otra parte, suponiendo que la sociedad escidente fuera a desaparecer, estaríamos hablando precisamente de una disolución con liquidación, y si no se extinguiera, se evitaría el procedimiento de disolución y liquidación.

Tampoco podemos considerar éste como un elemento esencial de la escisión, ya que el acuerdo de escisión puede ser en el sentido de aportar parcial o totalmente el patrimonio de una sociedad, a otra u otras sociedades de nueva creación.

La mayoría de los autores que tratan a la fusión, consideran a esta como un contrato en virtud del cual dos o más sociedades acuerdan aportar la totalidad de su patrimonio a otra sociedad preexistente o que se constituye en virtud del acuerdo de fusión.

Para Abascal Zamora (*48), no se trata de un contrato, sino de un convenio, ya que en el contrato solo es apto para producir o transferir derechos y

(*46) Sánchez Domínguez, Francisco, Fusión y Transformación de Sociedades Mercantiles; Revista de Derecho Notarial, año XXX, No. 94; Asociación de Notariado Mexicano 1984, pág 167.

(*47) Rodríguez Rodríguez, Joaquín, Tratado de Sociedades Mercantiles, Tomo II, Editorial Porrúa, México 1961, pág 520.

(*48) Abascal Zamora, José María, Fusión de Sociedades Anónimas, Tesis UNAM, 1960, pág. 53.

obligaciones, siendo estos efectos más restringidos que aquéllos que el pacto de fusión produce, ya que en el mismo nos encontramos con la extinción de una o más sociedades.

Para tener la aplicación en la escisión, lo anterior, solo lo encontraríamos en el caso de la Escisión-Fusión, en la cual será necesario un pacto previo entre dos o más sociedades, por lo tanto, no todos los casos de acuerdo de escisión, implican un convenio.

Una vez analizado lo anterior, considero que la escisión es una declaración voluntaria, tomada en asamblea por la mitad del capital social de la escidente, de manera uniforme, en el sentido de aportar parte o la totalidad de su patrimonio a otra u otras sociedades, sujetas a la condición suspensiva de que dicha transmisión sea inscrita en el Registro Público y transcurra un plazo, sin oposición de los acreedores, como ya lo veremos más adelante.

2.4. Causas que motivan la escisión

Nos comenta al respecto el Lic. Gómez Cotero.- Algunos autores extranjeros consideran a la escisión como un fenómeno de concentración de empresas, situación que no es adecuada ya que incluso la realidad presenta un fenómeno contrario, es decir, implica la segregación patrimonial de una sociedad que desaparece parcelándose en unidades independientes; podríamos decir que es un medio de descentralización empresarial (*49).

Esta figura responde a las necesidades de impulso y desarrollo de la empresa contemporánea, ya que permite el crecimiento, diversificación y reorganización de las empresas.

Es una forma de crecimiento, puesto que con objeto de lograr una mayor eficiencia productiva permite una descentralización organizativa para reorganizar las empresas existentes.

Autores, como Carlos Sánchez Mejorada consideran que particularmente en México, existen motivos que dieron origen a la escisión, como son el de

(*49) Gómez Cotero, José de Jesús, Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles, Editorial Themis, Primera Ed. pág 41.

proteccionismo del patrimonio de los particulares en contra de las expropiaciones gubernativas que se dieron durante la época de expropiación de la banca en 1982 (*50).

Continúa comentando Gómez Cotero, otras posibles razones para motivar una escisión, son solución a los problemas internos a las sociedades, en donde existan dos o más grupos de socios con intereses contrapuestos y que deseen separarse a manera de mantener grupos homogéneos de interés, siendo la escisión una de las figuras que permitirá lograr estos objetivos.

En lo que se refiere a este punto, me apego más a los comentarios del Lic. Gómez Cotero, sin embargo, partiendo de su primer comentario, en el que señala que la escisión es un medio de descentralización empresarial, a manera personal considero, que la descentralización es del patrimonio y no empresarial, en razón de lo que hemos venido comentando sobre la división del patrimonio.

Por otro lado, hago incapié en las variantes de escisión, toda vez que aplicaríamos la descentralización de la empresa, siempre y cuando no se extinguiera, mientras que el patrimonio siempre se va a descentralizar, ya sea en el total de su patrimonio o en distintas proporciones, dependiendo del tipo de escisión que decida la escidente.

Por lo que toca a las necesidades empresariales, de todos es sabido que la situación en la esfera empresarial nacional se ha venido complicando de sobre manera, y esta figura ha sido consecuencia de las necesidades creadas por la situación, pudiendo la escidente tener alternativa entre la escisión pura perfecta o la imperfecta (como ya lo veremos en el siguiente punto), conforme a sus necesidades generadas por su propia situación económica.

Permitiendo como bien lo dice Gómez Cotero, la reorganización empresarial, así como los conflictos de socios, concediendo a su vez distintas ramificaciones empresariales, sin lesionar la diferencia de intereses de la sociedad originaria.

Podría concluir diciendo que conforme lo que enmarca el presente capítulo sobre la escisión en los países extranjeros, ofreciendo éstos las distintas

(*50) Sánchez Mejorada, Carlos, Revista de Investigaciones Jurídicas de la Escuela Libre de Derecho, No. 10, año 1986, pág. 355.

clasificaciones, creadas para resolver las diversas necesidades de las pequeñas o grandes corporaciones, tal es el caso que en su mayoría manejan más de dos tipos de escisión, lo cual les permite tener diferentes alternativas a la solución de sus problemas generados casi siempre por las cuestiones fiscales, es el caso que en nuestro país también hubo la necesidad de legislar bajo el mismo rubro y dió como consecuencia el obligar a la legislación mercantil a contemplar la escisión de sociedades mercantiles, nada más que bajo dos formas limitativas de escisión como lo veremos en el siguiente capítulo.

CAPITULO III

Diversas Clasificaciones de la Escisión, sus Consecuencias y Efectos que se Derivan en México

Este capítulo, como bien sustenta su subtítulo, tiene por objeto el analizar entre otras cosas, las diversas formas y clasificaciones de escisión, expuestas por diferentes autores tanto extranjeros como nacionales, de tal suerte que nos avocaremos en gran parte a la doctrina extranjera, toda vez que nos permitirá distinguir y comprender sus limitaciones y carencias del fenómeno jurídico de la escisión en México, mismas que pudieran omitirse, dando lugar a integrar a la práctica común a las variadas clasificaciones en nuestra legislación mercantil, como a continuación las detallo:

3.1. Diversas formas de escisión

3.1.1. Escisión en sentido estricto:

Este tipo de escisión, consiste en la división del patrimonio de una sociedad, en una o más sociedades que nacen a la vida jurídica, extinguiéndose la primera.

Por lo que en la doctrina francesa, al igual que en la argentina este tipo de escisión se denomina simplemente "escisión" o "división", aunque existen importantes autores argentinos, tales como Zavala Rodríguez (*51), quien sostiene que "para que haya escisión es indispensable que la sociedad dividida continúe su explotación con la parte del patrimonio que se ha reservado".

Por otro lado, la doctrina española también contempla este tipo de escisión. En nuestro caso Sánchez Mejorada denomina a este tipo de escisión como

(*51) Zavala Rodríguez, Carlos, *Fusión y escisión de sociedades*, Argentina 1976, citado por Otaegi, Julio C., ob. cit., pág. 240.

"escisión pura" o "escisión plena" señalando además las siguientes dos subespecies dentro de este supuesto:

i) Escisión Pura *Perfecta* : Cuando todos los socios de la sociedad escidente participarán en el capital social de las sociedades escindidas en la misma proporción en la que participan en el capital social de la sociedad escidente (*52), a lo cual agregó de mi parte, en la inteligencia, de que la escidente se extinga;

ii) Escisión Pura *Imperfecta* : Cuando la participación de los socios en las sociedades escindidas sea diferente a la participación que tenían en la sociedad originaria o escidente (*53), por lo que yo añadiría, por lo que toca a la sociedad escidente no necesariamente se extingue.

A lo que según Gómez Cotero (*54), comenta: esta forma es adoptada por el inciso b) del artículo 15-A del Código Fiscal de La Federación, que a su letra dice:

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

Difiero a la afirmación del Licenciado Gómez Cotero, al comentar que la forma de escindir que expone Sánchez Mejorada, es adoptada por el inciso b) del artículo 15-A del Código Fiscal de La Federación, en tanto que el mencionado artículo Fiscal, nos habla en sí, de la transmisión total de sus activos y pasivos a dos o más escindidas y por el contrario Sánchez Mejorada cita dos subespecies, y ambas nos hablan de la proporción con la que van a participar en la o las sociedades de nueva creación, en el entendido de que la escidente se extinga o no.

Por lo que, considero importante hacer notar he insistir en el comentario que hace el Lic. Gómez Cotero, manifestación que no comparto, toda vez que en la mencionada disposición Fiscal, no contempla la participación de los socios de la sociedad escidente, en el capital social de las sociedades escindidas en la misma proporción que tenían en la sociedad de origen, por lo que respecta a la escisión pura *perfecta*, así como la participación de lo socios en las sociedades escindidas

(*52) Sánchez Mejorada y Velazco, Carlos, ob. cit., pág. 358.

(*53) *Ibidem*

(*54) Gómez Cotero, José de Jesús, ob. cit., pág. 43.

sea diferente a la participación que tenían en la sociedad originaria o escidente, por lo que toca a la pura *imperfecta*, dicho de otra manera, ambas subespecies no las contempla la Legislación Fiscal; y

Por el contrario la Legislación Mercantil, en su ordenamiento 228 Bis, en su fracción III, si contempla la subespecie Pura *Perfecta*, que a su letra dice, "cada uno de los socios de la sociedad escidente tendrá inicialmente una proporción del capital social de las escindidas, igual a la que sea titular en la escidente", y por lo que toca a la subespecie Pura *Imperfecta*, en ninguna de las demás fracciones del multicitado artículo la tiene por explícita.

3.1.2. *Escisión parcial o excorporación:*

Este tipo de escisión consiste en la división del patrimonio de una sociedad, en dos o más sociedades, subsistiendo la primera, que se queda con una parte de su patrimonio.

La doctrina francesa denomina a este tipo de escisión precisamente como "escisión parcial", considerada como una falsa escisión, según ellos por ser un "reparto de activos entre los socios, y no una escisión patrimonial" (*55).

En Argentina, por ejemplo, este tipo de escisión no solamente es reconocida por la doctrina, sino que incluso se encuentra regulada legalmente; denominándola "excorporación", siendo la sociedad escidente la excorporante, y la o las sociedades escindidas las excorporadas (*56).

En cuanto a la doctrina española, existen autores que denominan "segregación" a este tipo de escisión, teniendo por entendido, según la doctrina española, que en la escisión se extingue siempre la sociedad escidente, y la segregación tiene la facultad de acarrear o no dicha extinción.

Es el caso que el maestro Rodrigo Uría (*57) la denomina parcial o impropia, y para este supuesto, en el que se produce una segregación parcial del patrimonio de la sociedad escindida, también establece la ley determinadas normas especiales:

(*55) Champaud, Cl., *Le pouvoir de concentration de la société par actions*, citado por Otaegui, Julio C., ob. cit., pág 241.

(*56) Otaegui, Julio C., ob. cit., Pág. 241.

(*57) Uría, Rodrigo, ob. cit., pág 392.

i) La parte del patrimonio social que se divida o segregue deberá formar una unidad económica. Con esto, la ley parece exigir una cierta unidad funcional de los elementos que integren la parte.

ii) La parte que se divide o segrega está constituida por una o varias empresas o establecimientos comerciales, industriales o de servicios además de otros efectos, podrán ser atribuidas a la sociedad beneficiaria las deudas contraídas para la organización o el funcionamiento de la empresa que se traspasa. Disposición que también deja traslucir la preocupación legal por la posible unidad entre los activos y pasivos que se escinden, al tiempo que deja claro que las partes del patrimonio escindidas pueden estar integradas, entre otros bienes, por empresas o por establecimientos comerciales o mercantiles varios.

A lo que añade el Lic. Gómez Cotero (*58).- Esta escisión se le reconoce como una falsa escisión ya que los autores consideran que para que exista escisión se requiere como elemento indispensable la disolución de una sociedad que se escinde y en este caso concreto propiamente existe una segregación, a lo que del mismo modo comparto la idea de que sea una segregación.

Por otro lado, continúa insistiendo el Lic. Gómez Cotero, al comentar, que la excorporación es adoptada por el inciso a) del artículo 15-A del Código Fiscal de La Federación, que a su letra dice:

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

El artículo arriba citado por el Lic. Gómez Cotero, adopta en gran parte la idea de la excorporación tomada de la doctrina francesa y argentina.

Como podemos apreciar, tanto a la doctrina argentina como a la española, ambas muestran determinada similitud, toda vez que a la figura en cuestión en Argentina la llaman excorporación, y en España segregación, y está última deja abierta la situación de extinguir o no a la escidente.

(*58) Gómez Cotero, José de Jesús, ob. cit., pág. 43.

3.1.3. Escisión-fusión:

Sobre este supuesto, Sánchez Calero (*59), comenta que los fenómenos de escisión y de fusión, además de figuras mercantiles paralelas, pueden mezclarse: Tal sucede cuando se combina la escisión del patrimonio de una sociedad y la absorción de parte de ese patrimonio por otra distinta o bien con la fusión de otras sociedades. En estos casos se habla de la escisión-fusión de sociedades.

Existen dos supuestos, según Sánchez Mejorada (*60), mismos que nos permitirán distinguir a la escisión-fusión, como a continuación los detallo:

a) *Escisión-fusión por absorción.*- Es cuando con la escisión no se produce la constitución de nuevas sociedades, si no la absorción por otras sociedades ya existentes de las partes en las que se divide el patrimonio de la sociedad escidente.

Algunos autores le llaman *fusión-escisión*, como lo indica Gómez Cotero (*61), pero este último la denomina escisión por incorporación, en donde establecen que no se requiere la constitución de una nueva sociedad independiente, sino que basta con la absorción de su patrimonio por otras sociedades ya existentes; y

b) *Escisión-fusión por combinación.*- Cuando otras sociedades aportan la totalidad de su patrimonio y la sociedad escidente aporta solo una parte del suyo, a una nueva sociedad constituida al efecto.

Por último, existe también el supuesto de:

3.1.4. Escisión por integración:

Esta última forma de escisión, se da cuando los bienes y derechos de las sociedades escindidas forman el patrimonio de las beneficiarias (*62).

O bien Barrera Graf (*63), agrega a esta última clasificación; En este caso, con el patrimonio de la sociedad que se escinde, se constituye una o más sociedades beneficiarias, cuyos socios serán los socios de la sociedad escidente.

(*59) Sánchez Calero, Fernando, Instituciones de Derecho Mercantil, Cuarta Edición, Ed. Cizares, Valladolid, 1974, pág. 265.

(*60) Sánchez Mejorada y Velázquez, Carlos, ob. cit., pág. 359.

(*61) Gómez Cotero, José de Jesús, ob. cit., pág. 43.

(*62) *Ibidem*

(*63) Barrera Graf, Jorge, Instituciones de Derecho Mercantil, 1ra Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1989, Pág 717.

A lo que considero, que la confusión del licenciado Gómez Cotero, reside en los vocablos, toda vez que algunos autores españoles, como Rodrigo Uría, tienen a la escidente por escindida y la o las incindidas por beneficiarias, lo anterior, en virtud de que la o las escindidas, en nuestro país son la o las escidentes.

Luego entonces a manera de mejor entendimiento, la escisión por integración, se da cuando los bienes y derechos de la sociedad escidente forman el patrimonio de la o las escindidas.

Por lo anterior considero que para Jorge Barrera Graf, la *Escisión por integración*, no es más que para nosotros, la *Escisión en sentido estricto* (3.1.1).

Consecuencias de la escisión en México

3.2. Derecho de oposición de los socios

Por lo que toca al derecho de oposición ejercitado por el socio o grupo de socios que representen por lo menos el veinte por ciento del capital social, solamente le encuentro fundamento o razón de ser en el caso de que el socio o grupo de socios que lo ejerciten hayan votado en contra de la resolución de escisión, y no hayan ejercido su derecho de retiro, puesto que (i) si votaron en contra de la resolución de escisión, pero ejercitan su derecho de retiro o separación, es porque han perdido todo interés jurídico en la sociedad, y (ii) si votaron a favor de dicha resolución, expresamente han dado su consentimiento para que lleve a cabo la escisión de conformidad con los términos contenidos en la resolución. No obstante el comentario anteriormente anotado, debemos recordar que, de conformidad con la fracción VI, perteneciente al ordenamiento 228 Bis. de la Legislación Mercantil, señala que cualquier socio o grupo de socios que represente por lo menos el veinte por ciento del capital social, puede oponerse judicialmente a la escisión.

De tal suerte que la multicitada Ley General de Sociedades Mercantiles, concede a los socios o accionistas de la sociedad un derecho de oposición, citado en el párrafo anterior, ocupándose de resoluciones de interés jurídico, particularmente de la escisión de sociedades. Sin embargo, es importante mencionar que la misma Ley, también concede un derecho de oposición de manera general con el objeto de que los accionistas de una sociedad anónima se opongan a cualquier resolución tomada en asamblea general. Este derecho de oposición "general" se otorga en el artículo 201 de la referida Ley de sociedades, a los accionistas que

representen el treinta y tres por ciento del capital social, siempre que se satisfagan los siguientes requisitos:

I. Que la demanda de oposición se presente dentro de los quince días siguientes a la fecha de la clausura de la asamblea;

II. Que los reclamantes no hayan concurrido a la asamblea o hayan dado su voto en contra de la resolución (*64); y

III.- Que la demanda señale la cláusula del contrato social o el precepto legal infringido, y el concepto de violación.

En el mismo orden de ideas refiriendome al mismo artículo 201 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, y con apego a los requisitos que anteceden, el opositor debiera señalar, la cláusula del contrato social o el precepto legal infringido y el concepto de violación.

La ejecución del acuerdo impugnado deberá ser suspendida por el juez de conocimiento, si él o los socios opositores garantizan los daños y perjuicios que se puedan causar por la inejecución del acuerdo, en caso de que la sentencia declare infundada la oposición.

