

63
2ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

“PROBLEMAS FISCALES”

FUSION DE SOCIEDADES

TRABAJO DE SEMINARIO
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURIA

P R E S E N T A :
ELITANIA GUERRERO LOZANO

A S E S O R :
C. P. ALEJANDRO LOPEZ GARCIA

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1996

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
PRESENTE.

AT'N: ING. RAFAEL RODRIGUEZ CEBALLOS
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES-C.

Con base en el art. 51 del Reglamento de Exámenes Profesionales de la FES-Cuautilán, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el Trabajo de Seminario:

Problemas Fiscales, Fusión de Sociedades,

que presenta a pasante: Guerrero Lozano Elitajia,
con número de cuenta: 8514186-3 para obtener el Título de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VISTO BUENO.

ATENTAMENTE.
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautilán Izcalli, Edo. de México, a 10 de Julio de 19 96

MODULO:	PROFESOR:	FIRMA:
<u>II</u>	<u>C.P. Alejandro López García</u>	
<u>I</u>	<u>C.P. Fernando Urzúa González</u>	
<u>IV</u>	<u>C.P. Francisco Astorga Carreón</u>	

DEP/V0805EM

Agradecimientos.

A MI QUERIDA UNIVERSIDAD.

Gracias por haberme brindado la oportunidad de superarme y desarrollar una carrera profesional, que me permite tener mejores oportunidades, y más alternativas para obtener un nivel de vida mejor.

Gracias por existir querida Universidad, trataré siempre de dar mi mejor esfuerzo para poner muy en alto tú nombre.

EN ESPECIAL A LA FES-C.

A ti querida escuela que en tus aulas, recibí los conocimientos básicos que me ayudan a desarrollar una actividad productiva, y llena de satisfacciones, en tus pasillos encontré buenas amistades, estas llena de recuerdos gratos, de pequeños triunfos, de horas de estudio, y también de distracción, te agradezco haber vivido la etapa de estudiante más bonita.

Seguirás viviendo en cada uno de tus alumnos egresados.

Yo por mi parte, te recordaré siempre.

Gracias FES-Cuautitlán.

A DIOS

Por permitir que todo esto fuera posible.

A MI MADRE

Porque desde que me traía en su vientre se preocupó por mi bienestar, por que siempre se esforzó por bríndame lo mejor sin importar todos los sacrificios que tenía que hacer, sin importarle que no comiera, ni durmiera, ni sus dolencias cuando me acompañaba en las madrugadas al transporte, por el apoyo que siempre me brindo, por estar siempre a mi lado, por sus consejos que guiaron mis pasos por el camino de la verdad, de la honradez y que han tenido como fin ser lo que hasta ahora soy.

A usted que me dio todo sin esperar nada a cambio, gracias mamá la quiero mucho.

Sofia Lozano Moctezuma.

A MI PADRE

Por buscar siempre lo mejor para mi, por que me educó sin utilizar malas palabras o golpes, por enseñarme con su ejemplo a respetar nuestro hogar, por quererme.

Solo me resta decirle gracias.

Manuel Guerrero Lozano.

A MI ESPOSO

Por todo lo que significas en mi vida, gracias a tu apoyo, esfuerzo y dedicación fue posible que vencieramos todos los obstáculos, para alcanzar una meta más, gracias por estar a mi lado y ayudarme a realizarme en todo los aspectos.

Te Amo.

Alberto Resendiz Arellano.

A MI HIJO

Por portarte tan bien y haberme hecho más llevadero el seminario en tu espera.

Jorge Alberto Resendiz Guerrero.

A MIS SUEGROS

Gracias por el apoyo brindado en la etapa más crucial de mi carrera, en especial a usted suegra, en donde quiera que se encuentre, le agradezco todo los consejos y la fé que deposito siempre en nosotros.

**Mario Resendiz Manzano y
Concepción Arellano Ramírez.+**

A MI TÍO JAVIER
(q.p.d.)

Por que siempre me ayudo, y me aconsejo que estudiara y que llegara al final de este camino
A Usted tío que ya no lo pudo ver en vida pero le estoy cumpliendo.

A MIS AMIGOS

Quiero agradecer a todos y cada uno de mis amigos que con su granito de arena me ayudaron y alentaron para que alcanzar esta meta y siento un deber mencionarlos.

Gracias por su amistad a:

Marcela, Ma Guadalupe, Cecilia, Carlos, Ricardo, Ma Elena, Laurita, Marco Antonio,

y en Especial a:

David

Por todos los consejos que oportunamente me diste, y que siempre me guiaron por el camino del estudio.

A MIS HERMANOS

Por su cariño:

Alejandra, Carolina, Victor y Cecilia.

A MIS MAESTROS

A todos aquellos que gracias a su esfuerzo,
salió esta obra adelante,

en especial a:

C.P. Alejandro López

y

C.P. Fernando Urzúa

Por el tiempo y la ayuda que me dieron en la
realización de este trabajo.

Por que siempre se preocupan por sus alumnos
y por brindar clases de calidad.

Pero en especial les agradezco el excelente
curso de seminario que impartieron, en los
cuales aprendí mucho.

Fusión de Sociedades

Í N D I C E

ABREVIATURAS	1
INTRODUCCIÓN	2
OBJETIVO	3
 CAPITULO I. Antecedentes Mercantiles y Conceptos Básicos.	
1. Antecedentes Mercantiles.....	5
2. Conceptos Básicos.	
2.1 Fusión.....	6
2.2 Sociedad.....	8
2.2.1 Sociedad Fusionada.....	8
2.2.2 Sociedad Fusionante.....	8
 CAPITULO II. Aspectos Generales y Tipos de Fusión	
1. Aspectos Generales.	
1.1 Generalidades.....	10
1.2 Características.....	11
1.3 Causas.....	11
2. Tipos de Fusión.	
2.1 Fusión por Incorporación.....	12
2.2 Fusión por Integración.....	12
3. Procedimiento.....	14

CAPITULO III. Aspectos legales, Fiscales y caso práctico.

1. Marco legal.	
1.1 LGSM.....	20
1.2 Ejemplo de Acta de Fusión.....	22
2. Marco Fiscal.	
2.1 CFF.....	28
2.2 ISR.....	31
2.3 Otros aspectos fiscales de importancia.....	36
2.4 Caso Práctico.....	37
CONCLUSIONES.....	49
BIBLIOGRAFÍA.....	51

ABREVIATURAS

ART	Artículo.
CFF	Código Fiscal de la Federación.
CUCAP	Cuenta de Capital de Aportación.
CUFIN	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.
DOF	Diario Oficial de la Federación.
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trab
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social.
ISR	Impuesto Sobre la Renta.
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles.
LIA	Ley del Impuesto al Activo.
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta.
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado.
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
RFC	Registro Federal de Contribuyentes.
RLISR	Reglamento de la ley de Impuesto Sobre la Renta.
RPC	Registro Público de Comercio.
SAR	Sistema de Ahorro para el Retiro.
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

INTRODUCCIÓN

La Fusión de sociedades, representa en la actualidad una alternativa muy interesante dentro de la concentración de empresas, en la cual mediante esta figura jurídica se produce la unión de patrimonios que las con lleva a lograr entre otros objetivos, Competitividad, Disminución de costos y gastos de producción, Avances tecnológicos, Obtención de mejores precios de venta y Mayores utilidades.

Tomando en cuenta todo lo anterior en el presente trabajo se dan a conocer de manera sencilla, el panorama global de la fusión de sociedades, conjuntando los lineamientos legales y fiscales que en México regulan este acto.

Se presenta un caso práctico conformado por información financiera basada en el ejercicio fiscal que comprende de enero a septiembre de 1995, pero aplicando bases legales y fiscales vigentes para el ejercicio de 1996.

OBJETIVO.

Otorgar al lector, los conocimientos básicos, que le permitan conocer y aplicar los diferentes lineamientos legales y fiscales que rigen la fusión de sociedades en México.

Capítulo I

Antecedentes Mercantiles

y

Conceptos Básicos.

1. ANTECEDENTES MERCANTILES

En cuanto a la evolución histórica de la fusión de sociedades poco se puede decir, ya que dentro de lo que en nuestro derecho se contempla respecto a la fusión de sociedades, nos podemos remitir al Código de Comercio de 1889, en donde por primera vez se habló del marco jurídico de la fusión de sociedades, el cual en su Art. 260 señalaba que al llevarse a cabo una fusión de sociedades, los socios que no estuvieran de acuerdo con la misma, podrían separarse de dicha sociedad que fuera objeto de este acto, con la condición de liquidarles su participación en la sociedad, así la sociedad sería considerada disuelta.

