

138  
2j



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLÁN**

**"REGIMEN FISCAL DE LA ESCISION DE  
SOCIEDADES"**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A**

**MARTIN TOVAR GOMEZ**

**ASESOR:**

**L.C. JUAN MANUEL CANO G.**

**CUAUTITLÁN IZCALLI, EDO. DE MÉXICO 1996**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta 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.



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.  
FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES-CUAUTITLAN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DEPARTAMENTO DE  
EXAMENES PROFESIONALES

DR. JAIME KELLER TORRES  
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN  
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 29 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

" Régimen Fiscal de la Discisión de Sociedades "

que presenta el pasante: Martín Tovar Gómez  
con número de cuenta: 8602004-8 para obtener el TITULO de:  
Licenciado en Contaduría .

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 13 de Febrero de 1996

PRESIDENTE	<u>L.C. Gustavo Aguirre Navarro</u>	<u>13/02/96</u>
VOCAL	<u>L.D. Miguel Angel Muñoz Galván</u>	<u>14/02/96</u>
SECRETARIO	<u>L.C. Juan Manuel Cano Guarneros</u>	<u>14 FEB-96</u>
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. Elsa Aguilar Pacheco</u>	<u>13/feb/96</u>
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.C. José Alejandro López García</u>	<u>13/02/96</u>

## AGRADECIMIENTOS

- A MI PAIS POR DARMÉ LA OPORTUNIDAD DE PREPARARME PARA CONTRIBUIR A SU MEJORAMIENTO Y ASI PODER PROPICIAR LAS CONDICIONES MAS JUSTAS PARA TODOS.

- A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO QUE ES COMO MI SEGUNDO HOGAR Y QUE NOS ABRE SUS PUERTAS PARA FORJAR PROFESIONISTAS DE EXCELENCIA UTILES A LA SOCIEDAD.

- A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES "CUAUTTLAN", QUE SE EMPENA EN HACER DE LOS ALUMNOS PROFESIONISTAS DE CALIDAD.

- AL CONSEJO CONSULTIVO JUVENIL POR PERMITIRME FORMAR PARTE DE UN GRUPO ENTUSIASTA DE JOVENES CON MUCHO AMOR POR MEXICO.

- A KARINA POR SU GRAN APOYO Y MOTIVACION QUE SIEMPRE ME HA BRINDADO PARA SEGUIR ADELANTE EN LOS MOMENTOS MAS DIFICILES SIN IMPORTAR LA DISTANCIA QUE NOS SEPARA.

- A YOLAISYS, XIOMARA, ARELIS, AMARILIS Y ZULIMA POR SUS GRANDES CONSEJOS Y APOYO PARA VIVIR ESTA VIDA CON OPTIMISMO Y SEGUIR SUPERANDOME CONSTANTEMENTE.

- A MI ASESOR DE TESIS:

L.C. JUAN MANUEL CANO GUARNEROS CON PROFUNDO AGRADECIMIENTO POR SU CALIDAD HUMANA Y BRILLANTES CONOCIMIENTOS, LE DEDICO ESTE MI ULTIMO TRABAJO COMO ESTUDIANTE, PERO EL PRIMERO COMO PROFESIONAL.

- A LOS MIEMBROS DEL JURADO

- A LOS GRANDES HOMBRES QUE HAN BUSCADO LA EXCELENCIA EN LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.

- A TODOS AQUELLOS QUE EN FORMA DIRECTA E INDIRECTA PARTICIPARON PARA HACER POSIBLE LA REALIZACION DE ESTE TRABAJO.

- A TODOS ELLOS MIS MAS SINCEROS AGRADECIMIENTOS POR SU COMPRENSION Y AYUDA INCONDICIONAL. QUEDAN MUCHOS IDEALES Y METAS POR CONCLUIR, Y SE QUE CON SU APOYO COMO EL QUE HASTA EL MOMENTO ME HAN BRINDADO LOS VAMOS A ALCANZAR.

DESEANDO QUE ESTE TRABAJO SIRVA DE ESTIMULO Y ALICIENTE PARA TODOS AQUELLOS QUE NOS HEMOS FIJADO METAS EN LA VIDA Y LUCHAMOS HASTA ALCANZARLAS.

**LES PROMETO QUE SEGUIRE LUCHANDO HASTA EL FINAL**

**"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"**

**MARTIN TOVAR GOMEZ**

## **UNAM= EDUCACION DE EXCELENCIA**

LA NACION ESTA PASANDO POR MOMENTOS DE QUEBRANTO, RESULTADO DE PROBLEMAS AÑEJOS QUE NUNCA HAN SIDO RESUELTOS ( VIVIENDA, SALARIOS, TRABAJO, EDUCACION, ETC. ) , ALGUNOS DE ESTOS PROBLEMAS SON COMUNES A TODOS LOS PAISES, Y LA SOLUCION QUE CADA UNO LES DA ES DIFERENTE, PERO SI EXISTE UN PAIS QUE HA SOBRESALIDO Y QUE PESE A LA DEVASTACION FISICA Y MORAL QUE SUFRIO , SE CONVIRTIÓ EN LA PRIMERA POTENCIA ECONOMICA, ¡CLARO JAPON!. ¿ Y QUE HIZO PARA LOGRAR TAL MILAGRO? PUES ENTRE OTRAS COSAS ELEVO EL NIVEL DE EDUCACION OBLIGATORIA A LA PREPARATORIA, Y EN TODO SU SISTEMA EDUCATIVO SE REALIZAN RIGUROSOS EXAMENES DE SELECCION. LAS GRANDES EMPRESAS BUSCAN A SUS EMPLEADOS DIRECTAMENTE EN LAS UNIVERSIDADES PUES EL NIVEL DE EXCELENCIA ES DE LO MEJOR. SI SE ANALIZA LO ANTERIOR INDUDABLEMENTE SE ENCONTRARA LA SOLUCION A LOS PROBLEMAS QUE AQUEJAN A MEXICO: "MAS Y MEJOR EDUCACION A TODOS SUS HABITANTES".

LA UNIVERSIDAD FUE CREADA PARA SATISFACER LAS NECESIDADES DEL PAIS Y ES DEBER DE TODOS LOS DIRECTAMENTE INVOLUCRADOS EL HACER QUE DICHAS NECESIDADES SEAN SATISFECHAS DE LA MEJOR MANERA.

ES TIEMPO DE QUE EL AGUILA BICEFALA RETOME LAS ALTURAS CUBRIENDO CON SUS ALAS LA NACION, Y QUE EN TODO EL MUNDO SE CONOZCA SU CONSIGNA:

**“POR MI RAZA HABLARA EL  
ESPIRITU”**

# **MEXICANO: POR FAVOR... AYUDAME**

**SOY EXTENSO, RICO, BELLO...  
Y ESTOY SUFRIENDO.**

**ME ESTÁ LASTIMANDO LA INJUSTICIA, LA MENTIRA,  
LA IGNORANCIA, LA POBREZA, LA VIOLENCIA...**

**ME HACE DAÑO VERME SUCIO,  
MALTRATADO... DESHUMANIZADO.**

**ME DUELE PROFUNDAMENTE  
ESE ANIMO CAIDO, ESA FE DISMINUIDA,  
ESE SUEÑO ABANDONADO.**

**¡VAMOS MI QUERIDA GENTE, HOY TE NECESITO  
DIFERENTE!**

**¿NO ES LA VIDA. TODA, UN RIESGO?  
¿POR QUE LE TEMEN AL CAMBIO?**

**¡ÁRMATE DE LA VERDAD Y DEL BIEN!  
¡ACÉRCATE MÁS AL DIOS DE TU CORAZÓN!  
¡CORRAMOS JUNTOS EL RIESGO!  
¡ES TIEMPO DE RENACER!**

**NO DEBEMOS ENGAÑARNOS.  
LO QUE SIGUE NO ES BIENESTAR...  
¡LO QUE SIGUE ES MÁS COMPROMISO,  
MÁS TAREA, MÁS ESFUERZO... MÁS FE!**

**¡VENGA ESA CONFIANZA!  
¡VENGA ESA NUEVA ILUSIÓN!  
¡VENGA ESA NUEVA ESPERANZA!**

**AYÚDAME, SOY DE TI, DE TODOS...  
¡DE TODOS, NO DE UNOS CUANTOS!**

**¡REVIVE TU AMOR POR MI!**

**PIENSA BIEN TU DECISIÓN.  
LO QUE DECIDAS... SEREMOS.  
DETEN EL DAÑO Y SALVAME.  
SI ME SALVAS... NOS SALVAMOS.**

**SI NO ERES TU... ¿QUIÉN?  
SI NO ES AHORA... ¿CUÁNDO?**

CONFÍO EN TI.

AMOROSAMENTE:

**MÉXICO**



## MEXICO TE NECESITA

Cúan admirable es el ser humano que antepone su fe ante la duda, que logra enfrentar el fracaso con la fortaleza de quien tiene que aprobar un examen difícil del cual depende su ascenso al siguiente grado de aprendizaje. Cúan admirable es también, quien dirigiendo en el éxito, con toda humildad se deleita, pero sin detenerse, lo deja pasar como una lección más que asimilar. Así, el auténtico Líder comprometido con la Excelencia se enfrenta al desafío de vivir y la profundidad de su espíritu se refleja en formas magistrales, tal vez para algunos incomprensibles, para él son sus propias y fieles convicciones.

- Ante la adversidad, que él no puede controlar, la acepta y con renovado ánimo inicia su jornada como si nada la afectara.
- Ante la traición, intenta comprender y sin detenerse en el rencor y la venganza reinicia el camino con un espíritu limpio y transparente.
- Cuando los vientos en contra le impiden avanzar, él se da una pausa y manejando las velas con serenidad, convierte la adversidad en oportunidad.
- Ante los escépticos, hace gala de su fe y es tan profundo su compromiso que confunde a los realistas y agoreros del desastre.
- Guarda en su corazón el secreto de la juventud, pues no cesa de empeñarse en convertir sus sueños en realidad, ellos le vitalizan y así siempre tiene una cima que conquistar.
- Sus escudos son la fe y el optimismo, y para desesperación de sus enemigos siempre tiene una sonrisa y una palabra de esperanza para aquellos que le quieren acompañar.
- Ha hecho de la ética su código de conducta, su propia conciencia es su máximo juez, y no hay día que pase sin que reflexione: ¿qué contribución he hecho con mis acciones a los demás?
- Líderes comprometidos con el bien, con el amor y con la verdad son los que necesita nuestra nación. El mundo reclama seres auténticos, que ofrezcan su vida por recuperar la sonrisa de un niño, la paz de un anciano y por mitigar el hambre de un olvidado. Líderes de una sola pieza, cuya columna vertebral sean sus valores de orden superior, que sabiéndose protagonistas de su tiempo no abdiquen a su legítimo derecho de construir un mundo mejor. Líderes, cuyos ideales sean superiores al destino. Líderes intentando lo inalcanzable que nos hereden la dignidad de quien luchó toda su vida por alcanzar una estrella.

México necesita de esta casta de líderes. Líderes íntegros que estén dispuestos a morir de pie por salvaguardar los valores fundamentales de nuestra nación. Líderes que nunca se pongan de rodillas ante la riqueza ilegítima, que sean capaces de renunciar a los honores no merecidos y que sin importar las consecuencias, arriesguen su existir por defender la verdad. Líderes con la fortaleza y determinación para enfrentar la traición, la injusticia y la corrupción. Líderes que tengan la convicción de que su afán de lucha es más fuerte que el destino y que su ideal sobrehumano es el único verdaderamente humano.

**México te necesita a tí, líder comprometido para construir un México de Excelencia.**

Lic. Miguel Angel Comejo

## MI PAIS ES MEXICO

Cuando pienso en las circunstancias que le ha tocado vivir, me lo puedo imaginar que sobrevive por su gran fortaleza y una esperanza a prueba de todo.

Gran daño le hemos causado; está enfermo, desnutrido e ignorante pero sigue desafiante, es verdad tiene secuelas, grandes secuelas.

Cuando he tenido la oportunidad de recorrer los municipios de mi Estado, veo sus frutos: niños, adultos y ancianos, con grandes problemas físicos, sin aparente oportunidad de sobresalir, arrastrando su humanidad para desplazarse y en sus ojos sin embargo hay Esperanza y Lucha.

Esperanza que un Superpolítico cambie el destino del país; lucha porque en condiciones infrahumanas, desafían cualquier predicción y son capaces de sobrevivir.

Me pregunto ¿cómo es posible, que ahora en el umbral del tercer milenio, con tanta tecnología, con grandes líderes, exista miseria, pero no solo en los pobres, sino también en los ricos? Nuestra inteligencia, nuestro conocimiento y nuestra capacidad los estamos utilizando para satisfacer nuestro ego y nuestras necesidades económicas.

El siglo del contraste Grandes Pobres Ricos y Millones de Pobres Miserables, gran tecnología y gran ignorancia.

¡Basta! Todos podemos darnos un poco si estamos dispuestos a amar verdaderamente a nuestro país y a nuestros hermanos.

No limites tus posibilidades, al simple hecho de velar sólo por ti; estamos causando a nuestro país y a nuestra gente si creemos que es suficiente hacer sólo por nosotros mismos. Esta es nuestra más grande oportunidad; tú eres un poderoso que tiene que entregarse con todo, y cuando lo des todo, tu país iniciará su proceso de rehabilitación. Pon tus talentos decidido a ser mejor, pero sobretodo, decidido a amar, siendo la mejor manifestación de ésta el entregarse por completo, sin intentar cambiar al mundo, sino con una lucha desenfrenada dentro de tu ser por encontrar tus talentos y desechar tus debilidades, porque solamente de esa manera cambiarás la representación mental que es tu pasado y que impide que marches. Agarra fuerte tu presente y construye tu futuro, que es el futuro de todos.

Yo, como médico, he tomado en muchas ocasiones el bisturí para enterrarlo tan profundo como sea posible con el deseo de sacar el mal de la enfermedad; esto es doloroso, pero ante los buenos resultados, esa experiencia se vuelve positiva porque al final se presenta la salud.

No tengamos miedo, enterremos cada uno de nosotros el bisturí de la razón y ofrezcamos nuestro dolor en beneficio de la salud de nuestro México, solamente así nos daremos cuenta que hemos empezado a cambiar.

Vicente Joel Hernández Navarro

## ¿QUE ES LA VIDA?

La vida es un desafío... aflóntalo.

La vida es un don... acéptalo.

La vida es una aventura... ponla a prueba.

La vida es una pena... supérala.

La vida es un deber... cúmplelo.

La vida es un juego... diviértete.

La vida es un misterio... desentrañalo.

La vida es una canción... interpretala.

La vida es una oportunidad... aprovéchala.

La vida es un viaje... efectúalo.

La vida es una promesa... cúmplela.

La vida es una belleza... alábala.

La vida es una lucha... empréndela.

La vida es una meta... alcánzala.

La vida es un acertijo... resuélvelo.

Madre Teresa de Calcuta

**“EL DIA QUE ME NECESITES”**

**SI ALGUN DIA NECESITAS UN ABRAZO,  
MIS BRAZOS AHI ESTARAN.**

**SI NECESITAS HABLAR,  
MIS OIDOS AHI ESTARAN.**

**SI NECESITAS UN CONSEJO,  
MIS PALABRAS AHI ESTARAN.**

**SI NECESITAS UN BESO,  
MIS LABIOS AHI ESTARAN.**

**SOLO RECUERDA,  
EL DIA QUE ME NECESITES,  
AHI ESTARE.**

**KARINA-CUBA**

**MARTIN-MEXICO**

**DE MUESTRA...**

**AMA... Y SERAS AMADO...**

**QUIERE... Y SERAS QUERIDO...**

**DA... Y RECIBIRAS...**

**RAZONA... Y ENTENDERAS...**

**ESCUCHA... Y ESCUCHADO SERAS...**

**SENCILLO SE... Y TE QUERRAN BIEN...**

**SONRIE... Y TE SONREIRAN...**

**SE HUMILDE... Y TE AMARAN...**

**COMPRENDE... Y COMPRENDIDO SERAS...**

**AMA, QUIERE, DA, PERDONA.**

**TE DIGO ESTO, PORQUE ME IMPORTAS...**

**PORQUE TE QUIERO...**

**SIGUE TU VIDA.**

**SIGUE VIVIENDO.**

**KARINA-CUBA**

**MARTIN-MEXICO**

**EL SABER Y EL ENTENDIMIENTO SON LOS LEALES  
COMPAÑEROS DE LA VIDA, QUE JAMAS TE SERAN  
INFIELES. PORQUE EL CONOCIMIENTO ES TU CORONA  
Y EL ENTENDIMIENTO TU HACULO; Y NO PODRAS TENER  
MAYORES TESOROS CUANDO LOS LLEVES CONTIGO.**

**DIOS TE HA DOTADO DE INTELIGENCIA Y DE  
CONOCIMIENTO. NO EXTINGAS LA LAMPARA DE  
LA GRACIA DIVINA, NI PERMITAS QUE SE APAGUE  
EL CIRIO DE LA SABIDURIA EN LAS TINIEBLAS  
DE LA LICENCIA Y DEL ERROR. PORQUE EL SABIO  
CAMINA BUSINANDO CON SU ANTORCHA EL  
CAMINO DE LA HUMANIDAD.**

**GIBRAN JALIL GIBRAN**

**"AMO A MI PATRIA MAS QUE A MI ALMA".**

**... Y NO HAY EN AMERICA, NI TAL VEZ EN EL PLANETA,  
PAIS DE MAYOR PROFUNDIDAD HUMANA QUE MEXICO  
Y SUS HOMBRES.**

PABLO NERUDA

**SI ANTE LA INSISTENTE  
GOTA DE AGUA  
LA ROCA SE PERFORA  
ANTE LA TENACIDAD  
DEL HOMBRE  
LA PALABRA "IMPOSIBLE"  
SE EVAPORA.**

**DESAFIO**

**ACEPTA LOS DESAFIOS, DE ESA MANERA  
PODRAS SENTIR EL REGOCIJO DE LA VICTORIA.**

**"SOLO LA FUERZA DE TU ESPIRITU LOGRARA  
SACARTE DEL HOYO MAS PROFUNDO".**

**NO DEBEMOS ENGAÑARNOS  
LO QUE SIGUE NO ES BIENESTAR...  
¡LO QUE SIGUE ES MAS COMPROMISO,  
MAS TAREA, MAS ESFUERZO...  
MAS FE!**

## INDICE

INTRODUCCION	1
ABREVIATURAS	11
CAPITULO I. ANTECEDENTES.	1
1. ANTECEDENTES GENERALES	1
2. ANTECEDENTES ESPECIFICOS	4
CAPITULO II. CONCEPTOS GENERALES	7
1. DEFINICION LITERAL	7
2. DEFINICION MERCANTIL	7
3. DEFINICION FISCAL	7
4. CONCEPTO GENERAL	8
5. OBJETIVOS DE LA ESCISION	10
6. DEFINICION DE LAS ENTIDADES QUE PARTICIPAN EN UNA ESCISION	10
7. CAUSAS QUE MOTIVAN LA ESCISION	11
8. FIGURAS AFINES A LA ESCISION DE SOCIEDADES	11
9. PRINCIPALES VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA ESCISION	12
10. DIFERENCIAS PRINCIPALES DE LA FUSION Y LA ESCISION	12
CAPITULO III. FORMAS DE ESCISION.	14
1. DE ACUERDO CON EL GRADO DE COMPLEJIDAD DE LA ESCISION	14
A ) ESCISION DE UNA SOLA SOCIEDAD	14
A.1 ) ESCISION SIMPLE	14
A.2 ) ESCISION POR ABSORCION	15
A.3 ) ESCISION COMBINADA SIMPLE	15
B ) ESCISIONES MULTIPLES	16
B.1 ) ESCISION - FUSION CRUZADA	16
B.2 ) ESCISION POR ABSORCION CRUZADA	17
B.3 ) ESCISIONES CRUZADAS COMBINADAS	18



B.4 )	ESCISIONES COMPLEJAS COMBINADAS	18
C )	OPERACIONES COMBINADAS DE FUSION Y ESCISION	19
2.	ATENDIENDO A LA SUBSISTENCIA O DESAPARICION DE LA SOCIEDAD ESCINDENTE.	19
A )	ESCISIONES TOTALES	19
B )	ESCISIONES PARCIALES	19
B.1 )	ESCISIONES PARCIALES PROPIAMENTE DICHAS	19
B.2 )	ESCISION PARCIAL CON APORTACION DE ACTIVOS	20
B.3 )	ESCISIONES PARCIALES EN OPERACIONES COMBINADAS	20
3.	CUANDO SE MODIFICAN LAS PARTICIPACIONES ACCIONARIAS PREEXISTENTES.	20
4.	TIPOS DE ESCISION EN LA COMUNIDAD ECONOMICA EUROPEA	20
 CAPITULO IV.                  ASPECTOS REFERENTES A LA VALUACION DE LAS PARTICIPACIONES ACCIONARIAS.		 22
1.	ESCISION DE UNA SOCIEDAD EN FORMA PROPORCIONAL A LA PARTICIPACION DE CADA ACCIONISTA	22
2.	ESCISION DE UNA SOCIEDAD CON UN VALOR AÑADIDO A LA PARTICIPACION DE ALGUNOS ACCIONISTAS	24
A )	RECONOCIMIENTO DE UN VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCINDIDA Y EN LA SOCIEDAD ESCINDENTE	24
A.1 )	TRATAMIENTO FISCAL DEL VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCINDIDA	25
A.2 )	TRATAMIENTO FISCAL DEL VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCINDENTE	25
A.3 )	TRATAMIENTO MERCANTIL DEL VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCINDIDA	25
A.4 )	TRATAMIENTO MERCANTIL DEL VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCINDENTE	26
A.5 )	EJEMPLO NUMERICO DE LA VALUACION DEL VALOR AÑADIDO	27
3.	ESCISION DE UNA SOCIEDAD CON RECONOCIMIENTO DE DEUDA	27
4.	CRITERIOS QUE SE PUEDEN UTILIZAR EN LA ASIGNACION DEL PATRIMONIO	30