A lo que agrega Emiliano Zubiría Maqueo (*65).- Al no precisar la Ley el precepto legal violado, se podría aplicar de manera supletoria el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal, el precepto legal violado que deberá indicarse es el artículo octavo de dicho ordenamiento, mismo que señala que: "los actos ejecutados contra el tenor de la leyes prohibitivas o de interés público serán nulos, excepto en los casos en que la ley ordene lo contrario.

Para ejercitar el derecho de oposición, los accionistas deben depositar los títulos de sus acciones ante un Notario Público o en una institución de crédito, que expedirá el certificado correspondiente que se acompañará a la demanda, como lo señala el artículo 205 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, posteriormente, las acciones depositadas serán devueltas al concluir el juicio respectivo.

(*64) Nótese cómo en este caso al se requiere que el socio o socios que se opongan no hubieren concurrido a la asamblea, o hubieren votado en contra de la resolución.

(*65) Zubiría Maqueo, Emiliano, ob. cit., pág 353.

Cabe hacer notar, que no puede formularse oposición judicial contra las resoluciones relativas a la responsabilidad de los administradores o de los comisarios.

Es el caso que los artículos 203 y 204 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que respectivamente dispone que (i) la sentencia que se dicte con motivo de la oposición surtirá efectos respecto de todos los socios, y (ii) todas las oposiciones contra una misma resolución deberán decidirse en una sentencia.

Por lo que Rodrigo Uría ^(*66), comenta en relación a lo anterior, considera que debiera admitirse la acción de nulidad contra una escisión ya inscrita en el Registro Público, basándose en la nulidad de los acuerdos de la junta general que los haya tomado, en los términos prevenidos.

Siendo el mismo procedimiento para los acreedores como a continuación lo analizaremos.

3.3. Derecho de oposición de los acreedores

La disposiciones contempladas, tanto en la fracción V y VI. del artículo 228 Bis de la multicitada legislación, establecen respectivamente, que durante un plazo de cuarenta y cinco (45) días naturales, contados a partir de que se hubiesen efectuado la inscripción y las publicaciones de la resolución de la escisión, "cualquier socio o grupo de socios que representen por lo menos el veinte (20) por ciento (%) del capital social o acreedor que tenga interés jurídico, podrá oponerse judicialmente a la escisión, la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición, o se llegue a convenio, siempre y cuando quien se oponga deposite fianza bastante para responder de los daños y perjuicios que pudieren causar a la sociedad con la suspensión". Debe recordarse que con objeto de que los socios o acreedores tengan la oportunidad de oponerse judicialmente a la escisión, debe publicarse un extracto de la resolución de la escisión en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente, indicando claramente que el texto completo de la resolución de escisión se encuentra a

(*66) Uría, Rodrigo, ob. cit., pág 394.

disposición de socios y acreedores en el domicilio social de la sociedad durante el plazo de cuarenta y cinco (45) días naturales en que dichos socios y acreedores pueden ejercitar su derecho de oposición.

A mayor abundamiento al presente punto en cuestión. El efecto de la oposición no anula la liberación de la escisión: simplemente suspende su ejecución hasta que (i) cause ejecutoria la sentencia que declara que la oposición es infundada, (ii) se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición, o (iii) se llegue a convenio. Sin embargo, es seguro que si la oposición prospera, la resolución de escisión quedará privada de todo efecto.

Si nos referimos a los acreedores de la sociedad (*67), "el fundamento del derecho de oposición lo encontramos simple y sencillamente en los perjuicios que la escisión pudiera ocasionarle, ya que éstos contrataron con la sociedad, teniendo como base la garantía del patrimonio del ente social que interviene en la relación.

Como podemos apreciar, los acreedores de la sociedad que se escinde tienen una doble protección o garantía en cuanto a los créditos que tengan con respecto a ésta, ya que, además del derecho de oposición mencionado en el presente capítulo, la sociedad escidente, aún en el caso de que se extinga en virtud de la escisión, no se liquidará, sino que transmitirá en bloque su patrimonio o parte de éste a una o a más sociedades escindidas que, en virtud de la escisión asumirán los derechos y las obligaciones de la escidente, o parte de éstos (en el caso de que la escidente no se extinga).

Es el caso señalado en el párrafo d) de la fracción IV. del artículo 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que a su letra dice "si una sociedad escindida incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán solidariamente ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contados a partir de la última publicación que de la resolución de escisión se haga, hasta por el importe del activo neto que les haya atribuido en la escisión a cada una de ellas; y si la escidente no hubiera dejado de existir, ésta responderá por la totalidad de la obligación."

(*67) Vázquez del Mercado, Oscar, *Asambleas, Fusión y Liquidación de Sociedades Mercantiles*, Tercera Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1987 pág. 327.

En relación al presente punto, según Zubiría Maqueo (*68), señala lo siguiente: El patrimonio es la prenda común y tácita de todos los acreedores.

Si dicha prenda, el patrimonio, se transmite en bloques a las sociedades escindidas, se afecta a la garantía de los acreedores comunes, y en consecuencia debe de obtenerse de ellos su consentimiento.

Para que el acreedor consienta la cesión de la deuda es necesario el que se notifique.

El medio de notificación sugerido es el contemplado mediante publicación en el periódico oficial del domicilio de la sociedad escidente. La publicación hará los efectos de notificación y de ella derivará el que corra el plazo para el ejercicio del derecho de oposición, mismo que se sugiere deberá hacerse valer dentro de los tres meses siguientes a la fecha de la publicación del acuerdo de escisión correspondiente, so pena de caducidad.

Si existe oposición por parte de alguno de los acreedores, en principio y aplicando por analogía el artículo 224 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, deben de suspender los efectos de la escisión hasta que causen ejecutoria la sentencia que declare infundada la propia oposición.

Como lo prevé el artículo 225 de la citada ley, la escisión puede surtir efectos desde el momento de su inscripción en el Registro Público de Comercio, si se pacta el pago de todas las deudas de la sociedad escidente, se constituye depósito de su importe en una Institución de Crédito o si se hace constar en forma fehaciente el consentimiento de todos acreedores, y como antes señalé, agregaría; si existe convenio individual o colectivo con los trabajadores o se les ha liquidado acorde a las disposiciones laborales aplicables.

3.4. El patrimonio

Podemos afirmar que tanto doctrinalmente como legislativamente, en los países que se han avocado a su regulación, existe consumo en la afirmación de que la escisión y la excorporación tienen por objeto, la transmisión en bloque del patrimonio de una sociedad, bien en forma total en la escisión o en forma parcial

(*68) Zubiría Maqueo, Emiliano, ob. cit., págs. 354 y 355.

en la excorporación, supuesto que rechazado, a dos o más sociedades de nueva creación o preexistentes (*69).

A efecto de reforzar la aseveración de la procedencia doctrinal de la escisión y el rechazo al planteamiento de la excorporación, es básico y elemental el recordar los principios en los que se sustenta la teoría del patrimonio.

Recordar la teoría nos permitirá aplicarla en los supuestos en comento, y por lo tanto determinar la procedencia o improcedencia.

Aubry y Rau (*70), definen el patrimonio como: "El conjunto de los bienes de una persona, considerado como una universalidad de derecho".

Desde un punto de vista subjetivo, la esencia del patrimonio es una masa de bienes; es el conjunto de activos y pasivos; los bienes derechos y obligaciones de los que se es titular en un momento dado.

Luego entónces según Zubiría Maqueo.- El patrimonio de una empresa, y por lo tanto de una sociedad, sus activos y sus pasivos, se encuentran en una constante integración y se manifiestan no sólo a través de su capital contable, sino de las técnicas y sistemas que utiliza para la realización de su objeto; del crédito de que disfruta; del prestigio de su nombre; de sus productos y operaciones; de sus rendimientos; de su haber intangible: su hacienda, clientela, propiedad comercial, propiedad intelectual (patentes, marcas, nombres comerciales, denominación de origen, inventos, modelos industriales, etcétera), y de su propiedad autoral.

Del entendimiento, continúa diciendo Zubiría Maqueo, de lo que es patrimonio se deriva la afirmación de que el mismo constituye la prenda común y tácita de los acreedores, y de ello lo forma en que puede transmitirse.

Al disolverse una sociedad, según Zubiría Maqueo, con o sin liquidación, se transmite su patrimonio, según el caso, a sus socios, a las sociedades escididas, es decir, dicha transmisión comprende tanto el activo como el pasivo que son la garantía de los acreedores; comprenden los bienes, derechos y obligaciones de la sociedad disuelta; su universalidad, todo ello independientemente de la voluntad de la propia sociedad o de sus socios.

(*69) Zubiría Maqueo, Emiliano, ob. cit., pág. 344 y 345.

(*70) Aubry y Rau, citado por Zubiría Maqueo, Emiliano, ob. cit., pág. 344.

El transmitirse a título universal constituye la fuerza que mantiene unidos entre sí a sus diversos elementos, activo y pasivo y constituye la mejor garantía para impedir que defrauden a terceros.

Planiol define al patrimonio como: "El conjunto de derechos obligaciones de una persona apreciables en dinero", (*71) y complementa esta definición en su obra realizada por Ripert, agregando: "considerando como una universalidad de derecho" (*72).

La generalidad de las teorías del patrimonio tratan de explicar la fuerza de cohesión que mantienen unidos entre sí a los elementos concretos del propio patrimonio, formando una unidad.

Quienes sostienen la teoría clásica afirman que esta fuerza de cohesión es la personalidad y en consecuencia, que comprende tanto los bienes presentes como a los futuros; que el patrimonio es, en realidad, la diferencia entre el activo y el pasivo; y que como emanación de la personalidad toda persona tiene un patrimonio, pues es capaz de ser sujeto titular de derechos y obligaciones, siendo este patrimonio único e indivisible, inseparable de la persona durante su vida (*73).

3.5. Derecho de separación de los socios disidentes

La fracción VIII del artículo 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece un derecho de retiro o separación de la sociedad para los accionistas o socios que voten en contra de la resolución de escisión. De conformidad con lo que establece el artículo 206 de la misma legislación, que a su letra dice:

"cualquier accionista que haya votado en contra de la resolución en cuestión tendrá derecho a separarse de la sociedad y obtener el reembolso de sus acciones en proporción al activo social, según el último balance aprobado, siempre que el accionista disidente ejerza dicho derecho de retiro o separación dentro de los quince (15) días siguientes a la clausura de la asamblea en la que se hubiere tomado el acuerdo o resolución en cuestión".

(*71) Citado por Zubiría Maqueo, Emiliano, ob. cit., pág. 345.

(*72) Ibidem

(*73) Idem

Al respecto, cabe hacer notar, que el reembolso al socio disidente se debe de hacer en proporción al activo social, según el último balance aprobado, y el último balance aprobado cuando existe escisión, debe de ser el balance de escisión, y no como algunos podrían suponer, el de ejercicio inmediato anterior (*74).

Las personas que en un principio constituyeron la sociedad o aquellas que posteriormente entraron a formar parte de ella, lo hicieron en vista de la situación que entonces regía, y en esa consideración aceptaron el contrato de sociedad vigente. Cuando este contrato se modifica, los socios no conformes con la modificación no están obligados a aceptarla y por ello debe concedérseles la facultad de retirarse de la sociedad (*75).

En la exposición de motivos de la referida Ley de Sociedades Mercantiles señala (*76): "que se limita el derecho de retiro de los socios, de acuerdo con las orientaciones de la doctrina, únicamente a los casos en que la Asamblea decida el cambio de objeto de la sociedad, el cambio de nacionalidad, o se acuerde la transformación de la misma. La primera hipótesis, por que sería absurdo obligar a alguien a concurrir con su patrimonio en una empresa dedicada a un objeto distinto de aquel que perseguía, cuando se suscribió la acción o se adquirió el título; la segunda, por que el cambio de nacionalidad implica o el traslado del domicilio social a un país extranjero o un cambio de regimen legal, cuestiones ambas de consecuencias imprevisibles para el socio; y en cuanto a la transformación de la sociedad, el derecho de retiro se justifica por la trascendencia que esa medida puede tener en la responsabilidad de los socios".

En el supuesto de la escisión puede presentarse simultáneamente una o más de las causales antes indicadas, ya que las sociedades escindidas posiblemente tenga un objeto diferente, nacionalidad distinta o se transforme.

La pregunta es: "¿En caso de que las escindidas tengan el mismo objeto social, la nacionalidad de origen e igual naturaleza jurídica que la escidente, los disidentes gozan de derecho de separación?".

Desde mi punto de vista sí, ya que el socio al tomar la decisión de participar o adquirir una parte social o un título de la sociedad escidente, fue motivado

(*74) *Ibidem* pág 354.

(*75) Vazquez del Mercado, Oscar, ob. cit., págs. 322 y 323.

(*76) Zubirla Maqueo, Emiliano, ob. cit., págs. 353 y 354.

única y exclusivamente por participar en dicha sociedad y no en otras de constitución futura o creadas con anterioridad, y sería de lamentar el que a alguien se le obligara, contraviniendo el espíritu del artículo noveno constitucional, a participar de una sociedad escindida, no obstante su disidencia al respecto.

Considero de suma importancia hacer mención de dos disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que se encuentran dentro del Capítulo VIII, referente a las Sociedades de Capital Variable:

i) El artículo 221, que imperativamente establece que "no podrá ejercitarse el derecho de separación cuando tenga como consecuencia reducir a menos del mínimo el capital social"; y

ii) El artículo 220, que establece que: "El retiro parcial o total de aportaciones de un socio deberá notificarse a la sociedad de manera fehaciente, y no surtirá efectos sino hasta el fin del ejercicio anual en curso, si la notificación se hace antes del último trimestre de dicho ejercicio, y hasta el fin del ejercicio siguiente, si se hiciera después".

3.6. Efectos en la Escisión

3.6.1. Efectos de la oposición:

Dentro de estos efectos debemos señalar el establecido en la fracción VII del multicitado artículo 228 Bis, una vez cumplidos los requisitos previstos en la escisión, y transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días naturales contados a partir de que se hubiesen efectuado la inscripción y las publicaciones de la resolución de escisión sin que se haya presentado oposición, la escisión surtirá plenos efectos.

En caso de que se hubiere presentado oposición, la escisión únicamente surtirá efectos una vez que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición, o se llegue a convenio, siempre que el plazo mencionado en el párrafo anterior hubiere expirado.

En este apartado se analizará cuales son los principales efectos característicos de la escisión. Dichos efectos pueden ser analizados de la siguiente manera: (i) efectos entre las sociedades que intervienen en la escisión, (ii) efectos entre los

socios de la sociedad escidente, (iii) efectos entre los acreedores, y (iv) efectos laborales.

Entre los efectos podemos señalar la desaparición de la sociedad escidente en el caso de la escisión total, la disminución del capital social de la sociedad escidente en el caso de la escisión parcial, la creación de una o varias sociedades escindidas, la transmisión de las relaciones jurídicas que se da entre la sociedad escidente y la o las sociedades escindidas, el cambio de títulos que opera por la escisión, y algunos efectos contables (*77).

3.6.2. Posible desaparición de la sociedad escidente:

Como lo hemos visto cuando se analizó la definición de escisión, en el caso de la escisión total o en el sentido estricto, la sociedad escidente divide la totalidad de su patrimonio en dos o más partes que son aportadas en bloque a otras sociedades de una nueva creación, extinguiéndose. Como es claro, la escisión en sentido estricto presenta como carácter específico la extinción de una persona moral, y por ende, la desaparición de su ordenación administrativa. Esta extinción por escisión implica un acto que pone fin a una persona moral antes de que concluya la duración pactada en sus estatutos sociales. Por lo tanto, cuando la asamblea de accionistas o de socios de una sociedad mercantil resuelve escindirse, dicha resolución implica una modificación de sus estatutos sociales en su parte relativa a la duración de la sociedad, ya que la existencia de la persona moral queda subordinada a que la escisión surta plenos efectos. En otras palabras, realizada la escisión (total), la sociedad escidente deja de existir. Ahora bien, lo peculiar de la "extinción por escisión", es que ésta opera por la escisión en sí, sin necesidad de que la sociedad escidente resuelva disolverse, y que dicha extinción se lleve a cabo sin que se requiera liquidarla. La explicación a esta ausencia de necesidad de liquidar a la sociedad escidente es que, en virtud de la escisión, se transmite el patrimonio de la sociedad escidente a las sociedades escindidas sin requerirse ningún acto para regular el activo y extinguir el pasivo, como en una liquidación. Además, la sociedad que se escinde no tiene porque liquidarse si sus accionistas desean mantener su vínculo societario, aun cuando dicho vínculo continúe vivo en entidades jurídicas distintas.

La extinción de la sociedad escidente surtirá efectos después de transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días a que se refiere la fracción V del artículo 228 Bis de

(*77) Vázquez del Mercado, Oscar, ob. cit., págs. 313 y siguientes.

la Ley General de Sociedades Mercantiles. Sin embargo, considero válido que se constituyan la o las sociedades y se les transmita el patrimonio escindido en la fecha de protocolización de la resolución de escisión, sujetando dichos actos a la condición resolutoria de que ningún socio o acreedor se oponga judicialmente a la resolución de escisión durante el plazo de cuarenta y cinco días mencionado anteriormente.

3.6.3. Disminución del capital social de la sociedad escidente en el caso de la escisión parcial:

De acuerdo a lo establecido en el primer párrafo del multicitado artículo 228 Bis, el capital social de la escidente se dividirá entre el número de sociedades escindidas. Por lo que es importante hacer notar que, si la sociedad escidente es de capital variable, el monto de su capital social podría variar sin necesidad de modificar sus estatutos sociales; sin embargo, en el caso de que la sociedad escidente que no sea de capital variable, deberán llevarse a cabo los pasos necesarios para modificar sus estatutos sociales.

"La reducción del capital social de la sociedad escindida no significa el retiro de un socio ni la disminución de sus aportaciones, sino el retiro proporcional de las aportaciones de todos los socios, ya que, una de las características de la escisión es la proporcionalidad en cuanto a la sociedad escindida y la o las sociedades escisionarias o beneficiarias" (*78).

De un modo igual al expuesto anteriormente en este mismo capítulo, Roberto Del Toro, al igual que Rodrigo Uría, emplea la escidente por escindida y la o las escindidas por beneficiarias.