Así también el mismo código de comercio de 1929 señalaba con respecto a las deudas, que estas quedaban vencidas en el momento en que la fusión de las sociedades quedará acordada.

Cabe señalar que el Art. 4 transitorio de la LGSM, publicado en el diario oficial de la federación de 1934, derogó el título segundo del código de comercio integrado por los Art. 89 al 272.

La LGSM rige actualmente el campo del derecho mercantil mexicano, y en lo que respecta a la fusión de sociedades formula sus disposiciones dentro del capítulo IX en sus artículos 222 al 228.

2. CONCEPTOS BÁSICOS

2.1 FUSIÓN.

Gustavo Baz González

"La Fusión de Sociedades Mercantiles es la extinción de una o varias compañías con actuación independiente, subsistiendo o naciendo otra con gobierno central, la cual absorbe el activo y el pasivo de las sociedades fusionadas, dejando estas de existir como entidades legales". (1)

Ramón Tamames y Santiago Gallego

"Fusión en economía, la creación de un solo organismo o de una sola empresa a partir de dos o más previamente existentes, que ponen en común su patrimonio. En toda una serie de legislaciones las fusiones están prohibidas o sometidas a control, para así evitar concentraciones económicas con posibilidades efectivas de restricción de la competencia.

Las fusiones se producen con más frecuencia cuando los precios de las acciones están altos. Estudios realizados demuestran que el accionista de la empresa adquirida suele ganar un cierto porcentaje sobre el precio previo a la adquisición, mientras que el accionista de la compañía adquiriente generalmente no gana nada. Para evitar fusiones o adquisiciones no queridas, suelen arbitriarse defensas contra adquisiciones. Hay tres métodos para realizar fusiones: por el llamado pooling of interest, en el que las cuentas de cada compañía se combinan; una "compra simple" en la que la

(1) Gustavo Baz González. Contabilidad de Sociedades Mercantiles. México 1989. pp. 251.

cantidad pagada por la compañía se contabiliza como inversión, con el eventual fondo de comercio, y vía "consolidación", cuando se forma una nueva compañía que adquiere los activos netos de las compañías a combinar".(2)

Roberto del Toro Rovira

"Nos dice que la fusión es la unión de dos o más sociedades que combinan sus recursos y patrimonio y como resultado de esa mezcla se fortalece una sociedad o se crea una nueva, desapareciendo una o varias de ellas, sólo de forma, pues quedaron incorporada a la fusionante".(3)

Vázquez del Mercado Oscar

"Por Fusión debe entenderse como la reunión de dos o más patrimonios sociales, cuyos titulares desaparecen para dar nacimiento a uno nuevo, o cuando sobrevive un titular éste absorbe el patrimonio de todos y cada uno de los demás; en ambos casos el ente esta formado por los mismos socios que constituían los entes anteriores y aquéllos en su paso, reciben nuevos títulos en sustitución de los que poseían, o se les reconoce la parte social correspondiente".(4)

(2) Ramón Tamames. Diccionario de Economía y Finanzas. Alianza Editorial Ciencias de CDN Limusa. México 1990.

(3) Roberto del Toro Rovira. Estudio sobre fusión y escisión de sociedades. Resendiz Editores México 1992. pp. 6

(4) Oscar Vázquez del M. Asamblea, Fusión y Liquidación de Sociedades Mercantiles. Editorial Porrúa, S.A. México 1980. pp. 269

Comentario.

Las definiciones anteriores coinciden en que la fusión es la unión de dos o más patrimonios sociales, que pueden dar origen a una sociedad mercantil de nueva creación o incorporarse a una ya existente, la cual absorbe los patrimonios de las partes fusionantes.

2.2 SOCIEDAD

Gustavo Baz González

"Es un sujeto de derecho dotado de una personalidad jurídica distinta de las personas físicas que la forman. De la misma manera que las personas naturales, las sociedades o entes colectivos, tiene una personalidad jurídica que se identifica al considerárseles como sujetos de derechos y obligaciones".⁽⁵⁾

2.2.1 Sociedad Fusionada

Se entiende que dentro de la fusión de sociedades, en donde la entidad o sociedad que traspasa todos sus derechos y obligaciones a otra y en consecuencia desaparece se le llama Sociedad Fusionada.

2.2.2 Sociedad Fusionante.

Es aquella sociedad que absorbe a las entidades fusionadas, misma que adquiere los derechos y obligaciones de las sociedades que desaparecen, recibiendo los socios de las sociedades como objeto de la fusión nuevos títulos que amparan su patrimonio en proporción de su aportación en la nueva sociedad a cambio de los títulos de las sociedades originales.

(5) Gustavo Baz González. Contabilidad de Sociedades Mercantiles. México 1989, pp. 12

Capítulo II

Aspectos Generales

y

Tipos de Fusión.

1. ASPECTOS GENERALES

1.1 Generalidades.

En la fusión de sociedades mercantiles se extingue una o varias compañías con actuación independiente, subsistiendo o naciendo otra con gobierno central y las sociedades fusionadas dejan de existir como entidades legales.

Para llevar a cabo la fusión de una sociedad mercantil es necesario preparar un balance general de cada una de las sociedades que se fusionan, asignando a los diversos valores de activo un valor actual debidamente saneado. Es importante conocer la tendencia de los rendimientos de las sociedades a fusionar por lo que se necesitan los estados de resultados de varios ejercicios anteriores.

La fusión implica la disolución y no liquidación de sociedades, debido a esto se pueden presentar algunas dificultades en la apreciación de sus activos, pasivos y capitales. En la liquidación se conoce el valor exacto del patrimonio social.

La fusión debe constar en escritura pública, ser inscrita en el Registro Público de Comercio, contener además la Acta del Acuerdo realizada por la Asamblea de socios, las condiciones generales para la constitución de la nueva sociedad, el origen y los balances finales de cada una de las sociedades fusionadas.

La escritura pública también debe contener el importe por el que aumentará el capital de la sociedad absorbente y el número y clase de acciones que serán entregadas a cada uno de los socios.

1.4. DESARROLLO DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO

Al autotransporte de pasajeros se le han roto las estructuras que originalmente le dieron vida y sostén como era la facilidad de tributar a través de una cuota que solo se calculaba por el número de asientos y tipo de servicio que le daban al pasajero sin la preocupación de tener un control de sus ganancias y gastos que se generaban por su actividad, a lo que se conocía con el nombre de "Régimen de Concesiones" y se otorgan mayores concesiones para la creación de nuevas líneas camioneras, así como la ampliación de nuevas rutas beneficiando a los habitantes de algunas poblaciones que no contaban con éste servicio.

En el ámbito tributario, anteriormente el autotransporte sólo pagaba el Impuesto Sobre la Renta, a través de bases especiales de tributación efectuándose pagos cuatrimestrales sin importar el monto de los ingresos del contribuyente. En el año de 1989 y parte de 1990 se tributaba bajo una cuota fija que dependía del tipo de servicio y número de asientos que contuviera cada autobús; siendo la Secretaría

- e) Aprovechar adecuadamente la mano de obra mediante una producción en gran escala.
- f) Permitir a una sociedad disolverse sin pasar por la liquidación.
- g) Crear mediante la unión de varios negocios concurrentes o complementarios un conjunto económico adaptado a la dimensión del mercado.
- h) Aprovechar mejor las energías existentes entre varias empresas.
- i) Evitar una competencia estéril, con el riesgo de declinar en una guerra de precios que sería perjudicial para todos.
- j) Asegurar en el tiempo la dirección de empresas que no podrían resolver a modo interno su problema de continuidad.
- k) Alcanzar rápidamente el tamaño necesario para introducirse en el segundo mercado.
- l) Hacer desaparecer sociedades que se han quedado sin objetivo.

2. TIPOS DE FUSIÓN

Desde un punto de vista legal, se desprenden dos tipos de fusión:

2.1 Fusión por Incorporación.

Se da este tipo de fusión cuando una o más sociedades se incorporan a otra ya existente, transmitiéndole sus recursos. En este tipo de fusión no hay creación de un nuevo ente. Las sociedades que van a incorporarse, deliberan por separado su fusión de la sociedad que las incorporarán, y

2.2 Fusión por Integración.

Es cuando surge una sociedad independiente y distinta a las que se fusionan y por consiguiente, se disuelven cada una de las sociedades fusionadas, ya sea de la misma o de distinta naturaleza jurídica.

La fusión por este tipo ha considerado que los fenómenos jurídicos que se producen son disolución, fusión y constitución. Por disolución se entiende la verificación de una causa de suspensión o terminación de las relaciones jurídicas señaladas para la obtención del objeto social, o el paso inicial para poner fin a todas las relaciones jurídicas que unen al organismo social. La constitución es la creación de una entidad.