CAPITULO V.	MARCO LEGAL DE LA ESCISION DE SOCIEDADES.	32
1.	EXPOSICION DE MOTIVOS DEL PODER EJECUTIVO	32
2.	NATURALEZA JURIDICA DE LA ESCISION	33
3.	PROCESO LEGAL PARA LA ESCISION	33
A )	ACUERDO DE ESCISION	33
B )	DISOLUCION DE SOCIEDADES	34
C )	PERMISO DE LA SECRETARIA DE RELACIONES EXTERIORES	35
D )	ESTADO DE POSICION FINANCIERA DE LA ESCISION	36
E )	PUBLICIDAD	37
F )	EFFECTOS DE LA ESCISION	38
G )	EMISION DE ACCIONES	38
H )	RESPONSABILIDAD	39
CAPITULO VI.	EFFECTOS CORPORATIVOS DE LA ESCISION DE SOCIEDADES	40
1.	EFFECTOS SOCIALES	40
A)	REDUCCION DE CAPITAL	41
B)	REFORMA ESTATUTARIA	41
C)	TITULOS A LOS ACCIONISTAS	41
2.	EFFECTOS FRENTE A LOS SOCIOS	42
A )	DERECHOS PATRIMONIALES	42
A.1)	DERECHOS DE PARTICIPACION A LOS BENEFICOS	42
A.2)	LA CUOTA DE LIQUIDACION	42
A.3)	TRANSMISION DE LA CALIDAD DE SOCIOS	43
A.4 )	DOCUMENTACION DE LA CALIDAD DE SOCIO	43
A.5 )	APORTACION	43
B )	DERECHOS DE CONSECUION	43
B.1 )	DERECHOS ADMINISTRATIVOS	43
B.2 )	DERECHOS DE VIGILANCIA	43
B.3 )	DERECHOS DE PARTICIPACION EN ASAMBLEAS	44
B.4 )	DERECHOS DE NOMBRAMIENTO	44
3.	EFFECTOS FRENTE A TERCEROS	44
A )	PUBLICIDAD	45
B )	DERECHO DE OPOSICION	45

<b>CAPITULO V.</b>	<b>MARCO LEGAL DE LA ESCISION DE SOCIEDADES.</b>	<b>32</b>
1.	EXPOSICION DE MOTIVOS DEL PODER EJECUTIVO	32
2.	NATURALEZA JURIDICA DE LA ESCISION	33
3.	PROCESO LEGAL PARA LA ESCISION	33
A )	ACUERDO DE ESCISION	33
B )	DISOLUCION DE SOCIEDADES	34
C )	PERMISO DE LA SECRETARIA DE RELACIONES EXTERIORES	35
D )	ESTADO DE POSICION FINANCIERA DE LA ESCISION	36
E )	PUBLICIDAD	37
F )	EFFECTOS DE LA ESCISION	38
G )	EMISION DE ACCIONES	38
H )	RESPONSABILIDAD	39
<b>CAPITULO VI.</b>	<b>EFFECTOS CORPORATIVOS DE LA ESCISION DE SOCIEDADES</b>	<b>40</b>
1.	EFFECTOS SOCIALES	40
A)	REDUCCION DE CAPITAL	41
B)	REFORMA ESTATUTARIA	41
C)	TITULOS A LOS ACCIONISTAS	41
2.	EFFECTOS FRENTE A LOS SOCIOS	42
A )	DERECHOS PATRIMONIALES	42
A.1)	DERECHOS DE PARTICIPACION A LOS BENEFICOS	42
A.2)	LA CUOTA DE LIQUIDACION	42
A.3)	TRANSMISION DE LA CALIDAD DE SOCIOS	43
A.4)	DOCUMENTACION DE LA CALIDAD DE SOCIO	43
A.5)	APORTACION	43
B )	DERECHOS DE CONSECUION	43
B.1)	DERECHOS ADMINISTRATIVOS	43
B.2)	DERECHOS DE VIGILANCIA	43
B.3)	DERECHOS DE PARTICIPACION EN ASAMBLEAS	44
B.4)	DERECHOS DE NOMBRAMIENTO	44
3.	EFFECTOS FRENTE A TERCEROS	44
A )	PUBLICIDAD	45
B )	DERECHO DE OPOSICION	45

4. SOCIO DISIDENTE	46
CAPITULO VII. REGIMEN FISCAL DE LA ESCISION DE SOCIEDADES	47
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION	47
1. EJERCICIOS FISCALES	47
2. CONCEPTO DE ESCISION	47
3. TRANSMISION DE BIENES EN LA ESCISION	48
4. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA	54
5. AVISOS A PRESENTAR ANTE LA SHCP	54
6. DICTAMEN FISCAL	56
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	58
1. ACREDITAMIENTO DE IMPUESTO PAGADO EN EL EXTRANJERO	58
2. ENAJENACION DE BIENES POR ESCISION	58
3. PAGOS PROVISIONALES	58
4. AJUSTE A PAGOS PROVISIONALES	62
5. REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES	63
6. COSTO FISCAL DE ACCIONES	65
A ) ACCIONES EMITIDAS POR LA ESCIDENTE	65
B ) ACCIONES TRANSMITIDAS A LAS ESCINDIDAS COMO PARTE DEL ACTIVO DE LA ESCIDENTE	66
7. INVERSIONES Y DEPRECIACION	67
8. CONSOLIDACION FISCAL	69
9. PERDIDAS FISCALES	70
10. DIVIDENDOS	72
11. ESTIMATIVA DE INGRESOS	72
12. ESCISION DEL RESULTADO FISCAL	73
13. ESCISION DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS	76
14. DECLARACIONES	78
A ) DECLARACION DEL EJERCICIO	78
B ) DECLARACIONES INFORMATIVAS	79
15. ENAJENACIONES A PLAZO	81

16. CUENTA DE CAPITAL DE APORTACION	82
17. CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA	82
OTRAS CONTRIBUCIONES	83
1. IMPUESTO AL ACTIVO	83
A ) CAUSACION DEL IMPUESTO	83
B ) CALCULO DE LA BASE GRAVABLE DE LAS SOCIEDADES ESCINDIDAS	84
C ) ACREDITAMIENTO Y DEVOLUCION	84
D ) PAGOS PROVISIONALES	85
2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	89
A ) ENAJENACION DE BIENES	89
B ) DERECHO AL ACREDITAMIENTO	90
C ) PAGOS PROVISIONALES	90
3. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS	90
4. IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES	90
CAPITULO VIII. ASPECTOS LABORALES	92
1. EFECTOS RELACIONADOS CON EL PERSONAL EN LA ESCISION.	92
A ) SUBSTITUCION PATRONAL	92
B ) RESCISION DE LA RELACION DE TRABAJO	93
2. SUBSIDIO FISCAL	94
3. PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LA EMPRESA	95
CONCLUSIONES	97
BIBLIOGRAFIA	98

## INTRODUCCION.

La búsqueda de eficiencia y competitividad a que nos vemos impulsados por la globalización de la economía y la apertura comercial que estamos viviendo, nos obliga a recurrir a mecanismos para ahorrar costos, aprovechar economías de escala y realizar alianzas estratégicas. Es aquí donde la reestructuración de empresas juega un papel muy importante, ya que nos podemos allegar de mecanismos que nos ayuden a alcanzar nuestros objetivos.

Uno de estos mecanismos de reestructuración es la escisión de sociedades; es evidente que esta figura jurídica tendrá un mayor auge en el futuro y por esta razón las autoridades mexicanas han comenzado a otorgarle un amplio reconocimiento tanto fiscal como mercantil. Sin embargo, resulta lógico, que se requerirá de una mayor reglamentación, ya que la apertura de nuevos negocios se ha comenzado a dar a raíz de la firma del ya tan discutido Tratado de Libre Comercio, y dentro de esa apertura, seguramente muchos de esos negocios se canalizarán a través de mecanismos como el de la escisión de sociedades.

## ABREVIATURAS

CFF	Código Fiscal de la Federación.
IMPAC	Impuesto al Activo
IVA	Impuesto al Valor agregado
IEPS	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
ISAI	Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles
ISR	Impuesto Sobre la Renta
INFONAVIT	Instituto de Fomento Nacional para la Vivienda de los Trabajadores
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
LIMPAC	Ley del Impuesto al Activo
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LIEPS	Ley de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
LISAI	Ley del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LSS	Ley del Seguro Social
LFT	Ley Federal del Trabajo
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
LGTOC	Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito
RLIMPAC	Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo
RLIVA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SAR	Sistema de Ahorro para el Retiro

## CAPITULO I.

### ANTECEDENTES

#### I.- ANTECEDENTES GENERALES

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

La empresa como organización de capital y trabajo para la producción y/o venta de bienes o servicios, encontró un instrumento legal que permitió el máximo aprovechamiento de la tecnología contemporánea, y este instrumento fue, fundamentalmente, la sociedad anónima o sociedad por acciones del derecho continental y la correspondiente compañía o corporación del derecho angloamericano que permitió la obtención de capitales para participar en actividades comerciales o industriales. Así, se unieron empresa, sociedad y persona jurídica, para contribuir al desarrollo de nuestra civilización mediante el crecimiento de las empresas, en una evolución que conduce a la concentración de las mismas mediante procedimientos diversos tales como la fusión, que estrictamente consiste en la unificación de varias personas jurídicas, y la escisión, que es la fragmentación de una persona jurídica en varias.

Al finalizar el siglo XVIII la Revolución Francesa ordenó la disolución de las corporaciones (mediante la ley Le Chappeller de 1792) y de las sociedades (por decreto de 1794), prohibiéndose su constitución en lo sucesivo, aparentemente logró uno de sus postulados, consistente en la supresión de toda organización intermedia entre el estado y el ciudadano, pero paradójicamente se encontraba a un paso de abrir camino a una de las más poderosas organizaciones intermedias de todos los tiempos, en la que se concentran caracteres propios de la corporación y la sociedad: "la sociedad anónima".



En el ámbito del derecho comercial la sociedad en nombre colectivo y la sociedad en comandita, eran conocidas como sociedades mercantiles, nacidas en los siglos XIII y XV, respectivamente, y reguladas en las Ordenanzas de Colbert del siglo XVII. Estas sociedades no eran personas jurídicas y presentaban las limitaciones propias de las llamadas sociedades de personas, que involucraban la responsabilidad ilimitada de los socios, y la necesaria conformidad de los socios para la transferencia de la parte social. Por su parte, en el campo del derecho público, en el siglo XVII Holanda, Francia e Inglaterra, habían instrumentado las compañías coloniales para la explotación comercial de las Indias Occidentales, lo cual fue seguido por España en el siglo XVIII. Estas compañías coloniales eran entidades de derecho público y estaban estructuradas sobre principios diametralmente opuestos a los de las sociedades mercantiles, o sea la responsabilidad limitada de los accionistas y la fácil transmisión de las acciones.

Dichas compañías eran personas jurídicas cuya constitución dependía de una concesión del soberano, las mismas no eran consideradas sociedades comerciales y por lo tanto no las consideraron los tratadistas mercantiles; las referidas entidades de derecho público correspondían a la actividad asignada al Estado por las doctrinas económicas mercantilistas de la época.

El Código de Comercio Francés de 1807 generó una profunda revolución al regular como sociedades comerciales la sociedad anónima y la sociedad en comandita por acciones. Respecto a la primera, conviene que en realidad el Código Francés adoptó la estructura de la compañía colonial y la reguló como sociedad bajo la denominación de "sociedad anónima", modificando el sistema de constitución de las referidas compañías coloniales, que estaba sujeto a la concesión propia del derecho público, cambiándolo por un régimen de autorización discrecional del Estado.

Con relación a la sociedad en comandita por acciones, ésta tenía casi todas las ventajas de la anónima, sin embargo, no requería de la autorización estatal, por lo cual este tipo de sociedades tuvo en Francia un extraordinario empleo hasta la promulgación de la ley de 1867.

Por su parte, en el derecho angloamericano, tras la independencia de los Estados Unidos, el privilegio de crear corporaciones, reconocidos en el derecho inglés exclusivamente a la Corona y el Parlamento, quedó en manos de las legislaturas estatales, razón por la cual la constitución de una corporación, o sea la obtención de la "Incorporation", requería del dictado una ley.

En 1811, el estado de Nueva York dictó una ley de incorporación general para las corporaciones manufactureras, con base en el antecedente de leyes generales de incorporación conocidos en América para iglesias y fundaciones, desde 1784.

Tras los pasos del derecho continental y del derecho norteamericano, el derecho inglés inició un proceso en el que se mezclarían con los de la sociedad, mediante diversas leyes que culminaron en la Companies Act de 1862, con lo cual era posible constituir en Inglaterra una sociedad con personalidad jurídica propia, con las dos notas de limitación de responsabilidad de los socios y de libre transferencia de las partes sociales.

Por su parte, el derecho francés permitió la libre constitución de sociedades anónimas con ciertas limitaciones para el capital social, mediante la ley mercantil de 1863 y, finalmente, con la ley de 1867 adoptó para las sociedades anónimas el sistema normativo de constitución, en reemplazo del sistema de autorización del Estado del Código de 1807, o sea que dicha constitución sólo dependía del cumplimiento de requisitos de legalidad y no estaba más sujeto a un criterio privativo del Estado. Por su parte, en el estado de Nueva Jersey, se aprobó en 1875 una ley general de incorporación para todo tipo de actividades (ganando con ello el título de Mother of Corporations), con el simple requisito de un registro oficial y con la posibilidad de un objeto amplio y no restringido a la manufactura, como lo había hecho la ley de Nueva York de 1811. Con ello la gran corporación se hallaba claramente en marcha.

En el mundo industrializado del siglo XIX, bajo el influjo de la ley inglesa de 1862, de la ley francesa de 1867, de vasta repercusión en el derecho continental, y de la ley norteamericana de 1875, se obtuvo un instrumento legal apto para la organización de la gran empresa, que se desarrolló hasta límites insospechados, y que inició un proceso de concentración empresarial que cien años después continúa con sus aspectos positivos y negativos. Para establecer límites, ya en el siglo pasado se perfilaron la legislación penal específica para sociedades por acciones (v.gr., la ley francesa de 1856 motivada por la utilización de la comandita por acciones a partir del Código de 1807) y la legislación antimonopólica (v.gr., la Sherman Act norteamericana de 1890).

Para alentar sus buenos frutos se iniciaron regímenes legales sobre fusión y escisión de sociedades, así como de consorcios empresariales, y se procuró la definición de diversos tipos de sociedades internacionales (v.gr., la sociedad europea).

## 2.- ANTECEDENTES ESPECÍFICOS

La escisión de sociedades es un concepto históricamente ligado con la fusión, e incluso puede afirmarse que la escisión es una opción de reorganización de sociedades que derivó del mecanismo de fusión. Los antecedentes conocidos confirman lo anterior, conforme a lo siguiente.

En efecto, la fusión y la escisión son instituciones jurídicas que regulan aspectos del amplísimo proceso económico de desarrollo y concentración de empresas iniciado en el siglo XIX.

En diversas formas el procedimiento de escisión se hizo presente por primera vez en la legislación tributaria de Francia y en Italia. En Francia, los abogados de empresas solicitaron al fisco que los beneficios del régimen fiscal que en aquel país se otorgan a las fusiones, se extendieran a la "división de sociedades", lo que lograron a partir de 1948, y aunque la escisión era controvertida en cuanto a

doctrina, su empleo en la práctica motivó decisiones jurisprudenciales que la admitieron, situación que hizo necesario su reconocimiento legislativo en la Ley de Sociedades Comerciales de 1966.

En ese mismo país (previamente en 1952) mediante un decreto se modificó el régimen fiscal para facilitar tanto la realización de las escisiones puras o divisiones, como la de los grupos de sociedades, tendencia ésta que también contribuyó a la reglamentación de la escisión en la ley en 1966, por una parte, y en la regulación de los grupos de interés económico mediante la ordenanza de 1967, por la otra. De hecho, algunos autores argentinos opinan que la figura jurídica de la escisión toma estado legal por primera vez de manera formal bajo la ley de 1966 antes citada.

En Italia, también se utilizó este procedimiento considerándolo una fusión inversa. Se legisló la fusión en su Código de Comercio de 1882, sin embargo, no existe norma alguna sobre escisión en el Código Civil de 1942. No obstante, por vía jurisprudencial se admitió la procedencia de la escisión, debiendo apuntarse al respecto un importante fallo de la Corte de Apelaciones de Génova de 1956, que motivó controversias doctrinarias. La actual doctrina italiana reconoce la viabilidad de la llamada *scorporazione* o "excorporación" como instrumento contrario a la *incorporazione* o "incorporación", dentro del régimen del Código Civil de 1942, aunque éste no la prevé expresamente.

En la virtud de estos conceptos, otros tratadistas del derecho sobre sociedades, son de la opinión de que corresponde a la legislación italiana el mérito de haber otorgado estado legal a la figura jurídica de la escisión, mediante el concepto apuntado de *scorporazione*; sin embargo, esta afirmación ha sido en extremo discutida, ya que la doctrina jurídica italiana describe dicho concepto como la aportación que hace una sociedad de una porción de su patrimonio para constituir otra sociedad, en la que aquélla se constituye como accionista de la segunda.

Por su parte, en Argentina hace algunos años la ley mercantil estableció que, "se entiende por reorganización de sociedades o fondos de comercio . . .

b) la división de una empresa en dos o más que continúen las operaciones de la primera", y en un decreto reglamentario de 1971 se determinó que "... se entenderá por división de empresas el acto por el cual una entidad se fracciona en nuevas empresas jurídicas y económicamente independientes, siempre que al momento de la división, el 80% de los capitales de las nuevas entidades, considerados en su conjunto, pertenezcan a los titulares de la entidad predecesora". La actual Ley del Impuesto Sobre la Renta de Argentina mantiene dicha normatividad.

En España, a través de la Ley sobre el Régimen Fiscal de la Fusión de Empresas de 26 de diciembre de 1980, se empezó a reconocer de manera formal la escisión de sociedades, aunque hay que señalar la existencia de reglas anteriores que se ocupan del concepto.

Concretamente, con la experiencia de la orden del 5 de Abril de 1965, el Decreto del 25 de noviembre de 1971 establece que los beneficios fiscales previstos para fusiones se otorgarán cuando se dé, entre otros, el siguiente supuesto:

Tercero : Segregación de establecimientos industriales de sociedades de empresas, aunque no proceda su disolución, para su Integración posterior en otras preexistentes o de nueva creación.

Adicionalmente, la Ley 52 del 19 de diciembre de 1974, en su artículo 45 referente a la legislación sobre cooperativas prevé la posibilidad de "desdoblamiento de una cooperativa en dos o más, pero sometiendo el proceso a las reglas que en garantía de los diversos intereses en juego se establezcan reglamentariamente." Asimismo, el artículo 44 contempla como causa de disolución "la escisión o desdoblamiento que afecte a todos los socios y a todo el patrimonio cooperativo". El reglamento aprobado por Decreto 2710 del 16 de noviembre de 1978, establece las reglas a que se somete la escisión de cooperativas.

## CAPITULO II.

### CONCEPTOS GENERALES.

#### 1.- DEFINICION LITERAL.

La palabra "escisión" proviene del latín *scindere*, que significa "dividir".

En el diccionario de la lengua española de la Real Academia, señala que "escindir" significa: cortar, dividir, separar. Asimismo, "escisión" significa: rompimiento, desavenencia, es decir, la escisión de la separación o división de un ente.

#### 2.- DEFINICION MERCANTIL.

En materia mercantil en el decreto que reforma la Ley General de Sociedades Mercantiles, se recoge el concepto de escisión de sociedades y se regulan sus características como sigue:

Art. 228 Bis.- "Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad o parte de su activo, pasivo y capital social en dos o más partes, que son aportadas en bloque a otras sociedades de nueva creación denominadas escindidas; o cuando la escidente, sin extinguirse, aporta en bloque parte de su activo, pasivo y capital social a otra u otras sociedades de nueva creación".

#### 3.- DEFINICION FISCAL.

A partir de 1992 la legislación tributaria mexicana incorporó el concepto de escisión que en 1991 no se encontraba previsto, señalándose en el artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación:

" 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 y 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”.

Mediante esta definición, además de venir a llenar un gran hueco en nuestra legislación tributaria, establece ciertos requisitos indispensables para que pueda considerarse que estamos ante una escisión, a saber:

- a).- Que la sociedad escidente, o sea la que se fragmenta en virtud del proceso de escisión, sea una sociedad residente en el país.
- b).- Que las entidades escindidas, o sea las que surgen de la escisión, sean también necesariamente residentes en el país y que no correspondan a entidades preexistentes.

#### 4. CONCEPTO GENERAL

Resulta de gran importancia conocer el concepto de escisión, que existe en la legislación de otros países. Por ejemplo, en Argentina la Ley de Sociedades Comerciales, en el punto 88 de la sección 11 del Capítulo Y, referente a disposiciones generales, define que hay escisión cuando:

- a) Una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio para fusionarse con sociedades existentes para participar con ellas en la creación de una nueva sociedad;
- b) Una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio para constituir una o varias sociedades nuevas;
- c) Una sociedad se disuelve sin liquidarse para constituir con la totalidad de su patrimonio nuevas sociedades.

Diversos autores argentinos dan su propia definición: Miguel A. Sazon Betes y Miguel P. Sasot, en su libro *Sociedades Anónimas: Constitución, modificación y extinción*, señalan que la escisión es un “... Instituto jurídico que regula la segregación de una porción del patrimonio activo de una sociedad comercial en funcionamiento para, sin disolverse, destinarla a la formación de una nueva sociedad o incorporarse a una sociedad ya existente”. Por su parte, Carlos Zavala Rodríguez, en su libro *Fusión y Escisión de sociedades*, establece que la escisión es “... un desmembramiento de los medios de

producción de una sociedad, en provecho de dos o más, que renumeran el aporte que se les hace respectivamente con la entrega de acciones nuevas emitidas por ellas” .

En España la Ley sobre el Régimen Fiscal de la Fusión de Empresas del 26 de Diciembre de 1980, en su artículo 15, precisa las siguientes definiciones:

a) La extinción de una sociedad y la división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se traspasará en bloque a una sociedad de nueva creación o será absorbida por una sociedad ya existente, recibiendo los socios partícipes de la sociedad que se extingue un número de acciones de las sociedades beneficiarias de la escisión, proporcional al valor de sus respectivas participaciones en aquélla.

b) La división del patrimonio de una sociedad sin extinguirse, traspasando en bloque una o varias partes del mismo a las sociedades de nueva creación o a las sociedades. Dichas acciones recibidas podrán mantenerlas en su activo las sociedades escidentes o entregarlas a sus socios o partícipes, en cuyo caso reducirán el capital en la cuantía precisa.

Asimismo, el autor español José Sánchez Ollvan, en su texto. La fusión de sociedades (Estudio económico, jurídico y fiscal), de manera general define que : “ La escisión, en primera aproximación, un problema de naturaleza económica inversa a la fusión puesto que, en definitiva se produce una dispersión del patrimonio de la sociedad o sociedades que se escinden ” .

Es importante incluir también la definición que establece la Comunidad Económica Europea (CEE) a través de la Comisión de las Comunidades Europeas, en su propuesta de directriz del 15 de Enero de 1969, concerniente al régimen fiscal aplicable a las fusiones, escisiones y aportaciones de activo, cuando intervienen sociedades de Estados miembros de la CEE diferentes:

“Escisión es la operación por la cual una sociedad transfiere, después de la disolución sin liquidación el conjunto de su patrimonio a dos o varias sociedades preexistentes o nuevas, mediante la atribución a sus asociados de títulos representativos del capital social de las sociedades beneficiarias de la aportación y eventualmente de un desembolso en metálico que no sobrepase el 10% del valor nominal o, en su defecto, del valor nominal, de la paridad contable de estos títulos” .