Por otro lado, considero de importancia el hacer notar, que no debe confundirse la disminución de capital que se da en virtud de una escisión parcial, con la figura de reducción de capital que se regula en el artículo 9 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que a su letra dice:

"Toda sociedad podrá aumentar o disminuir su capital, observando, según su naturaleza, los requisitos que exige esta ley.

(*78) Del Toro Rovira, Roberto, Estudio sobre Fusiones y Escisiones, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Reséndiz Editores, Mexico, 1992, pág 79

La reducción de capital social, efectuada mediante reembolso a los socios o liberación concedida a éstos de exhibiciones no realizadas, se publicará por tres veces en el periódico oficial en la entidad federativa en la que tenga su domicilio la sociedad, con intervalos de diez días.

Los acreedores de la sociedad, separada o conjuntamente, podrán oponerse ante la autoridad judicial y dicha reducción desde el día en que se haya tomado la decisión por la sociedad, hasta cinco días después de la última publicación.

La oposición se tramitará en la vía sumaria, suspendiéndose la reducción entretanto la sociedad no pague los créditos de los opositores, o no los garantice a satisfacción del juez que conozca el asunto, o hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada".

El artículo transcrito anteriormente establece que la reducción del capital social se efectuará mediante reembolso a los socios y se publicará por tres veces en el periódico oficial de la entidad federativa en la que tenga su domicilio la sociedad con intervalos de diez días; sin embargo, es claro que en el caso de la escisión, la disminución del capital de la sociedad escidente no se efectúa mediante el reembolso a los socios, sino mediante la aportación inmediata de la parte en la que se disminuyó el capital social, a una o más sociedades escindidas.

En cuanto a este punto, la pregunta es si el citado artículo 9 sería aplicable para el caso de una disminución del capital social que sea consecuencia de una escisión, o si solamente se aplicaría en este caso la fracción VI del artículo 228 Bis, referente específicamente a la escisión, puesto que ambas disposiciones tienen como finalidad la protección de los acreedores de la sociedad.

Luego entonces, como opera la reducción del capital social de la sociedad escidente como consecuencia de una escisión parcial? debe seguirse el procedimiento de publicaciones y de oposición previsto en el artículo 9 de la Ley General de Sociedades Mercantiles para proteger los intereses de los acreedores? Considero que el caso de reducción de capital por escisión es diferente de los casos de reducción de capital regulados en el artículo 9 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, ya que en estos últimos, los acreedores pierden la seguridad que les brinda el capital social con respecto al pago de los créditos que la sociedad pudiere deberles. En cambio, en el caso de reducción de capital por escisión, los acreedores no pierden dicha seguridad, ya que el importe en que se reduce el capital social, se aporta en forma inmediata a otra u otras

sociedades que, desde su constitución, están comprometidas a cumplir con las obligaciones de la sociedad escidente, además de ser responsables solidarias entre ellas.

Por lo anteriormente expuesto, considero que no debe aplicarse el artículo 9 de la Ley General de Sociedades Mercantiles en el caso de reducción de capital social por escisión de sociedades mercantiles.

Precisamente porque que el caso de la escisión parcial, la disminución del capital social de la sociedad escidente ocurre por la escisión en sí, considero irrelevante el que la asamblea de la sociedad escidente resuelva o no la respectiva disminución de capital social, pues esta ocurrirá fatalmente aunque no se resuelva. Sin embargo, si es importante mencionar que, en el caso en que la sociedad escidente no sea de capital variable, o en el caso de que siendolo, la disminución ocurra en la parte fija de su capital social, si tendra que resolverse la respectiva modificación a sus estatutos sociales.

3.6.4. La creación de una o varias sociedades escindidas:

Otro de los efectos de la escisión consiste en la creación de una o más sociedades cuyo propósito será el de recibir o adquirir en bloque parte del patrimonio de la sociedad escindida. Se ha mencionado que entre la información que debe contener la resolución de escisión, se encuentran los proyectos de estatutos sociales de las sociedades escindidas.

Al respecto, vale la pena mencionar que según lo dispone la Ley General de Sociedades Mercantiles, para la constitución de las sociedades escindidas, solo se requiere protocolizar sus estatutos e inscribirlos en el Registro Público Sección Comercio. Lo anterior obviamente implica que existe un acuerdo entre los accionistas de la sociedad escidente, para constituir las sociedades escindidas.

En la práctica, las sociedades escindidas pueden constituirse de forma inmediata, mediante la protocolización del acuerdo de constitución y de los estatutos correspondientes el mismo día en que se protocolice la resolución de escisión, pero dicha constitución tendría que quedar sujeta a la condición resolutoria consistente en que sea presentada oposición de los acreedores o de los socios a la escisión, dentro del plazo a que se refiere la fracción V del artículo 228 Bis de la Ley que nos ocupa, y dicha oposición proceda de tal forma que deje sin efectos la escisión. De esta manera, con motivo de la escisión, la sociedad escidente transmite a título universal a la o las sociedades escindidas la totalidad

o parte de su patrimonio, en el entendido de que en el supuesto de que se cumpla la condición resolutoria mencionada anteriormente, la sociedad escidente, en la fecha en que se actualice dicha condición, absorberá automáticamente y a título universal, todos los derechos y obligaciones de la o las sociedades escindidas que hubieren surgido a partir de su constitución.

3.6.5. Transmisión de las relaciones jurídicas de la sociedad escidente:

La transmisión de los derechos y obligaciones de la sociedad escidente a la o las sociedades escindidas es otra de las consecuencias de la escisión.

La transmisión del patrimonio es uno de los elementos característicos de la escisión. Como consecuencia, también es un elemento característico de dicha figura la transmisión de la escidente a la o las escindidas, de las relaciones patrimoniales (que se da en el momento en que la o las sociedades escindidas se subrogan en lugar de la escidente como acreedoras o deudoras) y corporativas (que se da cuando el vínculo social que ligaba a la sociedad escidente con sus socios se constituye entre las escindidas y los mismos socios, los cuales deben ser socios de estas en la misma proporción en que lo eran de la escidente). Sin embargo, dicha transmisión de relaciones jurídicas solamente se dará una vez transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días mencionado en la multicitada Ley General de Sociedades Mercantiles, plazo durante el cual la escisión corre el peligro de ser resuelta.

Las relaciones de la sociedad escidente pasan a las escindidas por el solo acto de la escisión; no se requiere de ninguna otra formalidad.

3.6.6. Cambio de títulos:

Este efecto se dá como consecuencia de que en el momento en que se lleva a cabo la escisión, se realiza también una disminución o reducción en el capital social de la escidente, por lo que deberán cancelarse acciones, o reducirse las partes sociales de los socios de esta de manera proporcional a sus respectivas tenencias en el capital social. A su vez, al constituirse las sociedades escindidas, éstas emitirán títulos representativos de acciones o de partes sociales representativas de su capital social, que serán entregados a los accionistas de la sociedad escidente, de manera proporcional a sus respectivas participaciones en la escidente.

3.6.7. Emisión de acciones:

Un elemento característico de la escisión de sociedades lo constituye la emisión de nuevas acciones o cuotas en favor de los socios de las sociedades escindidas, ya que la ausencia de este tipo de valores implicaría la ausencia de una escisión y solamente se presentaría un contrato traslativo de dominio entre las mismas sociedades.

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

X.- No se aplicará a las sociedades escindidas lo previsto en el artículo 141 de esta ley.

Comentario especial merece la fracción X del nuevo artículo 228 BIS, que establece que a la escisión no le serán aplicables las disposiciones del artículo 141 de la ley de la materia, el que se refiere a que en caso de aportaciones pagadas en especie, las acciones que las representen deben conservarse en la sociedad durante un plazo de dos años con el objeto de que en el evento en que los bienes que las representen tengan un valor menor al 25 % de aquel en que fueron aportados, el accionista se obligue a cubrir la diferencia a la sociedad.

Lo anterior obedece a que no obstante que la sociedad escindida recibe una aportación en especie, para los accionistas lo que está sucediendo es un canje de sus anteriores acciones por las nuevas, amén de que el valor de los bienes no sufre el riesgo de verse disminuido porque los mismos formaban el patrimonio de la escidente, quien se lo trasmite a su valor a las escindidas (*79).

3.6.8. Efectos contables:

En cuanto a los efectos que sufre la contabilidad de las sociedades que intervienen en una escisión, no debe considerarse que la escisión da lugar a una reiniciación de los valores históricos de los bienes aportados a las sociedades escindidas como consecuencia de la escisión ya que la escisión significa la

*79) Gómez Cotero, José de Jesús, ob. cit., págs. 63 y 64.

(*80) Estrella Castillo, Jorge, Aspectos Societarios y Fiscales de la Escisión de Sociedades Anónimas, Tesis Profesional, Instituto Tecnológico de México, 1993, pág. 54.

continuación del negocio original, con la única diferencia de que a partir de ese momento se encontrará segregado en varias sociedades (180). Sin embargo la sociedad que recibe los bienes con motivo de la escisión, tendrá derecho a continuar actualizando los valores pendientes de depreciar, con el objeto de que no exista una doble deducción de su costo de adquisición.

3.6.9. Efectos entre los socios y frente a los acreedores de la escidente:

Además del derecho de retiro o separación que la ley otorga a los socios de la escidente, así como del derecho de oposición a la resolución de escisión de los socios que representen por lo menos el veinte por ciento del capital social y de los acreedores, que ya han sido analizados en su apartado correspondiente, otro de los efectos que la escisión de sociedades causa frente a los socios de la escidente, es que estos pasan a ser socios de las sociedades escindidas y, consecuentemente, reciben nuevas acciones o participaciones sociales, según sea el caso, correspondientes a las escindidas.

En cuanto a los acreedores de la sociedad, debemos entender que los acreedores de la sociedad son todos aquéllos que tienen un derecho que hacer efectivo frente a la propia sociedad. Para los acreedores, la escisión tiene como efecto un posible cambio de sujeto pasivo ya que, en el caso de que la escidente se extinga, sus acreedores lo seguirán siendo, pero la sociedad que va a cumplir frente a ellos con la deuda de la escidente ya no será esta, sino una de las escidentes.

Se debe recordar también que la ley prevé una responsabilidad solidaria entre las sociedades escindidas para con los acreedores; en el caso de que la escidente subsista, esta también es responsable solidaria de las escindidas.

3.6.10. Efectos laborales:

Además de todas las consecuencias mencionadas anteriormente, la escisión, por su naturaleza, acarreará efectos laborales ya que, en virtud de la escisión, la totalidad o parte de las relaciones obrero patronales sufrirán una sustitución patronal. En relación con este tema, el artículo 41 de la Ley Federal del Trabajo establece lo siguiente:

"La sustitución de patrón no afectará las relaciones de trabajo de la empresa o establecimiento. El patrón sustituido será solidariamente responsable con el

nuevo por las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la Ley, nacidas antes de la fecha de la sustitución, hasta por el término de seis meses; concluido este, subsistirá únicamente la responsabilidad del nuevo patrón.

El término de seis meses a que se refiere el párrafo anterior se contará a partir de la fecha en que se hubiese dado aviso de la sustitución al sindicato o a los trabajadores".

Esta disposición laboral prevé y regula el caso en que se lleve a cabo una sustitución en uno de los miembros de la relación laboral. Como es claro en dicho artículo, esta sustitución no afecta las relaciones de trabajo; lo único que se modifica será la figura del patrón, en tanto que todas las demás condiciones de trabajo, incluyendo los derechos adquiridos de los trabajadores, no cambiarán.

En cuanto a la responsabilidad solidaria del patrón sustituido, cabe hacer notar que la sociedad escidente solamente subsistirá en el caso de una escisión parcial, por lo que solamente habría responsabilidad solidaria en este caso. Sin embargo, debemos recordar que independientemente del artículo 41 de la Ley Federal del Trabajo, la Ley General de Sociedades Mercantiles en su inciso d) perteneciente al ordenamiento 228 Bis, ya prevé una responsabilidad solidaria entre las sociedades escindidas, y de la sociedad escidente, en caso de que esta subsista; nótese que dicha responsabilidad solidaria es por un término de tres años, que es considerablemente mayor al de seis meses previsto por la Ley Federal del Trabajo.

3.6.11. Presupuestos legales:

Mismos que Rodrigo Uría ⁽⁸¹⁾, apunta: En todo tipo de escisión la operación descansa en estos presupuestos:

i) Sin perjuicio de que las sociedades beneficiarias de la escisión pueden ser sociedades de otra clase. Nos ofrece al efecto, esta terminante declaración legal: "Las sociedades beneficiarias de la escisión pueden tener forma mercantil diferente a la de la sociedad que se escinde". Disposición que parece descartar la posibilidad de que la escisión se produzca en favor de sociedades no mercantiles. Por otro lado, no parece que exista obstáculo legal para que las

⁽⁸¹⁾ Uría, Rodrigo, ob. cit., págs. 391 y siguientes.

sociedades beneficiarias tengan objeto social distinto del de la sociedad escindida.

ii) Sólo podrá acordarse la escisión si las acciones de la sociedad que se escinde se encuentran íntegramente desembolsadas.

iii) Las sociedades beneficiarias pueden ser de nueva creación o ya existentes.

iv) La transmisión a las sociedades beneficiarias de las partes en que se divida el patrimonio de la sociedad escindida se hace en bloque por sucesión universal. En el proyecto de escisión tiene que figurar una mención relativa a la designación y el reparto preciso de los elementos del activo y del pasivo que han de transmitirse a cada una de las sociedades beneficiarias:

v) Como contraprestación del pase de los elementos patrimoniales de la sociedad escindida a las sociedades beneficiarias, éstas entregarán a los accionistas de aquéllas acciones o participaciones propias en la proporción que a cada uno corresponde según el importe de su respectiva participación en el capital de la sociedad escindida.

vi) Existiendo dos o más sociedades beneficiarias la atribución a los accionistas de la sociedad que se escinde de acciones o de participaciones de una sola de ellas requiere el consentimiento individual de los afectados. Esta es una norma cautelar importante, dirigida a velar por la mejor defensa de los accionistas, que entraña, en definitiva, un derecho de oposición de cualquier accionista afectado, que podrá impedir la realización de la operación negando su consentimiento individual.

En conclusión, y en el mismo orden de ideas, cabe mencionar que actualmente, en México, no son aplicables las formas de escisión expuestas en el presente capítulo, toda vez, que solo se contemplan dentro de la figura de escisión, a la escisión total, en su modalidad *Pura perfecta*, y la escisión parcial, ambas ya analizadas. Por lo que toca a los puntos posteriores, citados en el presente capítulo, los cuales son subtítulados como "consecuencias y efectos que se derivan en nuestro país", considero que el ordenamiento 228 Bis, y demás disposiciones derivadas de la sociedades mercantiles, precisan de manera clara las garantías y derechos de la escidente y la o las escindidas así como la importante participación de los acreedores, objetando sin embargo la carencia a las diversas clasificaciones, en virtud de que llegada la exigencia de la escisión,

en México, deberemos ampliar la diversidad de escisiones, remitiendonos a las variadas formas de escisión, contempladas en el extranjero, y de esas formas permitir a la sociedades mercantiles, mayores facilidades, de acuerdo a las exigencias presentadas en su rengion fiscal corporativo de cada sociedad.

CAPITULO IV

Analisis al Artículo 228 Bis, y el Procedimiento para Constituir la Escisión

Como hemos visto con anterioridad en este trabajo, aunque la **Ley General de Sociedades Mercantiles** no reguló la escisión de sociedades sino hasta finales de 1992, los legisladores ya se habían preocupado por este tema, considerando a la escisión dentro de algunos proyectos de reformas a la **Ley General de Sociedades Mercantiles**. En 1991, en un Dictámen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, los diputados del Congreso de la Unión recomiendan que se suprima el proyecto de incluir, dentro de las disposiciones fiscales, el concepto de escisión de sociedades, puesto que "la regulación de dicha figura corresponde a la **Ley General de Sociedades Mercantiles**".

4.1. Generalidades

La escisión de sociedades mercantiles actualmente se encuentra regulada dentro del Capítulo IX de la **Ley General de Sociedades Mercantiles**, mismo que reglamenta además a la fusión y a la transformación de sociedades mercantiles, por lo que se entiende que la escisión, al igual que las figuras mencionadas, es aplicable a cualquier tipo de sociedad mercantil.

Primeramente considero importante resaltar, aunque sea de manera general, los siguientes puntos, a saber:

i) La escisión consiste en la división total o parcial del activo, pasivo y capital social de una sociedad mercantil en dos o más partes; en caso de que la sociedad que se escinde subsista, una de dichas partes permanecerá en dicha sociedad, y las otras serán aportadas en bloque a otras sociedades especialmente creadas para ello. Como podemos observar, lo esencial de la

escisión es que el patrimonio de una sociedad sufre una división de la cual surgen una o más sociedades diferentes de la escindida.

ii) Es importante hacer notar que si las sociedades mercantiles que surgen en virtud de la escisión de otra, pueden ser de especie diferente a la de la sociedad escidente, ejemplo.- (que de la escisión de una sociedad anónima surgiera una sociedad de responsabilidad limitada, o inclusive dos o más sociedades de diferentes especies entre si). Lo único que se requiere para lo anterior es que, en los proyectos de estatutos sociales de las sociedades escindidas, mismos que, de conformidad con el artículo 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles, deben estar incluidos en la resolución que apruebe la escisión, se prevea una especie de sociedad mercantil diferente a la de la sociedad escidente.

No concibo razón alguna por la cual una sociedad mercantil no pueda escindir su patrimonio con el objeto de destinar una parte del mismo a la creación de una sociedad que no sea mercantil, por lo que estimo que se le podría denominar escisión transformación, toda vez que a mayor entendimiento;

iii) Al efectuar la transformación de una sociedad mercantil, es importante la naturaleza jurídica en que se va a transformar la sociedad, oviamente en la especie prevista por la misma legislación mercantil, por lo que el artículo 227, establece que "las sociedades constituídas en alguna de las formas que establecen las fracciones I a V del artículo 1o." de la misma ley, mismas que podrán adoptar cualquier otro tipo legal. Asimismo, estas sociedades podrán transformarse en sociedades de capital variable.

4.2. Análisis a la definición y clasificación legal de escisión

4.2.1. Definición legal de escisión:

De conformidad con lo dispuesto por el multicitado ordenamiento 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que a su letra dice. "Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad de un 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 del activo, pasivo y capital social a otra u otras sociedades de nueva creación."