Para conocer que tipo de sociedades se pueden fusionar es necesario analizar nuestra legislación mercantil. En realidad no hay limitación para que se fusionen cualquier de las siguientes sociedades.

- Sociedad de nombre colectivo.
- Sociedad en comandita simple.
- Sociedad de responsabilidad limitada.
- Sociedad anónima.
- Sociedad en comandita por acciones.

Excepto las sociedades cooperativas que sólo entre ellas se pueden fusionar según el Art. 32 del Reglamento de la ley de sociedades cooperativas.

La LGSM no es muy explícita ante el supuesto de que si una sociedad extranjera puede fusionarse con una sociedad mexicana, al no existir limitación al respecto deja abierta la posibilidad de que exista, ya que los pasos que requiere se pueden dar básicamente en el caso de incorporar una sociedad extranjera en una mexicana. Una sociedad extranjera que se incorpora en la nacional, su patrimonio ingresaría al de la segunda y ésta emitiría acciones por el incremento en su patrimonio a los socios de la sociedad extranjera que desaparece.

La sociedad tendría que cumplir con todos los lineamientos legales, fiscales, jurídicos que las leyes nos señalan lo cual sería factible en la medida en que la legislación del país extranjero donde se ubique la entidad a fusionarse no interfiriera en el proceso.

3. PROCEDIMIENTO DE LA FUSIÓN

A continuación se desarrollará de manera general y concreta lo que a mi juicio son las dos etapas de una fusión.

1ª Etapa.

La fusión se inicia con las negociaciones en las cuales se presentan las propuestas de fusión, posteriormente se convoca a una asamblea de accionistas en donde se decidirá la fusión y se aprobarán los acuerdos, para cada una de las sociedades que se vayan a fusionar.

Trámites que tienen que seguir la sociedad fusionada y la fusionante.

- 1.- Elaborar acta de asamblea en la que se acuerde la fusión.
- 2.- Protocolización de la acta de asamblea ante notario público.
- 3.- La obtención del permiso de fusión por la Secretaría de Relaciones Exteriores.
- 4.- Inscripción del acta en la que se acuerda la fusión en el Registro Público de Comercio.
- 5.- Publicación en el D.O. F. del acuerdo de fusión y el último balance.

2ª Etapa.

La segunda etapa inicia cuando la fusión surte efectos tres meses después de la inscripción ante el Registro Público de Comercio. En este momento se tiene que hacer el cierre del ejercicio fiscal en el que se esta fusionando. La empresa fusionada cerrará libros y entregará documentos y comprobantes así, como activos a la fusionante.

La fusionante recibirá y registrará lo que recibe, emitirá nuevas acciones o si la empresa es de nueva creación se procederá a elaborar el acta constitutiva.

La transmisión de las relaciones patrimoniales se efectúa cuando la sociedad fusionante enfrenta como deudora o acreedora, a los terceros, deudores o acreedores de la sociedad disuelta.

La sociedad fusionante absorbe activos y pasivos de la fusionada sin excepción ya que, mediante del acuerdo de fusión, se presumió esta incorporación y por lo mismo la voluntad para llevarla a cabo.

En el traspaso patrimonial esta implícito el de los trabajadores y empleados que hacen funcionar a la sociedad, ante tal hecho hay inconvenientes ya que los administradores de la sociedad fusionada deben desaparecer ya que la sociedad fusionante tiene los propios, y aunque la empresa fusionante sea de nueva creación deberá formarse el consejo de administración por todas las sociedades fusionantes. La Ley Federal del Trabajo nos menciona al respecto en su Art. 41 que por la sustitución patrimonial no se afectan las relaciones de trabajo de la empresa además nos dice que el patrón sustituido será solidariamente responsable con el nuevo por las obligaciones derivadas de la relación laboral.

Se debe de realizar la sustitución de acciones de la sociedad fusionada. En el caso de que las sociedades fusionadas no manejen acciones por su naturaleza, el incremento se produce en la participación de los socios.

Conjuntamente al realizar la absorción del patrimonio se lleva a cabo la asunción del pasivo las deudas de las fusionadas que son en lo sucesivo deudas de la fusionante.

Conforme a lo anterior se deben realizar los siguientes trámites de la sociedad fusionada:

- 1.- Aviso de cancelación del registro patronal en el IMSS.
- 2.- Aviso de baja al INFONAVIT.
- 3.- Aviso de baja de los trabajadores ante el seguro social.
- 4.- Aprobación por escrito del sindicato y de los contratos individuales celebrados.
- 5.- Aviso de baja en la Dirección General de Comercio o de Industria que corresponda.
- 7.- Aviso de baja en la Secretaría de Trabajo, en la comisión mixta de capacitación y adiestramiento, y en la comisión mixta de seguridad e higiene.
- 8.- Aviso de baja en la Secretaría de Salud.

Trámites adicionales a cargo de la sociedad fusionante.

- 1.- Aviso de fusión ante la Administración Local de Recaudación correspondiente mediante un escrito libre y dentro del mes siguiente a la fecha de la fusión el aviso correspondiente.
- 2.- Presentación de la declaración anual de impuestos correspondientes al ejercicio en el que se fusionan las sociedades que se extinguen, durante los tres meses siguientes a la fecha en que surta efectos la fusión.
- 3.- Aviso para presentar dictamen fiscal de la propia empresa y de la empresa fusionada, ante la Administración Fiscal Federal correspondiente.
- 4.- Presentación de la declaración anual de retenciones de ISR sobre salarios de la compañía fusionada en la Administración Local de Recaudación correspondiente.

5.- Cancelación del RFC de la empresa fusionada en la oficina de Administración Local de Recaudación en la forma R-1 acompañada de Constancia de inscripción de la fusión ante el Registro Público de Comercio, Cédula del RFC de la compañía fusionada y copia de la inscripción en el RFC de la compañía fusionante.

6.- En la Administración Local de Recaudación la autorización para que, en su caso la empresa fusionante pueda compensar los saldos a favor del ISR de las empresas fusionadas. Una vez presentadas las declaraciones anuales de la compañía fusionada donde se observa el saldo a favor.

7.- En el Banco aviso de los trabajadores que se incorporan a la empresa y su número de cuenta en el SAR, así como el nombre de la institución donde se depositan sus cuotas.

8.- Ante el INFONAVIT el aviso de la sustitución patronal, mediante un escrito libre.

9.- Ante la Receptoría de Rentas o Tesorería D.D.F. baja del impuesto sobre nóminas de la empresa fusionada en un escrito libre.

10.- Ante la Administración Local de Recaudación el aviso de adquisición de acciones de la empresa fusionante.

En el caso de que la empresa fusionante sea de nueva creación además de los trámites anteriores tiene que realizar los siguientes:

En la oficina del IMSS.

- 1.- Obtención del Registro patronal del Seguro Social.
- 2.- Aviso de sustitución patronal.
- 3.- Aviso de alta de los empleados que se reciben con motivo de la fusión.

Ante la Delegación o Municipio

- 1.- Licencia de funcionamiento del establecimiento
- 2.- Visto bueno de bomberos.
- 3.- Obtención de la licencia sanitaria.

Aviso de alta ante la Cámara de Comercio o Industria correspondiente.

Capítulo III

Aspectos Legales,

Fiscales

y

Caso Práctico.

1. MARCO LEGAL.

1.1 LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

La LGSM no especifica el concepto de Fusión de Sociedades, pero menciona en su Art. 222 que la decisión de formar parte de la fusión debe de ser tomada por cada sociedad individualmente, respetando la forma y términos que correspondan según su naturaleza.

Requisitos

Así también en el Art. 223 indica que los acuerdos que se tomen en la asamblea de accionistas, deberán ser inscritos en el Registro Público de Comercio y publicados en el diario oficial de la región a la cual pertenecen estas sociedades, cada una deberá publicar su último balance y la sociedad o sociedades que desaparezcan deberán publicar además el sistema establecido para la extinción de sus pasivos.

¿Cuándo entra en vigor la fusión?

La fusión tendrá efecto como lo establece el Art. 224, tres meses después de haberse realizado la inscripción antes mencionada, durante dicho plazo se podrá inconformar cualquier acreedor y con esto se suspenderá la fusión hasta que quede sin efecto la inconformidad ya sea por sentencia dictada o por acuerdo de ambas partes. Transcurrido el plazo señalado sin que haya oposición surtirá efecto la fusión y la sociedad que subsista o la que resulte de la fusión, tomara a su cargo los derechos y las obligaciones de las sociedades extinguidas.