## 5.- OBJETIVOS DE LA ESCISION.

"Uno de los principales objetivos que se busca al escindir una sociedad es la reestructuración integral de toda la actividad económica de la entidad, pudiéndose orientar a distintos objetivos específicos que dependerán de los motivos particulares de cada organización, entre los cuales podemos citar:

- a) Descentralizar las actividades secundarias de la sociedad hacia compañías más pequeñas y más productivas, así como abarcar otras actividades complementarias al giro de la empresa principal.
- b) Promover la eficiencia en las sociedades que participan en la escisión, al segmentar las responsabilidades de administración y dirección en varios comités, direcciones y consejos.
- c) Canalizar a las actividades de mayor o menor margen de utilidad hacia otra compañía de nueva creación, con el objeto de reflejar en cada una de ellas resultados más verídicos e independientes.
- d) La creación de nuevas compañías basadas en una empresa ya existente, sin tener que recurrir a la liquidación de esta última.
- e) En caso de ser necesario se buscará la separación del personal de la empresa que tenga asignada la actividad de comercialización, hacia alguna otra, o bien se separará el personal sindicalizado del que no lo está.
- f) En el ámbito fiscal, la escisión puede manejarse a efecto de reestructurar la tenencia de activos fijos entre varias compañías sin que esto repercuta en el pago de impuestos por la transmisión de éstos.
- g) Crear sociedades más fuertes, ya que las empresas que surgen de una escisión, poseen un aparato administrativo y productivo con más experiencia".

## 6.- DEFINICION DE LAS ENTIDADES QUE PARTICIPAN EN UNA ESCISION.

Con relación a los elementos que participan en una escisión, podemos apuntar que son: la escidente, que es la sociedad que se divide para transmitir parte o la totalidad de sus bienes y deudas; las escindidas, que son empresas cuyo principal objeto es recibir los bienes y deudas que le son transmitidos por la escidente. A diferencia de la escidente, las escindidas pueden ser dos o más dependiendo de cada escisión, y no pueden ser sociedades ya existentes.

## 7.- CAUSAS QUE MOTIVAN LA ESCISION.

La figura de escisión 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.

Algunos autores como Carlos Sánchez Mejorada, consideran que particularmente en México, existen motivos que dieron origen a la escisión, como son el de 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. Esta figura permitió el separar activos bancarios de los no bancarios y salvar de esta manera parte del patrimonio evitando que cayera en manos del gobierno al nacionalizarse la banca.

Otras posibles razones para motivar una escisión, son solución a los problemas internos de 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.

## 8.- FIGURAS AFINES A LA ESCISION DE SOCIEDADES.

En la legislación mercantil mexicana encontramos algunas figuras afines a la escisión de sociedades, como son: la fusión y la transformación que tienen como denominador común el que en todos los casos se trata de fórmulas para la reorganización de empresas.

La escisión supone la separación de un patrimonio en varias partes sociales, la fusión por contra implica la unión de dos o más patrimonios, mientras que la transformación trae como consecuencia el cambio de la naturaleza jurídica de una sociedad.

- 1.- Como elementos comunes a la escisión y a la fusión encontramos que ambos son métodos de reorganización
- 2.- Que las sociedades resultantes de las operaciones entregan a su vez acciones o partes sociales a los accionistas de las sociedades fusionadas o escindidas, que en ambos la transmisión patrimonial es a título universal, esto es incluyendo derechos y obligaciones.

3.- Extinción sin liquidación.- Algunos autores como el Lic. Rodríguez Lobato sostiene que en la escisión y en la fusión de sociedades la sociedad escindida y la fusionada se extinguen sin liquidarse.

## 9.- PRINCIPALES VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA ESCISION.

### a) VENTAJAS.

- Es posible crear nuevas empresas sin recurrir a nuevas aportaciones o a la liquidación de la sociedad existente.
- Pueden dividirse las actividades productivas y lograr un máximo de eficiencia en cada una de ellas.
- Las sociedades escindidas cuentan desde su inicio con una organización social más experimentada en comparación con empresas de nueva creación.
- La realización de la escisión no afecta los intereses de acreedores de la escidente, debido a que las deudas son respaldadas con el patrimonio social de las escindidas, reservándose además para los acreedores, el derecho de oposición.
- Existen beneficios en materia fiscal en relación con la transmisión de bienes.

### b) DESVENTAJAS.

- Existencia de lagunas legales en algunas situaciones particulares.
- En el supuesto de no cumplirse con los requisitos de tenecla acclonaria establecidos, podrían generarse contribuciones omitidas y accesorios en cuantía considerable .
- Se grava la transmisión de bienes inmuebles para efectos de la LISA.
- Podrían generarse conflictos laborales en cuanto al tratamiento del personal existente en las sociedades.

## 10.- DIFERENCIAS PRINCIPALES ENTRE LA FUSION Y LA ESCISION.

Quizá el principal antecedente de la escisión de sociedades lo constituya la figura de la fusión mediante la cual se busca la reestructuración de las compañías a través de la consolidación de grupos más sólidos.

Efectivamente la unión de grupos empresariales implica, en la mayoría de los casos, la adquisición de una mayor fuerza financiera o de mercado. Sin embargo, al correr de los años surgió una problemática inesperada para las grandes compañías que en busca de una mejor organización operativa y de mayores márgenes de utilidad, ya no deseaban ser más grandes, sino más productivas. Es así como surge la

escisión al lado opuesto de la fusión, existiendo diferencias muy marcadas, como las que enseguida se señalan:

- 1.- La fusión siempre requiere una sociedad que se debe extinguir (la empresa fusionada), en tanto que en la escisión puede darse el caso de que sólo se separe una parte del patrimonio de la sociedad que se escinde, sin que desaparezca la sociedad;
- 2.- La escisión puede realizarse una sola sociedad, en tanto que la fusión requiere de cuando menos la concurrencia de dos sociedades;
- 3.- La escisión puede resultar de un acto de voluntad unilateral de la sociedad que se escinde para crear otra sociedad, mientras que la fusión requiere siempre del acuerdo bilateral de dos sociedades cuando menos;
- 4.- En la escisión sólo se aporta una parte del patrimonio de la sociedad que se escinde, mientras que en la fusión hay una aportación total de activo, pasivo y capital;
- 5.- La escisión entraña la reducción del capital social de la sociedad que se escinde, en tanto que en la fusión la sociedad fusionada se queda sin capital, ya que desaparece.

## CAPITULO III

### FORMAS DE ESCISION.

Resulta complejo tratar de ubicar las múltiples formas en que se puede desarrollar una escisión de sociedades, sin embargo trataremos de resumir los tipos de escisión más reconocidos, sin que ello signifique que son todos los que pudieran llegar a existir.

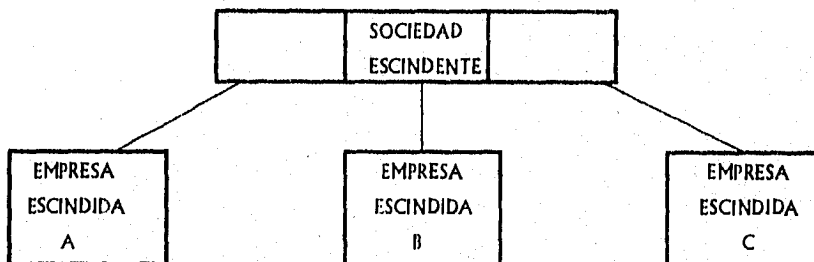
#### I.- DE ACUERDO CON EL GRADO DE COMPLEJIDAD DE LA ESCISION

##### A) ESCISION DE UNA SOLA SOCIEDAD

##### A.1) ESCISION SIMPLE

Es la operación a través de la cual, como consecuencia de su disolución sin liquidación, una sociedad traspa a dos o más, de nueva constitución, el conjunto de su patrimonio activo y pasivo, mediante la adjudicación equitativa a los accionistas de la sociedad escidente, de acciones de las nuevas sociedades que surjan como consecuencia de la escisión.

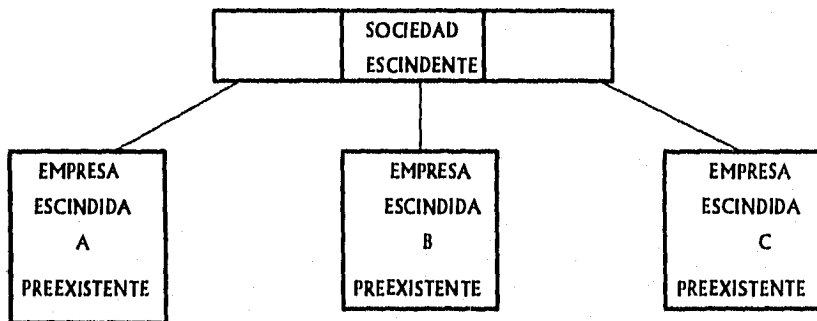
Esquemmatizando esta definición, la escisión simple se vería en la forma siguiente, en donde la sociedad escidente desaparece :



## A.2) ESCISION POR ABSORCION

Este tipo de escisión se presenta cuando el patrimonio de la sociedad escidente, en condiciones similares a la escisión simple, se aporta a sociedades preexistentes que incrementan su capital social con la parte que se les asigna del capital social de la entidad escidente.

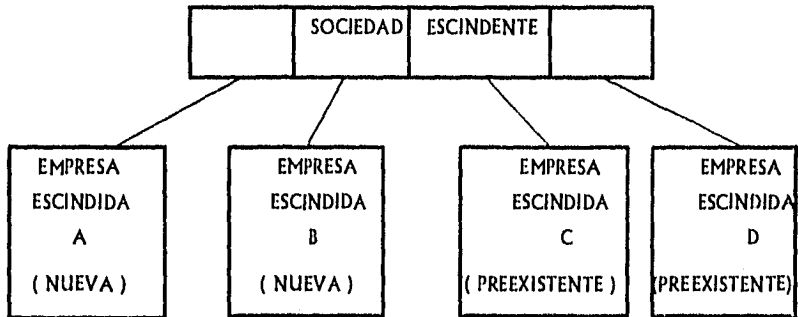
En seguida se esquematiza este modelo de escisión, en el que a diferencia de la escisión simple, las sociedades que absorben el patrimonio de la empresa escidente, que también desaparece, ya existen.



## A.3) ESCISION COMBINADA SIMPLE

Este tipo de escisión, se define con base en la escisión simple y la escisión por absorción, en el que una o más partes del patrimonio de la sociedad escidente se transfieren a una o más sociedades de nueva creación, y otra u otras partes del mismo patrimonio a sociedades preexistentes.

Enseguida se presenta el cuadro esquemático de esta forma de escisión,



#### B) ESCISIONES MULTIPLES

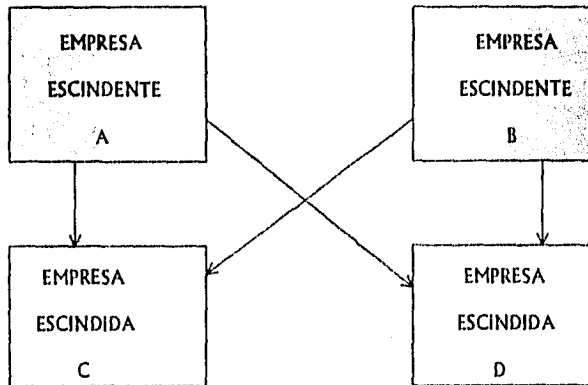
Cuando, como consecuencia de una reestructuración combinada la escisión involucra dos o más sociedades, se habla de escisiones múltiples. Algunas modalidades son las siguientes:

##### B.1) ESCISION-FUSION CRUZADA

En esta modalidad dos sociedades, A y B, se dividen en dos partes cada una, creándose dos sociedades nuevas, a cada una de las cuales se incorpora una parte de A y una parte de B.

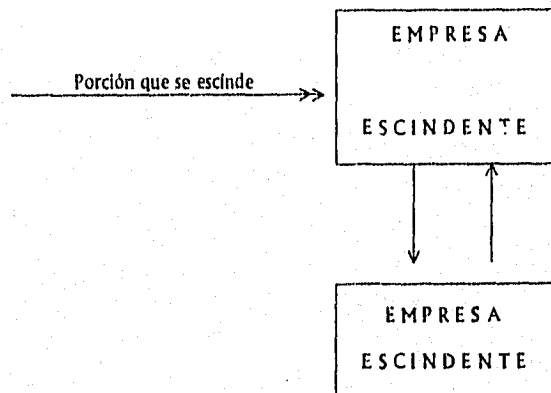
En esta forma de escisión se identifican claramente las características de la escisión simple y de la fusión propiamente dicha, lo que, unido al intercambio de bienes que se genera, ha venido a definirse como escisión-fusión cruzada, que en la doctrina francesa se conoce como "Fusión por dispersión".

Este esquema de escisión se vería como sigue, en el que las empresas A y B, desaparecen:



### B.2) ESCISION POR ABSORCION CRUZADA

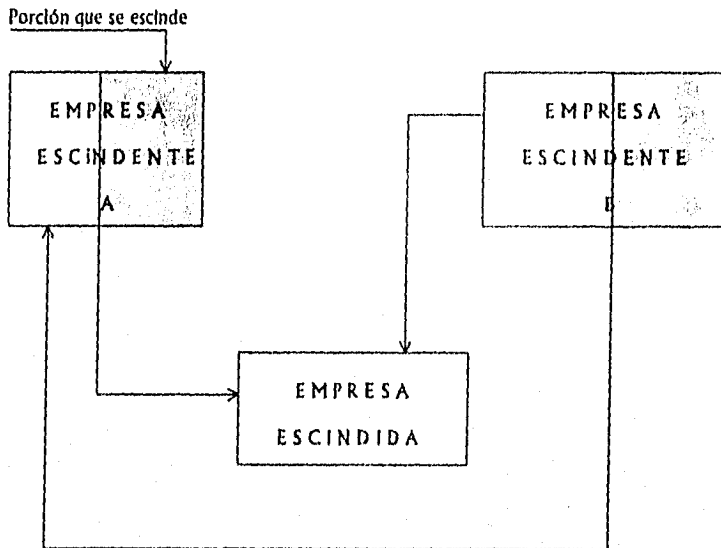
El mismo efecto que en el caso anterior puede obtenerse sin disolver las sociedades preexistentes escindentes, que conservarían cada una parte de su patrimonio, y escindiéndose parcialmente harían intercambio de la parte escidente. La absorción sustituye en este caso a lo que de fusión simple se daba en el esquema anterior, justificándose así el título con que se define.





### B.3 ) ESCISIONES CRUZADAS COMBINADAS.

En esta forma de escisión se combinan las dos fórmulas anteriores de manera que subsiste una de las dos sociedades que absorbería una parte de la obra, mientras que con la parte escidente de la sociedad subsistente y la no absorbida de la segunda sociedad se constituye una nueva sociedad.



### B.4) ESCISIONES COMPLEJAS COMBINADAS

Cuando las sociedades a escindir son más de dos, es evidente que las posibilidades se multiplican; por eso, resulta oportuno, sin entrar en más detalle, su agrupación bajo una denominación genérica de "escisiones complejas combinadas", que abarca las operaciones en que mediante la creación de nuevas sociedades o por absorción de otras preexistentes se origina una nueva reagrupación patrimonial de aportaciones escidentes de distinta procedencia.

## **C) OPERACIONES COMBINADAS DE FUSION Y ESCISION.**

En este apartado se pretende incluir aquellas operaciones en las que junto con las aportaciones patrimoniales procedentes de la escisión de sociedades, existen otras procedentes de la disolución de sociedades cuyos patrimonios se aportan sin escindirse a sociedades preexistentes o de nueva creación.

El derecho Internacional actual admite las operaciones de las mismas, porque responden a una misma necesidad económica.

## **2. ATENDIENDO A LA SUBSISTENCIA O DESAPARICION DE LA SOCIEDAD ESCIDENTE.**

### **A) ESCISIONES TOTALES.**

Se les llama así porque a causa de la asignación de todo su patrimonio a otras empresas nuevas o preexistentes, se procede a la disolución sin liquidación de la sociedad escidente.

Este modelo equivale a la escisión simple y a la escisión por absorción, dependiendo de que las sociedades escindidas sean nuevas o preexistentes respectivamente.

### **B) ESCISIONES PARCIALES.**

La característica general de este rubro, es que en las escisiones parciales la separación del patrimonio afecta sólo a una parte del mismo, subsistiendo la sociedad escidente como propietaria del patrimonio no escindido.

De esta definición se pueden presentar las siguientes variantes:

#### **B.1) ESCISIONES PARCIALES PROPIAMENTE DICHAS.**

En este caso los accionistas de la sociedad parcialmente escidente acuden al canje de sus acciones en la proporción correspondiente.

Existen dos variedades de la escisión parcial que se relacionan íntimamente en sus conceptos con la escisión por absorción o con la escisión simple; una de ellas se presenta cuando la porción escidente se asigna a una sociedad preexistente, y la otra es cuando dicha porción se asigna a una sociedad de nueva

### **C) OPERACIONES COMBINADAS DE FUSION Y ESCISION.**

En este apartado se pretende incluir aquellas operaciones en las que junto con las aportaciones patrimoniales procedentes de la escisión de sociedades, existen otras procedentes de la disolución de sociedades cuyos patrimonios se aportan sin escindirse a sociedades preexistentes o de nueva creación.

El derecho internacional actual admite las operaciones de las mismas, porque responden a una misma necesidad económica.

### **2. ATENDIENDO A LA SUBSISTENCIA O DESAPARICION DE LA SOCIEDAD ESCIDENTE.**

#### **A) ESCISIONES TOTALES.**

Se les llama así porque a causa de la asignación de todo su patrimonio a otras empresas nuevas o preexistentes, se procede a la disolución sin liquidación de la sociedad escidente.

Este modelo equivale a la escisión simple y a la escisión por absorción, dependiendo de que las sociedades escindidas sean nuevas o preexistentes respectivamente.

#### **B) ESCISIONES PARCIALES.**

La característica general de este rubro, es que en las escisiones parciales la separación del patrimonio afecta sólo a una parte del mismo, subsistiendo la sociedad escidente como propietaria del patrimonio no escindido.

De esta definición se pueden presentar las siguientes variantes:

##### **B. 1) ESCISIONES PARCIALES PROPIAMENTE DICHAS.**

En este caso los accionistas de la sociedad parcialmente escidente acuden al canje de sus acciones en la proporción correspondiente.

Existen dos variedades de la escisión parcial que se relacionan íntimamente en sus conceptos con la escisión por absorción o con la escisión simple; una de ellas se presenta cuando la porción escidente se asigna a una sociedad preexistente, y la otra es cuando dicha porción se asigna a una sociedad de nueva

creación. En cuanto a la sociedad escidente estas operaciones se instrumentan mediante una reducción de su capital social.

#### **B.2) ESCISION PARCIAL CON APORTACION DE ACTIVOS.**

Es la escisión parcial en la que la sociedad escidente incorpora a su activo las acciones de la sociedad beneficiaria de la aportación, sin proceder a su distribución entre los accionistas, los cuales se mantienen al margen de la operación.

Tal vez la denominación de aportación de activos no sea la más adecuada, por que lo normal es que la parte del patrimonio que se escinde esté financiada, en parte, por pasivos que también se transmiten, pero sin embargo esta denominación es la común.

Sin embargo esta modalidad es tratada en otros lugares como una operación distinta de la escisión a causa de la peculiaridad. En efecto, en la legislación mexicana esta operación más que escisión, calificaría como una traspaso de activos y pasivos en donde en el primer caso se trataría como una enajenación, que se estaría cobrando con acciones de la empresa compradora (Aportación de capital).

#### **B.3) ESCISIONES PARCIALES EN OPERACIONES COMBINADAS.**

Se incluyen en esta definición los casos en los que la sociedad escidente actúa como sociedad absorbente de otros patrimonios separados, supuestos que pueden identificarse en algunas de las modalidades consideradas anteriormente (escisión por absorción cruzada y escisiones cruzadas combinadas) y que también pueden darse en operaciones más complejas. En estos casos, y siempre en función de la diferencia del valor que exista entre el patrimonio que no se ha escindido y el que se recibe procedente de otras operaciones de escisión, podrá haber ampliaciones o reducciones de capital o incluso ni una ni otra cosa, en el caso excepcional, cuando los valores del patrimonio escindido y el incorporado sean equivalentes.

### **3.- CUANDO SE MODIFICAN LAS PARTICIPACIONES ACCIONARIAS PREEXISTENTES.**

En España algunos autores reconocen la existencia de un tipo de escisión en el que la separación del patrimonio de la sociedad puede efectuarse ignorando la participación proporcional de cada socio o el capital atendiendo para la división del patrimonio a criterios de distinta naturaleza.

Aún cuando en la legislación tributaria mexicana se adoptó el modelo de escisión que considera la participación proporcional de cada accionista en el capital social de la sociedad, es evidente que en cualquier escisión se puede presentar el caso en que las participaciones de algunos socios no se valúen con base en su participación accionaria, sino que consideren otros parámetros.

#### 4.- TIPOS DE ESCISION DE LA COMUNIDAD ECONOMICA EUROPEA.

En la sexta directriz de la Comunidad Económica Europea de 1982, se consideran tres clases de escisión; por absorción, por constitución de nuevas sociedades y aquellas en que ambas modalidades se combinan. Coinciden las tres con los tipos de escisión por absorción, escisión simple y escisión combinada simple, que ya se explicaron anteriormente.

## CAPITULO IV.

### ASPECTOS REFERENTES A LA VALUACION DE LAS PARTICIPACIONES ACCIONARIAS.

La valuación, de las participaciones de cada socio o accionista de una sociedad que se vaya a escindir, dependerá de los acuerdos que en cada caso definan los socios de la misma. Sin embargo, es obvio que independientemente del camino que se siga para determinar las participaciones de los accionistas, el conjunto de ellas no podrá exceder el valor patrimonial de la sociedad que se escinde a determinada fecha.

Bajo tal premisa, enseguida mencionamos mecanismos y criterios que podrían utilizarse para fijar la participación de los accionistas y la división del patrimonio de la sociedad que se escinde, por la parte que se queda en la empresa escidente y la porción que se aporta a la empresa o empresas escindidas.

#### 1.- ESCISION DE UNA SOCIEDAD EN FORMA PROPORCIONAL A LA PARTICIPACION DE CADA ACCIONISTA.

Este parece ser el caso de escisión más simplista, ya que involucra dividir el patrimonio de la sociedad escidente (activo, pasivo y capital), exactamente en la misma proporción en que cada accionista participe en el capital social de la misma.