De manera personal, considero que toda vez que ya se a tratado los elementos de la figura en investigación en el presente trabajo, estimo, que uno de los elementos característicos de la escisión, se encuentra implicito en dicho termino: "escindir" significa, como hemos visto, dividir.

Es el caso entoces que el Capítulo IX de la Ley General de Sociedades Mercantiles nos dice solamente cuando se da la escisión, sin realmente definir dicha figura. El legislador más que definir a la escisión, nos dice cuando se dá: la escisión se dá "cuando una sociedad decide extinguirse". Asi, la Ley General de Sociedades Mercantiles comienza "definiendo" dicho concepto atendiendo no a los elementos característicos de la escisión, sino atendiendo a una situación que puede darse o no al operar dicha figura, ya que una sociedad mercantil puede perfectamente escindirse sin la necesidad de extinguirse, como más adelante aclara la misma definición legal.

Por otra parte, el artículo 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles dispone que la escisión se da "cuando una sociedad decide extinguirse y divide la totalidad o parte de su activo, pasivo y capital social en dos o más partes,...". En el extracto anterior se está describiendo cuando se dá lo que en doctrina, como ya hemos analizado, se conoce como escisión en sentido estricto, escisión pura o plena, o simplemente división, que consiste en la división del patrimonio de una sociedad en dos o más sociedades, extinguiendose la primera. Como consecuencia de la extinción de la sociedad escidente, no es posible que solamente parte de su patrimonio se divida en dos o más sociedades; en el caso de la escisión pura, necesariamente debe dividirse la totalidad del patrimonio de la escidente, puesto que esta desaparecera. Si solamente se dividiera parte de su patrimonio, que pasaria con la otra parte?.

Es conveniente mencionar que de conformidad con lo establecido por la fracción IX. del artículo 228 Bis de la Ley General de Siedades Mercantiles, "cuando la escisión trae aparejada la extinción de la sociedad escidente, una vez que surta efectos la escisión se debe solicitar al Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción de su contrato social", y por el contrario, de conformidad con lo establecido por la fracción VII de dicho artículo, para la constitución de las nuevas sociedades, bastará la protocolización de sus estatutos y su inscripción en el Registro Público de Comercio.

A su vez, la definición legal establece que el activo, pasivo y capital social que se divide, "son apartados en bloque a otras sociedades de nueva creación denominadas escindidas;...". Esto quiere decir que, las transmisiones que de su

patrimonio realice la sociedad escidente a cada una de las sociedades escindidas, tiene que incluir, en cada caso, activos, pasivos y capital social. De ésta manera, a cada una de las sociedades escindidas corresponderá una porción de los activos, pasivos y del capital social.

En cuanto al capital social de la sociedad escidente, también tendrá que dividirse entre el número de sociedades que resulten de la escisión, por lo que, puedan darse dos supuestos: en el caso de una escisión total, la sociedad escidente desaparecerá, por lo que la totalidad de su capital social será aportado a las sociedades escindidas; por el contrario, en el supuesto de una escisión parcial, el capital social de la sociedad escidente subsistirá, toda vez que la disminución que se lleve a cabo, será por la o las aportaciones que se realicen a la o las sociedades escindidas.

Considero, que queda claro que no se puede llevar a cabo una escisión en la que solo se separarán los activos de una sociedad (cesión de activos), o solamente sus pasivos (cesión de deudas), ya dicha operación no encuadraría dentro del concepto de escisión. por lo anterior, es fácil apreciar que no toda división del patrimonio de una sociedad podría ser considerada como una escisión, ya que para que lo sea, la transmisión del patrimonio escindido debe ser un bloque.

Estimo necesario hacer notar que la definición legal no toma en cuenta un elemento sin el que un acto no puede ser considerado una escisión: la emisión de acciones que debe realizar la o las sociedades escindidas, en favor de los accionistas de la sociedad escidente.

A continuación aporto una definición de la escisión de sociedades mercantiles que considero más acertada:

La escisión de sociedades mercantiles es la institución jurídica en virtud de la cual una sociedad mercantil, que se denomina escidente, divide su patrimonio en dos o en más porciones, de las cuales una, varias o la totalidad de ellas son aportadas en bloque a una o más sociedades mercantiles, denominadas escindidas, mismas que se constituyen especialmente para tal efecto y que, a cambio, emiten acciones representativas de su capital social en favor de los accionistas de la sociedad escidente. la escisión será total si la sociedad escidente divide su patrimonio en dos o más porciones, y estas son transmitidas, en bloque, a dos o más sociedades escindidas, extinguiéndose la sociedad escidente. La escisión será parcial si la sociedad escidente divide su

patrimonio en dos o más porciones, transmitiendo en bloque dichas porciones menos una, la cual retendrá la sociedad escidente, misma que subsistirá, y las porciones restantes se transmitirán a las sociedades escindidas.

4.2.2. Clasificación legal:

De la definición legal analizada con anterioridad, podemos derivar que la clasificación legal de la escisión de sociedades mercantiles atiende solamente a la subsistencia o desaparición de la sociedad escidente. Como se ha visto, desde este punto de vista la escisión se puede clasificar en (i) escisión en sentido estricto, que ocurre cuando una sociedad divide su patrimonio en dos o más porciones, extinguiéndose, y (ii) escisión parcial, en virtud de la cual una sociedad divide su patrimonio en dos o más porciones, subsistiendo y reteniendo una de dichas porciones.

Análizado tanto la definición y la clasificación legal, entraremos al análisis de ordenamiento 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

4.3. Análisis al artículo 228 Bis

4.3.1. Acuerdo o resolución de escisión:

Para efecto de protocolizar la constitución de la escisión, en primer lugar habrá que realizar un acuerdo de escisión a través de una asamblea general, y está deberá ser extraordinaria, a este efecto, debe prepararse un estado de posición financiera que refleje la situación de la sociedad, así como el proyecto de escisión que será sometido a la asamblea.

Estos aspectos son establecidos por la Ley General de Sociedades Mercantiles como a continuación se detalla:

La escisión se registrará por lo siguiente:

La fracción I del artículo 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece lo siguiente:

I. La escisión solo puede acordarse por resolución de la asamblea de accionistas o socios u órgano equivalente, por la mayoría exigida para la modificación del contrato social;"

De conformidad con lo establecido por dicha fracción, la resolución de escindirse corresponde a la Asamblea de Accionistas o Socios u órgano equivalente, por la mayoría exigida para la modificación del contrato social de la escidente. Lo anterior varía según el tipo de sociedad mercantil que resuelva escindirse, es el caso que nos avocaremos, como es sabido a la:

Sociedad Anónima. El artículo 182 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que se encuentra dentro del Capítulo referente a las sociedades anónimas, establece que son Asambleas Extraordinarias las que se reúnan para resolver, entre otros asuntos, cualquier modificación del contrato social, por lo tanto, la resolución de escindirse corresponde a la Asamblea General Extraordinaria de Accionistas.

Debo aclarar que el citado artículo 182, no contempla disposición expresa para la escisión, claro ésta que se tiene por entendido que le compete a dicho numeral la escisión, toda vez de que se trata de una Asamblea Extraordinaria, más sin embargo al igual que la fusión, debería de contemplarse en forma textual la fracción perteneciente a la escisión con otra u otras sociedades.

En cuanto a la mayoría exigida para tal efecto, los artículos 190 y 191 establecen que salvo que en el contrato social se fije una mayoría más elevada, en las Asambleas Extraordinarias deberán estar representadas, por lo menos, las tres cuartas partes del capital social, y las resoluciones que esta tome, ya sea en virtud de primera o ulterior convocatoria, deberán tomarse por el voto favorable de las acciones que representan la mitad del capital social.

Por lo que toca al acuerdo o resolución de la escisión, analizaremos las etapas que comprenden la escisión de sociedades, según José de Jesús Gómez Cotero, mismo que señala los siguientes puntos:

Por lo que toca al acuerdo o resolución de la escisión, según el Licenciado Gómez Cotero (*82), señala los siguientes puntos:

i).- En primer lugar, el acuerdo de escisión lleva implícitamente para la escidente que desaparezca, un acuerdo de disolución sujeto de condición

(*82) Gómez Cotero, José de Jesús, ob. cit. pág 45.

suspensiva el que deberá publicarse e inscribirse en el Registro Público de Comercio para que pueda surtir sus efectos, mismos que no se verificarán sino hasta en tanto no se verifique el contrato de escisión.

ii).- Una vez que el contrato de escisión y el acuerdo de disolución produzcan sus efectos la sociedad escidente extinguirá su patrimonio liquidándolo a través de un solo acto que consiste en una sucesión intervivos por medio del cual transmiten sus derechos y obligaciones, así como todas sus relaciones a las sociedades que resulten como consecuencia de la escisión.

iii).- Una vez que el patrimonio de la escidente ha sido liquidado por su transmisión a un sucesor, esta sociedad desaparece surtiendo efectos la disolución.

iiii).- La liquidación se realiza a través de una sucesión en la que el heredero ocupa el lugar del autor de la herencia en todas sus relaciones patrimoniales, siendo un sucesor a título universal porque lo suceden en todo su patrimonio, se trata de una sucesión intervivos porque en ella concurren la voluntad del autor de la sucesión para la transmisión patrimonial.

En el mismo orden de ideas expuestas por Gómez Cotero, no comparto la misma opinión, toda vez que el acuerdo de escisión, no lleva implícitamente la desaparición de la escidente, lo anterior en virtud de que el multicitado ordenamiento 228 Bis. contempla dos formas explícitas de escindir una sociedad.

Por lo que toca a el acuerdo de disolución, es obvio que se trata de la escisión total, en otras palabras extinguiéndose la escidente, por lo que queda sujeto el acuerdo de disolución a condición suspensiva.

4.3.2. Contenido de la resolución de escisión:

Una vez hechas las consideraciones anteriores, analizaremos lo que la resolución de escisión debe contener como mínimo. Al respecto, la fracción IV del artículo 228 Bis dispone lo siguiente:

"IV. La resolución que apruebe la escisión debe contener lo siguiente:

a) La descripción de la forma, plazos y mecanismos en que los diversos conceptos de activo, pasivo y capital social serán transferidos;

b) 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 estas;

c) 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, correspondiendo a los administradores de la sociedad escidente informara la asamblea de accionistas sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales;

d) La determinación de las obligaciones que por virtud de la escisión asuma cada sociedad escindida. Si alguna de las sociedades escindidas incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán solidariamente ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contando a partir de la última de las publicaciones a que se refiere la fracción V (esta fracción se refiere a las publicaciones que de la resolución de la escisión deben hacerse en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación en el domicilio de la escidente), hasta por el importe del activo neto que les haya sido atribuido en la escisión a cada una de ellas; si la escidente no hubiere dejado de existir, esta responderá por la totalidad de la obligación; y

e) Los proyectos de los estatutos de las sociedades escindidas.

A manera de un mejor entendimiento, y en lo que se refiere la fracción IV, inciso b), del presente artículo, en donde ordena que "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", considero importante una mejor explicación a este ordenamiento, toda vez que al referirse a la descripción de las partes, estas se refieren al porcentaje de acciones que la escidente transmite a las escindidas, ya que en el supuesto de se dieran más de dos escindidas, se tramitarían en distinta proporción el número de acciones de origen, por el contrario se entiende que si la escidente da a luz, solo una escindida, esta adquirirá la misma cantidad de acciones que tenía la escidente, cumpliendo claro esta con los requisitos previos que enmarca la ley; y

b) 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 estas;

c) 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, correspondiendo a los administradores de la sociedad escidente informara la asamblea de accionistas sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales;

d) La determinación de las obligaciones que por virtud de la escisión asuma cada sociedad escindida. Si alguna de las sociedades escindidas incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán solidariamente ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contando a partir de la última de las publicaciones a que se refiere la fracción V (esta fracción se refiere a las publicaciones que de la resolución de la escisión deben hacerse en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación en el domicilio de la escidente), hasta por el importe del activo neto que les haya sido atribuido en la escisión a cada una de ellas; si la escidente no hubiere dejado de existir, esta responderá por la totalidad de la obligación; y

e) Los proyectos de los estatutos de las sociedades escindidas.

A manera de un mejor entendimiento, y en lo que se refiere la fracción IV, inciso b), del presente artículo, en donde ordena que "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", considero importante una mejor explicación a este ordenamiento, toda vez que al referirse a la descripción de las partes, estas se refieren al porcentaje de acciones que la escidente transmite a las escindidas, ya que en el supuesto de se dieran más de dos escindidas, se tramitarían en distinta proporción el número de acciones de origen, por el contrario se entiende que si la escidente da a luz, solo una escindida, esta adquirirá la misma cantidad de acciones que tenía la escidente, cumpliendo claro esta con los requisitos previos que enmarca la ley; y

Por lo que toca a la fracción V, del artículo en cuestión, estimo pertinente aclarar y agregar, en referencia a la protocolización, la cual además de poderse protocolizar la resolución de la escisión ante notario público, también se podrá protocolizarse ante corredor público, conforme a las facultades otorgadas, dispuestas por el artículo 6o. fracción VI, de la Ley Federal de Correduría Pública, así como en la fracción V del ordenamiento 53, perteneciente al Reglamento de Correduría Pública, siendo el caso que podrá llevar a cabo la inscripción en el Registro Público de Comercio del domicilio social de la o las sociedades escindidas, y desde luego la cancelación del contrato social de la escidente extinguida, en el Registro Público de Comercio en su domicilio correspondiente.

Además de lo ya mencionado sobre la fracción IV, Gomez Cotero (*83), agrega lo siguiente:

IV.- La resolución que apruebe la escisión deberá contener:

e) Los proyectos de estatutos de las sociedades escindidas.

VII.- Cumplidos los requisitos transcurrido el plazo a que se refiere la fracción V, sin que se haya presentado oposición, la escisión surtirá plenos efectos; para la constitución de las nuevas sociedades, bastará la protocolización de sus estatutos y su inscripción en el Registro Público de Comercio;

De manera personal, agrego que, un punto criticable a este último supuesto radica en que en el caso de que las escindidas adopten una nueva denominación social deberá, necesariamente solicitarse permiso ante la Secretaría de Relaciones Exteriores, situación que no está prevista en este proyecto, pero que opino que es de entenderse, toda vez que es un ente con personalidad jurídica propia.

e) Los proyectos de estatutos de las sociedades escindidas".

Como podemos ver, las fracciones I y IV del artículo 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles nos permiten apreciar que la escisión de sociedades mercantiles tiene dos momentos: la deliberación de la sociedad que se escindirá, y el acto de escisión en sí (la ejecución de la misma), o sea la celebración de los actos jurídicos por medio de los cuales la escisión se llevará a cabo.

"Las deliberaciones de las sociedades constituyen simplemente declaraciones unilaterales cuya eficacia se agota en las relaciones internas de los

entes de los cuales emanan. son necesarias pero no suficientes para lograr el objeto por realizar. No es posible ver en la voluntad de la asamblea que tiene carácter de imperativo una manifestación de voluntad de carácter negocial" (*84). Es por esto que, para lograr el objeto por realizar, llamado acto de escisión, es necesario que la deliberación de la sociedad escidente se traduzca en un acto jurídico.

Considero que ahora queda claro el porque la resolución de escisión, además de expresar la decisión de llevar a cabo la división de su patrimonio, debe contener cierta información referente a la forma y terminos en que dicha división se efectuara, la situación patrimonial de la sociedad, las características de las sociedades que surgirán en virtud del acto de escisión, así como la manera y cuantía en que dichas sociedades de nueva creación se repartirán las obligaciones, responsabilidades y funciones de la sociedad escidente. Llamaremos a esta información que debe estar contenida en la resolución de escisión los "Términos de la Escisión".

Por lo que hace al segundo momento de la escisión, o sea la ejecución de los Términos de la Escisión pactados en la resolución, ésta se lleva a cabo a través del órgano de administración de la sociedad, representante legal de la misma. La escisión tendra lugar al realizarse los Términos de la Escisión; mientras dichos Términos no se realizan, la sociedad escidente continúa existiendo con su patrimonio íntegro, y la escisión, por lo tanto, realmente no ha tenido lugar.

Despues de analizizados los puntos anteriores estimo conveniente transcribir el artículo que nos ocupa:

El artículo 228 Bis, de la Ley de Sociedades Mercantiles Mercantiles, determina la escisión de la siguiente manera:

"Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad de un 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 del activo, pasivo y capital social a otra u otras sociedades de nueva creación."

(*84) Vázquez del Mercado, Oscar, ob. cit. págs.302 y 303.

La escisión se regirá por lo siguiente:

I.- Sólo podrá acordarse por resolución de la asamblea de accionistas o socios u órgano equivalente, por la mayoría exigida para la modificación del contrato social;

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

III.- Cada uno de los socios de la sociedad escidente tendrá inicialmente una proporción del capital social de las escindidas, igual a la de que sea titular en la escidente;

IV.- La resolución que apruebe la escisión deberá contener:

a) La descripción de la forma, plazos y mecanismos en que los diversos conceptos de activo, pasivo y capital social serán transferidos;

b) 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;

c) Los estados financieros de la sociedad escidente, que abarquen por lo menos las operaciones realizadas durante el último ejercicio social debidamente dictaminado por auditor externo. Corresponderá a los administradores de la escidente, informar a la asamblea sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales;

d) La determinación de las obligaciones que por virtud de la escisión asumada cada sociedad escindida. Si una sociedad escindida incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán solidariamente ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contando a partir de la última de las publicaciones a que se refiere la fracción V, hasta por el importe del activo neto que les haya sido atribuido en la escisión de cada una de ellas; si la escidente no hubiere dejado de existir, ésta responderá por la totalidad de la obligación; y

e) Los proyectos de estatutos de las sociedades escindidas.