A su vez el Art. 225 indica que la fusión tendrá efecto en el momento de la inscripción, siempre y cuando se pacten los pagos de todas las

deudas de las sociedades que forman parte de la fusión, o se constituyere el depósito de su importe en una institución de crédito, que respondan o conste el consentimiento de todos los acreedores por escrito. A este efecto, las deudas a plazo se darán por vencidas. El certificado en que se hagan constar el depósito deberá publicarse en el periódico oficial del domicilio de la sociedad .

Cuando de la fusión de sociedades surja una distinta a las existentes, su constitución se sujetará a los principios que rijan la constitución de sociedad a cuyo género haya de pertenecer.

Las sociedades constituidas en alguna de las formas siguientes:

- Sociedad de nombre colectivo.
- Sociedad en comandita simple.
- Sociedad de responsabilidad limitada.
- Sociedad anónima.
- Sociedad en comandita por acciones.

Podrán adoptar cualquier otro tipo legal. Así mismo también podrán transformarse en sociedades de capital variable. Lo anterior lo establece la LGSM en sus Art. 226 y 227.

1.2 EJEMPLO DE ACTA DE FUSIÓN

Se utilizan para ejemplificar lo anterior, las sociedades denominadas " **Compañía Empacadora**", S.A. de C.V. y " **Calzado de México**" S.A. de C.V., de las cuales la primera desaparecerá en su carácter de fusionada y la segunda subsistirá en su carácter de fusionante.

A continuación se presenta, como ejemplo, algunas partes de la Acta de Asamblea General de Accionistas de la sociedad denominada " **Compañía Empacadora**", S.A. de C.V., sin dejar de mencionar que cada una de las sociedades que participen en el acto de fusión deberán realizar su propia protocolización, así como los registros y publicaciones a que nos referimos en párrafos anteriores.

----- ACUERDOS -----
I. DISCUSIÓN Y EN SU CASO. APROBACIÓN DE LA FUSIÓN DE LAS SOCIEDADES "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., CON "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., DESAPARECIENDO LA PRIMERA SOCIEDAD COMO FUSIONADA Y SUBSISTIENDO LA SEGUNDA COMO FUSIONANTE. -----

EL PRESIDENTE DIO LECTURA AL INFORME RELATIVO A LA CONVENIENCIA DE LA FUSIÓN PROPUESTA A LA ASAMBLEA, Y ENTREGO A CADA UNO DE LOS ACCIONISTAS LA DOCUMENTACIÓN RELATIVA A LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE REFLEJAN LA SITUACIÓN DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., MISMOS QUE SERÁN APROBADOS EN LA ASAMBLEA GENERAL DE ACCIONISTAS DE ESTA MISMA FECHA, QUE RESUELVA SOBRE LA FUSIÓN, ASÍ MISMO SE ENTREGO A CADA UNO DE LOS ACCIONISTAS UNA COPIA DE LOS ESTATUTOS SOCIALES DE ESTA EMPRESA, PARA SU CONOCIMIENTO - -

EL PRESIDENTE EXPLICÓ A LA ASAMBLEA QUE AMBAS SOCIEDADES DESARROLLAN OBJETOS SOCIALES COMPLEMENTARIOS, POR LO QUE DESPUÉS DE LA FUSIÓN, CONTINUARÁN VIGENTES LOS ESTATUTOS SOCIALES DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., Y CONTINUARÁN EN SUS CARGOS LOS ACTUALES ADMINISTRADORES Y COMISARIOS DE LA SOCIEDAD,-----

DE ACUERDO A LOS ESTADOS FINANCIEROS DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., A LA FECHA DE ESTA ASAMBLEA, SU CAPITAL SOCIAL PAGADO ASCIENDE A LA CANTIDAD DE \$ 190,000.00 (CIENTO NOVENTA MIL PESOS 00/100 M.N.) Y SU CAPITAL CONTABLE NETO ASCIENDE A LA CANTIDAD DE \$ 218,623.00 (DOSCIENTOS DIECIOCHO MIL SEISCIENTOS VEINTITRÉS PESOS 00/100 M.N.), TOMANDO EN CUENTA LO ANTERIOR, SE HA ACORDADO CON LOS ACCIONISTAS DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., SUJETO A LA APROBACIÓN DE ESTA ASAMBLEA, QUE AL SURTIR EFECTOS LA FUSIÓN QUE SE REALIZA A VALOR CONTABLE QUEDARÍA AUMENTADO EL CAPITAL DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., EN LA SUMA DE \$ 269,259.00 (DOSCIENTOS SESENTA Y NUEVE MIL DOSCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE PESOS 00/100 M.N.) MEDIANTE LA EMISIÓN DE 1,232 NUEVAS ACCIONES ORDINARIAS, NOMINATIVAS CON VALOR NOMINAL DE \$ 218.82 (DOS CIENTOS DIECIOCHO PESOS 82/100 M.N.) CADA UNA, DE LA CLASE II REPRESENTATIVAS DEL CAPITAL VARIABLE DE "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., CANTIDADES QUE RESULTAN DE IGUALAR EL VALOR CONTABLE DE LAS ACCIONES DE LAS DOS SOCIEDADES,

QUE AL DÍA DE HOY ES DE \$ 218.62 (DOS CIENTOS DIECIOCHO PESOS 62/100 M.N.) PARA "CALZADO DE MÉXICO, S.A. DE C.V., Y DE \$ 1,346.00 (MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y SEIS PESOS 00/100 M.N.) PARA "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., POR LO QUE EL CANJE DE ACCIONES SE DEBERÁ HACER A RAZÓN DE 6.16 ACCIONES DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V. POR UNA ACCIÓN DE "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V.

AL SURTIR EFECTO LA FUSIÓN, TODOS LOS ACTIVOS, ACCIONES, DERECHOS, PASIVOS, OBLIGACIONES Y RESPONSABILIDADES DE TODA ÍNDOLE, Y EN GENERAL TODO EL PATRIMONIO SIN RESERVA NI LIMITACIÓN ALGUNA, PASARAN A TÍTULO UNIVERSAL A "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., AL VALOR QUE HAYAN TENIDO EN SUS RESPECTIVOS LIBROS A LA FECHA DE ESTA ASAMBLEA.

DESPUÉS DE FORMULAR LAS PREGUNTAS QUE CONSIDERARON PERTINENTES, LA ASAMBLEA POR UNANIMIDAD DE VOTOS TOMO LAS SIGUIENTES:

-----RESOLUCIONES-----

1. SE APRUEBA EXPRESAMENTE LA FUSIÓN DE LAS SOCIEDADES DENOMINADAS "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., DESAPARECIENDO ESTA COMO SOCIEDAD FUSIONADA, Y "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., SUBSISTIENDO ESTA COMO SOCIEDAD FUSIONANTE.
2. PARA LA FUSIÓN SE TOMARAN COMO BASE, LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS SOCIEDADES AL TREINTA DE SEPTIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CINCO.
3. ENTRE LAS PARTES, LA FUSIÓN SURTIRÁ EFECTOS, Y SE EFECTUARA CON CIFRAS A LA FECHA DE ESTA ASAMBLEA, Y ANTE TERCEROS, LA FUSIÓN SURTIRÁ EFECTOS PASADOS TRES MESES DEL REGISTRO EN EL REGISTRO PÚBLICO DE COMERCIO RESPECTIVO DE LOS ACUERDOS DE FUSIÓN TOMADOS POR LAS ASAMBLEAS DE EMPRESAS.