De hecho, la ley del ISR reconoce básicamente el mecanismo en que se asigna a cada socio la parte proporcional que le corresponde del capital social. Esto se aprecia claramente en las reglas para pagos provisionales, pérdidas fiscales, etc.

Ejemplo de proceso de escisión en el que se escinde de la empresa " A " un 40% de su patrimonio, para constituirse con él la empresa B escindida.

En el capital social, el movimiento de la escisión arrojaría el siguiente resultado:

CAPITAL SOCIAL

<u>Acclonistas</u>	<u>%</u>	<u>Empresa A</u>	<u>Empresa B</u>	<u>Total</u>
A	40	17,640.00	11,760.00	29,400.00
B	30	15,435.00	6,615.00	22,050.00
C	25	13,781.25	4,593.75	18,375.00
D	3	2,138.85	66.15	2,205.00
E	<u>2</u>	<u>1,440.60</u>	<u>29.40</u>	<u>1,470.00</u>
	<u>100</u>	<u>50,435.70</u>	<u>23,064.30</u>	<u>73,500.00</u>

	Empresa A escidente	Porción que se escinde 40%	Saldos de la empresa A después de la escisión	Saldos de la empresa B escindida
<b>ACTIVO</b>				
Bancos	52,500	21,000	31,500	21,000
Cuentas por cobrar	22,050	8,820	13,230	8,820
Maquinaria y equipo	325,500	130,200	195,300	130,200
Reserva acumulada de Dep.	-106,050	-42,420	-63,630	-42,420
	<u>294,000</u>	<u>117,600</u>	<u>176,400</u>	<u>117,600</u>
<b>PASIVO</b>				
Acreedores	12,600	5,040	7,560	5,040
Préstamos bancarios	15,750	6,300	9,450	6,300
Impuestos por pagar	8,400	3,360	5,040	3,360
	<u>36,750</u>	<u>14,700</u>	<u>22,050</u>	<u>14,700</u>
<b>CAPITAL CONTABLE</b>				
Capital social	73,500	29,400	44,100	29,400
Utilidades acumuladas	126,000	50,400	75,600	50,400
Reserva legal	10,500	4,200	6,300	4,200
Cuentas de actualización	47,250	18,900	28,350	18,900
	<u>267,250</u>	<u>102,900</u>	<u>164,350</u>	<u>102,900</u>
	<u>294,000</u>	<u>117,600</u>	<u>176,400</u>	<u>117,600</u>



## **2.- ESCISION DE UNA SOCIEDAD CON UN VALOR AÑADIDO A LA PARTICIPACION DE ALGUNOS ACCIONISTAS.**

Este caso puede presentarse cuando la escisión de una sociedad se genere por el hecho de que algunos accionistas se desean separar de determinada empresa, para constituir una sociedad independiente.

Así, en este caso seguramente habrá accionistas que reclamarán un valor añadido, ya sea porque son socios fundadores, porque generaron la mayor parte del negocio para la empresa, porque la mayor parte de clientes fue referenciada por uno de ellos, etc.

Por estos argumentos es necesario que a algunos accionistas, se les reconozca un valor mayor que el que resulta de su participación accionaria proporcional.

Bajo tal contexto, podrían existir dos tipos de escisiones, a saber:

- 1.- Aquel en el que a la sociedad escindida debe reconocérsele un valor mayor, en activos, o un menor valor en pasivos.
- 2.- Aquel en el que dicho valor se debe reconocer en la empresa escidente.

Tal y como se ha mencionado, dicho valor añadido se determinará por la valuación del activo o del pasivo, o de ambos; pero, no podrá derivarse de una valuación especial del capital contable, ya que de acuerdo con la LGSM, las utilidades se deben repartir entre los accionistas en la proporción en que cada uno de ellos participe en el Capital Social.

Sin embargo, existen ciertas cuentas de capital contable cuyo reparto en una escisión no podría efectuarse sin considerar el criterio de proporcionalidad citado, sino basándose en otros parámetros, como pudiera ser la antigüedad de las acciones que se escinden, la actualización contable de los activos fijos que se aportan a la sociedad escindida, etc.

### **A) RECONOCIMIENTO DE UN VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCINDIDA Y EN LA SOCIEDAD ESCIDENTE.**

Cuando a la empresa que surge por la escisión se le otorga un activo en valor mayor al que le correspondería de una valuación proporcional igual a la participación accionaria que tenían sus

accionistas en la sociedad escidente, o menor pasivo al que le hubiera correspondido de haberse atendido a dicha valuación proporcional, entonces se origina una diferencia que debe ser reconocida tanto en la sociedad escidente como en la escindida.

En la empresa escindida, dicha diferencia debe reflejarse en el capital contable, pero no en el capital social, ya que, el capital social de la escindida más el capital social de la escidente, debe ser una suma igual al capital social que tenía esta última antes de la escisión. De acuerdo con esto, la diferencia debe registrarse en el capital contable en una cuenta especial, que puede denominarse " prima ganada por escisión o bien " utilidad ganada por escisión " .

En la empresa escidente el registro de la diferencia también debiera incorporarse al capital contable, en una cuenta especial que permita su fácil identificación. La cual podría denominarse " Descapitalización por escisión " o " Pérdida generada por escisión " .

Aún cuando para efectos prácticos se ha comentado que el valor añadido se registra en la sociedad escindida, es importante aclarar que el tratamiento que se sugiere para el valor añadido que se genere en favor de un sector de accionistas, puede ser aplicado indistintamente en la sociedad escindida o en la escidente, dependiendo de en que sociedad se reconozca dicho valor.

#### A.1) TRATAMIENTO FISCAL DEL VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCINDIDA.

Nuestra Ley del ISR aún no reconoce este tipo de casos. No obstante esta falta de reconocimiento, el registro en la sociedad escindida de la "prima ganada por escisión no debe dar lugar a un ingreso acumulable, ya que su origen es un acto ( la escisión ) al que la ley le otorga cierta transparencia para que no genere efecto fiscal alguno, además de que su registro sería en el acto constitutivo de la sociedad y no en el transcurso normal de sus operaciones.

#### A.2) TRATAMIENTO FISCAL DEL VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCIDENTE.

Siendo congruente con el tratamiento fiscal que se sugiere para la "prima ganada por escisión " , la "pérdida generada por escisión" no debiera generar efecto fiscal alguno.

#### A.3) TRATAMIENTO MERCANTIL DEL VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCINDIDA.

A la fecha no existe regulación mercantil alguna al respecto; sin embargo, siendo la "prima ganada por escisión" el reconocimiento contable de un valor adicional a la participación proporcional que tienen

los accionistas que se separan, ya sea por tener derecho a un mayor activo o a un menor pasivo, que representan valores reales del patrimonio de la entidad escidente y no meras estimaciones contables, dicha prima podría capitalizarse por decisión de la asamblea de accionistas.

De presentarse el caso, dado que las acciones que se emitieran en la sociedad escidente por esta capitalización no derivarían de una aportación de los accionistas, su tratamiento fiscal debiera ser el mismo que el de las utilidades contables capitalizadas.

#### A.4) TRATAMIENTO MERCANTIL DEL VALOR AÑADIDO EN LA SOCIEDAD ESCIDENTE.

El saldo de la cuenta de la "Descapitalización por escisión" o "Pérdida generada por escisión" que se reconozca en la sociedad escidente, por acuerdo de la asamblea de accionistas, pagado ya sea con la aplicación de otros rubros del capital contable o bien a través de una aportación específica por parte de los accionistas. En este caso un tratamiento similar al que se regula en la LGSM para las pérdidas que sufra la sociedad y que se decidan absorber, y no encontramos impedimento alguno para aplicarlo en la sociedad escidente cuando reconozca tales partidas.

#### A.5) EJEMPLO NUMERICO DE LA VALUACION DEL VALOR AÑADIDO.

Ejemplo numérico en el que se muestra el caso en donde resulta necesario determinar una prima ganada por escisión y una pérdida generada por escisión, en la compañía escindida y en la escidente, respectivamente.

1. Este valor se determinó como sigue:

Valor original del activo fijo	325,500
Menos: Importe de la depreciación acumulada	(106,050)
Valor neto	<u>219,450</u>
Proporción adicional que se le asignó a la empresa escindida ( 100% - 40% )	60 %
Importe de la prima ganada por escisión	<u><u>131,670</u></u>

#### 3.- ESCISION DE UNA SOCIEDAD CON RECONOCIMIENTO DE DEUDA.

Existen casos de escisiones en los que a ciertos pasivos que tenga la empresa escidente se les debe dar un trato especial, ya que no se pueden dividir en dos o tres empresas por un simple acuerdo de accionistas. Estas situaciones se pudieran presentar, entre otros, en los siguientes casos :

1. Cuando se trate de deudas que no se puedan dividir por que los acreedores, si bien estan de acuerdo con la escisión, no permiten la participación de deuda. Esta puede reconocerse en la empresa escidente o escindida, pero en su importe total.
2. Cuando existan acreedores que se opongan a la escisión y que finalmente se haya acordado con ellos que la deuda permanecerá en la sociedad escidente.

También existen casos en los que es conveniente que una cuenta por cobrar permanezca en su totalidad en la sociedad escidente, ya que ello facilitará su recuperación. Incluso pueden existir inversiones bancarlas a largo plazo, que a la fecha de la escisión tengan que permanecer en la empresa escidente.

Este tipo de problemas pudieran resolverse mediante el reconocimiento en la sociedad escidente, en la escindida o en ambas, de un crédito o de una que sirve para compensar el crédito o la deuda originales que permanecen en la sociedad escidente o que se debe registrar en su totalidad en la compañía escindida :

Las cuentas que se sugiere utilizar en este registro, son las siguientes :

a ) Cuentas de activo.

Cuentas por cobrar por la escisión.

o

Cuentas por cobrar a la empresa escindida

o

Cuentas por cobrar a la empresa escidente.

b) Cuentas de Pasivo.

Cuentas por pagar por la escisión

o

Cuentas por pagar a la empresa escidente.

	Empresa A escidente	Porción que se escinde	Saldo de la empresa A después de la escisión	Saldo de la empresa B escidente
<b>ACTIVO</b>				
Bancos	52,500	21,000	31,500	21,000
Cuentas por cobrar	22,050	0	22,050	0
Maquinaria y equipo	325,500	325,500	0	325,500
Reserva acumulada de Dep.	-106,050	-106,050	0 (1)	-106,050
Cuentas por cobrar a la empresa escidente				18,270
	<u>294,000</u>	<u>240,450</u>	<u>53,550</u>	<u>258,720</u>
<b>PASIVO</b>				
Acreeedores	12,600	5,040	7,560	5,040
Préstamos bancarios	15,750	15,750	0	15,750
Impuestos por pagar	8,400	3,360	5,040	3,360
Cuentas por pagar a la empresa escidente	0 (1)	-18,270 (1)	18,270	
	<u>36,750</u>	<u>5,880</u>	<u>30,870</u>	<u>24,150</u>
<b>CAPITAL CONTABLE</b>				
Capital social	73,500	29,400	44,100	29,400
Utilidades acumuladas	126,000	50,400	75,600	50,400
Reserva legal	10,500	4,200	6,300	4,200
Cuentas de actualización	47,250	18,900	28,350	18,900
Prima ganada por la escisión	0	0	0	131,670
Pérdida generada por la escisión	0	131,670	-131,670	0
	<u>257,250</u>	<u>234,570</u>	<u>22,680</u>	<u>234,570</u>
	<u>294,000</u>	<u>240,450</u>	<u>53,550</u>	<u>258,720</u>

Ejemplo con base en las mismas cifras del ejemplo anterior. Para este efecto supongamos, por un lado, que la cuenta por cobrar de la sociedad que se escinde \$22,050 debe permanecer en ésta después de la escisión y, por otro, que el saldo por pagar a los bancos N \$ 15,750 pasará en su totalidad a la empresa escindida, ya que el activo fijo que lo garantiza se aportará en su totalidad a la compañía escindida. Recuérdese que en este ejemplo la escisión implicaba la aportación a la sociedad escindida del equivalente a un 40% del patrimonio de la compañía escidente.

1. Cuentas por cobrar que se dejaron en la empresa escidente, del que un 40% corresponde a la escindida:	22,050	X	40%	=	8,820
2. Préstamos bancarios que se asignaron a la empresa escindida, del que un 60% corresponde a la sociedad escidente	15,750	X	60%	=	9,450
<b>Total</b>					<u>18,270</u>

La recuperación de dicha cuenta por cobrar debiera ocurrir en la fecha en que la sociedad escidente cobre el crédito por 22,050 del cual el 40% deberá entregarse a la sociedad escindida, y cuando esta última deba pagar el préstamo bancario, que en 60% corresponde a la compañía escidente.

#### 4. CRITERIOS QUE SE PUEDEN UTILIZAR EN LA ASIGNACION DEL PATRIMONIO.

Considerando algunos criterios que podrían utilizarse para la división de ciertos rubros específicos, enseguida se enuncian diversos puntos de vista que podrían utilizarse.

##### 1. Activo fijo y reserva de depreciación acumulada.

El valor del activo que se traspase será objeto de acuerdo en la asamblea de accionistas; sin embargo, el importe de la reserva acumulada de depreciación que se traspase, deberá cuantificarse identificando el monto acumulado de depreciación de cada activo fijo que se separe.

##### 2.- Reserva Legal. Se sugiere que esta cuenta se asigne en la misma proporción en que se haya dividido el capital social, ya que su cuantificación se encuentra relacionada con el importe de dicho rubro.

### 3.- Cuentas de actualización del capital contable.

La aportación de este rubro a la empresa escindida dependerá de las cuentas que se estén asignando; por ejemplo, si todo el activo fijo de la empresa escidente se asigna a la entidad escindida, probablemente también debiera asignarse el resultado por tenencia de activos no monetarios; también deberá asignarse una parte de la cuenta de actualización del capital social, en la parte proporcional en que se esté dividiendo el capital. Con relación a este último rubro, si la división del capital social se realiza identificando por accionistas, aportaciones específicas al capital de distintas fechas, entonces la cuenta de actualización que se divida podría cuantificarse atendiendo a la antigüedad del capital que se esté aportando a la sociedad escindida.



## CAPITULO V

### MARCO LEGAL DE LA ESCISION DE SOCIEDADES.

#### 1. EXPOSICION DE MOTIVOS DEL PODER EJECUTIVO.

Con fecha 22 de abril de 1992, el Presidente de la República presentó a la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, la exposición de motivos respecto a las reformas a la Ley General de Sociedades Mercantiles. Dentro de su texto se encontraba la exposición de motivos referente a la escisión de sociedades y que a la letra decía lo siguiente:

**"Una de las principales innovaciones que introduce la presente iniciativa, consiste en regular la escisión de sociedades, por lo que resulta oportuno que la Ley prevea expresamente las características jurídicas de este mecanismo y llenar de esta forma la laguna jurídica que existe en la actualidad.**

En esencia, la escisión consiste en la división, en dos o más partes, de la totalidad o parte del activo, pasivo y capital social de una sociedad denominada escidente, la que puede o no extinguirse como resultado de esta operación.

Para la procedencia de la escisión, se exige que las acciones de la escidente estén totalmente pagadas y que los socios de la escidente tengan inicialmente una proporción del capital social de las escindidas, igual a la de que sean titulares en la escidente. Por otra parte, se establecen los mecanismos de publicidad y responsabilidad solidaria, para proteger los intereses de accionistas y acreedores, quienes 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. Para evitar la interposición de oposiciones sin causa justificada, se obliga a que el actor otorgue fianza suficiente para responder por los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad con la suspensión de la escisión, en caso de no proceder la oposición.

De aprobarse la presente iniciativa por ese H. Congreso de la Unión, quedarían establecidas reglas claras que facilitarían la escisión de sociedades, protegiendo al mismo tiempo el interés de terceros " .

## 2.- NATURALEZA JURÍDICA DE LA ESCISION.

Existen en el ámbito mercantil, diversas teorías que definen la naturaleza legal de figuras como la fusión y la escisión, y que basan sus conceptos en los elementos que participan en dichas figuras, o bien en la formalidad legal observada para llevarla a cabo. Quizá las más difundidas son las siguientes:

### a) Contractual.

Desde el punto de vista de esta teoría, la escisión representa simplemente un contrato mercantil por medio del cual una sociedad da origen a otra u otras de nueva creación, debiendo cumplir para esos efectos con las diversas formalidades exigidas por la LGSM. Así bien, deberá efectuarse la aportación del capital mínimo, la obtención del permiso necesarios ante la Secretaría de Relaciones Exteriores, su inscripción en el Registro Público de Comercio, etc. El contrato social por el que se acuerda la escisión constituye el origen de todas las relaciones que puedan derivarse de la escisión.

### b) Sucesión

Esta teoría tiene su principal sustento, en el hecho de que las sociedades que nacen como consecuencia de la escisión, adquieren por ese simple hecho, un conjunto de bienes y deudas (patrimonio) que originalmente corresponden a la escidente.

### c) Corporativa.

De esta teoría surgen algunas interpretaciones fiscales de la escisión en México, ya que según ésta, la escisión constituye un acto corporativo a través del cual la escidente continúa con las operaciones y en posesión de los bienes y deudas de otra persona distinta, o como lo expresan algunos estudiosos del tema " es la continuación del vínculo social de una empresa (escidente) en otro vínculo social de una empresa (escidente)".

## 3. PROCESO LEGAL PARA LA ESCISION.

### A) ACUERDO DE ESCISION.

En primer lugar habrá de realizarse un acuerdo de escisión a través de una asamblea general 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 recogidos en el artículo 228-BIS de la LGSM como sigue:

La escisión se registrará 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.

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 la partes del activo, pasivo y capital social que correspondan a cada sociedad escindida, y que 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 dictaminados 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;

V.- La resolución de escisión deberá protocolizarse ante notario e inscribirse en el Registro Público de Comercio.

#### B) DISOLUCION DE SOCIEDADES.

Este acuerdo de escisión lleva implícito una disolución de sociedades cuando la sociedad a escindirse vaya a desaparecer. Este principio es perfectamente recogido por el decreto de reforma a la LGSM 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 del Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social ;

### C) PERMISO DE LA SECRETARIA DE RELACIONES EXTERIORES.

En el caso que como consecuencia de la escisión surgen nuevas sociedades, deberá obtenerse de la Secretaría de Relaciones Exteriores la autorización para la denominación correspondiente. La LGSM regula la constitución de las escindidas 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 ;

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

e) Los proyectos de estatutos de las sociedades escindidas.

El Lic. José de Jesús Gómez Cotero en su libro *Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles* nos dice :

" La fracción III anterior, nos plantea una situación bastante compleja desde el punto de vista práctica, ya que si recordamos que una de las causas que inducen a la escisión, es el distanciamiento entre socios, resultaría bastante ilógico, el que se obligue a que todos los socios participen en el capital de las escindidas, en la misma proporción de capital que tenían en la escidente, cuando, precisamente la escisión, es una solución a los problemas de diferencias entre socios".

" El hecho de que algunos de los socios no participen en el capital de las escindidas al momento de su constitución, de ninguna manera producirá la nulidad de la escisión, pues en este caso, prevalecerá válidamente el principio de autonomía de la voluntad, el que no se opone a ninguna disposición de orden público."

" No obstante lo anterior, no se debe dejar de observar la alta influencia fiscal en la regulación mercantil de la figura, ya que existe mucho interés conservar la proporción de tenencia accionaria de la escidente ".

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.

El Lic. José de Jesús Gómez Cotero nos dice que :

“ Un punto criticable a este último supuesto radica en que en el caso de que las escindidas adopten un nueva denominación social deberá, necesariamente solicitarse permiso ante la Secretaría de Relaciones Exteriores, situación que no está prevista en este proyecto ” .

#### D) ESTADO DE POSICION FINANCIERA DE LA ESCISION.

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. Raúl Rodríguez Lobato “ sugiere establecer un cuadro que muestre los movimientos del capital social, de manera que se conozca cómo se ha ido integrando el mismo a través del tiempo ”.

“ 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, mismos que se considerarán a valores reales a efecto de poder determinar las porciones en que habrá de dividirse el patrimonio ” .

Por su parte el decreto de la LGSM recoge algunas de estas 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 serán transferidos;

b) La descripción de las partes del activo, del pasivo y capital 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 del cumplimiento de las obligaciones que por virtud de la escisión asume cada sociedad escindida. Si una sociedad escindida incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán 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 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 a cada una de ellas y, si la escidente no ha dejado de existir, ésta responderá por la totalidad de la obligación.

#### E) PUBLICIDAD.

Por lo que respecta a los efectos frente a terceros, debe seguirse el principio de publicidad que consiste en 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 LGSM como sigue:

V.- La resolución de escisión deberá protocolizarse ante notario e inscribirse en el Registro Público de Comercio. Asimismo, deberá publicarse en 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 de la sociedad durante un término de cuarenta y cinco días naturales contados a partir de que se hubiera efectuado la inscripción y ambas publicaciones.

VI.- Durante el término señalado, cualquier socio o grupo de socios que representen por lo menos el veinte 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 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.

#### F) EFECTOS DE LA ESCISION.

Cuando se requiera de la constitución de nuevas sociedades deberán establecerse los estatutos sociales que registrán a las mismas, a fin de transmitirles simultáneamente los patrimonios o la parte del patrimonio que le corresponde, asimismo, las nuevas sociedades convocarán a una asamblea en la que se designen a los funcionarios de la misma, deberán protocolizar estas actas y pasado el plazo de publicidad de cuarenta y cinco días para que los acreedores puedan ejercer su derecho de oposición, subsistirán plenamente los efectos de la escisión correspondiente.

Las asambleas que se protocolicen deberán inscribirse en el Registro Público de Comercio del domicilio de las sociedades involucradas y finalmente se entregarán a los accionistas afectados, títulos de acciones de las nuevas sociedades en las que ahora formarán parte.

Por lo que respecta al momento que surte sus efectos la escisión, debe afirmarse que éstos surtirán efectos plenos a partir de su inscripción en el Registro Público, como ordena la LGSM.

#### G) EMISION 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 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, el valor de los bienes no sufre el riesgo de verse disminuido porque los mismos formaban el patrimonio de la escidente, quien se los transmite a su valor a las escindidas.

#### H) RESPONSABILIDAD.

Por lo que respecta a los acreedores, un problema que plantea la escisión de sociedades, radica en que si como consecuencia de la transmisión de las deudas sociales subsiste la responsabilidad para la sociedad escidente o solamente permanecerá en la beneficiaria, o en su caso si serán ambas responsables.

La LGSM resuelve el problema de la siguiente manera:

d) La determinación del cumplimiento de las obligaciones que por virtud de la escisión asume cada sociedad escindida. Si una sociedad escindida incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas.



## CAPITULO VI.

### EFFECTOS CORPORATIVOS DE LA ESCISION DE SOCIEDADES.

Para analizar los aspectos corporativos se deben distinguir tres tipos de efectos.