V.- La resolución de la escisión deberá protocolizarse ante notario e inscribirse en el Registro Público de Comercio. Asimismo, deberá publicarse en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente, un extracto de dicha resolución que contenga, por lo menos, la síntesis de la información a que se refieren los incisos a) y d) de la fracción IV de este artículo, indicando claramente que el texto completo se encuentra a disposición de socios y acreedores en el domicilio social de la sociedad durante un plazo de cuarenta y cinco días naturales contado a partir de que se hubiera efectuado la inscripción y ambas publicaciones;

VI.- Durante el plazo señalado, cualquier socio o grupo de socios que represente por lo menos el veinte por ciento del capital social o acreedores que tengan interés jurídico, podrán oponerse judicialmente a la escisión, la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declara que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición o se llegue a convenio, siempre y cuando quien se oponga diere fianza bastante para responder de los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad con la suspensión;

VII.- Cumplidos los requisitos transcurrido el plazo a que se refiere la fracción V, sin que se haya presentado oposición, la escisión surtirá plenos efectos; para la constitución de las nuevas sociedades, bastará la protocolización de sus estatutos y su inscripción en el Registro Público de Comercio;

VIII.- Los accionistas o socios que voten en contra de la resolución de la escisión gozarán del derecho de separarse de la sociedad, aplicándose en lo conducente lo previsto en el artículo 206 de esta ley;

IX.- Cuando la escisión traiga aparejada la extinción de la escidente, una vez que surta efectos la escisión se deberá solicitar al Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social;

X.- No se aplicará a las sociedades escindidas lo previsto en el artículo 141 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

4.4. Procedimiento que se propone para llevar a cabo la escisión

El acuerdo que decreta la escisión deberá ser tomado en Asamblea de Socios, para lo cual deberán ser convocadas en los términos del artículo 183 de

La Ley General de Sociedades Mercantiles, que a su letra dice: "La convocatoria para las asambleas deberá hacerse por el Administrador o el Consejo de Administración", en el plazo estipulado en estatutos, o en su defecto, quince días antes de la fecha señalada para la reunión, mediante publicación en el periódico oficial de la entidad o en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la sociedad.

Dicho plazo deberá encontrarse a disposición de los socios o accionistas, de los acreedores y de los trabajadores, en el domicilio social, para su revisión, el balance de escisión y el señalamiento preciso del reparto del activo y del pasivo que se transmitirá, la justificación del proyecto de escisión y el o los proyectos de las escrituras constitutivas de las sociedades escindidas, así como el informe circunstanciado de la conveniencia de la escisión.

Tomando en consideración que la escisión implicará un traspaso en bloque del patrimonio de la escidente a la o las escindidas, deberán asimismo estar a disposición de las mencionadas personas los avalúos realizados por peritos calificados, en los que se expresen con claridad los criterios de valuación seguidos para la determinación de los valores, así como las políticas seguidas para la división del patrimonio que se transmitirá a la o las escindidas.

El día de la fecha de la celebración de la asamblea, el administrador o consejo de administración, deberán informar a los socios o accionistas sobre cualquier modificación patrimonial importante habida entre la fecha de celebración del proyecto de escisión y la de la asamblea correspondiente.

Por lo que toca al quorúm para asamblea que tomara el acuerdo de escisión de constitución de sociedades escindidas y así como el de disolución y liquidación de la escidente, en su caso, deberá estar representado por los accionistas que representen por lo menos la mitad del capital social, lo anterior con apego al artículo 190, perteneciente a la Ley General de Sociedades Mercantiles.

En este apartado es conveniente hacer hincapié en la necesidad de que exista absoluto profesionalismo y por lo tanto seriedad para la valoración del patrimonio de la sociedad, por lo que sería prudente el que nuestro legislador se avoque con detalle a determinar ¿qué clase de peritos podrían realizarlo?, ¿bajo que circunstancia?, ¿cuáles serían sus limitantes?, e incluso, me atrevería a sostener, ¿qué organismo gubernamental debería de autorizar tanto a los peritos como los avalúos practicados para efecto de la escisión?, lo anterior en razón de

que considero importante emitir un juicio atinado y definitivo, a fin de evitar anomalías con posterioridad.

En lo que toca a los peritos que propongo, no debemos olvidar que dentro de las variadas facultades que otorga Ley a los Corredores Públicos, se encuentra entre ellas, la de fungir como perito valuador, lo anterior con fundamento en el artículo 6, de la Ley de la Correduría Pública.

En suma, la convocatoria para la celebración de la Asamblea deberá contener los puntos que a continuación se detallan:

Primero.- La fecha de la celebración de la Asamblea;

Segundo.- El orden del día de la Asamblea extraordinaria;

Tercero.- Los pasivos activos y capital social que se escinde, así como el número de acciones y de accionistas que se escinden, según sea el caso de la escisión;

Cuarto.- La o las escindidas como consecuencia de la escisión con su denominación respectiva;

Quinto.- Los proyectos de constitución extractados, en su caso, de la sociedad o sociedades que se den del nacimiento de la escisión;

Sexto.- Los dictámenes extractados realizados para sustentar el balance de la escidente, aprobados por un auditor, mismo que deberá ser externo.

Asimismo, para la escisión, la propia Asamblea deberá acordar los siguientes puntos:

Los acuerdos tomados en Asamblea, se manejarán conforme al orden del día expuesto en la convocatoria, por mencionar algunos: la protocolización del convenio de escisión, pudiéndose formalizar ante Notario o bien ante Corredor Público, así como la inscripción en el Registro Público de Comercio del domicilio de la Sociedad; la publicación de los acuerdos en el periódico oficial del domicilio de la sociedad, la cancelación del registro federal de contribuyentes, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como el contrato social de la escidente, en caso de extinguirse esta última.

En lo que toca a la publicación del aviso de escisión, obedecera a los acuerdos tomados en la misma asamblea, en el que se señalara entre otras cosas lo siguiente:

Primero.- La fecha en la que se celebros la Asamblea;

Segundo.- La forma en que llevara a cabo la escisión, en sus dos formas establecidas en el mencionado ordenamiento;

Tercero.- Los pasivos activos y capital social de manera detallada, en que se distribuyo la escisión, en otras palabras el patrimonio de la escidente y de la o las escindidas como queda integrado, llevando como consecuencia la aportación en bloque dependiendo del tipo de escisión que halla acordado en asamblea, precisando la proporción en que se transmitiran sus acciones de cada uno de los accionistas, según sea el caso;

Cuarto.- El o los proyectos aprobados de la constitución extractada, en su caso, de la sociedad o sociedades que se den como nacimiento de la escisión.

Así como la aprobación de sus estatutos sociales; debiendo contener de manera concreta el señalamiento de las personas y proporciones en que suscribirán el capital social dependiendo obviamente del tipo de escisión que decida la asamblea, sin olvidar que nuestra legislación tiene por expresadas, la escisión total y la escisión parcial; así mismo la composición precisa de todo lo que conllevan los estatutos de una sociedad anónima, por mencionar algunos puntos que deberán contener lo estatutos; Denominación, Domicilio, Objeto, Duración, Capital Social, Acciones y Accionistas designación del Administrador o Consejo de Administración, en otras palabras la administración de la sociedad, Ejercicios Sociales, Balances, Utilidades y Perdidas, Vigilancia de la Sociedad, así como la cláusula de admisión o exclusión de extranjeros, o en su caso, Disolución y Liquidación de la Sociedad;

Quinto.- La aprobación extractada de los dictámenes de los estados financieros, realizados para sustentar el balance de escisión, aprobados por un auditor externo.

Sexto.- La disolución y liquidación de la escidente, en su caso, así como los pasos a seguir que enmarca la ley, como los liquidadores, nombrados en la misma asamblea, en caso de que la escidente se extinga.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Septimo.- La aprobación del balance de escisión y de las notas de actualización derivadas de las modificaciones patrimoniales habidas entre la fecha de publicación de la convocatoria y de la toma del acuerdo respectivo, también extractadas.

La publicación del aviso de escisión en el periódico oficial del domicilio de la sociedad escidente, tendrá por objeto el dar a conocer a los socios ausentes, acreedores comunes, trabajadores y fisco, el acuerdo de escisión, el balance de escisión y el sistema establecido para la extinción de los pasivos, todas vez que por el solo acuerdo de escisión las deudas a plazos deberán tener por vencidas; con el objeto de que dichos accionistas puedan ejercer su derecho de oposición, separación o retiro, y los acreedores comunes, trabajadores y fisco, conforme a lo ordenado por el mismo artículo 228 Bis.

El texto completo de lo anterior se depositará en el domicilio de la escidente, en el mismo término que enmarca la Ley.

Expuesto parte del procedimiento que se propone para la escisión, partiendo desde la convocatoria para la asamblea, se procedera a la protocolización, bajo los siguientes requisitos, los cuales obedecen al:

4.5. Procedimiento para protocolizar la escisión

4.5.1. Permiso ante la Secretaría de Relaciones Exteriores:

En la practica real, uno de los tramites previos a la convocatoria es el obtener es la autorización para la denominación correspondiente ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual es necesaria para la convocatoria de aviso de escisión, toda vez llegado el momento de la convocatoria, se deberá mencionar la o las denominaciones correspondientes a la o las escindidas que surgen de la escisión.

La Ley General de Sociedades Mercantiles regula la constitución de las sociedades como sigue:

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

III.- Cada uno de los socios de la sociedad escidente tendrá inicialmente una proporción del capital social de las escindidas, igual a la de que sea titular en la escidente;

4.5.2. Disolución de sociedades:

Ahora bien en el supuesto, ya anteriormente comentado, sobre la disolución de la escidente, tratándose claro está, de la sociedad escidente que se extingue.

Este acuerdo de escisión lleva implícito una disolución de sociedades cuando la sociedad vaya a desaparecer.

Este principio es perfectamente recogido por el decreto de reforma a la Ley General de Sociedades Mercantiles en el artículo 228 Bis.

Artículo 228 Bis.- Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse...

IX- Cuando la escisión traiga aparejada la extinción de la escidente, una vez que surta efectos la escisión se deberá solicitar al Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social, misma que apuntare en el siguiente capítulo;

4.5.3. Balance de escisión:

A efecto de protocolizar, deberá ser necesario, el balance de escisión, en donde se reflejara la situación financiera para la protocolización de la escisión.

El balance de escisión y el estado de posición financiera de la escisión deberá reflejar la situación patrimonial de la sociedad a la fecha que la escisión haya de realizarse.

El Lic. Rodríguez Lobato (85), sugiere establecer un cuadro que muestre los movimientos del capital social, de manera que conozca cómo se ha ido integrando el mismo a través del paso del tiempo.

(85) Citado por Gómez Cotero, José de Jesús. ob. cit. pág. 60.

Asimismo sugiere, siguiendo la doctrina Argentina, el presentar un balance consolidado que represente las partes en que se separa el patrimonio al segregarse como consecuencia de la escisión.

Deberá presentarse adicionalmente una evaluación de los bienes, mismo que se considerarán a valores reales a efecto de poder determinar las porciones en que habrá de dividirse el patrimonio a dividirse.

Por su parte el decreto de Ley General de Sociedades Mercantiles recoge algunas ideas como sigue:

IV.- La resolución que apruebe la escisión deberá contener:

a) La descripción de la forma, plazos y mecanismos en que los diversos conceptos de activo, pasivo y capital social serán transferidos;

b) 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;

c) Los estados financieros de la sociedad escidente, que abarquen por lo menos las operaciones realizadas durante el último ejercicio social debidamente dictaminado por auditor externo. Corresponderá a los administradores de la escidente, informar a la asamblea sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales;

d) La determinación de las obligaciones que por virtud de la escisión asumada cada sociedad escindida. Si una sociedad escindida incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán solidariamente ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contando a partir de la última de las publicaciones a que se refiere la fracción V, del mismo ordenamiento, hasta por el importe del activo neto que les haya sido atribuido en la escisión de cada una de ellas; si la escidente no hubiere dejado de existir, ésta responderá por la totalidad de la obligación; y

En lo que toca al inciso c), de la fracción en cuestión, se apega en parte a el hecho de imponer la obligación que los estados financieros de escisión estén dictaminados por contador público, pues aquí nos muestra la influencia fiscal dentro de este decreto de carácter mercantil.

4.5.4. Publicación:

Por lo que toca a la publicación, ésta se encuentra en marcada dentro de la Fracción V de la mencionada disposición 228 Bis. La cual hace los efectos frente a los terceros, debe seguirse el principio de publicación a fin de dar a conocer a los afectados, los acuerdos de escisión, así como el balance para tal efecto y el proyecto de escisión propiamente dicho y en su caso, tramitarse u obtenerse un acuerdo con aquellos acreedores que se verán afectados por la escisión de sociedades, a fin de que los mismos no se opongan al trámite de escisión al pagarles los créditos a que tienen derecho.

Este principio es recogido por el decreto de reforma a la Ley General de Sociedades Mercantiles como sigue:

V.- La resolución de la escisión deberá protocolizarse ante notario e inscribirse en el Registro Público de Comercio. Asimismo deberá publicarse en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente, un extracto de dicha resolución que contenga, por lo menos, la síntesis de la información a que se refiere los incisos a) y d) de la fracción IV de este artículo, indicando claramente que el texto completo se encuentra a disposición de socios y acreedores en el domicilio social de la sociedad durante un plazo de cuarenta y cinco días naturales contado a partir de que se hubiera efectuado la inscripción y ambas publicaciones;

VI.- Durante el plazo señalado, cualquier socio o grupo de socios que represente por lo menos el veinte por ciento del capital social o acreedores que tenga interés jurídico, podrá oponerse judicialmente a la escisión, la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declara que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición o se llegue a convenio, siempre y cuando quien se oponga diere fianza bastante para responder de los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad con la suspensión;

VII.- Cumplidos los requisitos y transcurrido el plazo a que se refiere la fracción V, sin que se haya presentado oposición, la escisión surtirá plenos efectos; para la constitución de las nuevas sociedades, bastará la protocolización de sus estatutos y su inscripción en el Registro Público de Comercio;

Puedo concluir agregando que la definición de escisión transcrita en el artículo 228 Bis., ésta redactada de manera limitante, como lo he hecho notar implícitamente a lo largo de este capítulo, lo que hace demostrar, que el mismo numeral carece de más formas o clasificaciones de escindir a las sociedades, por lo que estimo, que es tarea de los legisladores el que la Ley General de Sociedades Mercantiles, o en su caso preciso el mismo artículo mencionado, se actualice de manera vanguardista, acorde a una situación social económica en constante movimiento; y por lo que toca a la doctrina, el ocuparse de sus características y elementos, para señalar en forma clara la diferencia entre la fusión y la escisión, que a la fecha se presta a confusión, del mismo modo una mayor información en relación a los tributos fiscales.

CAPITULO V

La Regulación de la Escisión de Sociedades en México, en Materia Fiscal

En este último capítulo del presente trabajo, analizaré sus variados ordenamientos en materia fiscal, así como su aplicación a la escisión de sociedades en México, que a estas alturas, esta bien visto que fué el Código Fiscal, el primero en legislar la figura en cuestión, por tal motivo nos avocaremos de manera particular y progresiva al análisis de los artículos del mencionado Código Fiscal, su reglamento y demás legislaciones correlacionadas con la materia, directa o indirecta con la escisión, así como sus variados e importantes efectos, como a continuación los detallo:

5.1. Efectos fiscales de la escisión

Antes de que entraran en vigor las disposiciones fiscales aplicables en materia de escisión de sociedades, ya se había dado un concepto de la escisión en la exposición de motivos del dictámen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados sobre la iniciativa de Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales y que Reforma Otras Leyes Federales para 1991 ⁽¹⁸⁶⁾. En dicho dictamen, la escisión se definió de la siguiente manera:

"La escisión consiste en la división de bienes y actividades que se transmiten a otra u otras, sin que se extinga la sociedad transmisora y en donde subsisten los mismos capitales y en los mismos accionistas y únicamente se desconcentran

⁽¹⁸⁶⁾ Diario de los Debates de la Cámara de Diputados del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, de fecha 14 de diciembre de 1990, pág. 127.

las sociedades para operar de acuerdo con otras formas de organización que su operación comercial, productiva, bursátil, económica, jurídica o financiera les obliga".

Al respecto, Roberto del Toro Rovira ⁽⁸⁷⁾, comenta que la definición antes transcrita es "bastante amplia y se apega estrictamente al significado de escindir, es decir, separar".

Por el contrario, de manera particular estimo que dicho concepto de escisión era bastante limitado ya que, si tomamos en cuenta que nuestra legislación limita esta figura a dos formas de llevarse a cabo, dicha definición limitaba aún más la escisión a la modalidad de la escisión parcial perfecta. Por otro lado, dicha definición permite la posibilidad de que la o las sociedades escindidas no sean de nueva creación.

Actualmente, la escisión de sociedades se regula en diversos ordenamientos fiscales, a saber: El Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, la Ley del Impuesto al Activo y la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal. Sin pretender hacer un análisis exhaustivo, me referiré a las principales disposiciones fiscales aplicables a la escisión de sociedades, mismo que se encuentran en cada uno de dichos ordenamientos legales.

Sin embargo, antes de comentar la regulación jurídica de la figura en cuestión y sus ordenamientos fiscales mencionados, considero importante resaltar dos principios: (i) lo que en el medio impositivo se ha denominado la "razón de negocios" de la operación de escisión, y (ii) la continuidad del negocio de la sociedad escidente.

En los últimos años, el concepto de "planeación fiscal" era considerado como sinónimo de "defraudación fiscal". Las autoridades fiscales contemplaban cualquier reestructuración o reorganización de un grupo de empresas, y particularmente, si estas pertenecían a un grupo con mismos intereses económicos, como si la finalidad de dicha reestructuración o reorganización fuera una forma, posiblemente ilícita, de obtener una ventaja fiscal. Y en realidad no les faltaba razón, ya que de hecho existieron muchos abusos, en algunos casos consentidos por la autoridad, por parte de los contribuyentes en tal sentido.

⁽⁸⁷⁾ Del Toro Rovira, Roberto, op. cit., pág. 68.

Fue como consecuencia de dichos abusos que las autoridades asumieron una política tributaria agresiva.

El tema relativo a la "razón de negocios" tiene un punto de conexión con la parte final de la definición propuesta en el dictámen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público anteriormente transcrita, que se refiere a la finalidad de la escisión de sociedades: "...para operar de acuerdo con otras formas de organización que su operación comercial, productiva, bursátil, económica, jurídica o financiera les obliga". Entendemos que al utilizar la expresión les obliga, el legislador no se refirió al término legal de "obligación", sino que el acto de escisión debe siempre estar apoyado en una razón de negocios.