4. PARA QUE LA FUSIÓN SURTA EFECTOS, LAS SOCIEDADES EN EL ACUERDO DE FUSIÓN RESPECTIVO, PACTARÁN LO SIGUIENTE: -----

A) "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., SE OBLIGA AL PAGO INMEDIATO DE LOS CRÉDITOS A FAVOR DE TODOS SUS ACREEDORES QUE NO HUBIERAN CONSENTIDO CON LA FUSIÓN Y QUE A PARTIR DE LA FECHA DE ESTA ASAMBLEA MANIFIESTAN EL DESEO DE COBRAR SUS CRÉDITOS ANTICIPADAMENTE, Y -----

-B) "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., DEBERÁ OBLIGARSE AL PAGO INMEDIATO DE LOS CRÉDITOS A FAVOR DE TODOS AQUELLOS ACREEDORES DE "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., Y DE SUS PROPIOS ACREEDORES QUE NO HUBIESEN CONSENTIDO CON LA FUSIÓN Y QUE, A PARTIR DE LA FECHA DE ESTA ASAMBLEA, MANIFIESTAN EL DESEO DE COBRAR SUS CRÉDITOS ANTICIPADAMENTE. -----

-5. COMO CONSECUENCIA DE LA FUSIÓN Y AL SURTIR SUS EFECTOS, TODOS LOS ACTIVOS, ACCIONES Y DERECHOS, ASÍ COMO TODOS LOS PASIVOS, OBLIGACIONES Y RESPONSABILIDADES DE TODA ÍNDOLE Y EN GENERAL, TODO EL PATRIMONIO DE "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., PASARÁN A TÍTULO UNIVERSAL DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., AL VALOR QUE TENGAN EN LIBROS, Y POR LO MISMO, ESTA SOCIEDAD HARÁ SUYOS Y ASUMIRÁ TODO EL PASIVO QUE "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., TENGA A LA FECHA ANTES INDICADA, Y SE OBLIGARA EXPRESAMENTE AL PAGO DEL MISMO EN EL MOMENTO OPORTUNO. -----

6. LOS TÍTULOS DE LAS ACCIONES DE "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V. DEBERÁN CANJEARSE POR NUEVOS TÍTULOS QUE EMITA "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., EN EL ENTENDIDO DE QUE LAS ACCIONES A ENTREGARSE A LOS ACCIONISTAS DE "COMPAÑÍA EMPACADORA", S.A. DE C.V., PARTICIPARAN EN EL CAPITAL SOCIAL DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., EQUITATIVAMENTE CON LAS DEMÁS ACCIONES QUE HAYAN SIDO EMITIDAS Y ESTÉN EN CIRCULACIÓN A LA FECHA DE ESTA ASAMBLEA UNA VEZ QUE SE HAYA HECHO LA IGUALDAD DEL VALOR NOMINAL DE LAS ACCIONES. PARA TAL EFECTO LA SOCIEDAD FUSIONANTE EMITIRÁ NUEVOS TÍTULOS DE "CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V., PARA ENTREGAR A LOS ANTERIORES ACCIONISTAS A RAZÓN DE 6.18 ACCIONES DE

"CALZADO DE MÉXICO", S.A. DE C.V. POR CADA ACCIÓN DE "COMPAÑIA EMPACADORA", S.A. DE C.V.

7 SE DESIGNA A LA LICENCIADA EN CONTADURIA ELITANIA GUERRERO LOZANO, DELEGADA DE ESTA ASAMBLEA, A EFECTO DE QUE EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE LA SOCIEDAD:

A) FIRME LOS ACUERDOS DE FUSIÓN DE AMBAS SOCIEDADES, EN LOS TÉRMINOS APROBADOS POR LA PRESENTE ASAMBLEA.

B) PROTOCOLICE Y FORMALICE EN UN MISMO INSTRUMENTO NOTARIAL LOS ACUERDOS DE FUSIÓN TOMADOS POR DICHA ASAMBLEA DE ACCIONISTA. --

C) PUBLIQUE EN LA GACETA DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MÉXICO, EL ÚLTIMO BALANCE DE ESTAS EMPRESAS QUE SIRVIÓ COMO BASE PARA ESTA FUSIÓN, ASÍ COMO LOS ACUERDOS DE FUSIÓN TOMADOS EN ESTA ASAMBLEA

D) INSCRIBA POR SÍ O POR LA PERSONA QUE DESIGNE, EL TESTIMONIO PÚBLICO EN EL REGISTRO PÚBLICO DE COMERCIO CORRESPONDIENTE. ...

E) EN GENERAL TOME TODAS LAS MEDIDAS Y FIRME TODOS LOS DOCUMENTOS NECESARIOS Y A LOS ACUERDOS ADOPTADOS POR ESTA ASAMBLEA, ASÍ COMO PARA QUE REALICE TODOS LOS ACTOS QUE SEAN NECESARIOS O CONVENIENTES PARA DAR PLENO VIGOR Y EFECTO A DICHS ACUERDOS.

SE HACE CONSTAR QUE DURANTE EL TIEMPO EN QUE SE DESARROLLO LA ASAMBLEA, ESTUVIERON PRESENTES TODAS LAS PERSONAS QUE INTERVINIERON EN ELLA.

SE ANEXA AL EXPEDIENTE DE ESTA ASAMBLEA:

A) ESTADOS FINANCIEROS DE AMBAS SOCIEDADES AL TREINTA DE SEPTIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CINCO, QUE INCLUYEN LOS ACTIVOS, INVENTARIOS, PASIVOS, OBLIGACIONES Y EN GENERAL TODO EL PATRIMONIO DE LAS SOCIEDADES FUSIONADAS.

NO HABIENDO MAS ASUNTOS QUE TRATAR, SE DIO POR TERMINADA LA ASAMBLEA PARA QUE SE PREPARARA LA PRESENTE ACTA, LA CUAL FUE LEIDA Y APROBADA POR TODOS

LOS PRESENTES, Y AUTORIZADA AL SER FIRMADA PARA CONSTANCIA POR
EL PRESIDENTE, EL SECRETARIO, EL COMISARIO Y LOS ESCRUTADORES.

2. MARCO FISCAL

2.1 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO.

La enajenación en la fusión de sociedades.

El CFF en su Art. 14 primera fracción, indica que existe enajenación en toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión y escisión de sociedades.

De acuerdo a lo anterior, la segunda fracción del Art. 14-A manifiesta que no existirá enajenación en la fusión, siempre que la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, presente las declaraciones de impuestos del ejercicio y las informativas que en los términos establecidos por las leyes fiscales les correspondan a la sociedad o sociedades fusionadas correspondientes al ejercicio que terminó por fusión.

Declaración anual y ajuste a los pagos provisionales.

Para efectos de lo dispuesto por el segundo párrafo de la tercera fracción del Art. 14-A del CFF, se establece que en el caso de la fusión, la sociedad que subsista, o surja con motivo de la Fusión, deberá presentar las declaraciones del ejercicio y las demás declaraciones informativas de las fusionadas que desaparezcan, correspondientes al ejercicio que terminó por fusión 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 SHCP.

En las declaraciones del ejercicio se deberán considerar todos los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas, el importe total de los actos o actividades gravadas 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 aquélla que corresponda a la fusión.

Terminación anticipada del ejercicio fiscal

El segundo párrafo del Art. 11, indica que *"En el caso en que una sociedad sea fusionada, el ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha en que sea fusionada"*. (6)

Tenencia accionaria para fusiones realizadas durante 1995

Para los efectos de lo que indica la segunda fracción del Art. 14-A vigente para el ejercicio fiscal de 1995:

"En fusión, siempre que los accionistas propietarios de por lo menos el 51 % de las acciones con derecho a voto de la sociedad que subsista o, en su caso de la que surja con motivo de la misma, no las enajenen durante un periodo de un año contado a partir de la fecha en que se presente el aviso correspondiente ante la autoridad fiscal en los términos del reglamento de este código". (7)

Las disposiciones transitorias vigentes a partir del 1o. de Enero de 1996, establecen que no será necesario que los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad fusionante o de la que hubiera surgido con motivo de una fusión celebrada durante el año de 1995.

(6) y (7) Código Fiscal de la Federación, Compilación Tributaria Comentada por CP Enrique Domínguez Mota, Trigesimo tercera edición, México D.F. 1996.

Conserve dicha tenencia accionaria durante un año contado a partir de la fecha en que se hubiera presentado el aviso correspondiente vigente al 31 de diciembre de 1995, para que se considere que en los términos de dicho precepto legal no hubo enajenación de los bienes de la fusionada o de las acciones de los accionistas de la misma, con motivo de la fusión realizada.

No se incumple con el requisito de permanencia accionaria cuando exista transmisión de propiedad de acciones por causa de muerte o por adjudicación judicial, esto último lo establece RCFF en su Art. 5-B.

Dictamen en la Fusión.

Las personas morales que se fusionan están obligadas a dictaminar sus estados financieros por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente. Este dictamen lo debe de realizar un contador público que este registrado ante las autoridades fiscales. La persona moral que subsista o la que surja con motivo de la fusión, deberá dictaminarse por el ejercicio siguiente solamente.

Avisos de Fusión de Sociedades.

El RCFF en su Art. 5-A nos establece que se debe de presentar un aviso ante las oficinas de la SHCP el cual será presentado por la sociedad que surja o subsista. Este aviso deberá presentarse dentro del mes siguiente a la fecha en que se llevó a cabo dicho acto y deberá contener la denominación o razón social de las sociedades que se fusionan y la fecha en que realizó la fusión.

Otro aviso que se tiene que presentar es el de cancelación del RFC, todas las personas morales incluyendo las de régimen simplificado deberán presentar el aviso conjuntamente con la declaración final de la liquidación total del activo del negocio.

2.2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO.

Pagos Provisionales.