- Efectos en las sociedades escindidas.
- Efectos frente a los socios de la sociedad escindida.
- Efectos frente a los acreedores.

#### 1. EFECTOS SOCIALES.

a. El primer efecto que encontramos en algunos tipos de escisión de sociedad es la desaparición de la sociedad escidente, esto trae aparejada en sí misma la pérdida de la personalidad jurídica de aquella sociedad que deja de existir.

b. Otro efecto, derivado del anterior, es la extinción de la sociedad escidente que desaparece, e implica una disolución anticipada que lleva implícita la modificación de los estatutos sociales en su parte relativa a duración de la sociedad, puesto que la existencia de la sociedad dejará de tener efecto con anterioridad a la fecha originalmente señalada, ello subordinado a la época en que la escisión debe surtir sus efectos plenamente.

Es importante hacer una distinción ya que este tipo de fenómenos solamente sucederá en aquella escisión por división en la que la sociedad escidente desaparezca.

c. Un tercer efecto es la liquidación patrimonial, que consiste en la extinción del patrimonio, ya que en el caso de la escisión puede darse a través de una sucesión a título universal en donde existe la transmisión total de ese patrimonio a uno o varios sucesores; como consecuencia a esta transmisión se da la liquidación, que es importante entender solo va encaminada a la extinción del patrimonio.

d. Un elemento derivado de la liquidación patrimonial, es la transmisión de relaciones, ya que al darse la escisión de sociedades, los derechos y obligaciones de la sociedad escidente pasan a las escindidas de manera que el vínculo social que ligaba a la sociedad escidente con sus miembros y terceros, se constituye ahora entre las sociedades escindidas y éstos.

Esta situación es recogida por el inciso d) de la fracción III artículo 228 bis del decreto de reformas a la LGSM como sigue:

" La determinación del cumplimiento de las obligaciones que por virtud de la escisión asume cada sociedad escindida. Si una sociedad escindida incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán 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 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 a cada una de ellas y, si la escidente no ha dejado de existir, éste responderá por la totalidad de la obligación."

Es importante señalar, que aquellas relaciones subordinadas a la existencia de las sociedades escidentes como sujetos autónomos de derecho, no se transmiten, ni desaparecen con la muerte de éstas; así las cosas, las relaciones orgánicas que dichas sociedades tienen con sus órganos de administración, terminan por su propia naturaleza ya que un comisario o un administrador no podrán seguir actuando.

#### A. REDUCCION DE CAPITAL.

En el caso de la escisión parcial, se supone la reducción de capital, sin embargo, en opinión de Rodríguez Lobato "es factible que pudiera no darse esta reducción de capital, si la transmisión patrimonial se hace con cargo a las reservas libres que no están capitalizadas, en donde no tendría caso aprovecharlas aumentando el capital para después excorporar una fracción de dicho patrimonio con la reducción consecuente del mismo."

#### B. REFORMA ESTATUTARIA.

Finalmente es importante hablar de una reforma de estatutos o reforma al contrato social, que ello necesariamente deberá darse en el caso de sociedades que desaparezcan o en el caso de sociedades que reduzcan su capital, excepto que se tratase de régimen de capital variable.

#### C. TITULOS A LOS ACCIONISTAS

Las sociedades escindidas que nazcan como consecuencia de la escisión y absorban el patrimonio de la escidente, deberán reconocer a los accionistas de ésta su carácter dentro de su integración social, al efecto deberán expedir los títulos de las acciones correspondientes, que estas sociedades, la característica que incluye la nueva legislación mercantil radica en que las acciones de las escindidas deberán estar

totalmente pagadas y el capital de los socios inicialmente debe ser proporcional al que se tenían en la escidente.

## 2. EFECTOS FRENTE A LOS SOCIOS.

Según la clasificación que hace el maestro Rodríguez y Rodríguez se distinguen los efectos patrimoniales en principales como son los de participación de los beneficios o cuotas de liquidación y los accesorios que son la transmisión de calidad de socios, la detentación de la documentación que acredite su calidad de socio y la aportación limitada.

Por otro lado distingue los efectos de conservación, que los divide en derechos de administración como son el participar en las asambleas, el nombramiento de administradores y representantes y los derechos de vigilancia, que son : derechos de información, el de denuncia, el de nombramiento de los órganos de vigilancia, de aprobación de los estados de posición financiera y la gestión de administradores y comisarios.

### A) DERECHOS PATRIMONIALES.

Son aquellos de contenido económico que se dan en interés particular y exclusivo de los socios y que se ejerce frente a la sociedad según su participación sea directa o accesoría.

#### A.1) DERECHOS DE PARTICIPACION A LOS BENEFICIOS.

Este es un derecho fundamental y constituye el motivo o fin de cualquier sociedad.

#### A.2) LA CUOTA DE LIQUIDACION.

En un contrato de organización cuya consecuencia es la creación de un ente dotado de patrimonio propio, en el que la aportación de los socios permanece formando parte del mismo en tanto la sociedad dure, transcurrido este plazo, el socio recobrará su aportación en su cuantía primitiva más los beneficios acumulados y las reservas.

En el caso concreto de la escisión de sociedades, la cuota de liquidación se verá sustituida por las acciones o por el reconocimiento accionario que le otorguen las sociedades escindidas beneficiarias de la escisión.

### **A.3) TRASMISION DE LA CALIDAD DE SOCIOS.**

Bajo este derecho se permite al socio el transmitir su parte social recibiendo una compensación adecuada por dicha enajenación.

### **A.4) DOCUMENTACION DE LA CALIDAD DE SOCIO.**

Es importante el derecho de obtener el documento que acredita al socio como tal, este derecho tiene diversos alcances de acuerdo a las distintas clases de sociedades mercantiles.

### **A.5) APORTACIÓN.**

La aportación del socio a la sociedad es esencial, puesto que constituye el objeto de la obligación que contrae al formar parte de la misma, pero como toda aportación, es limitada, es decir, no se entregará a la sociedad más que lo que el socio convino, en la cantidad o calidad establecidas, con las modalidades pactadas, y una vez hecha la aportación, no puede exigirse más y cosa distinta a la pactada, pero este problema no debe confundirse con la responsabilidad; aportación y responsabilidad suponen conceptos distintos, el primero es una obligación del socio para con la sociedad, la segunda es una situación jurídica frente a los acreedores de la sociedad.

### **B) DERECHOS DE CONSECUCION.**

Son aquellos que otorgan a los socios la garantía a la percepción de beneficios;

#### **B.1) DERECHOS ADMINISTRATIVOS.**

Son aquellos en los que el socio interviene directa o indirectamente en las resoluciones de la actividad administrativa de la sociedad, esto es, en los acuerdos relativos al incumplimiento de las finalidades sociales.

#### **B.2) DERECHOS DE VIGILANCIA.**

La tarea de vigilar la actuación social de los administradores en general, de los órganos de la sociedad, de manera que se observe el cumplimiento de sus tareas de un modo adecuado a la consecución de los fines sociales corresponde a todos los socios, como algunas minorías a la asamblea y a los órganos especiales.

A los socios les corresponde un derecho de información con respecto a las actividades de la empresa, también un derecho de denuncia.

A ciertas minorías corresponde el derecho de convocatoria, al nombramiento del consejo y de órganos de vigilancia, estos derechos están perfectamente configurados para las sociedades anónimas, pero en los demás casos tendrán que estructurarse en forma estatutaria.

Un punto muy importante en los efectos de los socios, y que se considera el Lic. Manuel Tron, es; "Que los socios de las sociedades escindidas no sufren un incremento patrimonial, sino una mera modificación cualitativa en los activos que posean como resultado de la escisión, lo que implica, que en caso de que estos activos no tengan cualidades semejantes, se afecten los intereses de los socios que participen en las sociedades que reciban activos de menor calidad".

### B.3) DERECHOS DE PARTICIPACION EN ASAMBLEAS.

Este derecho permite a los socios asistir a las reuniones para la adopción de los acuerdos en la esfera de la competencia de las asambleas y se descomponen en una serie de derechos tales como : el derecho a la convocatoria, el derecho de la redacción del orden del día, el derecho de representación en las asambleas y el derecho de voto.

### B.4) DERECHOS DE NOMBRAMIENTO.

Toda sociedad mercantil requiere de un orden de administración, derecho de nombramiento y supone la posibilidad elegir y ser elegido para ocupar estos cargos.

### 3. EFECTOS FRENTE A TERCEROS.

Los efectos frente a terceros, principalmente se dan frente a los acreedores, para quienes el acuerdo de escisión puede significar un gravísimo quebrante por la desaparición de las garantías en el patrimonio de la sociedad con las que contrataron; con objeto de evitar perjuicio en los intereses de los acreedores, el decreto ha recogido diversas garantías en favor de éstos.

## A) PUBLICIDAD.

El primero de ellos es la garantía de publicidad que regula el artículo 228 Bis, Fracción V que nos dice que:

" La resolución de escisión deberá protocolizarse ante notario e inscribirse en el Registro Público de Comercio. Asimismo, deberá publicarse en 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 inciso a) y d) de la fracción IV de este artículo, indicando claramente que el texto completo se encuentra a disposición de socios y acreedores de la sociedad durante un término de cuarenta y cinco días naturales contados a partir de que se hubiera efectuado la inscripción y ambas publicaciones".

Esto tiene por objeto que permita conocer a los acreedores y terceros afectados, los negocios de escisión en que sus intereses se verán involucrados, a fin de detectar si sus créditos serán debidamente cubiertos o en su caso soportar adecuadamente el ejercicio del derecho de oposición.

## B) DERECHO DE OPOSICION.

La LGSM concede a los acreedores y a los accionistas disidentes que consideren que sus intereses serán afectados, un derecho de oposición, que queda sujeto a la libre apreciación judicial que determinará si este derecho es fundado o no.

Al efecto se ordena un plazo suspensivo durante el cual la escisión no podrá surtir sus efectos, una vez transcurrido si no ha habido oposición, los efectos de la escisión se realizarán plenamente.

Durante dicho plazo, cualquier acreedor de la sociedad que se escinda, podrá oponerse judicialmente en la vía sumaria la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare la oposición desfundada.

Artículo 228 Bis Fracción VI, que dice:

" Durante el término señalado; cualquier socio o grupo de socios que representen por lo menos el veinte 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

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."

#### 4. SOCIO DISIDENTE.

Un problema derivado de la exclusión de sociedades es si la resolución que se adopte, obliga a los socios disidentes.

La LGSM resuelve el problema permitiendo al accionista ejercer su derecho de separación. Artículo 228 Bis, Fracción VIII que menciona,

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

#### Artículo 206. L.G.S.M.

Cuando la asamblea general de accionistas adopte resoluciones, sobre los asuntos comprendidos en las fracciones IV, V y VI del artículo 182, cualquier accionista que haya votado en contra 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 lo solicite dentro de los quince días siguientes a la clausura de la asamblea.

## CAPITULO VII

### REGIMEN FISCAL DE LA ESCISION DE SOCIEDADES.

#### CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

##### 1. EJERCICIOS FISCALES.

El artículo 11 del CFF, dentro de su segundo párrafo establece:

“ En los casos en que una sociedad entre en liquidación, sea fusionada o se escinda, siempre que la sociedad escidente desaparezca, el ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha en que entre en liquidación, sea fusionada o se escinda, respectivamente. En el primer caso, se considerará que habrá un ejercicio por todo el tiempo en que la sociedad esté en liquidación” .

##### 2. CONCEPTO DE ESCISION.

A partir de 1992 la legislación tributaria mexicana incorporó el concepto de escisión que en 1991 no se encontraba previsto, señalándose en el artículo 15-A del CFF:

“ Se entiende por escisión de sociedades, la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedades 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” .

En base a la definición anterior se desprenden tres aspectos de importancia:

- a) Existe una transmisión parcial o total de activos, pasivos y capital.
- b) Las sociedades que participan en una escisión deben ser residentes en México .
- c) Las sociedades escindidas deben ser necesariamente de nueva creación.



Adicionalmente, el citado artículo 15-A nos establece que la escisión podrá realizarse siguiendo alguna de las siguientes modalidades.

- a) Cuando la escidente transmite una parte de su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas sin extinguirse.
- b) Cuando la escidente transmite la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas, extinguiéndose la primera. En este caso la escindida que se designe en los términos del artículo 14-A de este Código, deberá conservar la documentación a que se refiere el artículo 28 del mismo.

### 3. TRANSMISION DE BIENES EN LA ESCISION.

De acuerdo con el artículo 14 del CFF se entiende por enajenación de bienes, toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el artículo 14-A del propio ordenamiento.

A fin de evitar manipulaciones, en la legislación fiscal mexicana se establecen los siguientes requisitos cuyo cumplimiento se requiere para que se considere que no existe enajenación.

I. En escisión, siempre que se cumpla con los requisitos siguientes:

- a) Que los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto, de la sociedad escidente y de las escindidas, deben ser los mismos durante un período de dos años contado a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se presente el aviso correspondiente ante la autoridad fiscal en los términos del artículo 5-A del RCFE.

Para determinar el porcentaje del 51% 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 acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. No se consideran como acciones con derecho a voto, aquéllas que lo tengan limitado y las que en los términos de la Legislación Mercantil se denominen acciones de goce; tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerarán las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, siempre que no lo tengan limitado.

b) Que cuando desaparezca una sociedad con motivo de escisión, la sociedad escidente designe a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones de impuestos del ejercicio e informativas que, en los términos establecidos por las leyes fiscales, le correspondan.

Cuando no se cumpla con el requisito a que se refiere el inciso b) que antecede, los fedatarios públicos, dentro del mes siguiente a la fecha de autorización de la escritura correspondiente, deberán informar de esta circunstancia a las autoridades fiscales. En estos casos, la autoridad podrá exigir la presentación de las declaraciones correspondientes a cualquiera de las sociedades escindidas.

No se incumple con el requisito de tenencia accionaria previsto en esta fracción, cuando la transmisión de propiedad de acciones sea por causa de muerte, liquidación, adjudicación judicial o donación, siempre que en este último caso se cumplan los requisitos establecidos en la fracción XXIV del artículo 77 de la LISR.

Cuando se realicen varias escisiones sucesivas o una fusión después de una escisión, el período de tenencia accionaria a que se refiere el inciso a) de esta fracción, se inicia a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se presente el aviso correspondiente ante la autoridad fiscal, en los términos del Reglamento de este Código, relativo a la última escisión o fusión efectuada, a que se refiere este párrafo, sin que hubiera transcurrido entre una u otra el plazo previsto en el citado primer párrafo de esta fracción.

En relación con el tipo de acciones mencionado dentro del concepto fiscal, el artículo 113 de la LGSM establece que:

Cada acción, sólo tendrá derecho a un voto; pero en el contrato social podrá pactarse que una parte de las acciones tenga derecho de voto solamente en las asambleas extraordinarias que se reúnan para tratar los asuntos comprendidos en las fracciones I, II, IV, V, VI y VII del artículo 182 de la citada ley.

No podrán asignarse dividendos a las acciones ordinarias sin que antes se pague a las de voto limitado un dividendo de cinco por ciento. Cuando en algún ejercicio social no haya dividendos o sean inferiores a dicho cinco por ciento, se cubrirá éste en los años siguientes con la preferencia indicada.

Al hacerse la liquidación de la sociedad, las acciones de voto limitado se reembolsarán antes que las ordinarias.

En el contrato social podrá pactarse que a las acciones de voto limitado se les fije un dividendo superior a la de las acciones ordinarias.

**Los tenedores de las acciones de voto limitado tendrán los derechos que esta ley confiere a las minorías para oponerse a las decisiones de las asambleas y para revisar el balance y los libros de la sociedad.**

Un ejemplo de lo anterior lo tendríamos con los siguientes datos de una empresa " A " y " B " el 30 de Junio de 1994, subsistiendo la primera, y mostrando la siguiente red accionaria y Estado de Posición Financiera.

**EMPRESA " X "**  
**POSICION ACCIONARIA AL 30 DE JUNIO DE 1994**

Accionistas	Participación	Capital Social
A	25 %	N\$ 300,000
B	25 %	300,000
C	50 %	600,000
<b>TOTAL</b>	<b>100 %</b>	<b>N\$ 1'200,000</b>

**EMPRESA " Y "**  
**ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 30 DE JUNIO DE 1994**  
( Cifras en miles de nuevos pesos )

Activo	2'200,000
Pasivo	1'000,000
Capital	1'200,000

Con base a los datos anteriores, y suponiendo que la escisión de las empresas se daría en un 20 % y 30% para " A " y " B ", respectivamente, tendríamos lo siguiente:

Concepto	Empresa " X "	Empresa " A "	Empresa " B "	Total Original
Activo	1'100,000	440,000	660,000	2'200,000
Pasivo	500,000	200,000	300,000	1'000,000
Capital	600,000	240,000	360,000	1'200,000

Posición accionaria después de la escisión.

Accionista	Empresa " X "	Empresa " A "	Empresa " B "	Total Original
A	150,000	60,000	90,000	300,000
B	150,000	60,000	90,000	300,000
C	300,000	120,000	180,000	600,000
Total	<u>600,000</u>	<u>240,000</u>	<u>360,000</u>	<u>1'200,000</u>

Si en el ejemplo anterior el accionista " C " vendiera el 100% de sus acciones ( N\$ 600,00 ) a un accionista " D " , sí existiría enajenación de bienes para efectos fiscales en la escisión de la sociedad " X " , por lo que habría que contemplar dicho efecto para contribuciones como el ISR o el IVA, entre otras. Por el contrario sí ( N\$ 300,000 ), no existiría enajenación fiscal de bienes, puesto que aún después de dicha transmisión de acciones, el 51% de los accionistas con derecho a voto continúan en las escindidas y escidente.

Además del caso más comúnmente manejado (venta de las acciones y pérdida del 51% de los accionistas originales en consecuencia), existen algunos otros casos concretos en los que se podría presentar la modificación de la posición accionaria, como son el aumento o disminución de capital o la fusión posterior al acto de escisión con una empresa fuera del grupo. También se debe destacar que la permanencia del 51% de los accionistas en el período de dos años, debe efectuarse por todas las empresas (escindidas y escidente), ya que de acuerdo a como está redactada la disposición, si alguna de ellas variara este 51% y las demás lo conservaran, se entendería que existe enajenación por el total de los bienes transmitidos.

Suponiendo que en el ejemplo siguiente se celebra en la sociedad escindida " A " un aumento de capital con acciones con derecho a voto del 49% con fecha 1o. de Enero de 1995, quedando la estructura accionaria como se muestra a continuación:

EMPRESA " A "

POSICION FINANCIERA AL 31 DE MAYO DE 1994.

Accionistas	Participación	Capital Social
A	13 %	150,000
B	13 %	150,000
C	25 %	300,000
D	<u>49 %</u>	<u>588,000</u>
<b>Total</b>	<u>100 %</u>	<u>1,188,000</u>

Así bien, el 51% de los accionistas con derecho a voto continúan siendo los mismos que participaron en la escisión de la Empresa " X ", S.A., por lo que no se contravlene el requisito de tenencia accionaria establecido en el CFF. Derivado de esta situación se puede decir que una forma de allegarse de recursos después de la escisión podría ser la emisión de acciones con voto limitado o preferenciales, ya que éstas; de acuerdo al CFF no deben considerarse dentro del 51% requerido como tenencia accionaria.

Es de gran importancia señalar que si fuera el caso de que se incumpliera con el plazo de tenencia accionaria, los efectos fiscales de la enajenación, deberían cuantificarse en forma retroactiva desde la fecha en que surtió plenos efectos el acuerdo de escisión, teniéndose además la carga financiera de los accesorios que pudieran generarse por dicho concepto.

A partir del ejercicio 1992 han existido cambios substanciales en la reglamentación de la escisión de sociedades, el 1o. de Enero de 1994 fue modificado el artículo 14-A del CFF para reducir los plazos de cumplimiento del requisito de tenencia accionaria, el cual hasta el 31 de diciembre de 1993 había sido de 4 años. Adicionalmente a través del artículo 1-BIS de las Disposiciones Transitorias del CFF para 1994 se establece que el plazo de 2 años analizado anteriormente, será aplicable incluso para aquellas escisiones efectuadas durante 1993, siempre que se haya presentado el aviso respectivo. Por lo tanto tendremos dos etapas en relación a los plazos de tenencia accionaria en el caso de escisión.

Fecha en que se efectuó la escisión.	Plazo de tenencia acclonarla.
22 /Nov/91 al 31/Dic/92	4 años *
01/Ene/93 al 31/Dic/94	2 años

\* Conforme a la fracción V del Artículo Segundo Transitorio para 1992.

#### 4. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.

Conforme a la fracción XII del Artículo 26 del CFF, son responsables solidarios con la escidente, las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.

#### 5. AVISOS A PRESENTAR ANTE LA SHCP.

Conforme al artículo 5-A del RCFF se deberá presentar un aviso de escisión dentro del mes siguiente a la fecha en que se lleve a cabo la misma, el cual deberá contener la denominación o razón social de las sociedades escidente y escindidas y la fecha en que se realizó dicho acto.

El aviso deberá ser presentado por la escidente o por alguna de las escindidas, dependiendo de lo siguiente:

- a) En el caso de escisiones totales (en donde se extingue la escidente ), el aviso será presentado por la escindida que para el efecto se designe.
- b) En las escisiones parciales, la sociedad escidente será la encargada de presentar el aviso.

Debido a que no existe un aviso de escisión aprobado por la SHCP, debe elaborarse un escrito libre, conteniendo además de los datos ya señalados, los enumerados en el segundo párrafo del artículo 31 del propio Código.

En seguida se presenta un modelo que puede ser utilizado como aviso de escisión ante las autoridades fiscales, conforme a lo señalado al artículo 5-A en cuestión.

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO  
ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA DE INGRESOS  
DEL NORTE DEL D.F.  
P R E S E N T E.

México, D.F. a 30 de Junio de 1994.

AVISO DE ESCISION.

Martín Tovar Gómez, representante legal de la empresa " X ", S.A. de C.V. (EMX 921023 LN2) , con domicilio para oír recibir toda clase de notificaciones en Av. Insurgentes 2319, Colonia del Valle, C.P. 03100, en México, D.F., respetuosamente informa lo siguiente:

Que con fecha 30 de Junio de 1994 mi representada se escindió parcialmente, dando origen a las sociedades empresa " Y ", S.A. de C.V. y a la empresa " Z ", quienes de acuerdo a las disposiciones mercantiles vigente participaron del activo, pasivo y capital de mi representada.

Se presenta este aviso en cumplimiento a lo establecido en el artículo 5-A del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

A t e n t a m e n t e

Martín Tovar Gómez  
RFC TOGM-700729-JK8  
Representante Legal de la empresa " X ", S.A. de C.V.