Desde mi punto de vista, no es válido llevar a cabo un acto como el de la escisión sin un motivo específico, sin una razón de negocios, y menos cuando por su ejecución se busque un beneficio que transgreda derechos de terceros, como pueden ser empleados, acreedores o inclusive el fisco mismo.

Considero que la escisión de una sociedad debe siempre obedecer a una verdadera razón de negocios, a una justificación comercial válida. Si por una escisión que reúna este requisito se logra un beneficio, este sería legítimo; de lo contrario, su legalidad sería cuestionable.

Por otro lado, existe también un principio que se desprende tanto de la legislación fiscal como de la mercantil: en principio de la continuidad del negocio. Una sociedad que a resuelto escindirse, no es necesariamente una sociedad cuyos socios han perdido la "*affectio societatis*", o sea el ánimo de permanecer unidos por un vínculo societario, con el objeto de lograr una determinada finalidad económica. Cuando una sociedad se escinde, la empresa que esta ampara realmente continúa operando de la misma manera, manteniendo idénticas relaciones jurídicas y negociales, pero a través de sociedades distintas. Como veremos adelante, la legislación fiscal contiene diversas disposiciones que ponen de manifiesto este principio, como puede ser el hecho de que las sociedades escindidas utilicen el coeficiente de utilidad de la sociedad escidente para efectuar sus pagos provisionales, la transmisión de la pérdida fiscal de la sociedad escidente a las sociedades escindidas, etc.

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento:

5.1.1. Concepto fiscal de la escisión de sociedades:

A partir del 1o. de enero de 1992, el Código Fiscal de la Federación incorpora el artículo 15-A, en el que, en términos generales, se define el concepto de escisión como la transmisión de activos, pasivos y capital de la escidente a la escindida:

"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. La escisión a que se refiere este artículo podrá realizarse en los siguientes términos:

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

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

Cabe hacer notar la diferente manera en que las leyes fiscales definen la escisión. En el caso de la legislación mercantil, la escisión debe ser regulada atendiendo a sus características. En tal respecto, en el capítulo correspondiente criticamos la definición prevista en la Ley General de Sociedades Mercantiles por no expresar concretamente los elementos característicos de la escisión.

Sin embargo considero que la crítica que antecede no procede, toda vez que la finalidad de la legislación fiscal es diferente: ésta solo intenta regular figuras que surgen de la práctica comercial, y que tienen alguna repercusión en el ámbito fiscal. De esta manera, al ser efecto de la escisión de sociedades en el que la sociedad escidente transmita la totalidad o parte de su patrimonio a una o más sociedades escindidas, existe un acto naturalmente regulado por la ley fiscal: la enajenación, actividad que puede causar un ingreso gravable, por lo que es relevante para efectos del impuesto sobre la renta.

Tomando en cuenta la finalidad para que la legislación fiscal regula la escisión, considero acertada dicha definición al resaltar la transmisión de patrimonio que por ella opera.

5.1.2. La transmisión del patrimonio de la sociedad escidente:

En cuanto al primer elemento de la definición "fiscal", de la escisión, que es la transmisión de la totalidad o parte del patrimonio de una sociedad a otras, es preciso señalar que el artículo 14 del Código Fiscal, en su fracción I, establece que se entiende por enajenación de bienes *"toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el artículo 14-A"*. A su vez, el artículo 14-A, en relación con la escisión de sociedades, establece el caso en que la transmisión de propiedad no se considera una enajenación: en el caso de escisión, la transmisión no se considerará enajenación, *siempre que los accionistas propietarios de por lo menos el (51 %) cincuenta y uno por ciento de las acciones con derecho a voto, de la sociedad escidente y de las sociedades escindidas, sean los mismos durante un período de dos años contados a partir de la fecha en que se presente el aviso de escisión ante la autoridad fiscal. No se incumple lo anterior, cuando se enajenen acciones a personas que hayan sido propietarias de acciones con derecho a voto de la sociedad escidente al momento de la escisión, siempre que dichas personas no varíen su tenencia accionaria, como porcentaje del capital social de las sociedades escindidas, en más de un (20%) veinte por ciento del que tenían en el capital social de la sociedad escidente al momento de la escisión.*

Para este efecto, no se consideran como acciones con derecho a voto aquellas acciones que sean de voto limitado y las acciones de goce. En el caso de sociedades cuyo capital social no esté representado por acciones, se consideran las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, siempre que estas no sean de voto limitado.

En cuanto al requisito de tenencia accionaria en la escisión de sociedades a que se refiere la fracción I del artículo 14-A, esta misma disposición establece que no se incumple con dicho requisito cuando la transmisión de propiedad de acciones opere por causa de muerte, liquidación, adjudicación judicial o donación, siempre que en este último caso, se trate de donativos que se consideren como ingreso exento, en los términos del la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Para determinar el porcentaje del cincuenta y un por ciento a que se refiere esta disposición, se deberá considerar el total de las acciones con derecho a voto emitidas por la sociedad a la fecha de inicio del período, excluyendo las que se consideran colocadas entre el gran público inversionista, y que hayan sido enajenadas a través de bolsa de valores autorizada o mercados de amplia bursatilidad, de

conformidad con las reglas que expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (*88).

5.1.3. Residencia en el país de la sociedad escidente y las sociedades escindidas:

Otro elemento de la definición de escisión del Código Fiscal de la Federación, es que las sociedades que intervienen en dicho acto deben ser residentes en el país. Al respecto, el artículo 9 fracción II del Código Fiscal establece que se consideran residentes en territorio nacional "a las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio", a su vez, dicho artículo presume que las personas morales de nacionalidad mexicana son residentes en territorio nacional.

5.1.4. Responsabilidad solidaria de las sociedades escindidas:

El artículo 26 del Código Fiscal, que establece quienes serán responsables solidarios de los contribuyentes y en qué casos, en su fracción XII hace responsables solidarias a "las sociedades por las contribuciones causadas en relación con la transmisión del patrimonio transmitido por la sociedad escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital social de cada una de ellas al momento de llevarse a cabo la escisión". La responsabilidad solidaria que se establece en el artículo 26 comprende los accionarios, con excepción de las multas, pero debe entenderse que los responsables solidarios pueden ser sancionados por actos u omisiones propias (*89).

5.1.5. Obligaciones fiscales contenidas en el mismo Código Fiscal de la Federación, y que surgen de la escisión de sociedades:

Del Código Fiscal y de su Reglamento se derivan tres obligaciones fundamentales: (i) dictaminar estados financieros, (ii) presentar el aviso de escisión, y (iii) cancelar el Registro Federal de Contribuyentes de la sociedad escidente, en su caso, por lo que a continuación las detallo:

(*88) En los términos del artículo Primero Bis de las Disposiciones Transitorias del Código Fiscal de la Federación, del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales Relacionadas con el Comercio y las Transacciones Internacionales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre de 1993, lo dispuesto en el artículo 14.

(i) *Obligación de dictaminar estados financieros.* Esta obligación se encuentra expresa en el Artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación. Según su fracción III, las personas morales que se escindan o fusionen están obligadas a dictaminar sus estados financieros, por contador público autorizado y en los términos del artículo 52 del Código Fiscal, en el ejercicio en que ocurran dichos actos y en los tres ejercicios sociales posteriores.

En relación con esta obligación, cabe hacer notar que el artículo 52 establece que "los hechos afirmados en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales así como en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario" (*90).

Es conveniente aclarar que el artículo 32-A no es claro al señalar si la obligación es solamente de la escidente o también de las escindidas. Suponemos que la intención del legislador fué que ambas sociedades fueren dictaminadas, sobre todo si tomamos en cuenta que (i) se trata de una obligación de tracto sucesivo, pues vencerá dos años después de efectuado el aviso de escisión, y (ii) la sociedad escidente podría desaparecer en virtud de la escisión.

(ii) *Presentación del aviso de escisión.* Cuando se efectúa una escisión de sociedades, esto debe hacerse del conocimiento de las autoridades hacendarias para efectos del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación. Es por ello, que el artículo 5-A en su fracción I del Reglamento del Código Fiscal establece la obligación de presentar un aviso de escisión al llevarse ésta a cabo.

El aviso de escisión debe ser presentado ante las autoridades fiscales correspondientes por la sociedad escidente, cuando ésta subsista; en caso contrario, debe ser presentado por la sociedad escindida que al efecto se designe.

*89) Podrá aplicarse desde el 1o. de enero de 1993, siempre que la escisión se haya realizado durante ese año, y se haya presentado el aviso de escisión respectivo. Ver el último párrafo del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación.

(*90) Para que opere esta presunción, el artículo 52 establece que es necesario que se cumplan los siguientes requisitos: (i) que el contador público que dictamine este registrado ante las autoridades fiscales para tales efectos, (ii) que el dictamen se formule de acuerdo a las disposiciones del Reglamento del Código Fiscal y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia, e imparcialidad profesionales del contador público, y (iii) que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

En cuanto al contenido del aviso de escisión, éste debe contener la denominación o razón social de la sociedad escidente y de las escindidas, así como la fecha en que se haya efectuado la escisión; dicho aviso debe presentarse dentro del mes siguiente a la fecha en que se lleve a cabo la escisión.

En relación con la forma en que el aviso de escisión debe presentarse, el artículo 31 del Código Fiscal establece que los avisos deben hacerse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, "debiendo proporcionar el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran". Sin embargo, en los casos en que no hayan formas aprobadas por dicha Secretaría, los avisos deben formularse por escrito y por triplicado, debiendo contener el nombre, denominación o razón social de quien presenta, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que se pretenda cumplir.

iii) *Registro federal de contribuyentes.* Por lo que toca al registro federal de contribuyentes el artículo 27, primer párrafo del mencionado Código Fiscal.- Las personas morales, así como las personas Físicas que deban presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establezcan en el reglamento de este Código.

En lo que corresponde al tercer párrafo del mismo ordenamiento, continúa diciendo.- Los fedatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras públicas en que se hace constar actas constitutivas, de fusión o de liquidación, de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, o aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso, en el Registro Federal de Contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en su caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura.

Por su parte el Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece:

En su artículo 5-A que a su letra dice.- Para los efectos de las fracciones I y II del artículo 14-A del Código, se deberán presentar los siguientes avisos:

I.- De escisión de sociedades, el cual será presentado por la sociedad escidente, cuando ésta subsista, o por la escindida que al efecto se designe, en el caso de que la escidente se extinga.

El aviso a que se refiere el párrafo anterior deberá presentarse dentro del mes siguiente a la fecha en que se llevo a cabo dicho acto y deberá contener la denominación o razón social de la sociedad escidente y escindidas y la fecha en que se realizó dicho acto.

Como consecuencia de la escisión debe darse necesariamente el nacimiento de las sociedades escindidas, por lo que concamitamente con el aviso de escisión a que se refiere las anteriores disposiciones, las sociedades escindidas deberán inscribirse en el Registro Federal de Causantes .

iv) *Aviso de cancelación del registro federal de contribuyentes de la sociedad escidente, en su caso.* En el caso de escisión de sociedades, este aviso debe ser presentado cuando se extinga la sociedad escidente, siguiendo las mismas formalidades requeridas para los avisos en general. Este aviso deberá presentarse por la sociedad escindida que se hubiere designado para tales efectos en el acuerdo de escisión correspondiente. El aviso de cancelación debe de ir adjunto con la última declaración del impuesto sobre la renta a cargo de la escidente, como lo establece el Reglamento del Código en cuestión, en su artículo 23 fracción I tercer párrafo, remitiéndonos a su vez al artículo 58 fracción VIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Mismo, que señala la declaración anual en la que se deberá determinar: (i) el resultado fiscal de su ejercicio y el monto del impuesto de éste, (ii) la utilidad fiscal, y (iii) el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades.

5.2. Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento

La Ley del Impuesto Sobre la Renta contiene diversas disposiciones que regulan a la escisión de sociedades. En general, las variadas disposiciones se refieren a los siguientes aspectos de mencionado acto, como a continuación se precisan:

5.2.1. La manera en que las sociedades que resulten de la escisión deberán efectuar sus pagos provisionales:

El artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su penúltimo párrafo, señala la forma y términos en que las sociedades que resulten de una escisión deberán efectuar sus pagos provisionales. Al respecto, las personas morales que inicien operaciones con motivo de una escisión, es decir, las sociedades escindidas y, en caso de subsistir, la escidente, deberán efectuar "pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la escisión, considerando el coeficiente de utilidad de la sociedad escidente para el ejercicio de que se trate. Para tales efectos, 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". El coeficiente a que se refiere este párrafo también se utilizará para los efectos del último párrafo de la fracción de este artículo. En el ejercicio en que se lleve a cabo la escisión, las sociedades escindidas realizarán pagos provisionales en forma trimestral, únicamente si la escidente los efectuaba de dicha manera con anterioridad la escisión".

Este ordenamiento prevé dos supuestos, el primero en el sentido de que la sociedad efectuarán pagos provisionales a partir del momento en que ocurra la escisión, considerando como coeficiente utilidad el que correspondió a la sociedad escindida.

El segundo, es que los pagos efectuados previamente, se considerarán pagos provisionales enterados a cuenta del impuesto definitivo y en la proporción que corresponda a cada una de las sociedades de acuerdo a la distribución que haya sufrido el capital social de la sociedad escidente.

En ambos casos se observa el fenómeno de causahabiente que reconoce la legislación fiscal, ya que considera que las sociedades escindidas, no obstante nacen a la vida jurídica a partir de la escisión, fiscalmente hablando, tienen un pasado, que corresponde a la escidente, por lo que deberán continuar haciendo pagos provisionales, tomando como base los datos de la escidente.

El primer problema que se plantea, radica en que partiendo del supuesto de que la sociedad escidente continúe viviendo, los comprobantes relativos a los pagos provisionales que ella ha efectuado obran en su poder y a su nombre, por lo que cabría la pena preguntar. ¿cómo va a demostrar la sociedad que resulte de

la escisión, que tiene derecho a acreditar el pago provisional que previamente se efectuó?

En cuanto al coeficiente de utilidad, pareciera injusta la aplicación de un coeficiente que trae un antecedente, ya que los ingresos de la escindida cuyo patrimonio es totalmente distinto al que le dio origen, debido seguramente a que las condiciones de operación son distintas, podrá traer como consecuencia una serie de injusticias y la estimación de los pagos provisionales. Afortunadamente queda como salida a este problema la posibilidad de solicitar la disminución del coeficiente de utilidad del pago provisional.

Al respecto, cabe señalar que para las sociedades escindidas no opera la regla de no efectuar pagos provisionales durante el período preoperativo (ya que éste no existe), y los dos siguientes, no así el de liquidación. Lo anterior está basado en lo que denominamos el "principio de la continuidad de negocios".

En cuanto a los términos en que los pagos provisionales deberán efectuarse, mencionaremos que si la sociedad escidente efectúa dichos pagos en forma trimestral con anterioridad a la escisión, por haber ejercido esta opción conforme a las disposiciones de la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta, las escindidas podrán efectuarlos en esos mismos términos.

5.2.2. Ajustes a pagos provisionales:

A lo que Gómez Cotero agrega: El reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pretende encontrar la solución a este problema, en los siguientes términos.

Artículo 7 E.- Cuando por fusión, escisión o liquidación los contribuyentes anticipen la fecha de terminación de su ejercicio, terminarán los ajustes de los pagos provisionales previstos en la fracción III del artículo 12-A de la Ley, conforme a lo siguiente:

I.- Cuando la fecha de terminación ocurra a más tardar el séptimo mes del ejercicio, solamente ajustarán el impuesto a los pagos provisionales e el último mes del ejercicio, excepto si presentan la declaración del ejercicio a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración por el ajuste de referencia.

II.- Cuando la fecha de la terminación ocurra después del séptimo mes del ejercicio, ajustarán el impuesto correspondiente a los pagos provisionales en el

séptimo mes del ejercicio y el último mes del mismo, considerando los ingresos obtenidos y las deducciones autorizadas a las que se refiere la fracción III del artículo 12-A de la Ley, correspondiente al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del sexto mes del mismo y hasta el último día del penúltimo mes de dicho ejercicio.

"En ejercicios irregulares menores a los siete meses no se efectuarán los ajustes a los pagos provisionales."

Cabe aclararse que a partir del 21 de julio de 1992 el artículo 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta sufrió un cambio importante ya que sólo se hará un ajuste a pagos provisionales lo que hace necesario se modifique el reglamento de la Ley de la materia para adecuarlo a dicho cambio.

En materia de escisión de sociedades, se plantean dos problemas: el primero de ellos radica en que la disposición reglamentaria antes transcrita únicamente resuelve los efectos fiscales para la escisión por división en que la escidente cierra anticipadamente su ejercicio fiscal. Sin embargo son omitidas en cuanto al problema de la escisión por excorporación en el que la escidente continuará con su vida jurídica, debiendo realizar sus ajustes al tiempo en que lo establece la ley de la materia.

Problema distinto se dará para las sociedades escindidas en el caso de la escisión parcial; pues éstas harán pagos provisionales y ajustes a partir de la escisión, considerando los ingresos y deducciones a partir de la misma, sin embargo, ¿qué sucede con los efectos pasados?; las deducciones que haya hecho la sociedad escidente, no podrán ser tomadas por la sociedad escindida por la simple y sencilla razón de que los comprobantes no están a su nombre y por lo tanto no reúnen requisitos fiscales, lo que va a provocar utilidades fiscales falsas.

Ambos problemas no se presentan en el caso de la escisión pura, ya que al cerrar la escidente anticipadamente su ejercicio fiscal el efecto es totalmente distinto.