El quinto párrafo de la fracción III del Art. 12, indica que en el ejercicio de inicio de operaciones no se tendrá la obligación de realizar pagos provisionales, pero no especifica el procedimiento a seguir en los casos de fusión de sociedades.

De acuerdo con lo anterior, en el caso de fusión de sociedades se presentan dos situaciones con respecto a los pagos provisionales:

1. Si la sociedad fusionante es de nueva creación, estará exenta de realizar pagos provisionales por el ejercicio en que ocurra la fusión.
2. Cuando la sociedad fusionante sea preexistente, realizará sus pagos provisionales conforme al procedimiento establecido en el mencionado artículo.

Ajuste a los pagos provisionales.

Para realizar el cierre fiscal a que nos referimos anteriormente, es necesario precisar que cuando por fusión, los contribuyentes anticipen la fecha de terminación de su ejercicio, se tendrá que determinar lo siguiente:

Los ajustes a los pagos provisionales como lo indica el Art. 7-E del RLISR en los siguientes términos:

1. Cuando la fecha de determinación ocurra a más tardar el séptimo mes del ejercicio, solamente ajustarán el impuesto a los pagos provisionales en el último mes del mismo ejercicio, excepto si

presentar la declaración del ejercicio a más tardar en la fecha en que se deban presentar la declaración por el ajuste de referencia

II. Cuando la fecha de terminación ocurre 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, considerando los ingresos obtenidos y las deducciones autorizadas correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del sexto mes del mismo y hasta el último día del penúltimo mes de dicho ejercicio.

Cuando se realiza una fusión de sociedades se transmiten los distintos activos, pasivos y capitales de una entidad a otra, por lo cual la LISR en su Art. 5-A menciona. En los casos en que se transmitan bienes como consecuencia de fusión o de escisión de sociedades, se producirán los efectos que esta ley señala para los actos de enajenación.

Costo Comprobado de Adquisición de Acciones.

La sociedad fusionante o la que resulte con motivo de la fusión tomará como costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por esta, el que se derive del costo promedio por acción que hubieran tenido las acciones que se canjearon por cada accionista, y la fecha de adquisición la del canje. Párrafo 3ero. de la Frac. III del Art. 19. y Art. 100 párrafo segundo.

Valor de Adquisición de las Inversión en Fusión de sociedades.

En los casos de bienes adquiridos por fusión, se considerará, de acuerdo con el párrafo 3ero del Art. 18, que el monto original de la inversión será el valor a que adquiriera dichos bienes la sociedad fusionada. A su vez la fracción 3era. del Art. 41, nos indica que la fecha de adquisición de los bienes a que nos estamos refiriendo será la que le hubiese correspondido a la fusionada.

Tratamiento de los bienes adquiridos por fusión.

En el caso de adquisición de bienes a través de fusión, los valores sujetos a deducción, no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada como lo menciona la frac IV del Art. 46.

Ingresos por enajenación de bienes.

En su Art. 95 nos establece esta ley, que no se considera ingreso por enajenación, los que deriven de la transmisión de propiedad de bienes por causas de fusión de sociedades.

Pérdidas fiscales

El Art. 55 señala que el derecho de disminuir pérdidas fiscales, es propio del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.

No se disminuirá la pérdida fiscal total o parcialmente, cuando provenga de la fusión de sociedades en las que el contribuyente sea socio o accionista. La ley nos hace esta aclaración en su Art. 56.

Casos en que se puede hacer amortizable la pérdida fiscal.

Nos dice al respecto en el Art. 57, que en la sociedad fusionante sólo podrá disminuir su pérdida fiscal pendiente de amortizar, al momento de la fusión con cargo a la utilidad fiscal correspondiente a la explotación de los mismos giros en los que se produjo la pérdida.

Conforme a lo anterior la sociedad fusionante deberá llevar sus registros contables en tal forma que el control de sus pérdidas en cada

giro se pueda identificar plenamente por cada ejercicio transcurrido y si se llegarán a incorporar nuevos giros también poderlos identificar. Con lo que respecta a los gastos que no se pudieran identificar, deberán aplicarse en partes proporcionales en función a los ingresos obtenidos de cada actividad. El mismo criterio debe aplicarse en todos los ejercicios.

Transmisión de la Cuenta de Capital de Aportación.

Nos menciona el Art. 120 frac. II párrafo quinto, que sólo se podrá transmitir el saldo de la CUCAP a otra sociedad, mediante fusión. Nos aclara que en este caso no se tomará como parte del saldo de la cuenta de capital de aportación de la fusionada, la parte que sea propiedad de la fusionante.

Transmisión de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.

El saldo de la CUFIN únicamente podrá transmitirse a otra sociedad mediante la fusión de sociedades. Art. 124.

Gastos no deducibles

Esta ley considera en su Art. 25 frac XVII que es un gasto no deducible las pérdidas que deriven de fusión, reducción de capital o liquidación de sociedades en los que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de sociedades nacionales de crédito.

Ingreso Acumulable en una fusión.

La fracción V del Art. 17, establece que se considera ingreso acumulable la ganancia realizada que derive de fusión.

Aviso de la sociedad que deje de ser controlada.

Cuando una sociedad deja de ser controlada, deberá presentar aviso. En las oficinas fiscales correspondientes. Pero el Art. 57-J considera que en fusión de sociedades, no existe desincorporación cuando la controlada que se disuelve sea absorbida totalmente por otra u otras controladas de la misma controladora o en los casos en que la controladora fusione a una controlada del mismo grupo o viceversa.

Facultades de la SHCP.

Dentro de las facultades que esta ley otorga a la SHCP, se encuentran las establecidas por los Art.64 y 64-A relativos a la determinación presuntiva del precio de los bienes que adquieran o enajenen, así como el monto de la contra prestación en casos de operaciones distintas de la enajenación.

En el caso de la fusión de sociedades, el propio Art. 64-A, en el párrafo cuarto de la fracción IV indica lo siguiente:

No será aplicable lo anterior, tratándose de los bienes así como de los inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que se adquieran con motivo de la fusión de sociedades, siempre que éstos hayan sido traspasados a las sociedades que subsistan, al valor pendiente de deducir por las sociedades fusionadas al momento de la fusión.

2.3 OTROS ASPECTOS FISCALES DE IMPORTANCIA.

LIVA.

Acreditamiento del Impuesto.

Esta ley en el párrafo segundo de la fracción tercera perteneciente al Art. 4, nos dice que 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.

Pagos provisionales.

El segundo párrafo del Art. 5 indica que en el caso de la sociedad que surja con motivo de una fusión, ésta efectuará los pagos provisionales en el primer ejercicio siguiente a la fusión, en los mismos plazos en que los realizaba la sociedad que desaparezca, cuando sean varias las sociedades que desaparezcan, los pagos los efectuará en los plazos en que los efectuaba la sociedad que le hubiera aportado activos en mayor cuantía.

LIA.

El tercer párrafo de la fracción VI del Art. 6 señala que " No se pagará el impuesto por el período 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.

2.4 Caso Práctico

De conformidad con el Art. 11 del CFF, cuando una sociedad se fusiona, su ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha en que esto ocurra.

De acuerdo a lo anterior, se presentan los Estados Financieros de las empresas a fusionar al 30 de Septiembre de 1995.

**Balance General al 30 de Septiembre de 1995.
(Antes de la Fusión)**

ACTIVO	Caizaco de México, S.A. de C.V.		Cia. Empacadora, S.A. de C.V.	
Circulante				
Caja - Bancos	28,372		106,539	
Cuentas por Cobrar	53,233		61,029	
Inventarios	<u>41,660</u>	123,165	<u>59,689</u>	227,237
Fijo				
Terreno	145,000			
Edificio	180,000			
Dep'n. Acumulada de Edificio	-42,750			
Mobiliario y Equipo de Oficina	9,300		3,000	
Dep'n. Acumulada de Mob. y Equipo de Oficina	-3,898		-325	
Equipo de Transporte	25,000		80,000	
Dep'n. Acumulada de Equipo de transporte	-23,750		-15,667	
Maquinaria y Equipo	100,000			
Dep'n. Acumulada de Maquinaria y Equipo	<u>-42,750</u>	348,352		67,008
TOTAL ACTIVO		<u>469,517</u>		<u>294,245</u>
PASIVO				
Cuentas por Pagar	235,000		10,400	
Impuestos por Pagar	2,531		2,300	
Provisiones ISR y PTU	<u>13,363</u>	250,894	<u>12,286</u>	24,988
CAPITAL				
Capital Social Fijo	190,000		225,000	
Capital Social Variable	7,321		18,459	
Reserva Legal	4,011		5,407	
Utilidad de Ejercicios Anteriores	2,441		6,153	
Utilidad del Ejercicio	<u>14,850</u>	218,623	<u>14,240</u>	269,259
TOTAL PASIVO + CAPITAL		<u>469,517</u>		<u>294,245</u>

Estado de Resultados del 1º de Enero al 30 de Septiembre de 1995.