## ANEXOS :

1. Copia simple del acuerdo de escisión.
2. Copia del poder notarial con el cual se acredita la personalidad del representante legal.
3. Aviso de inscripción al RFC de las compañías creadas como consecuencia de la escisión.
4. Estados financieros al 30 de Junio de 1994.
5. Copia simple del acta constitutiva de la empresa " X ", S.A. de C.V.
6. Copia simple del aviso R-1 de inscripción al RFC

Adicionalmente el artículo 23 del RCFF señala que en los casos de escisión de sociedades, cuando se extinga la escidente (escisiones totales), la escindida que se designe en el acuerdo de escisión presentará el aviso de cancelación del RFC por dicha escidente, junto con la última declaración del ISR a que se refiere el primer párrafo del fracción VIII del artículo 58 de la LISR a cargo de la propia escidente.

Por otra parte, en las escisiones totales deberán presentarse además, avisos de inscripción en el RFC de las sociedades escindidas; y en el caso de las escisiones parciales sólo los avisos de inscripción al RFC de las empresas de nueva creación.

## 6. DICTAMEN FISCAL.

La fracción III del artículo 32-A del CFF establece la obligación para las personas morales que se escinden, de dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales en el ejercicio en que ocurra la escisión y en el ejercicio siguiente.

Se entiende que la obligación es aplicable sólo a las sociedades que subsistan, aunque esto no lo aclara la disposición, pero sería jurídicamente imposible que las sociedades que desaparezcan queden obligadas a presentar dictamen fiscal. La cuestión sin embargo es incongruente con lo dispuesto en el artículo 11 del propio código, donde se obliga a las sociedades subsistentes de una fusión o de una escisión a presentar la última declaración del ejercicio que corresponda a las sociedades que se extinguen como consecuencia de estos actos jurídicos, pero no a que el último estado financiero por el ejercicio terminado anticipadamente sea dictaminado para efectos fiscales por esas sociedades subsistentes.

Cabe mencionar que en los términos de los artículos 226 y 228-BIOS de la LGSM, cuando en la fusión varias sociedades forman una nueva o cuando en la escisión la sociedad escidente decide extinguirse

para formar otras sociedades, subsisten en primer caso la sociedad fusionante, y en segundo, las sociedades escindidas.

De acuerdo con el artículo 46 del RCFF el aviso para dictaminar los estados financieros de la escidente (y escindidas en su caso) deberá ser presentado dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación del ejercicio fiscal del contribuyente. Con base a lo anterior, las empresas que celebren escisiones parciales deberán presentar el aviso de dictamen a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al ejercicio sujeto a dictamen. En el caso de una escisión total, el aviso se presentará dentro de los 3 meses posteriores a la realización de este acto, en virtud de que el artículo 11 del CFF establece que el ejercicio fiscal terminará anticipadamente cuando una persona moral efectúe una escisión total.

En cuanto a la Información que debe contener el dictamen fiscal de las sociedades que se escindan el artículo 51 del RCFF, en su Inciso G) establece que deberá ser la siguiente:

1. Relación relativa al porcentaje de participación accionaria de cada accionista correspondiente al año anterior al de la fecha de la escisión, así como el número, valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital social de la sociedad escidente.
2. Relación de los accionistas de las sociedades escindidas y de la escidente, en el caso de que esta última subsista, en la que se señale el número, valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital social de dichas sociedades con motivos de la escisión.
3. Estado de posición financiera de la sociedad escidente a la fecha de escisión.
4. Relación que contenga la distribución de los activos, pasivos y capital transmitidos con motivo de la escisión.

La Información a que se refieren, los puntos 3 y 4 de este Inciso, únicamente se presentará en el dictamen siguiente a la fecha de la escisión de sociedad.

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

### 1. ACREDITAMIENTO DE IMPUESTO PAGADO EN EL EXTRANJERO

El artículo 6 de la LISR en su cuarto párrafo nos dice que cuando la persona moral que en los términos del párrafo anterior tenga derecho a acreditar el Impuesto sobre la renta pagado en el extranjero, se esclinda, el derecho al acreditamiento le corresponderá exclusivamente a la esclidente. Cuando esta última desaparezca lo podrá transmitir a las sociedades esclindidas en la proporción en que se dividan el capital con motivo de la escisión , únicamente cuando el impuesto acreditable se hubiera pagado en un país con el que se encuentre en vigor un tratado para evitar la doble tributación y se cumpla con los requisitos establecidos en el mismo para su aplicación.

### 2.- ENAJENACION DE BIENES POR ESCISION.

En puntos anteriores se ha explicado que la escisión de una sociedad no involucra forzosamente la enajenación de sus bienes para efectos fiscales, el artículo 5-A de la LISR establece que en los casos en que se transmitan bienes como consecuencia de fusión o escisión de sociedades, se producirán los efectos que esta ley señala para los actos de enajenación.

Además el segundo párrafo de la fracción V, del artículo 17 de la LISR establece que en los casos de escisión de sociedades no debe considerarse como ingreso acumulable la ganancia cuando se reúnan los requisitos que establece el artículo 14-A del CFF, siempre que el adquirente de los bienes cumpla con lo dispuesto en la LISR respecto a dichos bienes. Adicionalmente el mismo artículo 17 dispone que cuando en los casos de escisión no se cumpla con los requisitos señalados anteriormente, se acumulará la ganancia y no serán aplicables las disposiciones de la LISR respecto a bienes adquiridos por escisión ( fecha de adquisición de activos, costo de acciones, etc.)

### 3. PAGOS PROVISIONALES.

Uno de los efectos importantes se presenta en materia de pagos provisionales, en donde el artículo 12 de la LISR establece:

“ Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades efectuarán pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la escisión, considerando el coeficiente de utilidad de la sociedad esclidente para el ejercicio de que se trate. El coeficiente a que se refiere este párrafo también se utilizará para los efectos del último párrafo de la fracción I 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 a la escisión. La sociedad escidente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiera efectuado en el ejercicio en que ocurrió la escisión y no se podrán asignar a las sociedades escindidas, aún cuando la escidente desaparezca " .

Al efectuarse una escisión debe tenerse especial cuidado con el coeficiente de utilidad de las sociedades escindidas, ya que si se segmenta una sociedad con el objeto de separar las actividades productivas de acuerdo con su margen de utilidad, puede correrse el riesgo de que aquellas escindidas que trabajen con un margen de utilidad pequeño, efectúen pagos provisionales muy elevados, debido a la utilización del coeficiente de la escidente. En estos casos queda como salida a este problema la posibilidad de solicitar en su caso la reducción de pagos provisionales que establece el artículo 12-A de la propia Ley.

Otra consideración que se debe tomar en cuenta, es el caso en que una escisión parcial se lleve a cabo en el primer ejercicio de existencia de la escidente, en el cual de acuerdo con el artículo 12 no se encuentra obligado a efectuar pagos provisionales con un coeficiente de utilidad que no existe.

1o. de Febrero de 1994. Se crea la sociedad " Z ", S.A.

31 de Julio de 1994. Se escinde parcialmente la sociedad " Z ", S.A.

Las escindidas deben efectuar pagos provisionales a partir del mes de agosto de 1994, con el coeficiente de utilidad de la escidente, el cual no existe.

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 a la escisión. La sociedad escidente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiera efectuado en el ejercicio en que ocurrió la escisión y no se podrán asignar a las sociedades escindidas, aún cuando la escidente desaparezca ”.

Al efectuarse una escisión debe tenerse especial cuidado con el coeficiente de utilidad de las sociedades escindidas, ya que si se segmenta una sociedad con el objeto de separar las actividades productivas de acuerdo con su margen de utilidad, puede correrse el riesgo de que aquellas escindidas que trabajen con un margen de utilidad pequeño, efectúen pagos provisionales muy elevados, debido a la utilización del coeficiente de la escidente. En estos casos queda como salida a este problema la posibilidad de solicitar en su caso la reducción de pagos provisionales que establece el artículo 12-A de la propia Ley.

Otra consideración que se debe tomar en cuenta, es el caso en que una escisión parcial se lleve a cabo en el primer ejercicio de existencia de la escidente, en el cual de acuerdo con el artículo 12 no se encuentra obligado a efectuar pagos provisionales con un coeficiente de utilidad que no existe.

1o. de Febrero de 1994. Se crea la sociedad " Z ", S.A.

31 de Julio de 1994. Se escinde parcialmente la sociedad " Z ", S.A.

Las escindidas deben efectuar pagos provisionales a partir del mes de agosto de 1994, con el coeficiente de utilidad de la escidente, el cual no existe.

Ejemplo :

La empresa " X ", S.A. de C.V. se escinde parcialmente con fecha 1o. de Julio de 1994, dando origen a la esclndida " A ", con una participación de sus bienes y deudas del 30 % de acuerdo a lo que se muestra a continuación :

( CIFRAS EN MILES DE NUEVOS PESOS )

CONCEPTO	EMPRESA " X "	DESPUES DE LA ESCISION	
		EMPRESA " A "	EMPRESA " X "
ACTIVO	550,000	165,000	385,000
PASIVO	250,000	75,000	175,000
CAPITAL	300,000	90,000	210,000

La división de los resultados del periodo Enero-Junio de 1994 se realizó como se muestra en el siguiente cuadro, siguiendo la misma proporción del 30% establecida para la escisión.

( CIFRAS EN MILES DE NUEVOS PESOS )

CONCEPTO	EMPRESA " X "	DESPUES DE LA ESCISION	
		EMPRESA " A "	EMPRESA " X "
INGRESOS PROPIOS	1,800	540	1,260
OTROS INGRESOS	200	60	140
TOTAL DE INGRESOS	<u>2,000</u>	<u>600</u>	<u>1,400</u>
DESCTOS. Y DEVOLUC.	20	6	14
UTILIDAD NETA	1,980	594	1,386
GASTOS DE OPERACION	<u>1,190</u>	<u>357</u>	<u>833</u>
UTILIDAD DE OPERACION	790	237	553
GASTOS FINANCIEROS	90	27	63
UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u>700</u>	<u>210</u>	<u>490</u>

El 30 de junio de 1994 la Empresa "X", S.A. de C.V. ha efectuado pagos provisionales por 102,000 nuevos pesos.

(CIFRAS EN MILES DE NUEVOS PESOS)

DESPUES DE LA ESCISION

CONCEPTO	EMPRESA "X"	EMPRESA "A"	EMPRESA "X"
P.P. I.S.R. ENERO/JUNIO 1994.	102.00	30.60	71.40

( CIFRAS EN MILES DE NUEVOS PESOS )

CONCEPTO	ACUMULADO	JULIO 94	ACUMULADO
	JUNIO 94		JULIO 94
	EMPRESA " A "		EMPRESA " A "
INGRESOS PROPIOS	540	55	595
OTROS INGRESOS	<u>60</u>	<u>2</u>	<u>62</u>
TOTAL DE INGRESOS	600	57	657
DESCTOS. Y DEVOLUC.	<u>6</u>	<u>0</u>	<u>6</u>
UTILIDAD NETA	594	57	651
GASTOS DE OPERACION	<u>357</u>	<u>54</u>	<u>411</u>
UTILIDAD DE OPERACION	237	3	240
GASTOS FINANCIEROS	<u>27</u>	<u>6</u>	<u>33</u>
UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u>210</u>	<u>( 3 )</u>	<u>207</u>

En el ejemplo anterior, podemos ver que aparentemente le fue asignada a la escindida la actividad con menor margen de utilidad, ya que en el primer mes se obtuvo una pérdida contable.

Si tomamos en cuenta que el coeficiente de utilidad de la escidente "X" utilizado antes de la escisión era de 0.7500, tendremos que los pagos provisionales de la escindida "A" deberán determinarse de la siguiente forma:

(CIFRAS EN MILES DE NUEVOS PESOS)

	Ingresos nominales al 31/07/94	657.00
por:		
	Coeficiente de utilidad	0.7500
igual:		
	Utilidad fiscal estimada	492.75
menos:		
	Amortización de pérdidas fiscales	0.00
igual:		
	Resultado fiscal	492.75
por:		
	Tasa de I.S.R.	34%
igual:		
	I.S.R. causado del periodo	167.54
menos:		
	P.P. enterados	30.60
igual:		
	I.S.R. A CARGO	136.94

#### 4. AJUSTE A PAGOS PROVISIONALES.

El artículo 7-E del RISR señala que cuando por fusión, escisión o liquidación, los contribuyentes anticipen la fecha de determinación de su ejercicio, determinarán el ajuste a los pagos provisionales con base a ciertas consideraciones especiales. Cabe mencionar que este artículo aún contempla la realización de un ajuste en el séptimo mes del ejercicio; sin embargo el RISR no sufrió modificación para adecuarlo a dicho cambio, ya que como podremos ver, todavía regula el segundo ajuste a los pagos provisionales.

a) Cuando la fecha de terminación ocurra a más tardar el séptimo mes del ejercicio, solamente



ajustarán el impuesto en el último mes del mismo ejercicio, excepto si se presenta la declaración del ejercicio a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración del ajuste de referencia.

- b) Cuando la fecha de terminación ocurra después del séptimo mes del ejercicio, ajustarán el impuesto correspondiente a los pagos provisionales en el séptimo mes del ejercicio y en el último mes del mismo.

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

Asimismo el artículo 12-A de la LISR, en el último párrafo de la fracción III, establece que cuando el monto de los pagos provisionales efectivamente enterados sea mayor al ajuste determinado, se podrá acreditar dicho saldo a favor contra los pagos provisionales posteriores que resulten a su cargo, siempre que para el efecto se cumplan con los requisitos del artículo 7-G del RISR.

## 5. REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES.

Como se mencionó anteriormente un aspecto que representa gran importancia dentro de los pagos provisionales es el relativo al coeficiente de utilidad, el cual podría ser excesivo para algunas de las sociedades que participan en la escisión. Debido a lo anterior, la regla 128 de la RMF del 31 de marzo de 1995 establece que la escidente y las escindidas, podrán reducir el monto de sus pagos provisionales del ejercicio en que ocurra la escisión, cumpliendo para tales efectos con lo siguiente:

- a) Contar con previa autorización de la administración de recaudación competente.
- b) Que la escidente hubiera dictaminado para efectos fiscales sus estados financieros relativos al ejercicio inmediato anterior a aquél en que se lleve a cabo la escisión.
- c) En lugar de aplicar el coeficiente de utilidad obtenido por la escidente, considerarán el que resulte de dividir el resultado que se obtenga de restar al total de Ingresos acumulables obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes de que se trate, las deducciones autorizadas por el Título II de la LISR (excluyendo a la deducción inmediata del artículo 51), entre los Ingresos nominales de dicho período.

La disposición anterior nos conduce a la determinación de un resultado fiscal a la fecha de la escisión de parte de la sociedad escidente y efectuar la determinación del coeficiente de utilidad sobre un

ejercicio irregular. Así bien, si tomamos en cuenta los datos del ejemplo relativo con pagos provisionales, tendríamos lo siguiente.

( Cifras en miles de nuevos pesos )

Concepto	Importe
Ingresos acumulables enero-junio	4,000
Menos :	
Deducciones autorizadas	
Devoluciones y descuentos	40
Gastos de operación	2,380
Gastos no deducibles	(30)
Interes deducible	162
	<u>2,552</u>
Resultado fiscal a la fecha de la escisión	1,448
Entre :	
Ingresos nominales al 30 - 06 - 94	<u>3,600</u>
COEFICIENTE DE UTILIDAD APLICABLE	<u><u>0.4022</u></u>

Como podemos apreciar el coeficiente de utilidad de la escidente disminuyó aproximadamente en 35 puntos de un ejercicio a otro, lo cual tomando en cuenta que a la sociedad escindida " A " le fue asignada la actividad con un menor margen de utilidad, se traduciría en pagos provisionales sumamente excesivos para ésta, de seguir utilizando el 75% original.

Con base a lo anterior, el pago provisional de julio de las sociedad escindida se efectuaría de la siguiente forma :

( Cifras en miles de nuevos pesos )

Concepto	Importe
Ingresos nominales al 31/07/94	657.00
( X ) Coeficiente de utilidad	<u>0.4000</u>
( = ) Utilidad fiscal estimada	264.25
( - ) Amort. de Pérdidas fiscales de ej. ant.	<u>0</u>
( = ) Resultado Fiscal	264.25
( X ) Tasa de ISR	<u>34 %</u>
( = ) ISR del período	89.84
( - ) Pagos provisionales enterados	<u>30.60</u>
( = ) ISR a cargo	<u><u>59.24</u></u>

d) Por último se establece la obligación de efectuar el recálculo de sus pagos provisionales en los términos del artículo 8 del RISR y en su caso pagar los recargos que correspondan conforme a dicho ordenamiento.

## 6. COSTO FISCAL DE ACCIONES.

### A) Acciones emitidas por la escidente.

Conforme al sexto párrafo del artículo 19 de la LISR, 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. El C.P. Rafael Muñoz López en su libro estudio práctico de la escisión de sociedades nos dice que se debe interpretar la disposición anterior, en el sentido de que el costo promedio determinado a la fecha de adquisición será transmitido a la par de los títulos canjeados. Sin embargo existe la posibilidad de que el canje de las acciones se realice a distinto valor nominal, para lo cual habrá que determinar un nuevo costo fiscal, como se muestra enseguida :

Costo promedio por acción a la fecha de la escisión de la sociedad

Por :

Número de acciones cedidas a la(s) escindida(s)

Costo promedio total del accionista " X "

Entre :

Número de acciones emitidas por la sociedad escindida

COSTO PROMEDIO NUEVO POR ACCION

d) Por último se establece la obligación de efectuar el recálculo de sus pagos provisionales en los términos del artículo 8 del RISR y en su caso pagar los recargos que correspondan conforme a dicho ordenamiento.

## 6. COSTO FISCAL DE ACCIONES.

### A) Acciones emitidas por la escidente.

Conforme al sexto párrafo del artículo 19 de la LISR, se considera costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, el que se deriva 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. El C.P. Rafael Muñoz López en su libro estudio práctico de la escisión de sociedades nos dice que se debe interpretar la disposición anterior, en el sentido de que el costo promedio determinado a la fecha de adquisición será transmitido a la par de los títulos canjeados. Sin embargo existe la posibilidad de que el canje de las acciones se realice a distinto valor nominal, para lo cual habrá que determinar un nuevo costo fiscal, como se muestra enseguida :

Costo promedio por acción a la fecha de la escisión de la sociedad

Por :

Número de acciones cedidas a la(s) escindida(s)

Costo promedio total del accionista " X "

---

Entre :

Número de acciones emitidas por la sociedad escindida

---

**COSTO PROMEDIO NUEVO POR ACCION**

---

---

Ejemplo :

La sociedad " X ", S.A. se escinde con fecha 1o. de Julio de 1994, mostrando los siguientes datos relacionados al costo fiscal de sus acciones a la fecha de escisión.( Cifras en nuevos pesos )

Accionista	Total de acciones	Acciones escindidas	Costo por acción
A	30,000	14,000	1.1430
B	60,000	30,000	1.1860

La escindida " A " emitió acciones con un valor nominal de N\$ 1.00 por lo que con base a lo establecido al Art. 19 de la LISR tendríamos lo siguiente:

( Cifras en nuevos pesos )

Concepto	A	B
Costo fiscal por acción	1.1430	1.1860
Por :		
Acciones transmitidas	<u>14,000</u>	<u>30,000</u>
Costo Total	16,002	35,580
Entre :		
Acciones canjeadas	<u>14</u>	<u>30</u>
Nuevo costo fiscal	<u>1,143</u>	<u>1,186</u>

b) Acciones transmitidas a las escindidas como parte del activo de la escidente.

En el caso de acciones que forman parte de los bienes de la escidente, el mismo artículo 19, en su penúltimo párrafo señala que en caso de escisión de sociedades las acciones que adquieran las sociedades escindidas como parte de los bienes transmitidos, tendrá como costo comprobado de adquisición el costo promedio por acción que tenían en la sociedad escidente, el momento de la escisión.

## 7. INVERSIONES Y DEPRECIACION.

De acuerdo con el artículo 41 de la LISR las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio, de los porcentajes máximos autorizados sobre el monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones que en su caso, establezca la propia ley.

Así bien, la depreciación para fines fiscales implica la deducción paulatina de los bienes de una sociedad, mediante la aplicación de las distintas tasas establecidas en la Ley. Sin embargo, esta deducción puede ser actualizada mediante el uso del factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

Como se puede apreciar, existen dos fechas importantes para la actualización de la depreciación de una inversión, la de su adquisición y la del periodo al que corresponde su deducción. En el caso de una escisión debemos considerar que, aún cuando no existe ganancia para efectos del ISR, sí existe una transmisión de propiedad de los activos, por lo que existe una nueva fecha de adquisición de los bienes escindidos.

Con el fin de evitar que la figura de la escisión tenga efectos negativos en relación a la depreciación de los bienes por parte de las escindidas, el artículo 41, en su tercer párrafo establece lo siguiente:

*"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".*

Es decir, si una sociedad se escinde con fecha 30 de Junio de 1994, las escindidas considerarán, a efecto de determinar la depreciación fiscal del ejercicio Irregular 1994, las fechas de adquisición de los activos fijos y cargos diferidos, que venía considerando la escidente hasta antes de la escisión.

Adicionalmente la fracción IV del artículo 46 señala :

*"En los casos de bienes adquiridos por fusión o escisión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada o escidente".*

**Ejemplo :**

Se efectúa una escisión parcial al 30 de Junio de 1993 mostrándose entre otros rubros de activo, la siguiente transmisión hacia la escindida " A " :

**Sociedad Escidente " X", S.A.  
Integración del Activo Fijo al  
30 de Junio de 1994.**

( Cifras en nuevos Pesos )

Concepto	M.O.I.	Fecha de Adquisición	30-06-94 depreciación acumulada	Monto por depreciar
Computadora	11,000	01 - 01 - 93	4,126	6,874

En el ejemplo anterior, la escindida " A " únicamente podrá deducir N\$ 6,874. como valor por depreciar a partir del 1o. de Julio de 1994, mientras que la escidente no deberá determinar ganancia por la enajenación del equipo y por lo tanto no deducirá el costo fiscal del mismo, ya que de hacerlo la deducción sería duplicada.

La fecha de adquisición que utilizará la escindida para determinar el factor de actualización de la depreciación, será a partir del 1o. de Enero de 1993, ya que éste constituyó la fecha en que la escidente adquirió el bien en comento.

Factor a utilizar por la escindida

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC del mes de septiembre de 1994}}{\text{INPC del mes de enero de 1993}}$$

El mismo criterio deberá considerarse para la determinación del costo fiscal de los bienes que sean enajenados por las escindidas después de la escisión pero únicamente deberán considerar como saldo pendiente de deducir el que les fue transmitido como consecuencia de la escisión.