5.2.3. Enajenación y adquisición de bienes por escisión de sociedades:

En primer plano, la Ley del Impuesto sobre la Renta regula la transmisión de bienes que se dá como consecuencia de la escisión. En relación a el artículo 5-A,

establece que en los casos que se transmitan bienes como consecuencia de fusión o de escisión de sociedades, se producirán los efectos señalados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta para los actos de enajenación. Al respecto, la fracción V del artículo 17 considera como un ingreso acumulable a "*la ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de fusión o escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles de residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista*", sin embargo, y de conformidad con el siguiente párrafo de dicho artículo, esa ganancia realizada derivada de la fusión o escisión *no se considera ingreso acumulable cuando dichos actos cumplan con los siguientes requisitos: que la fusión o la escisión reúnan los requisitos que establece el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación; y que el adquirente de los bienes cumpla con lo dispuesto con lo dispuesto por la Ley del Impuesto Sobre la Renta respecto de dichos bienes.* En este sentido, existen diversas disposiciones fiscales que se refieren a bienes adquiridos via escisión; dichas disposiciones están contenidas en los artículos 18, 19, 41 y 46, del mismo ordenamiento, como sigue:

(i) El artículo 18 establece que en el caso de bienes (*terrenos, títulos valor que representen la propiedad de bienes, otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideran intereses, piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y las piezas denominadas onzas troy*) adquiridos con motivo de escisión de sociedades (por la o las sociedades escindidas), se deberá considerar como monto original de la inversión el valor de su adquisición por la sociedad escidente, y como fecha de adquisición la que les hubiese correspondido a estas últimas. Como puede notarse, la legislación fiscal vuelve a respetar el principio de la "continuidad del negocio".

(ii) En cuanto a la adquisición de acciones en virtud de escisión, el artículo 19 establece que las acciones que adquieran las sociedades escindidas como parte de los bienes transmitidos en virtud de la escisión, tendrán como costo comprobado de adquisición el costo promedio por acción ⁽⁹¹⁾ que éstas tenían en la sociedad escidente al momento de la escisión. En relación con las

⁽⁹¹⁾ Ver la fracción I del artículo 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

acciones emitidas por la o las sociedades escindidas, según el mencionado artículo 19 "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 la del canje".

(iii) El tercer párrafo del artículo 41, que se refiere a la deducción de inversiones, para esos efectos establece que "*cuando los bienes se adquieran con motivo de fusión o escisión, se debe considerar como fecha de adquisición la que correspondió a la fusionada o a la escidente*". En este caso, "los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada o escidente" (*92).

Queda claro que en este caso de no cumplirse con los requisitos antes mencionados, se deberá acumular la ganancia realizada que derive de fusión o escisión, y no le serán aplicables a la fusión o a la escisión las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se refieren a bienes adquiridos con motivo de dichos actos.

En cuanto a los bienes transmitidos con motivo de la escisión, y en función de que la o las sociedades escindidas los continuarán depreciando, es importante señalar que la sociedad escidente deberá emitir una factura a nombre de las sociedades escindidas, con el fin de que estas últimas cuenten con un documento expedido a su favor, cumpliendo con lo señalado en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación. Igual trato deberán recibir los gastos en que la sociedad escidente hubiere ocurrido con anterioridad a la escisión, se puede apreciar como las disposiciones fiscales mencionadas respetan el principio de la comunidad de los negocios de la sociedad escidente.

5.2.4. Transmisión de la pérdida fiscal de la sociedad escidente a las sociedades escindidas:

En el momento en que una sociedad se escinde, transmite a las escindidas la totalidad o parte de su patrimonio. Pero en esa transmisión, que de conformidad con la legislación mercantil es en bloque, va incluida la transmisión de la totalidad o parte de las relaciones jurídicas que la sociedad escidente hubiere tenido, tanto con particulares como con las autoridades gubernamentales.

(*92) Ver la fracción IV del artículo 46 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Es por esto, que dentro de dicha transmisión en bloque del patrimonio de la escidente, naturalmente también se transmite la pérdida fiscal ⁽⁹³⁾ pendiente de disminuirse de utilidades fiscales que, en su caso, ésta hubiere tenido. Al respecto, el último párrafo del artículo 55 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece lo siguiente: *"en el caso de escisión, las pérdidas fiscales pendientes de disminuirse de utilidades fiscales, se podrán dividir entre las sociedades escidentes y las escindidas en la proporción en que se dividan el capital con motivo de la escisión"*. Como se puede apreciar, esta disposición no prevé el caso en que la sociedad escidente desaparezca como consecuencia de la escisión. Sin embargo, pienso que en ese caso no habría ningún problema, puesto que consideramos lógico que dicha disposición se aplicaría de igual manera en el caso de que la escidente se extinguiera con motivo de la escisión.

5.2.5. La escisión como una reducción de capital:

En el Capítulo VII del Sección II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se Regulan los Ingresos por Dividendos y en General, por las Ganancias Distribuidas por las Personas Morales. Podemos dividir el tipo de ingresos que este Capítulo grava en auténticos dividendos y aquellos conocidos como "dividendos fictos". Los primeros son las ganancias que distribuye una persona moral residente en México en favor de sus socios o accionistas; los segundos, son ingresos que por beneficiar de alguna manera a los accionistas de una sociedad o a la sociedad misma, se reputan como dividendos. Para efectos de este apartado, nos referiremos al reembolso por liquidación o reducción de capital, así como a los efectos que se producen en la escisión.

El artículo 120, en su fracción II señala que en el caso de liquidación o reducción de capital de personas morales habrá un dividendo en favor de los accionistas que puede resultar gravable para la sociedad cuando el reembolso por acción sea mayor que el capital de aportación por acción actualizado. Puede resultar gravable este dividendo ficto, en el caso de que en el momento de presentarse el reembolso por liquidación o reducción de capital, la sociedad no cuente, total o parcialmente, con un monto equivalente en la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta ⁽⁹⁴⁾, según lo dispone el artículo 124 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el caso de la escisión, aún cuando el reembolso sea mayor que el capital de aportación actualizado, no se imputará un dividendo ficto, siempre y cuando la

⁽⁹³⁾ Ver el artículo 55 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

⁽⁹⁴⁾ Ver el artículo 124 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

suma del capital de la sociedad escidente, en el caso de que ésta subsista, y de las sociedades escindidas, sea igual al que tenía la sociedad escidente, y las acciones que emitan como consecuencia de dicho acto las nuevas sociedades sean canjeadas a los mismos accionistas de esta última.

El saldo de la Cuenta de Aportación se transmite únicamente por dos eventos, que son la fusión y la escisión de sociedades. Esto, como he hecho notar varias veces, se debe a la naturaleza misma de la escisión, es decir, que el patrimonio de la escidente se transmite en bloque, siguiendo la regla general: el saldo de dicha cuenta se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas en la proporción en que se divida el capital social con motivo de la escisión.

Específicamente, para el caso de reducción de capital, el artículo 121 señala que *las personas morales residentes en México que disminuyan su capital, considerarán dicha reducción como una utilidad distribuida hasta por la cantidad que resulte de restarle al capital contable, según el estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de dicha disminución, el saldo de la Cuenta de Capital de Aportación que se tenga a la fecha de la reducción referida, y al resultado se le disminuirá, en su caso, la utilidad determinada en términos de la fracción II del artículo 120, que hemos comentado.*

En lo referente a la escisión, para que éste fenómeno no sea gravable, es condición necesaria que la suma del capital de la sociedad escidente, en el caso de que ésta subsista, y de las sociedades escindidas, sea igual al que tenía la sociedad escidente, y las acciones que emitan como consecuencia de dicho acto las nuevas sociedades sean canjeadas a los mismos accionistas de esta última.

5.2.6. Estimativa de Ingresos:

Una de las disposiciones que cabe resaltar en este apartado, es el artículo 64-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Dicha disposición establece la facultad que tienen las autoridades fiscales para modificar la utilidad o pérdida fiscal, mediante la determinación presuntiva del precio en que los contribuyentes adquieran o enajenen bienes, así como el monto de la contraprestación en el caso de operaciones distintas de la enajenación, cuando sean partes relacionadas (cuando no lo sean, las facultades se establecen en el artículo 64), en el caso de que ésta se pacte a un valor diferente al de mercado, generalmente menor. Las transacciones sobre las cuales se puede estimar un ingreso presunto son: (i) préstamos o descuentos de créditos cedidos; (ii) prestación de servicios; (iii) uso

o goce o enajenación de bienes tangibles; y (iv) explotación o transmisión de un bien intangible.

En el caso particular de la escisión, no se aplicará esta disposición en el evento de que los bienes transmitidos a las sociedades que surjan con motivo de dicho acto se registren al valor pendiente de deducir por la sociedad escidente al momento en que esto ocurra.

5.2.7. Participación de los trabajadores en las utilidades:

Según Gómez Cotero, este es un punto importante, ya que independientemente del efecto laboral que en principio implicaría una sustitución patronal para aquellos trabajadores que pasen a las sociedades escindidas, habrá que determinar el procedimiento de cálculo de la PTU pues aun cuando existen el fenómeno de causahabencia respecto de la sociedad escidente, debemos distinguir la utilidad que se generó después de la escisión de aquella que le corresponde hasta antes de la operación ⁽⁹⁵⁾.

5.2.8. Ingresos:

Artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece.- Para los efectos de este título se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta ley, los siguientes:

Fracción V.- La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de la fusión o escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades en las que el contribuyente sea socio o accionista.

En los casos de fusión o escisión de sociedades, no se considera ingreso acumulable la 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 de dichos bienes.

⁽⁹⁵⁾ Gómez Cotero, José de Jesús. ob. cit., Pág. 109.

Quando en los casos de fusión o 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 esta Ley que se refieren a bienes adquiridos con motivo de la fusión o escisión de sociedades.

En principio debemos diferenciar los dos supuestos contemplados en esta fracción, el primer párrafo de ésta se refiere a los efectos de las sociedades que siendo accionistas de otras sociedades, estas últimas se escindan; en cuyo caso, si existiere ganancia por escisión para la sociedad accionista, ella deberá acumularla a sus ingresos.

Situación completamente distinta se presenta en la enajenación de bienes que se da entre escidente y escindidas, ya que en este supuesto, si existiere ganancia por enajenación, la misma sólo será acumulable para la escindida, cuando se cumplan con los requisitos del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación ^{(*)96}.

5.2.9. Monto original de la inversión de bienes adquiridos por escisión:

En materia de ingresos, el artículo 18 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece, que en el caso de la enajenación de bienes adquiridos con motivo de escisión de sociedades, será monto original de la inversión, el valor de su adquisición por las sociedades escindidas y como fecha de adquisición la que hubiera correspondido al momento de escisión.

En este caso, señala Raúl Rodríguez Lobato, ^{(*)97} se recoge el concepto de causahabencia y las sociedades que continúan a la escindida adquieren el patrimonio a título universal, siendo los mismo socios o accionistas, por tanto los mismos intereses económicos y las mismas participaciones, sólo que en una empresa distinta.

5.2.10. Ingresos presuntos:

Artículo 64-A.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá para efectos de determinar ingresos presuntivamente, estimar el precio o la

^{(*)96} Ibidem

^{(*)97} Idem

contraprestación de las operaciones celebradas entre personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas con actividades empresariales y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, si una de ellas posee interés en los negocios de la otra, o bien existen intereses comunes entre ambas, o inclusive cuando una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de aquéllas, siempre que:

No será aplicable lo dispuesto en este artículo ni en el anterior, tratándose de los bienes así como de los inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que se adquieran con motivo de la fusión o escisión de sociedades a que se refiere el segundo párrafo de la fracción V del artículo 17, siempre que éstos hayan sido traspasados a las sociedades que subsistan o que surjan con motivo de dichos eventos, al valor pendiente de deducir por las sociedades fusionadas o escindentes al momento de la fusión o escisión, según corresponda.

En materia de ingresos presuntos, el artículo 64 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta señala que la Secretaría de Hacienda, podrá determinar presuntivamente el precio en que los contribuyentes adquieran o enajenen bienes en diversos casos, que la propia disposición señala, asimismo se establece que esto no será aplicable tratándose de bienes e 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 la sociedad que surja con motivos de dicho evento al valor al que fueron adquiridos y deducido por las sociedades escindidas según corresponda.

Esta disposición, nuevamente recoge el concepto de causahabencia y parece preocupante que pudiera darse el caso en que se presente una distorsión entre los valores de adquisición de estos bienes y los valores actuales, no pudieron transmitirse los bienes de valor actualizado, sino que nos obliga a que se transmitan al valor en que se fueron adquiridos, lo cual como señala el Lic. Manuel Tron Pérez Manuel ⁽¹⁹⁸⁾, pudiera provocar un desfaseamiento o distorsión por el paso del tiempo o por la inflación que pudiera afectar a los mismos.

5.2.11. Acciones:

Artículo 19"... Se considera costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, el que derive del costo

⁽¹⁹⁸⁾ Citado por Gómez Cotero, José de Jesús Idem

promedio por acción que tenían las acciones canjeadas de las escidentes por cada accionista a la fecha de dicho acto y como fecha de adquisición la del canje.

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

Nuevamente este ordenamiento, en materia de escisión nos obliga a distinguir entre los efectos para las sociedades protagonistas de la escisión, de aquellos casos referentes a sociedades que son accionistas de aquellas que se escinden.

Por lo que hace a la adquisición de acciones por las sociedades protagonistas de la escisión, como parte del patrimonio que se les trasmite, el propio artículo 19 señala que se considera como costo aprobado de adquisición el que le correspondía a la escidente al momento de la escisión.

El Lic. Rodríguez Lobato (*99), señala que en este caso existe una falacia o ficción, ya que se le da a las acciones derivadas de la escisión un costo distinto al valor real que fue erogado para su adquisición o su aportación según sea el caso, lo cual es atentatorio del principio de proporcionalidad de los contribuyentes.

Por lo que se refiere a las acciones emitidas por las sociedades escindidas y que se canjean a los accionistas de la escidente, el costo será aquel que tenían las acciones de la escidente al momento de la escisión y como fecha de adquisición la del canje de acciones.

Me parece que en este caso pudiera existir un desfaseamiento de tiempo entre la fecha en que se realiza la escisión y la fecha en que posteriormente se canjean las acciones, provocándose con ello una pérdida en los derechos de actualización del costo durante el tiempo en que no se verifique el canje de las acciones, situación que considero injusta, ya que debería considerarse para efectos de antigüedad la fecha de la operación.

Por otro lado, resulta interesante analizar esta disposición en relación con lo establecido en el capítulo de dividendos, en donde prácticamente y para efecto de

(*99) Citado por Gómez Cotero, José de Jesús Ibidem

no incurrir en alguna diferencia o en alguna distinción de ingreso gravable, se obliga que las acciones que resulten como consecuencia de la escisión, numéricamente y en valor nominal, sean exactamente iguales a la suma del número de acciones que tenía la sociedad escindida, lo cual complica en opinión del Lic. Rodríguez Lobato "que en el caso concreto que estamos analizando se dé una verdadera falacia o un efecto reiterativo absurdo, ya que el efecto numérico sería uno y equivaldría a que el costo promedio de las acciones de la escindida, sea igual al costo promedio de las acciones de las sociedades resultantes de la escisión."

Esto es obvio, ya que no se trata de acciones nuevas sino de acciones que forman parte de la fracción o fracción patrimonial de la sociedad escindida que se transmiten a la otra.

5.2.12. Deducción de inversiones:

Artículo 46, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes:

Fracción IV.- En el caso 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.

Artículo 41, tercer párrafo.- Cuando los bienes se adquieran con motivo de fusión o escisión se considerará como fecha de adquisición, la que le correspondió a la fusionada o escidente.

Cuarto párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- El contribuyente podrá aplicar porcentos menores a los autorizados por la ley. En este caso el porcentaje elegido será obligatorio y únicamente se podrá cambiar, sin exceder el máximo autorizado. Tratándose del segundo o posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio, cuando el cambio se quiera realizar antes de que transcurran los cinco años, se deberá cumplir que establezca el Reglamento de esta ley.

El que a su vez establece en el artículo 43:

Artículo 43 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- "El porcentaje de deducción de inversiones a que se refiere el artículo 41 de la Ley, podrá cambiarse una sola vez en cada período de cinco años para cada bien de que se

trate. Cuando no hubieran transcurrido cinco años como mínimo desde el último cambio, podrá cambiarse nuevamente por una sola vez, siempre que se dé alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Reglamento, o bien, cuando el contribuyente no haya incurrido en pérdida fiscal en el ejercicio en el cual efectúa el cambio o en cualquiera de los últimos tres anteriores a éste."

En relación con este punto, el artículo 46 fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que en los casos de bienes adquiridos por escisión, los valores sujetos a deducción, no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad escindida, esto es, un efecto claro, en donde nuevamente se recoge el fenómeno de la causahabencia y evidentemente se busca no revalorar estos bienes a través del fenómeno de escisión de sociedades.

Con base en ello tampoco podrá depreciarse un bien más allá de la depreciación que esté pendiente al momento de la escisión.

5.2.13. Pérdidas:

Artículo 55, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- "La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los cinco ejercicios...

El derecho para disminuir pérdidas es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona, ni como consecuencia de la fusión. 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 divida el capital con motivo de la escisión."

Este tema presenta una situación bien importante porque el propio artículo 55 citado anteriormente, señala que el derecho de disminución de pérdidas es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido salvo en el caso de escisión de sociedades, en donde la pérdida se podrá dividir entre la sociedad escidente y las que surjan con motivo de la escisión en la proporción en que se divida el capital social.

No obstante lo anterior aquí existe un problema, pues la redacción podría interpretarse que la escisión por división no se contempla en este supuesto, lo cual implica que se pierda este derecho al no poder transmitirse por la escidente que desaparece a sus causahabientes.

5.2.14. Dividendos:

Existe un tema interesante relativo al capítulo de dividendos, aquí regulado en las siguientes disposiciones:

En el artículo 120, fracción II penúltimo y último párrafo, que establecen:

"En los casos de escisión de sociedades no será aplicable lo dispuesto en esta fracción (reembolso por liquidación o por reducción de capital) siempre que el capital de las sociedades que subsistan o surjan sea igual a la que tenían las sociedades fusionadas o escindidas y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeados a los mismos accionistas de esta última.

El saldo de la cuenta de capital de aportación únicamente se podrá transmitir mediante fusión o escisión en este último caso dicho saldo se dividirá entre las sociedades escindidas las que surjan en la proporción en que se divida el capital con motivo de la escisión.

Artículo 121.-... En los casos de fusión y escisión de sociedades no será aplicable lo dispuesto en este artículo siempre que el capital de las sociedades que subsistan o surjan sea igual al que tenían las sociedades fusionadas o escindidas y las acciones que se emitan como consecuencia a dicho acto sean canjeados a los mismos accionistas de esta misma.