Concepto	Calzado de México, S.A. de C.V.		Cla. Empacadora, S.A. de C.V.	
Ventas		390,456		364,704
Menos				
Costo de Ventas		<u>277,280</u>		<u>245,381</u>
Utilidad Bruta		113,176		119,323
Menos				
Gastos de Operación	63,980		71,526	
Depreciaciones	<u>11,198</u>	<u>75,178</u>	<u>12,225</u>	<u>83,751</u>
Utilidad de Operación		37,998		35,572
Menos				
Gastos Financieros		<u>8,300</u>		<u>7,650</u>
Utilidad Antes de Impuestos		29,698		27,922
Menos				
Provisión de ISR	10,393		9,494	
Provisión de PTU	<u>2,970</u>	<u>13,363</u>	<u>2,792</u>	<u>12,286</u>
Menos				
Reserva Legal		1,485		1,396
Utilidad del Ejercicio		<u>14,850</u>		<u>14,240</u>

La integración de Activo fijo se debe de conocer de todas las sociedades que participan en la fusión, por lo que a continuación se presenta la integración del activo fusionante antes del acto de fusión:

CALZADO DE MEXICO, S.A. DE C.V.
INTEGRACIÓN DEL ACTIVO FIJO.

CONCEPTO	FECHA DE ADQU.	MONTO ORIGINAL INVERSIÓN	DEP'N. ACUMULADA	DEP'N. DEL EJERCICIO	TOTAL DEPRECIADO	SALDO POR DEPRECIAR
TERRENO	ENE 91.	145,000	0	0	0	0
EDIFICIO	ENE 91.	180,000	36,000	6,750	42,750	137,250
MOB. Y EQ. DE OFICINA						
A	ENE 91.	5,000	2,000	375	2,375	2,625
B	JUL 92.	2,800	700	210	910	1,890
C	ENE 93.	1,500	300	113	413	1,087
TOTALES		9,300	3,000	698	3,698	5,602
MAQUINARIA Y EQUIPO	ENE 91.	100,000	36,000	6,750	42,750	57,250
EQ. DE TRANSPORTE	ENE 91.	25,000	20,000	3,750	23,750	1,250

Cano Pacheco

Con motivo del cierre anticipado del ejercicio se debe presentar la integración del activo antes de la fusión como a continuación se muestra:

COMPAÑIA EMPACADORA, S.A. DE C.V.
INTEGRACIÓN DEL ACTIVO FIJO.

CONCEPTO	FECHA DE ADQU.	MONTO ORIGINAL INVERSIÓN	DEP'N. ACUMULADA	DEP'N. DEL EJERCICIO	TOTAL DEPRECIADO	SALDO POR DEPRECIAR
MOB. Y EQ. DE OFICINA						
A	AGO 94.	2,000	83	150	233	1,767
B	NOV 94.	1,000	17	75	92	908
TOTALES		3,000	100	225	325	2,675
EQ. DE TRANSPORTE						
A	AGO 94.	35,000	2,917	5,250	8,167	26,833
C	DIC 94.	45,000	750	6,750	7,500	37,500
TOTALES		80,000	3,667	12,000	15,667	64,333

CONTABILIZACIÓN DE LA FUSIÓN

Los asientos que se concien para la contabilización del cierre de libros de la sociedad fusionada así como el traspaso de sus activos, pasivos y capital a la fusionante son sencillos y se presentan a continuación.

COMPañIA EMPACADORA, S.A. DE C.V. (Cierre de libros)

CONCEPTO	DEBE	HABER
Dep'n Acum de Mov y Eq de Fna	325	
Dep'n Acum de Eq Transp	15,667	
Cuentas po Pagar	10,400	
Impuestos por Pagar	2,300	
Provisión ISR y PTU	12,286	
Capital Social Fijo	225,000	
Capital Social Variable	18,459	
Reserva Legal	5,407	
Utilidad del Ejercicio Anteriores	6,153	
Utilidad del Ejercicio	14,240	
Caja-Bancos		106,539
Cuentas por Pagar		61,029
Inventarios		59,669
Mobiliario y Eq de Oña		3,000
Equipo de Transporte		80,000
SUMAS TOTALES	310,237	310,237

CALZADO DE MEXICO, S.A. DE C.V. (TRASPASO DE CUENTAS)

CONCEPTO	DEBE	HABER
Caja-Bancos	106,539	
Cuentas por Pagar	61,029	
Inventarios	59,669	
Mobiliario y Eq de Oña	3,000	
Equipo de Transporte	80,000	
Dep'n Acum de Mov y Eq de Fna		325
Dep'n Acum de Eq Transp		15,667
Cuentas po Pagar		10,400
Impuestos por Pagar		2,300
Provisión ISR y PTU		12,286
Capital Social Fijo		234,060
Capital Social Variable		35,179
SUMAS TOTALES	310,237	310,237

Fundamentandome en el art. 18, 41, y 46 LISR, se puede decir que la integración del activo fijo de la fusionante queda como sigue:

CALZADO DE MEXICO, S.A. DE C.V.
INTEGRACIÓN DEL ACTIVO FIJO.
DESPUES DE LA FUSIÓN

CONCEPTO	FECHA DE ADQU.	MONTO ORIGINAL INVERSIÓN	DEP'N. ACUMULADA	DEP'N. DEL EJERCICIO	TOTAL DEPRECIADO	SALDO POR DEPRECIAR
TERRENO	ENE 91.	145,000	0	0	0	0
EDIFICIO	ENE 91.	180,000	36,000	6,750	42,750	137,250
MOB. Y EQ. DE OFICINA						
A	ENE 91.	5,000	2,000	375	2,375	2,625
A FUSIONADA	AGO 94.	2,000	83	150	233	1,767
B	JUL 92.	2,800	700	210	910	1,890
B FUSIONADA	NOV 94.	1,000	17	75	92	908
C	ENE 93.	1,500	300	113	413	1,087
TOTALES		12,300	3,100	923	4,023	8,277
MAQUINARIA Y EQUIPO	ENE 91.	100,000	36,000	6,750	42,750	57,250
EQ. DE TRANSPORTE						
A	ENE 91.	25,000	20,000	3,750	23,750	1,250
A FUSIONADA	AGO 94.	35,000	2,917	5,250	8,167	26,833
C FUSIONADA	DIC 94.	45,000	750	6,750	7,500	37,500
TOTALES		105,000	23,667	15,750	39,417	65,583

El Art 55 de LISR nos menciona que no se pueden disminuir las pérdidas fiscales de otras sociedades ni en el caso de fusión.

Como complemento a este artículo, el Art 57 nos menciona al respecto que la sociedad fusionante sólo podrá disminuir las pérdidas fiscales pendientes de amortizar al momento de la fusión contra la utilidad fiscal siempre y cuando correspondan al mismo giro que las genero.

En este ejemplo la sociedad fusionante no desarrolla el mismo giro que la sociedad fusionada, por lo tanto necesitaría llevar registros contables que le permitieran conocer las utilidades propias del giro, para que se compense con estas las pérdidas pendientes de amortizar en caso de que las hubiera.

**Calzado de México, S.A. de C.V.
Balance General al 30 de Septiembre de 1995.
(Después de la Fusión)**

ACTIVO			
Circulante			
Caja - Bancos	134,911		
Cuentas por cobrar	114,262		
Inventarios	<u>101,229</u>	350,402	
Fijo			
Terreno	145,000		
Edificio	180,000		
Dep'n. Acumulada de Edificio	-42,750		
Mobiliario y Equipo de Oficina	12,300		
Dep'n. Acumulada de Mobiliario y equipo de oficina	-4,023		
Maquinaria y Equipo	100,000		
Dep'n. Acumulada de Maquinaria y Equipo	-42,750		
Equipo de Transporte	105,000		
Dep'n. Acumulada de Equipo de transporte	<u>-39,417</u>	413,360	
TOTAL ACTIVO		<u>763,762</u>	
PASIVO			
Cuentas por Pagar	245,400		
Impuestos por Pagar	4,831		
Provisión ISR y PTU	<u>25,649</u>	275,880	
CAPITAL			
Capital Social Fijo	424,080		
Capital Social Variable	42,500		
Reserva Legal	4,011		
Utilidad de Ejercicios Anteriores	2,441		
Utilidad del Ejercicio	<u>14,850</u>	487,882	
TOTAL PASIVO + CAPITAL		<u>763,762</u>	

Dentro del proceso de fusión, se tiene que llevar a cabo el canje de acciones, ya que su valor no es el mismo y se tiene que hacer la equivalencia para conocer cuantas nuevas acciones tiene que emitir la sociedad fusionante con motivo de la incorporación que va a recibir.