Si en nuestro ejemplo, la esclindida " A " enajenará el equipo de cómputo en el mes de noviembre de 1994, la determinación del costo fiscal se realizará como se muestra a continuación:

( Cifras en nuevos pesos )

M.O.I.	Depreciación Acumulada	Saldo por deducir	( ) F.A.	Costo Fiscal
11,000	4,126 916	5,958	1.1317	6,742.67

La obtención del saldo por deducir se logra mediante la disminución al monto original de la inversión de la depreciación acumulada deducida por la esclindente ( N\$ 4,126.00 ) y los cuatro meses deducidos por la esclindida " A " ( N \$ 916.00 )

En relación a la enajenación de los bienes mencionados en el artículo 18 de la LISR, por parte de las esclindidas, el tercer párrafo del artículo citado establece :

" En el caso de bienes adquiridos con motivo de fusión o esclisión de sociedades, se considerará como monto original de la inversión el valor de su adquisición por la sociedad fusionada o esclindente y como fecha de adquisición la que les hubiese correspondido a estas últimas ".

#### 8. CONSOLIDACION FISCAL.

Realmente no existe gran regulación de la esclisión de una sociedad y sus efectos del ISR.

Al respecto el artículo 57-I establece en su segundo párrafo, lo siguiente :

" Las sociedades que surjan con motivo de la esclisión de una controlada se considerarán incorporadas a partir de la fecha de dicho acto ".



## 9. PERDIDAS FISCALES.

El artículo 55 en su último párrafo menciona lo siguiente :

“ El derecho a disminuir pérdidas es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de 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 “ .

Esto es, en el caso de la escisión se otorga al contribuyente la facultad para transmitir o no, dependiendo de las circunstancias, las pérdidas fiscales por amortizar. De acuerdo a como está redactada la disposición, si la escidente decide transmitir las pérdidas fiscales a las escindidas, esta transmisión deberá hacerse con base a la segmentación del capital, no pudiendo transmitir el 100 % de la pérdida a una sola escindida. Por contra, la escidente puede conservar la totalidad e la pérdidas si así lo decidiera.

El C.P. Rafael Muñoz López, considera lo siguiente:

“ No es factible transmitir parte de la pérdida fiscal solo a alguna de las escindidas, debiendo ser a todas ellas proporcionalmente o en su defecto a ninguna. Lo anterior deberá evaluarse en conjunto con la segmentación del resultado fiscal del ejercicio, ya que si bien es cierto que la escidente podría optar por conservar el 100% de la pérdida, esto podría generar un pago provisional excesivo a las escindidas “ .

Ejemplo :

Se efectúa una escisión parcial de la sociedad “ X “, S.A. con fecha 30 de junio de 1994, surgiendo como consecuencia de la misma la escindida “ A “, a quien le fue transmitido un 40% del activo, pasivo y capital de la escidente.

La escidente cuenta al 31 de Diciembre de 1993 con una pérdida actualizada que asciende a 30 millones de nuevos pesos, misma que fue conservada en su totalidad por dicha empresa.

Al 17 de Agosto de 1994 la escindida " A " realiza la determinación de pagos provisional del mes de julio, en el cual muestra las siguientes cifras:

( Cifras en miles de nuevos pesos )

Conceptos	Escindida " A "
	Importes
Ingresos nominales al 31-07-94	16,162
por:	
Coefficiente de utilidad	<u>0.550</u>
igual:	
Utilidad fiscal estimada	8,889
menos:	
Pérdidas fiscales por amortizar	<u>0</u>
igual:	
Resultado fiscal estimado	8,889
por:	
Tasa del I.S.R.	<u>34%</u>
igual:	
I.S.R. causado del período	3,022
menos:	
Pagos provisionales enterados	<u>0</u>
igual:	
I.S.R. a cargo	<u>3,022</u>

Como se podrá observar, la falta de amortización de pérdidas que se había practicado hasta el 30 de Junio por parte de la escidente origina un pago provisional muy elevado que podría generar problemas de flujo en la escindida "A". Por lo que se recomienda, que la escisión contemple la transmisión del 40% ( Al igual que el Activo, Pasivo y Capital ) de las pérdidas por amortizar ( N\$12,000.00 ), con las cuales la escindida no tendrá problemas de ISR en los meses subsiguientes y hasta que la misma sea agotada.

De esta situación se desprende el razonamiento de que cuando a las escindidas ( en escisiones parciales ) les sean transmitidas partes representativas del resultado fiscal del ejercicio y a su vez les sea

asignada la actividad con un margen de utilidad alto, es conveniente escindir las pérdidas, a que de lo contrario, se obtendrán pagos provisionales en cuantías desproporcionadas. Esta situación sin embargo, será diferente si la escisión se efectúa con fecha 31 de diciembre, ya que en ese caso no será afectados los pagos provisionales de las escindidas.

En relación con el plazo para su amortización, el segundo párrafo del artículo 55 de la LISR establece:

" La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes " .

Cabe aclarar que en la escisión, deberá considerarse como parte de esos diez ejercicios, aquel en que la escidente obtuvo la pérdida.

#### 10. DIVIDENDOS.

El artículo 120, fracción II penúltimo párrafo de la LISR, establece que :

" En el caso de escisión de sociedades, no será aplicable lo dispuesto en esta fracción (reembolsos por liquidación o por reducción de capital) siempre que la suma del capital de la sociedad escidente, en caso de que subsista, y de las escindidas sea igual al que tenía la sociedad escidente y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeadas a los mismos accionistas de esta última " .

#### 11. ESTIMATIVA DE INGRESOS.

En relación con un posible estimativo de Ingresos de parte de las autoridades fiscales, y principalmente por la existencia de una relación directa entre la escidente y las escindidas, el artículo 64-A, en su penúltimo párrafo establece lo siguiente :

" No será aplicable lo dispuesto en este artículo (operaciones entre personas con intereses comunes), ni en el anterior (estimación de la utilidad fiscal ), tratándose de los bienes así como de los Inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que se adquieran con motivo de la escisión o fusión 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 surjan con motivo de dichos eventos, al valor pendiente de deducir por las sociedades fusionadas o escidentes al momento de la fusión o escisión, según corresponda “.

## 12.- ESCISION DEL RESULTADO FISCAL.

La realización de escisiones parciales implican la escisión del resultado fiscal de la escidente comprendido desde el inicio del ejercicio hasta la fecha de la escisión. Realmente la división de este rubro no se efectúa como parte del acuerdo de escisión, ya que se encuentra implícito en la división de los rubros de activo, pasivo y capital.

A grandes rasgos, la división de cada rubro podríamos resumirla de la siguiente forma:

- a) La división del activo fijo, trae consigo la escisión de la depreciación fiscal, la obtención de una posible ganancia en venta de activo posterior a la escisión, la transmisión de la amortización fiscal, e incluso la no deducción de automóviles no utilitarios.
- b) La escisión del activo circulante y pasivo viene acompañada de la transmisión a las escindidas de una parte del interés deducible o ganancia inflacionaria, o bien del interés acumulable o pérdida inflacionaria.
- c) La escisión de las cuentas de resultados es quizá la más importante al respecto, ya que trae consigo la división de los ingresos acumulables y de la mayor parte de las deducciones autorizadas y de los gastos no deducibles.

Cabe señalar que este efecto sería evitable si la escisión parcial se efectuara al cierre del ejercicio de la escidente, no habiendo por consecuencia necesidad de dividir el resultado fiscal, debido a que éste elemento quedaría comprendido dentro del último ejercicio de la empresa segmentada.

Ejemplo :

Se escinde la empresa " X", S.A. con fecha 30 de noviembre de 1994, creándose la empresa escindida "A" como consecuencia de la escisión.

a) La empresa " X", S.A. cuenta a la fecha de la escisión con el siguiente estado de resultados.

EMPRESA " X", S.A.  
ESTADO DE RESULTADOS AL 30 DE NOVIEMBRE DE 1994.  
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS )

Ventas	9'000,000
Descuentos sobre ventas	51,200
Ventas netas	<u>8'948,800</u>
Gastos de operación	734,000
Utilidad de operación	<u>8'214,800</u>
Otros ingresos	112,000
Utilidad Neta	<u><u>8'326,800</u></u>

b) La empresa escindida muestra el siguiente estado de resultados fiscal a la fecha de la escisión.

EMPRESA " X", S. A.  
(Cifras en nuevos pesos )

Concepto	Importe
Ingresos normales	9'000,000
Ganancia inflacionaria	196,000
Otros ingresos	<u>112,000</u>
Total de ingresos acumulables	9'308,000
Deducciones autorizadas :	
Gastos deducibles	680,000
Depreciación fiscal	45,000
Descuentos sobre ventas	51,200
Resultado Fiscal	<u><u>8'531,800</u></u>

c) Para la determinación del resultado fiscal anterior se tomaron en cuenta las siguientes consideraciones .

1. La ganancia inflacionaria corresponde a dos saldos de proveedores extranjeros que se mantuvieron constantes durante todo el período, el primero representa un 20% del saldo de proveedores, y el segundo el 80% restante.

2.- De la depreciación fiscal corresponden N\$ 20,000.00 a un edificio y N\$ 25,000.00 a maquinaria especial.

3.- Los gastos no deducibles ascienden a N\$ 54,000.00

4.- No existen pérdidas pendientes de amortizar.

d) Derivado de la escisión se transmiten los rubros de resultados como se muestra en el siguiente cuadro :

**EMPRESA " X " , S.A.**  
**ESTADO DE RESULTADOS POSTERIOR A LA ESCISION**  
(Cifras en nuevos pesos )

	Empresa " X "	Empresa " A "
Ventas	5'000,000	4'000,000
Descuentos sobre ventas	<u>28,160</u>	<u>23,040</u>
Ventas netas	4'971,840	3'976,960
Gastos de operación	<u>403,700</u>	<u>330,300</u>
Utilidad de operación	4'568,140	3'646,660
Otros Ingresos	<u>61,600</u>	<u>50,400</u>
Utilidad neta	<u><u>4'629,740</u></u>	<u><u>3'697,060</u></u>

e) Son transferidos a la empresa " A ", S.A., los siguientes :

1.- El saldo de proveedores extranjeros que representa el 20% del saldo

2.- La maquinaria especial.

f) Como resultado de la escisión el resultado fiscal escindido mostrará las siguientes cifras:

EMPRESA " X ", S.A.  
ESTADO DE RESULTADOS FISCAL POSTERIOR A LA ESCISION  
(Cifras en nuevos pesos )

	Empresa " X "	Empresa " A "
Ingresos normales	5'000,000	4'000,000
Ganancia Inflacionaria	156,800	39,200
Otros Ingresos	61,600	50,400
	<u>5'218,400</u>	<u>4'089,600</u>
Deducciones autorizadas :		
Gastos deducibles	374,000	306,000
Depreciación fiscal	20,000	25,000
Descuentos sobre ventas	<u>28,160</u>	<u>23,040</u>
Resultado Fiscal	<u>4'796,240</u>	<u>3'735,560</u>

### 13. ESCISION DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS.

Un aspecto a tomar en consideración antes de abordar este tema, es el hecho de que el acuerdo de escisión protocolizado funge como documentación comprobatoria para las escindidas en relación con los bienes que le son transmitidos. En la práctica la escisión de sociedades no lleva consigo una facturación de activos, inventarios, o gastos ( en los casos de escisiones parciales ), sino es el acuerdo de escisión el que respalda la deducción de las compras, depreciación o los gastos del propio ejercicio.

**I.- Compras deducibles.**

Deberán ser segmentadas y transmitidas a las escindidas, de acuerdo a las distintas ramas de actividades en las que sea dividida la escidente. Debemos considerar que la transmisión de los inventarios efectuada por la escidente a las escindidas no significa que estos representen en su totalidad compras deducibles para las escindidas, ya que estos pueden haber sido ya deducidos por la escidente de un ejercicio previo.

**Ejemplo:**

a) La empresa " X ", S.A. se escinde el 31 de Enero de 1994, transmitiendo el 20% de su activo, pasivo y capital a la empresa " A ", S.A., En el caso de inventarios, se transmitirá el rubro de productos semiterminados.

b) El rubro de inventarios a la fecha de la escisión muestra las siguientes cifras :

**EMPRESA " X ", S.A.**  
(Cifras en nuevos pesos )

	Importes
Materia Prima	9,900
Productos Semiterminados	38,700

c) La Integración de los Inventarios es la siguiente:

**EMPRESA " X ", S.A.**  
( Cifras en nuevos pesos )

Conceptos	Fecha de Adquisición	Importes
Productos semiterminados		
Compra	30-12-93	25,500
Compra	01-01-94	4,500
Compra	06-01-94	8,700



d) La empresa " X ", S.A. transmite como consecuencia de la escisión N\$ 38,700 a la empresa " A ", S.A. por concepto de inventarios de productos semiterminados

e) Podemos observar que la empresa " A ", S.A. podrá deducir en el ejercicio de 1994, únicamente la cantidad de N\$ 13,200 que corresponden a las compras efectivamente realizadas en 1994, en virtud de que la escidente "X" debió deducir los N\$ 25,500 en el ejercicio 1993.

## 2.- Gastos deducibles y no deducibles.

La transmisión de los gastos deberá efectuarse acorde a las distintas ramas de actividades que sean divididas y podrá recurrirse al prorrateo para aquellos rubros de gastos comunes a todas las áreas, como son limpieza, vigilancia, etc. De igual forma deberán segmentarse los gastos no deducibles con los que cuente la escidente.

Si bien es cierto que uno de los requisitos de las deducciones lo constituye el que los comprobantes de las erogaciones sean expedidos a nombre del contribuyente, en el caso específico de la escisión, se considera que dicho requisito vendría a quedar relevado por el acuerdo de escisión. Ya que esta situación no se encuentra regulada por la legislación vigente.

Por otra parte, debido a la problemática que represente en la práctica la división de los gastos (principalmente los comprobantes que los soportan ) es por lo que se recurre usualmente a que la escidente conserve la totalidad de comprobantes, considerando para tal efecto que el acuerdo de escisión avala, en un momento dado, esta situación y refleja claramente la parte de gastos que le fueron transmitidos a la fecha de la escisión.

## 14. DECLARACIONES.

### a) Declaración del ejercicio.

El artículo 58 de la LISR en su fracción VIII, nos dice que es obligación de las personas morales :

" Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio y el monto del impuesto de éste, ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponde a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

En el caso de fusión de sociedades, la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, presentará la declaración del ejercicio de la sociedad o sociedades que desaparezcan " .

El artículo 14-A en su tercer párrafo nos dice que:

"En los casos de fusión o escisión de sociedades, cuando la sociedad escidente desaparezca, la sociedad que subsista, la que surja con motivo de la fusión o la escidente que se designe, deberá presentar las declaraciones del ejercicio y las demás declaraciones Informativas de la escidente o de las fusionadas que desaparezcan, correspondientes al ejercicio que terminó por fusión o escisión, y enterar los impuestos correspondientes o, en su caso, solicitar por la empresa que desaparezca, la devolución de los saldos a favor de esta última que resulten, siempre que se cumplan los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En las declaraciones del ejercicio a que se refieren la fracción II y el párrafo anterior, correspondiente a la fusionada o a la escidente que desaparezcan, se deberán considerar todos los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas, el importe total de los actos o actividades gravados y exentos y de los acreditamientos, el valor de todos sus activos o deudas, según corresponda, que la misma tuvo desde el inicio del ejercicio y hasta el día de su desaparición. En este caso, se considerará como fecha de terminación del ejercicio aquella que corresponda a la fusión o escisión " .

**b) Declaraciones Informativas.**

Las sociedades mercantiles tienen obligación de presentar diversas declaraciones Informativas cuyo contenido será analizado a continuación :

Artículo 58, Fracción IX, LISR. " Presentar en los meses de enero y julio de cada año ante las oficinas autorizadas una declaración en la que proporcionen la información siguiente:

- a) El saldo insoluto al 31 de diciembre del año anterior o al 30 de Junio del año de que se trate, respectivamente de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero; y
- b) El tipo de financiamiento, nombre del beneficiario efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y accesorios, de cada una de las operaciones de financiamiento a que se refiera el inciso anterior."

Artículo 58, fracción X, LISR. " Presentar en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior con los cincuenta principales proveedores. Deberán proporcionar, además en su caso, información de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones de impuesto sobre la renta u otorgado donativos, así como de los residente en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta ley.

También deberán proporcionar la información de las personas a las que en el año de calendario inmediato anterior les hayan efectuado pagos en los términos de los artículos 77, fracción XXX, y 141-C de esta ley.

Cuando el contribuyente lleve su contabilidad mediante el sistema de registro electrónico, la información a que se refiere esta fracción deberá proporcionarse en dispositivos magnéticos procesados en los términos que señale la S.H.C.P., mediante disposiciones de carácter general.

Tratándose de las declaraciones a que se refieren la fracción IX de este artículo, así como las mencionadas en los artículos 83, fracción V, 86, penúltimo párrafo, 92, quinto párrafo y 123, fracción III, de esta ley, la información deberá proporcionarse en los términos del segundo y tercer párrafos de esta fracción.

Artículo 83 LISR. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este capítulo (Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado) tendrán las siguientes obligaciones:

Fracción V. Presentar ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año declaración proporcionando información sobre las personas a las que les haya entregado cantidades en efectivo por concepto del crédito al salario en el año de calendario anterior, conforme a las reglas generales que al efecto expida la S.H.C.P.

Asimismo, quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, deberán presentar, en el mes de febrero de cada año, información sobre el nombre, clave del registro federal de contribuyentes, remuneraciones cubiertas, retenciones efectuadas y en su caso, el monto del impuesto anual, correspondientes a cada una de las personas que les hubieran prestado servicios en el año de calendario anterior. La información contenida en las constancias que reciban de conformidad con la fracción IV de este artículo, se incorporará en la misma declaración. No estarán obligados a presentar la información a que se refiere este párrafo, quienes proporcionen a las instituciones de

crédito del país la información necesaria para realizar los abonos a las cuentas individuales del sistema de ahorro para el retiro a las cuentas individuales de ahorro abiertas a nombre de sus trabajadores.

En los casos en que una sociedad sea fusionada o, entre en liquidación, la declaración que debe presentarse conforme a lo previsto en la fracción V de este artículo, se efectuará dentro del mes siguiente a aquél en que se termine anticipadamente el ejercicio.

Artículo 86, penúltimo párrafo, LISR, las personas que efectúen las retenciones a que se refiere el párrafo anterior ( retención por pago de honorarios ), deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente a las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior.

Artículo 123, fracción III. Presentar ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año, declaración proporcionando los datos de identificación que correspondan a los accionistas a quienes en el año de calendario anterior les efectuaron pagos por dichos conceptos, señalando su monto. (Dividendos).

## 15. ENAJENACIONES A PLAZO.

El artículo 16, Fracción III, LISR, menciona la siguiente :

“ Tratándose de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, así como de la prestación de servicios en los que se pacte que la contraprestación se devengue periódicamente, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o bien solamente la parte del precio exigible durante el mismo.

En el caso de enajenaciones a plazo en los términos del CFF, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o bien, solamente la parte del precio exigible durante el mismo.

La opción a que se refieren los dos párrafos anteriores se deberá ejercer por la totalidad de las enajenaciones o contratos. La opción podrá cambiarse sin requisitos una sola vez; tratándose del segundo y 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 con los requisitos y condiciones que establezca el reglamento de esta ley.

El RISR a su vez establece:

**Artículo 10.** Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 16, Fracción III, tercer párrafo de la ley, el contribuyente podrá cambiar la opción a que se refiere dicho párrafo por una sola vez antes de que transcurran cinco años como mínimo desde el último cambio, siempre que se encuentre en cualquiera de los siguientes supuestos:

IV.- En el caso de Escisión de sociedades.

#### **16. CUENTA DE CAPITAL DE APORTACION.**

Conforme al último párrafo de la fracción II, del artículo 120 de la LISR, el saldo de la cuenta de capital de aportación únicamente se podrá transmitir a otra sociedad mediante fusión o escisión. En el caso de escisión el propio ordenamiento previene que dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las escindidas en la proporción en que se divida el capital con motivo de la escisión.

#### **17. CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA.**

El último párrafo del artículo 124 de la LISR prevé la transmisión del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) por escisión, dividiendo, en caso de que así se decida, el saldo de dicha cuenta entre las sociedades escidente y escindidas, en la proporción en que se efectúe la partición del capital con motivo de la escisión.

## OTRAS CONTRIBUCIONES.

### 1 ) IMPUESTO AL ACTIVO

#### a ) Causación del Impuesto.

El artículo 6 en su último párrafo, respecto a la exención del impuesto por el primer ejercicio señala:

" No se pagará el Impuesto por el periodo preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, los dos siguientes y el de liquidación, salvo cuando este último dure más de dos años. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones, ni a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades ".

Esto es claro ya que como se sabe, la escisión de sociedades no es más que la continuación en forma parcial del patrimonio y de la vida de la sociedad escidente.

Sin embargo esto ofrece una gran desventaja para aquellas sociedades que se escinden durante el periodo comprendido del primero al cuarto año de existencia, ya que aún cuando durante estos cuatro ejercicios la escidente se encuentra exenta del IMPAC, las escindidas tendrían que pagarlo al encontrarse bajo el supuesto previsto en el artículo 6o. Esta situación se agrava aún más en el caso de una escisión total efectuada en alguno de los periodos exentos para la escidente.

Ejemplo:

La empresa " Y ", S.A. constituida el 1o. de Enero de 1994 se escinde parcialmente el 1o. de Enero de 1996, surgiendo de esta figura las escindidas " A " y " B ".

Recordemos que de acuerdo con el artículo 16 del Reglamento de la LIMPAC, el ejercicio de inicio de actividades es aquél en que el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar las declaraciones del pago provisional del ISR, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho Impuesto.

En este ejemplo el ejercicio de inicio de actividades sería el ejercicio 1996. Con base a lo anterior tendríamos lo siguiente :

Empresa	Año en el que comenzarán a pagar el IMPAC
Escluyente " Y "	1998
Escluida " A "	1995
Escluida " B "	1995

b) Cálculo de la base gravable de las sociedades escluidas.

Referente a los saldos por deducir de los activos fijos que se traspasen en el proceso de escisión, Apaéz Rodal sugiere, "Su actualización desde el mes en que se hayan adquirido los activos por parte de la sociedad escluyente, también considera que un tratamiento idéntico debiera incorporarse al texto de la ley del IMPAC, para el cálculo de la base gravable respectiva ".

Este comentario es aplicable en igual forma para las acciones que forman parte del activo que se transmite a la sociedad escluida, y que de acuerdo con el artículo 3o. de la ley del IMPAC debe actualizarse para determinar la base del IMPAC.

Bajo este mismo contexto, por lo que hace a los activos fijos depreciados en forma inmediata por la empresa escluyente, y que para efectos fiscales se transmiten sin ningún valor fiscal a la sociedad escluida, es necesario incorporar a la ley de regla a recalcular su saldo pendiente de deducir como si en la sociedad, escluyente no se hubiera optado por la deducción inmediata, según la mecánica prevista en el artículo 2o., fracción II de la Ley del IMPAC.