Artículo 124, CUFIN.- "... El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta únicamente se podrá transmitir a otra sociedad mediante fusión o escisión. En este último caso su saldo se dividirá entre las sociedades escindida y las que surjan en la proporción que en que se efectúe la participación del capital con motivo de la escisión."

Como se puede observar, en todas las disposiciones anteriores existe una constante que obliga a que las acciones que se entreguen a los accionistas de la sociedad escidente, tanto cuantitativa como cualitativamente, sean iguales en número y valor a las que hubieren tenido en la sociedad escidente, siendo requisitos indispensables que se otorguen a los mismos accionistas, de manera que, solamente, dándose estas dos condiciones, podrá gozarse de la causahabencia de los derechos en materia de dividendos.

Es importante apuntar un comentario de Raúl Rodríguez Lobato, quien señala "que estas disposiciones están cayendo en absurdo jurídico, económico y matemático, ya que es imposible que el capital de las sociedades que surjan con motivo de la escisión sea igual al que tenían las escindidas, ya que es indudable que la parte no puede ser igual al todo; lo que debía decirse, es que la suma de los capitales que surjan sea igual a la que tenía la escidente y en este caso la redacción de la disposición sería perfectamente clara y correcta.

Por su parte el Lic. Manuel Tron, señala que "existe un problema de no fácil solución, ya que la asignación de las cuentas de utilidades de ejercicios anteriores y del ejercicio en curso, no necesariamente se distribuirán de acuerdo a las proporciones de capital, sino teniendo otros criterios tales como operaciones, activos, productividad, etc., criterio que no se sigue en materia de CUFIN y que puede provocar distorsiones fiscales de importancia.

Comparto el criterio del licenciado Tron porque efectivamente habrá que analizar en qué consiste cada uno de los patrimonios resultantes de la escisión y cuál puede ser la productividad que dichos patrimonios generan, porque seguramente habrá algún patrimonio del que puede obtener un mejor rendimiento respecto del otro.

5.3. Ley del Impuesto al Activo

Por ser el impuesto al activo una contribución complementaria al impuesto sobre la renta, es necesario señalar los efectos que una escisión de sociedades produce en el caso concreto de los activos (*100) que hasta el momento de la escisión la sociedad escidente conservaba en su patrimonio, así como se continúa con el concepto de causahabiente.

5.3.1. Inicio de operaciones con motivo de la escisión:

En la fracción VI párrafo tercero del artículo 6 de la Ley del Impuesto al Activo, al referirse a los periodos en los cuales un contribuyente no está obligado al pago de este impuesto, señala que la regla de no pagar el impuesto por el

(*100) Ver el artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo.

período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, el siguiente y el de liquidación, no es aplicable para el caso de los contribuyentes personas morales que inicien actividades con motivo de la escisión.

Aunque esta regla es ligeramente diferente a la establecida en la Ley del Impuesto sobre la Renta para pagos provisionales, puesto que para esta última no se hace referencia el ejercicio de liquidación, el principio es el mismo: la continuidad del negocio.

Esto es claro ya que debemos recordar que la escisión de sociedades no es más que la continuación en forma parcial del patrimonio y de la vida de la sociedad escidente.

Por lo que toca al derecho que esta Ley otorga a los contribuyentes de acreditar el impuesto del ejercicio contra el impuesto sobre la renta que les correspondió pagar, dicho derecho se transmite a la o las sociedades escindidas, en proporción en que se divida el valor del activo de la sociedad escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinado éste después de haber efectuado la disminución de las deudas deducibles a que se refiere el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo.

5.3.2. Acreditamiento y devolución:

Por su parte el artículo 9 en materia de acreditamiento y devolución del impuesto al activo, nos señala en el último párrafo:

"Los derechos al acreditamiento y devolución previsto en este artículo son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra persona como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre las sociedad escidente y las incindidas, en proporción en que se divida en 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 en los términos del artículo 5 de la Ley.

Cabe señalar que este derecho de acreditamiento solamente será aplicable para la escisión de excorporación y no así para la escisión por división.

Debemos recordar que la Ley del Impuesto al Activo es una Ley que está basada en el patrimonio de los contribuyentes, por lo que al dividir los derechos de acreditamiento y devolución en proporción a la división del patrimonio de la

escidente, da a ello un tratamiento más justo, acorde con el objeto de esta ley, y de ésta manera corrige el error que contenía la misma Ley en 1991.

5.3.3. Obligaciones en materia de escisión:

Por último, en el artículo 13-A, contiene diversas reglas que deberán seguir las sociedades escidentes y escindidas, por lo que el mismo artículo a su letra dice:

I.- Determinarán el monto de los pagos provisionales que les corresponda en el ejercicio en que se efectúe la escisión, considerando el pago provisional del período determinado conforme a los párrafos tercero y quinto del artículo 7o. de esta Ley en la proporción en que participe cada una de ellas del valor de su activo a que se refiere el artículo 2o. de la misma, después de disminuirse en la misma proporción las deudas deducibles en los términos de artículo 5 de este ordenamiento, ambos referidos al ejercicio en que se efectúa la escisión.

II.- Tendrán derecho a acreditar en el ejercicio, los pagos provisionales enterados con anterioridad a la escisión, los que se dividirán entre las sociedades en la misma proporción a que se refiere la fracción anterior.

III.- La sociedad escidente y las escindidas deberán continuar con la opción a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley, cuando la hubiera ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, en proporción a que se refiere la fracción I de este artículo. A partir del tercer ejercicio en que se efectuó la escisión considerarán el impuesto que le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior.

En el caso de que la escidente no haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley con anterioridad a la escisión y a la escidente y las escindidas ejerzan dicha opción en el ejercicio en que se efectúa la escisión o en el siguiente, deberán hacerlo en los términos que establece el párrafo anterior."

A lo que recojo el punto de vista del multicitado Licenciado Gómez Cotero, quien comenta: Este ordenamiento nuevamente recoge el fenómeno de causahabencia que inspira la escisión en materia fiscal, sin embargo considero oportuno hacer un comentario en relación a la fracción II, la que únicamente tendrá

efectos en el caso de la escisión por excorporación, ya que en el caso de la escisión por división ello no es factible, pues al extinguirse la sociedad escidente, ella deberá anticipar el cierre de su ejercicio fiscal y acreditar sus pagos provisionales contra el impuesto del ejercicio que le corresponda.

El problema que vuelve a presentarse en relación a la presentación de la declaración del ejercicio de la escidente que desaparece, ya que al igual que en otros ordenamientos fiscales, el problema no está resuelto, y considero que prácticamente tendrá solución siguiendo el criterio del reglamento del Código Fiscal, asignando el cumplimiento de la obligación a alguna de las escindidas que nazcan como consecuencia de la escisión.

5.4. Ley del Impuesto al Valor Agregado

En relación con éste impuesto, la falta de disposiciones hace difícil la solución de problemas que en práctica se llegan a presentar. Al respecto, el último párrafo del artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que el impuesto acreditable que un contribuyente tenga, no es transmisible por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión de sociedades.

Este principio rompe con el que con anterioridad hemos sostenido: el de la continuidad del negocio. No encontramos una razón lógica para que el legislador permita la posibilidad de la transmisión del impuesto acreditable para el caso de fusión y no para el de escisión. Quizas esto se deba a una falta de adecuación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Conforme a las disposiciones actuales de la Ley en cuestión, en el caso de una escisión total o pura, el impuesto acreditable se perdería, lo cual sería una situación injusta a la que no encontramos razón. Por lo anterior, considero que debería incluirse a la escisión de sociedades como otro caso excepcional en el que el impuesto acreditable de la sociedad escidente sí sea transmisible.

5.5. Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal

En éste ordenamiento quedan regulados diferentes impuestos y contribuciones a los que los contribuyentes ubicados en el Distrito Federal están sujetos. Cabe aclarar que he tomado esta Ley como marco de referencia respecto de las legislaciones que rigen en cada Estado de la República Mexicana,

ya que conceptualmente son iguales, y especialmente en lo referente al impuesto sobre adquisición de inmuebles.

En el evento de que con motivo de una escisión haya una transmisión de un bien inmueble en favor de la o las sociedades escindidas, se causará el impuesto sobre adquisición de inmuebles, independientemente de que para otros efectos (Código Fiscal de la Federación) no haya una enajenación, de conformidad con lo establecido por el artículo 26 fracción V de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

Para finalizar, resta reafirmar una idea que he resaltado a lo largo de este capítulo: la escisión, como un acto por medio del cual se divide el patrimonio de una sociedad, que implica una transmisión de bienes, y que guarda una naturaleza distinta de una típica enajenación mercantil, no debe provocar efectos fiscales favorables o adversos para las sociedades involucradas.

CONCLUSIONES

1.- Después de expuestos los capítulos que contiene el presente trabajo, considero que la escisión de una sociedad es la división de la misma. Sin embargo, resulta evidente la limitación de dicha división, en virtud de que se trata de una división en el patrimonio de la sociedad, y no de la personalidad jurídica, toda vez que esta última es indivisible, lo anterior obedece entonces a que la escisión de sociedades es la división del patrimonio de una sociedad.

2.- Ahora bien, el patrimonio de la sociedad escidente puede dividirse en dos o más porciones, de las cuales una puede permanecer en la sociedad escidente, siendo el caso de la escisión parcial, o lo que es lo mismo la sociedad escidente no se extingue.

3.- Por el contrario, la escisión total o pura, se extinguirá, repartirá y transmitirá, en bloque su patrimonio a las sociedades de nueva creación.

4.- En ambos casos, a través de la escisión de una sociedad, también opera la transmisión de la propiedad en su totalidad o parte del patrimonio de la sociedad escidente, a las sociedades a las que reparten las porciones del patrimonio escindido.

5.- Por otro lado, las sociedades escindidas, a cambio de la porción del patrimonio de la sociedad escidente que recibe, emite acciones representativas de su capital social, en favor de los socios o accionistas de la sociedad escidente. Es éste un rasgo que diferencia definitivamente a la escisión de sociedades de cualquier otro acto jurídico que pudiera tener algún parecido con la escisión de sociedades.

6.- Además de lo expuesto en el párrafo anterior, se derivan los elementos que considero característicos de la escisión de sociedades, a saber:

a) La división de un patrimonio de una sociedad, sin necesidad de perecer, en su caso;

b) El reparto y la transmisión de una, varias o todas las porciones resultantes de dicha división a una o más sociedades;

c) La emisión, por parte de la sociedades escindidas, de acciones representativas de su capital social, o en su caso de sus partes sociales, en favor de los socios o accionistas de la sociedad escidente;

d) La transmisión de socios o accionistas de una sociedad denominada escidente a una o varias sociedades conocidas como escindidas; y

e) La transmisión de obligaciones, en caso de extinguirse la escidente.

7.- Con base en lo anterior, derivamos el siguiente concepto básico de la escisión de sociedades: "la escisión de sociedades es la división del patrimonio de una sociedad, llamada escidente, y el reparto y transmisión de una, varias o todas las porciones resultantes de dicha división a otras sociedades, llamadas escindidas, las cuales a su vez emiten acciones representativas de su capital social en favor de los accionistas de la sociedad escidente.

8.- Cabe mencionar que existen otras características de la escisión de sociedades, pero que varían conforme a cada legislación.

Es por eso que independientemente de lo establecido en nuestra Ley General de Sociedades Mercantiles en vigor, la cual únicamente contempla como escisiones, a la escisión pura o a la escisión parcial, y tomando en cuenta los elementos de la escisión de sociedades señalados anteriormente, considero que las siguientes figuras pueden considerarse como escisiones:

i) La división del patrimonio de una sociedad en dos o más porciones, que se transmiten en bloque a dos o mas sociedades, ya preexistentes, las cuales a cambio emiten acciones representativas de su capital social en favor de los accionistas de la sociedad escidente, que se extingue sin liquidarse;

ii) La transmisión del patrimonio de dos o más sociedades escidentes, a una o más sociedades de nueva creación o bien ya preexistentes, las cuales a cambio emiten acciones representativas de su capital social en favor de los

accionistas de las sociedades escidentes, con la libertad de extinguirse o no estas últimas;

9.- Por el contrario, la escisión de una sociedad mercantil determinada, obviamente sociedad anónima, es factible crear, sociedades mercantiles de diferente tipo. Asimismo, no encuentre impedimento alguno que restrinja el uso de la escisión de las sociedades mercantiles.

10.- En mi opinion, debe siempre existir una coordinación entre la Legislación Mercantil con la Legislación Fiscal, esto en virtud de que en México como en otros países la regulación fiscal se encuentra muchas de las veces más acorde a la realidad de cualquier otro ámbito jurídico.

Por otro lado pienso que el órgano legislativo debería de cubrir las lagunas, toda vez que la legislación fiscal, así como la mercantil, no contiene respuestas a la práctica real, como en el supuesto de que la escidente desaparezca y habiendo creado dos o más escindidas, ¿quien de ellas se hará responsable de las obligaciones de la escidente?, a todo esto se le da una solución en la práctica, más sin embargo, no hay nada expreso, por lo que insisto, en los especialistas en la materia de escisión.

11.- Por último, y a manera de sustento al respecto, considero que a lo largo del presente trabajo, he intentado expresar que nuestra legislación mercantil, muy particularmente en la figura que nos ocupa, demuestra a la fecha limitantes, con todo y que la reforma al referido artículo esta vigente, por lo que considero necesario que al multicitado artículo 228 Bis, se le diera un tratamiento especial, otorgándole un apartado exclusivo, en donde se contemplarán las diversas formas expuestas en este trabajo, y no se limitará a lo señalado actualmente, como son la escisión parcial y la escisión total. Por el contrario, cierto es también que lo anterior no es precisamente un indicativo confiable y absoluto, toda vez que en la práctica real, se efectúan distintas formas de escisión sin estar contenidas en el ordenamiento correspondiente a la escisión, por tal motivo, bien podrían estar enmarcadas las diversas formas de escisión dentro de un estado de derecho explícito en la Ley que le compete. Como así también la integración de la figura cuestionada en el numeral 182 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

BIBLIOGRAFIA

Libros:

- Barrera Graf, Jorge **Voz Ección de Sociedades.**
Diccionario Jurídico, Tomo IV,
Editorial Porrúa, S.A., México, 1985.
- Del Toro Robira, Roberto **Estudios sobre Fusiones y**
Escisiones. Instituto Mexicano de
Contadores Públicos, A.C., Reséndiz
Editores, México, 1992.
- Duque Domínguez, Justino F. **La Ección de Sociedades. En**
Estudio de Derecho Mercantil, en
homenaje a Rogrigo Uria, Editorial
Civitas, Madrid, 1978.
- Ferri, G. **Manuale di Diritto Commerciale.**
Tercera Edición, Turín, 1992.
- Garrigues, Joaquín **Curso de Derecho Mercantil.** Tomo I
Editorial Porrúa, S.A., Séptima
Edición, México 1981.
- Gómez Cotero, José de Jesús **Fusión y Ección de Sociedades**
Mercantiles. Editorial Themis, México
1993.
- Mantilla Molina Roberto **Derecho Mercantil,** Editorial Porrúa,
S.A., México 1993.
- Oteagui, Julio C. **El Interés Societario y el**
Agrupamiento de Sociedades,
Primeras Jornadas. Italo-
Latinoamericanas de Derecho
Comparado, La Palata, 1975.

- Pérez Fontana, S. **Fusión de Sociedades**, Montevideo, 1970.
- Rodrigo Lobato, Raúl **Escisión de Sociedades**, Ponencia presentada ante la comisión, de Derecho Fiscal y Financiero de la Barra Mexicana de Abogados, 19 de julio de 1991.
- Rodríguez y Rodríguez, Joaquín **Tratado de Derecho Mercantil**, Decima Séptima Edición, México 1971.
- Sánchez Calero, Fernando **Instituciones de Derecho Mercantil**, Cuarta Edición, Editorial Clares, Valladolid, 1974.
- Uría, Rodrigo **Derecho Mercantil**, Edición Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, S.A., Decima Séptima Edición, Madrid 1990.
- Zavala Rodríguez, Carlos **Fusión y Escisión de Sociedades**, Editorial De Palma, Argentina, 1976.
- Zubiría Maqueo, Emiliano **Escisión y Excorporación de Sociedades**, Editorial Porrúa, S.A., México 1992.
- Revistas:**
- Bloom, Gilbert D. **Private Letter Rulings**, En la Revista "The Journal of Corporate Taxation", Vol. 17, Agosto 1990.
- Sánchez Domínguez, Francisco **La Escisión de Sociedades**, La Revista de Derecho Notarial, de la Asociación Nacional del Notariado Mexicano año XXX, no. 94, México 1984.

- Sánchez Mejorada y Velázco, C. **La Escisión de Sociedades**, La Revista de Investigaciones Jurídicas de Escuela Libre de Derecho, No. 10, 1986.
- Vázquez del Mercado, Oscar **Asambleas, Fusión y liquidación de Sociedades Mercantiles**, Tercera Edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1987.
- Villalón Ezquerro, Francisco J. **La Escisión de Sociedades: La realidad ante la Ley, Artículo**, Revista de Derecho Notarial, año XXXI, no. 97, México 1988.

Diccionarios:

- Campell Black, Henry **M. A., Black's Law Dictionary, Wheat Publishing Co.**, Sexta Edición, St. Paul, MINN., 1990.
- Instituto de Investigaciones J. **Diccionario Jurídico Mexicano**, Primer Tomo, Tercera Edición, Editorial Porrúa, S.A., 1989.
- Real Academia Española **Diccionario de la Lengua Española**, Vigésima Edición, Editorial Espasa Calpe, S.A., Madrid, 1984.

Legislaciones:

- Código Civil del Distrito Federal
- Ley General de Sociedades Mercantiles
- Código Fiscal de la Federación
- Ley de la Correduría Pública

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto al Activo

Reglamento Código Fiscal de la Federación

Reglamento de la Ley de Impuestos Sobre la Renta

Iniciativa del Decreto que establece, Reforma Adicional y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales y que Reforma otras Leyes Federales para 1991, Diario de los Debates, 14 de diciembre de 1990.

Tesis:

Abascal Zamora, José María

Fusión de Sociedades Anónimas.
Tesis UNAM, México 1960.

Gamboa y Alvarado, Angel

La Escisión de Sociedades. UNAM,
1984.