Por lo que se presenta la cédula siguiente:

**CÁLCULO PARA CANJE DE ACCIONES
ENTRE CALZADO DE MÉXICO Y COMPAÑIA EMPACADORA**

CONCEPTO	CALZADO DE MÉXICO	COMPAÑIA EMPACADORA
CAPITAL SOCIAL	190,000.00	225,000.00
CAPITAL CONTABLE	218,623.00	269,259.00
NÚMERO DE ACCIONES	1,000	200
VALOR NOMINAL	190.00	1,125.00
VALOR CONTABLE	218.62	1,346.30
VALOR COMPARATIVO	<u>218.62</u>	0.1624
	1,346.30	
TOTAL DE ACCIONES DE COMPAÑIA EMPACADORA	<u>200.00</u>	
	0.1624	
TOTAL DE ACCIONES NUEVAS POR VALOR CONTABLE		1,231.61
CAPITAL CONTABLE COMPAÑIA EMPACADORA		<u>218.62</u>
		<u>269,259.00</u>

Costo Comprobado de Adquisición.

Para efectos del caso práctico, el costo comprobado de adquisición a que se refiere el Art. 19 de la LISR se determina como sigue:

Calzado de México, S.A. de C.V.

Integración de Acciones por Fusión

Calzado de México, S.A. de C.V.		Cia. Empacadora, S.A. de C.V.	
Cto Prom. por Acción	218.62	Cto Prom. por Acción	1,346
No. de Acciones	1,000	No. de Acciones	200
Capital Contable	218,623.00	Capital Contable	269,259

Accionistas	Calzado de México, S.A. de C.V.		Cia. Empacadora, S.A. de C.V.		Calzado de México, S.A. de C.V.	
	(Sociedad Fusionante)		(Sociedad Fusionada)			
	Acciones	\$	Acciones	\$	Acciones	\$
Accionista 1	510	111,497.73	102	137,322.09	1,138	248,820
Accionista 2	130	28,420.99			130	28,421
Accionista 3	150	32,793.45			150	32,793
Accionista 4	110	24,048.53			110	24,049
Accionista 5	100	21,862.30			100	21,862
Accionista 6			7	9,424.07	43	9,424
Accionista 7			50	67,314.75	308	67,315
Accionista 8			10	13,462.95	62	13,463
Accionista 9			31	41,735.15	191	41,735
Totales	1000	218,623.00	200	269,259.00	2,232	487,882

La LISR no tiene disposición legal sobre los pagos provisionales posteriores, cuando la sociedad fusionante tiene la obligación de realizarlos, según mi criterio se debe calcular con el coeficiente que tiene la sociedad fusionante desde antes de la fusión.

Basandonos en lo anterior los pagos provisionales se calcularán como sigue:

Calzado de México, S.A. de C.V.

Periodo	Ingresos Nominales	Coficiente de Utilidad	Base Grav.	% Art. 10 LISR	Pago Prov. Periodo	Pago Prov. Enterados	Importe Prov. Pagar
oct-95	405,227	0.016	6,484	34%	2,204	2,390	-186
nov-95	445,749	0.016	7,132	34%	2,425	2,390	35
dic-95	486,272	0.016	7,780	34%	2,645	2,425	220

CONCLUSIONES

Después de realizar el presente trabajo podemos concluir lo siguiente:

1.- La fusión de sociedades, es un acto mediante el cual se produce una disolución sin necesidad de llevar a cabo la liquidación de las sociedades participantes en su carácter de fusionadas.

2.- Los lineamientos legales en nuestro país no prohíben la fusión de una sociedad extranjera con una nacional, siempre y cuando se cumpla con lo establecido en los tratados internacionales de cada caso.

Creo que a nuestras legislaciones les hace falta establecer normas específicas que permitan regular la fusión entre una sociedad Extranjera y una Nacional.

3.- Dentro del ámbito fiscal, a nuestras leyes les hace falta especificar sobre los pagos provisionales, de una sociedad que este obligada a realizarlos antes de la fusión, como los debe de realizar después de la fusión.

4.- La fusión de sociedades, es aplicable a cualquier tipo de sociedad.

5.- La fusión de sociedades es una excelente herramienta para lograr el fortalecimiento, competitividad, disminución de costos y gastos de producción, avances tecnológicos, obtención de mejores precios de venta y mayores utilidades en las sociedades que la lleven a cabo.

6.- Uno de los aspectos importantes dentro de la fusión, es el canje de acciones, por medio de este conocemos su valor equivalente en la sociedad que queda como fusionante.

7.- A continuación se anexa un cuadro fiscal correlacionado, de la fusión de sociedades.

Reglamentación fiscal de la fusión de sociedades

CONCEPTO	CFF	LISR	IMPAC	IVA
Enajenación	14-A-II	5-A 95		
Obligaciones	14-A			
Dictamen Fiscal	32-A-III			
Cancelación RFC	R.23-I			
Ganancia		17-V		
Monto Original de la Inversión		18		
Fecha de Adquisición de bienes		41		
Limitación a la Dep'n. y Amortización		46-IV		
Costo comprobado de acciones		19 10J		
Pérdidas no deducibles		25-XVII		
Pérdidas fiscales		55 56 57		
Desincorporación en consolidación		57-J		
Estimación de precios		64-A		
Cuenta de capital de aportación		120-II		
Cuenta de utilidad fiscal neta		124		
Pagos provisionales y Ajustes		12 R.7-E	6-VI	5
Acreditamiento				4

BIBLIOGRAFÍA

Libros

Estudio Sobre la Fusión y Escisión de Sociedades.

Roberto del Toro Rovira.

No. de Vol. 3000

México D.F.

Reséndiz Editores.

1992.

Pag. 143.

Asamblea, Fusión y Liquidación de Sociedades Mercantiles

Oscar Vázquez del Mercado.

Editorial Porrúa.

México 1976.

Pag 175.

Curso de Contabilidad de Sociedades Mercantiles

Gustavo Baz González

México 1989.

Librería Porrúa Hnos. y Cia, S.A.

México, D.F.

1989.

Pag. 482

Manual de Valoración de Empresas

Jean Brillman

Claude Maire.

Ediciones Díaz de Santos, S.A.

Madrid, Esp.

1ª Edición

1990.

Pag. 368

ESTA TESIS NO DEBE
SER DE LA BIBLIOTECA

Métodología de la Investigación Documental

Juan Alvarez Coral

1a. Edición.

No. de Vol. 3000

México. D.F.

Universidad Vasco de Quiroga / Edamex

1994

Pag 196.

Tesis

Aspectos Contables y Fiscales de la Fusión de Sociedades

Tesis presentada por:

Araceli Mejia Mercado.

Graciela Guadalupe Rivera Gomez.

Cuautlilán Izcalli, Edo de México. 1994.

Diccionarios

Diccionario de Economía y Finanzas.

Ramón Tamames

Santiago Gallego.

Alianza Editorial Ciencias de CDN la dirección LIMUSA.

Leyes

Leyes y Códigos de México

Sociedades Mercantiles y Cooperativas.

50a. Edición.

México D.F.

Editorial Porrúa. S.A.

1996.

Código Fiscal de la Federación

Compilación Tributaria.

Comentada por: C. P. Enrique Dominguez Mota.

Trigesimotercera edición

México D.F.

Dofiscal Editores.

Año 1996.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Compilación Tributaria.

Comentada por: C. P. Enrique Dominguez Mota.

Trigesimotercera edición

México D.F.

Dofiscal Editores.

Año 1996.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Compilación Tributaria.

Comentada por: C. P. Enrique Dominguez Mota.

Trigesimotercera edición

México D.F.

Dofiscal Editores.

Año 1996.

Ley del Impuesto al Activo.

Compilación Tributaria.

Comentada por: C. P. Enrique Dominguez Mota.

Trigesimotercera edición

México D.F.

Dofiscal Editores.

Año 1996.

Revistas

Información Dinámica de Consulta.

Impuesto al Activo en la Fusión de Sociedades.

Grupo Editorial Expansión.

15 de Febrero 1995. Año IX.

No. 219

México D. F.

Información Dinámica de Consulta.

Pagos Provisionales Fusión de Sociedades.

Grupo Editorial Expansión.

1 de Marzo 1995. Año IX.

No. 220.

México, D. F.

Prontuario de Actualización Fiscal.

Fusión y Escisión.

Editorial ECASA.

1ª Quincena Enero 1996.

No. 150

México, D.F.