C) Acreditamiento y devolución.

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

" Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en este artículo son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escluyente y las escluidas, en la proporción en que se divida el valor del activo de la escluyente 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 esta ley.

d) Pagos provisionales.

De acuerdo con el artículo 13-A de la LIMPAC, en la escisión de sociedades, la escidente y las escindidas calcularán sus pagos provisionales acorde a los siguiente :

a ) Determinarán el monto de los pagos provisionales que les corresponda en el ejercicio en que se efectuó la escisión, considerando el pago provisional del período determinado conforme a los párrafos tercero y quinto del artículo 7o. de la LIMPAC en la proporción en que participe cada una de ellas del valor de su activo a que se refiere al artículo 2o. de la propia ley, después de disminuirle, en la misma proporción, las deudas deducibles en los términos del artículo 5o. de ese ordenamiento, ambos referidos al ejercicio en que se efectúa la escisión.

Ejemplo :

1.- La empresa " X ", S.A. se escinde con fecha 15 de Julio de 1994, dando origen a la escindida " A ", quien participa del 40% del activo, pasivo y capital de la escidente.

2. La determinación del pago provisional mensual del ejercicio se llevó a cabo como se muestra a continuación.

Promedio de activos financieros	N \$ 3'675,000
Promedio de terrenos	38,250
Promedio de Activos Fijos	10'342,500
Promedio de Inventarios	18,750
Valor del Activo	14'074,500
Menos	
Promedio de deudas	5'842,500
Base del IMPAC	8'232,000
Tasa del IMPAC	2%
IMPAC causado por 1993	164,640
Factor de Actualización	1.0871
IMPAC actualizado	178,980
Pago provisional mensual 1994	14,915



3. La determinación de los pagos provisionales de las empresas que participan en la escisión se determinaría como sigue :

Conceptos	Empresa " X "	Empresa " A "
Promedio de Activos financieros	N \$ 2'205,000	N \$ 1'470,000
Promedio de terrenos	22,950	15,300
Promedio de Activos fijos	6'205,500	4'137,000
Promedio de Inventarios	<u>11,250</u>	<u>7,500</u>
Valor del activo	8'444,700	5'629,800
<b>Menos</b>		
Promedio de deudas	<u>3'505,500</u>	<u>2'337,000</u>
Base del IMPAC	4'939,200	3'292,800
Tasa del IMPAC	2%	2%
IMPAC causado por 1993	<u>98,784</u>	<u>65,856</u>
Factor de actualización	1.0871	1.0871
IMPAC actualizado	<u>107,388</u>	<u>71,592</u>
Pago Provisional Mensual 1994	<u>8,949</u>	<u>5,966</u>

Aún cuando en este ejemplo se partió de una segmentación proporcional, debemos considerar que en la práctica es factible realizar una división más equitativa del pago provisional del IMPAC, principalmente en lo que a segmentación de activos fijos se refiere, ya que la escisión de la base de pagos provisionales se realizará con base a los activos que realmente sean transmitidos a las escindidas. En rubros como activos financieros, inventarios o deudas, la división proporcional resulta más conveniente, ya que es factible que la mayoría de cuentas por cobrar y por pagar, hayan rotado varias veces en el periodo comprendido del cierre del ejercicio anterior a la fecha de la escisión.

Cabe señalar que la tasa del IMPAC a partir de 1995 es del 1.8%, aplicable sobre el valor de los activos del contribuyente.

b) Tendrá 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 en que se dividió el activo y sus deudas.

Ejemplo :

1. En el ejemplo anterior la escidente " X " contaba a la fecha de la escisión con pagos provisionales o de IMPAC que ascendían a N\$ 89,490.

2. La división de los pagos provisionales de IMPAC deberá realizarse tomando en cuenta lo siguiente:

Conceptos	Monto de los pagos provisionales
Escidente " X "	53,694
Escindida " A "	35,796

3. El pago provisional del mes de julio, en el caso de la empresa " A ", S.A., será efectuado como a continuación se muestra :

Concepto	Importe
Pago provisional mensual	5,966
Por :	
Número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes en que se refiere el pago.	<u>7</u>
IMPAC causado	41,762
Menos :	
Pagos provisionales enterados	<u>35,796</u>
IMPAC a pagar	<u>5,966</u>

La aplicación estricta del artículo 7o. de la LIMPAC nos llevaría a que el número de meses transcurridos desde el inicio del ejercicio hasta el mes en que corresponda el pago, fuera uno, puesto que la escindida inició su ejercicio el 15 de julio. Sin embargo, creemos que la división de los pagos provisionales en la escisión apunta a considerar como propio el ejercicio de la escidente, por lo que julio constituiría el séptimo mes del ejercicio, y como podemos apreciar el pago provisional resulta equitativo.

C) La sociedad escidente y las escludidas deberán continuar con la opción a que se refiere el artículo 5-A de la LIMPAC, cuando la hubiere ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la esclisión y en el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la esclisión, en la proporción mencionada en el inciso a) anterior. A partir del tercer ejercicio en que se efectuó la esclisión considerarán el impuesto que le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior.

Aún cuando a partir de 1995 el artículo 5-A establece como opción para los contribuyentes la de determinar el IMPAC con base al cuarto ejercicio inmediato anterior, el artículo sexto de las disposiciones de vigencia anual de este impuesto para 1995, establece que los contribuyentes que con anterioridad al 1o. de enero de dicho año hubieran optado por calcular el impuesto de conformidad al artículo 5-A de la LIMPAC, determinarán el impuesto que corresponda a 1995 con base a las cifras actualizadas de 1992.

Así bien, si una empresa optaba por determinar el IMPAC con base al artículo 5-A, se esclidió en 1994, en el ejercicio de 1995 determinarán este impuesto con base a las cifras de 1992, y no con base a 1991 como correspondería de aplicar al artículo 5-A.

Por otro lado, el último párrafo de la fracción III del artículo 13-A señala que, en caso de que la escidente no haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 5-A de esta ley con anterioridad ejerzan dicha opción en el ejercicio en que se efectúa la esclisión o en el siguiente, deberán hacerlo con base al penúltimo y último ejercicio inmediato anterior de la escidente .

Este último párrafo no fue reformado acorde con las modificaciones del artículo 5-A para 1995, ya que si la escidente o escludidas desearan ejercer dicha opción para 1995, su ejercicio base debe ser 1991, y no el penúltimo o último ejercicio que se establecen en el artículo 13-A.

#### Ejemplo A

1. La empresa " X ", S.A. se esclnde con fecha 30 de Junio de 1994, aportando el 40% de su activo, pasivo y capital a la escludida " A ".
2. En 1993 la empresa " X ", S.A. había optado por aplicar la opción del artículo 5-A sobre el IMPAC del mismo ejercicio, tomando como base para dicho cálculo, las cifras del ejercicio 1991.

3. Con base a lo anterior, la escindida " A " deberá determinar el IMPAC del ejercicio 1994 con base a las cifras del ejercicio 1992 de la empresa escidente, en las mismas proporciones en que fue escindido el activo, y las deudas del ejercicio 1994.
4. Para la determinación del IMPAC del ejercicio 1995, la escindida deberá determinar el Impuesto nuevamente con base a 1992 en apego al artículo sexto transitorio citado anteriormente.
5. Adicionalmente, se establecen en las disposiciones transitorias de la LIMPAC para 1995, una opción para la determinación del IMPAC de los ejercicios 1995 y 1996 según la cual, los contribuyentes que hubieran ejercido la opción del artículo 5-A con anterioridad al 1o. de enero de 1995 podrán calcular, por única vez, el IMPAC con base al ejercicio 1993, cumpliendo con los requisitos que establezca la SHCP mediante reglas de carácter general.

#### Ejemplo B.

1. Si consideramos que la escidente no hubiera ejercido la opción del artículo 5-A y la escindida " A " la ejerce para efectos de determinar el IMPAC del ejercicio 1994, 1995 ó 1996, deberá considerar como ejercicios base, los siguientes :
  - a) Para 1994 - el ejercicio de 1992.
  - b) Para 1995 - de acuerdo a como se encuentra redactado el último párrafo de la fracción del artículo 13-A deberá aplicarse el ejercicio 1993, es decir el penúltimo.

## 2) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

### a) Enajenación de bienes.

El artículo 8o. de la LIVA vigente hasta el 21 de noviembre de 1991, establecía en su segundo párrafo, que no se consideraba como enajenación la transmisión de propiedad que se efectuara como consecuencia de una escisión de sociedades.

Se considera que la causa para derogar este precepto, fue a partir del 1o. de enero de 1992, estaría en vigor el artículo 14-A del CFF, con el cual se cubriría en forma general la enajenación de bienes por escisión. Y en lo que respecta a la existencia de un periodo no regulado por ningún ordenamiento, que abarca del 22 de Noviembre de 1991 al 31 de diciembre del mismo año; el artículo segundo transitorio para el año de 1992 señala que los conceptos contenidos en el artículo

14 serán aplicables en forma retroactiva a partir del 22 de noviembre de 1991. Esta es la forma en que evolucionó el tratamiento del IVA para la escisión a partir de 1991.

Finalmente cabe aclarar que en caso de que no se cumplan con los requisitos de tenencia accionaria establecidos en el CFF, deberá gravarse con el IVA a las transmisiones de bienes efectuadas en la escisión ( y que sean sujetas a dicho impuesto ), con carácter retroactivo a la fecha en que surtió efecto el acuerdo respectivo.

b) Derecho al acreditamiento.

De acuerdo con el artículo 4o. de la LIVA, el derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes de este impuesto y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión de sociedades el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando esta última desaparezca, se estará a lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 14-A del C.F.F.

c) Pagos provisionales.

El artículo 5o. de la LIVA señala que las sociedades escindidas efectuarán los pagos provisionales en el primer ejercicio siguiente a la escisión, en los mismos plazos en que la sociedad escidente los realizaba en el ejercicio en que se escindió.

### 3. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.

En el caso de escisión de sociedades el saldo pendiente de acreditar únicamente lo podrá efectuar la sociedad escidente y en caso de que ésta desaparezca la escindida que se designe podrá efectuar el acreditamiento correspondiente siempre que cumpla los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca la S.H.C.P.

### 4. IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES.

No obstante que el artículo 14-A del CFF establece expresamente que cuando se reúnan ciertos requisitos específicos en la escisión no se considerará que existe enajenación para efectos fiscales, el artículo 3o. de la LISAI señala contrariamente que para efectos de ese impuesto, se considera que existe enajenación, aún en los casos de escisión que reúnan dichos requisitos.

Esto es, una situación que se contrapone por completo a lo manejado en otras leyes ( CFF, ISR, IVA) y aun cuando por su carácter de impuesto local el ISAI no debe forzosamente sujetarse a las disposiciones federales, pensamos que resultaría benéfico para el contribuyente, la modificación de este precepto.

## CAPITULO VIII

### ASPECTOS LABORALES

#### 1. EFECTOS RELACIONADOS CON EL PERSONAL EN LA ESCISION.

Uno de los objetivos específicos de la escisión es la separación de las actividades productivas de una empresa de las de comercialización, con el fin de fomentar la eficiencia en cada área. Sin embargo, debemos tomar en cuenta la situación que guardarán los trabajadores de la empresa escidente frente a la segmentación de la sociedad.

Prácticamente, pensamos que se pueden presentar las siguientes situaciones :

##### a) Substitución Patronal.

Si la decisión de la empresa escidente fuera la de conservar la relación de trabajo a través de las escindidas, podría recurrirse a un contrato de substitución patronal, a efecto de reconocer la antigüedad y derechos de los trabajadores. Al respecto, el artículo 41 de la LFT establece lo siguiente:

“ La substitución de patrón no afectará las relaciones de trabajo de la empresa o establecimiento. El patrón substituido 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 substitución, hasta por el término de seis meses; concluido éste, 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 substitución al sindicato o a los trabajadores ”.

Sobre el mismo, la LSS menciona en su artículo 270 que en caso de substitución patronal, el substituto patronal, el substituto será solidariamente responsable con el nuevo de las obligaciones derivadas de esa Ley y nacidas antes de la fecha en que se avise al Instituto por escrito, la substitución, hasta por el término de dos años, concluido el cual todas las responsabilidades serán atribuibles al nuevo patrón. Se considera que hay substitución de patrón en el caso de transmisión, por cualquier título, de los bienes esenciales afectos a la explotación, con ánimo de continuarla. El propósito de continuar la explotación se presumirá en todos los casos.

El instituto deberá, al recibir el aviso de sustitución, comunicar al patrón sustituto las obligaciones que adquiere igualmente deberá, dentro del plazo de dos años, notificar al nuevo patrón el estado de adeudo del sustituido.

b) Rescisión de la relación de trabajo.

En caso de optar por rescindir la relación de trabajo con motivo de la escisión, el patrón estará obligado a indemnizar a los trabajadores con base a lo siguiente:

1. Si la relación de trabajo fuera por tiempo determinado menor de un año, en una cantidad igual al importe de los salarios de la mitad del tiempo de servicios prestados, si excediera de un año, en una cantidad igual al importe de los salarios de seis meses por el primer año y de veinte días por cada uno de los años siguientes en que hubiese prestado servicios.
2. Si la relación de trabajo fuere por tiempo indeterminado, la indemnización consistirá en veinte días de salario por cada uno de los años de servicio prestada.
3. Además de las indemnizaciones a que se refieren los números anteriores, en el importe de tres meses de salario y en el de los salarios vencidos desde la fecha del despido hasta que se paguen las indemnizaciones.

Sobre lo anterior cabe señalar que el artículo 89 de la LFT señala que para determinar el monto de las indemnizaciones que deban pagarse a los trabajadores se tomará como base el salario correspondiente al día en que nazca el derecho a la indemnización, incluyendo en él la cuota diaria y la parte proporcional de las prestaciones recibidas, es decir, deberá tomarse el salario diario integrado.

Asimismo, deberá pagarse a los trabajadores la prima de antigüedad establecida en el artículo 162 de la LFT.

Por otra parte, existen algunos otros efectos del orden laboral que deberán ser cubiertos en forma posterior a la escisión, dependiendo del tipo de sustitución patronal que se efectuó. A continuación se citan los más importantes, considerando que los trabajadores, o parte de ellos, fueron asignados a alguna de las escindidas.



- a) Cambio de contrato del SAR e INFONAVIT ante la Institución bancaria correspondiente.
- b) Aviso al Instituto Mexicano del Seguro Social de la sustitución patronal efectuada.
- c) Cambio del sistema de nómina para efectos del nuevo cálculo del ISR a retener en las escindidas.
- d) Es recomendable que si existe alguna prestación por pagar como PTU o aguinaldo, sea liquidado antes de efectuar el traspaso correspondiente.
- e) Aviso a la Tesorería del Estado de la sustitución patronal efectuada para los efectos de los impuestos estatales sobre nómina.
- f) Aviso al sindicato de la sustitución patronal efectuada.
- g) Elaboración de planes de previsión social a las escindidas.

## 2. SUBSIDIO FISCAL.

De acuerdo con el artículo 80-A de la LISR los contribuyentes que perciban remuneraciones por concepto de la prestación de servicios personales subordinados, gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte en los términos de la tarifa del artículo 80 de la Ley.

El propio artículo 80-A establece que dicho subsidio estará representado por una proporción que se calculará para todos los trabajadores del empleador, tomando como base las cifras de percepciones gravadas y exentas del ejercicio inmediato anterior.

Sin embargo, no se establece nada en relación a una escisión en donde los trabajadores son asignados a una o varias de las escindidas, y en donde pensamos debiera preverse que las sociedades de nueva creación pudieran aplicar la misma proporción de subsidio que aplicaba la escidente hasta antes de la escisión. Dado lo anterior, estaríamos frente a las siguientes opciones para las escindidas:

- a) No aplicar ninguna proporción de subsidio.

En virtud de que no existe un ejercicio previo como hecho generador para la aplicación de la mecánica del artículo 80-A, la escindida no debería aplicar proporción alguna. Esta teoría sería perjudicial para los trabajadores y creemos que no está de acuerdo con el espíritu de la continuación de la vida de la escidente a través de las escindidas.

b) Determinar la proporción de subsidio mes a mes.

La regla 192 de la RMF del 31 de marzo de 1995 establece la opción para los empleadores que inicien actividades para determinar la proporción prevista en el artículo 80-A en relación con el periodo comprendido entre el 1o. de enero del año de que se trate y la fecha en que se determine el impuesto. Para los efectos de esta regla deberá presentarse un aviso ante la Administración Local de Recaudación competente.

Con base a lo anterior tendríamos lo siguiente :

Monto total de los pagos efectuados del 1o. de enero al último día del periodo por el que se determina el impuesto, que sirva de base para determinar el ISR.

Entre :

Monto total de las erogaciones efectuadas del 1o. de enero al último día del periodo por el que se determina el impuesto, por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados.

#### PROPORCIÓN DE SUBSIDIO ( ARTÍCULO 80-A ).

### 3. PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LA EMPRESA.

El artículo 117 de la LFT señala que los trabajadores participarán en las utilidades de las empresas de conformidad con el porcentaje que determine la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas (10%).

Un aspecto que ha ofrecido diversos puntos de confusión en materia de esclisión de sociedades es el relativo a la PTU, motivado principalmente por la falta de regulación sobre el tema en la legislación laboral.

Primeramente debemos citar que el artículo 126 de la LFT establece que las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento, quedan exceptuadas de la obligación de repartir utilidades. No se señala ningún caso de excepción a esta regla, por lo que podría interpretarse que incluso en el caso de las esclindas (empresas de nueva creación) se considera que no existe obligación de repartir utilidades durante el primer ejercicio.

Creemos que el caso de una escisión no debe ser interpretado de esta forma, en virtud de que como ya hemos señalado anteriormente, esta figura solamente representa la continuación del objeto u actividades de la escidente bajo una denominación social distinta, sin embargo consideramos necesario que las leyes laborales contemplen esta situación que podría ser perjudicial para los trabajadores.

## CONCLUSIONES.

La escisión de sociedades es la figura jurídica que puede utilizarse como un medio idóneo para la reestructuración de las empresas que en ciertas circunstancias constituye una necesidad económica.

Por medio de la escisión se da la oportunidad a una o varias sociedades de realizar actividades conexas o ampliarlas, buscando así, una mayor productividad y eficiencia convirtiéndose en un beneficio para la sociedad.

En el presente trabajo se ha visto la importancia que tiene la escisión de sociedades como herramienta para la " reestructuración " de una empresa, y que debe de promover un crecimiento en eficiencia, en operación y en general un desarrollo económico.

En los últimos días se tiene un mayor contacto con la escisión de sociedades, debemos considerar que el avance de nuestras leyes fiscales sobre la materia no han seguido el mismo ritmo de crecimiento de esta figura, esperamos que las autoridades correspondientes tomen en cuenta varios factores que no se reglamentan en las leyes para que aquellas personas que se encuentren en proceso de efectuar una escisión tengan una mayor seguridad jurídica, legal y fiscal y pueda así resultarles un valioso aporte para su organización.

## BIBLIOGRAFIA.

### LEGISLACION.

- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO
- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO
- LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU REGLAMENTO.
- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SU REGLAMENTO.
- LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES.
- LEY DEL IMPUESTO SOBRE AUMOVILES NUEVOS.
- LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.
- CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL.
- LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.
- LEY GENERAL DE TITULOS Y OPERACIONES DE CREDITO.
- LEY DEL SEGURO SOCIAL.
- LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

## BIBLIOGRAFIA.

### TEXTOS.

- FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES.  
JOSE DE JESUS GOMEZ COTERO  
EDITORIAL THEMIS
  
- ESCISION DE SOCIEDADES (ANALISIS FISCAL Y CONTABLE)  
F. APAEZ RODALL  
EDITORIAL ECASA
  
- ESTUDIO SOBRE FUSIONES Y ESCISIONES  
C.P. ROBERTO DEL TORO ROVIRA  
EDITORIAL IMCP
  
- ESTUDIO PRACTICO DE LA ESCISION DE SOCIEDADES  
C.P. RAFAEL MUÑOZ LOPEZ  
EDITORIAL ISEF
  
- APLICACION PRACTICA SOBRE TEMAS FISCALES 1995 (MODULO I Y II )  
C.P. ALFONSO PEREZ REGUERA  
C.P. JORGE NOVOA FRANCO  
EDITORIAL DOFISCAL EDITORES
  
- ESTUDIO PRACTICO DEL IMPUESTO AL ACTIVO 1995  
C.P. ALEJANDRO BARRON MORALES  
EDITORIAL ISEF
  
- REGIMEN FISCAL DE LA ENAJENACION DE ACCIONES  
C.P. LUIS M. PEREZ INDA  
EDITORIAL ISEF

## BIBLIOGRAFIA.

### TEXTOS.

- ESTUDIO PRACTICO DEL I.S.R. DE LAS PERSONAS MORALES 1995  
C.P. CARLOS RUIZ MOLINA  
EDITORIAL ISEF
  
- PAGOS PROVISIONALES DEL I.S.R. Y EL I.A. CON CASOS PRACTICOS 1995  
C.P. JAIME DOMINGUEZ OROZCO  
EDITORIAL ISEF
  
- PROBLEMATICA FISCAL DERIVADA DE LA REESTRUCTURACION DE EMPRESAS  
ACADEMIA DE ESTUDIOS FISCALES DE LA CONTADURIA PUBLICA A.C.  
EDITORIAL IMCP
  
- DERECHO FINANCIERO MEXICANO  
LIC. SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA  
EDITORIAL PORRUA
  
- DERECHO FISCAL  
RAUL RODRIGUEZ LOBATO  
EDITORIAL HARLA
  
- PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO  
HUMBERTO DELGADILLO GUTIERREZ  
EDITORIAL LIMUSA
  
- INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO  
EMILIO MARGAIN MANALITOU  
EDITORIAL PORRUA

## BIBLIOGRAFIA.

### TEXTOS.

- DERECHO FISCAL  
ADOLFO RIOJA VIZCAINO  
EDITORIAL THEMIS
  
- DERECHO FISCAL MEXICANO  
LUIS MARTINEZ LOPEZ  
EDITORIAL ECASA
  
- DERECHO PROCESAL FISCAL  
BRISEÑO SIERRA HUMBERTO  
EDITORIAL ANTIGUA LIBRERIA ROBREDO
  
- DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO  
JESUS QUINTANA VALTIERRA  
JORGE ROJAS YAÑEZ  
EDITORIAL TRILLAS
  
- DERECHO PROCESAL FISCAL  
LIC. DIONISIO J. KAYE  
EDITORIAL THEMIS

### OTROS

- REVISTA NUEVO CONSULTORIO FISCAL
  
- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION.