

57
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**PROBLEMAS FISCALES. ANALISIS DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA EN LA ESCISION DE UNA
SOCIEDAD ANONIMA.**

**TRABAJO DE SEMINARIO
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A
CLAUDIA GOMEZ FLORES**

ASESOR: C. P. ALEJANDRO LOPEZ GARCIA

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO

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.



UNIVERSAL NACIONAL
AVANCEMOS DE
MÉXICO

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

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
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, Análisis del Impuesto sobre la renta en la
escisión de una sociedad anónima.

que presenta la pasante: Claudia Gómez Flores

con número de cuenta: 8405201-4 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 5 de agosto de 19 96

MODULO:	PROFESOR:	FIRMA:
II	C.P. Alejandro López García	
III	L.C. Juan Manuel Cano Guatneros	
I	C.P. Fernando Urzúa González	

DEP/YOBOSEM

*A la Universidad Nacional Autónoma de México
y a La Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán*

*Por ser el alma que forjo mi integridad, a través de la cual
hoy me constituyo como un profesional para que a partir de
este momento, sea un ser que triunfe no por un día, ni por un
año, sino por toda la vida, con la ética que fomentó con el
profesionalismo que instruyo para ser un gran profesionista,
y reafirmar el lema que nos hace partícipes dentro de nuestra
máxima casa de estudios*

Por mi raza, hallaré el espíritu

A dios

*Por permitir conservar y acrecentar mi
fe, por hacerme creer que si la voluntad
existe, todo se puede, todo se logra y por
que simplemente me ha permitido vivir
para compartir estos momentos de dicha
con quien más amo.*

*Aquel ser que ama a dios se ama a si
mismo y ama a sus semejantes, porque
Dios es el máximo de los valores.*

A mis padres

La unión de dos seres que se aman y crean entonces el fruto de su amor con sacrificio, con dolor, con lucha, con dedicación, con amor y entrega para hacer de él el máximo de sus orgullos a través de hacer un ser de provecho que pise firme y que aun con los tropiezos lo motiven a elevar la calidad de vida sin derrotas sin frustraciones exaltando con el anhelo su realización, sin la espera de nada solo el indiscutible hecho de heredar en él la Grandeza del fruto de su amor.

Me madre

La difícil espera de siete meses, el sufrimiento y sacrificio que hizo de mi el mejor de los provechos que en ella representan el orgullo máximo de la creación, su constante lucha, educación y su inigualable protección ha llegado a fundamentar el máximo de mis anhelos y a través del tiempo corresponderé a la entrega total de mi vida en respuesta al esfuerzo total de su cariño.

Me padre

Inigualable fue la entrega y la dedicación con que día a día sacrificaba aún más de lo que cualquier ser es capaz de hacer con tal de ver satisfechas las necesidades de quien ama. El descuido y el olvido en que su vió envuelto con tal de cubrir algunas de las necesidades de sus seres cuya única ausencia es porque pensó solo en el hecho de hacer, de forjar, de motivar, para dar credibilidad a lo que algún día soñó tener a pesar de las carencias, a pesar de las enfermedades, a pesar de su cansancio.

Por eso hoy, hoy me atrevo a entregar y agradecer con toda mi alma el haberme constituido como una persona de provecho que dé credibilidad en la vida sin desvíos, sin fallas, hoy simplemente con la culminación de mi carrera les otorgo una pequeña parte de su trabajo de su esfuerzo de su dedicación de su amor, de su vida

Con respeto y devoción

A Francisco

Han sido ocho años no solo de compartir momentos inolvidables, no solo de saber que has estado en momentos difíciles de mi vida, has compartido además mis triunfos y en mis derrotas pusiste tu hombro para que yo desahogara en ti toda mi dolor, motivándome siempre a no quedarme ahí sino crecer y ser auténtica, finalmente hemos compartido un espacio de nuestra vida para la realización del presente trabajo, contando siempre con tu apoyo

Con cariño

A mis hermanos

Por los momentos increíblemente compartidos, por la nostalgia de nuestra infancia, porque en las buenas y en las malas nos hemos encontrado, contando el uno con el otro para fortalecer las bases de nuestra educación, la comprensión, el sacrificio mismo de dar, de compartir, de ofrecer de la misma manera como nos ofrecieron nuestros padres. Solo con la remembranza de saber que ellos hicieron de nosotros seres de provecho, seres que no se pueden quedar en la mediocridad, seres que sobresaldrán y por eso mismo, hoy me atrevo a ofrecerles esto como testimonio de mi cariño.

Laura, Adriana, Fernando y Frida

A Tía y Abuela

Por su ternura, por su apoyo y comprensión en todo momento, por haber reflejado en mí, lo que es la verdadera amistad, sin ventajas de una con la otra, solo apreciándonos por lo que somos, por los valores con que cada una contamos, porque se pueden tener muchas amistades, pero conservar solo algunas y estoy segura que nuestra amistad perdurará y por brindar y sacrificar su valioso tiempo para compartir conmigo la culminación del presente trabajo. Simplemente ofrezco este pequeño espacio en agradecimiento a todo lo que ha hecho por mí y por su indiscutible cariño.

Gracias mis queridas amigas

A mis profesores

Por todo el tiempo y los conocimientos que me brindaron, porque a través de ellos hoy puedo transmitir lo más preciado de la sabiduría exhortando día con día a los que cerca de mí se encuentran

INDICE

ANÁLISIS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LA ESCISIÓN DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA

	PAGINA
INTRODUCCIÓN	2
CAPITULO I ASPECTOS GENERALES DE LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES	
1.1. ANTECEDENTES	3
1.2. CONCEPTO	4
1.3. CAUSAS DE LA ESCISIÓN	6
1.4. FORMAS DE ESCISIÓN	6
1.5. VENTAJAS Y DESVENTAJAS	10
1.6. DECISIÓN DE ESCINDIR	11
CAPITULO II MARCO LEGAL DE LA ESCISIÓN	
2.1. NATURALEZA JURÍDICA	14
2.2. FORMALIDADES LEGALES	19
2.3. EFECTOS QUE SE GENERAN	24
2.4. EL ACUERDO DE LA ESCISIÓN	26
2.5. PROCEDIMIENTO CONTABLE	28
CAPITULO III APLICACIÓN FISCAL DE LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES	
3.1. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	31
3.2. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	42
3.3. LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO	61
3.4. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	63
3.5. OTROS IMPUESTOS	
3.5.1. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS	65
3.5.2. IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES	66
CONCLUSIONES	68
BIBLIOGRAFÍA	69

INTRODUCCION

El desarrollo constante y la versatilidad de las necesidades económicas y empresariales, son por consecuencia impulsoras de cambios radicales, motivando entre otras cosas un mayor desarrollo en la tecnología, mayores innovaciones, nuevas estrategias en cualquier rama empresarial, dando como resultado el crecimiento, sustentado en dichas actividades, con el propósito de lograr substancialmente la estructuración de éstas, nace la necesidad de dividir estas áreas a través de la escisión de sociedad para poder lograr sus objetivos primordiales de crecimiento y poder abarcar al máximo la optimización de sus funciones.

El proceso de escisión es un medio importante para poder lograr con efectividad una mayor seguridad jurídica, en cuanto a sus derechos y obligaciones mediante la reestructuración de la empresa, bajo la razón de persona moral y particularmente como sociedad mercantil sin perder de vista las fundamentaciones legales existentes en el país.

Es por estas razones que dado a la diversidad de actividades y funciones por controlar, que la empresa tiene que ir reestructurando y reorganizando, por lo que es muy importante señalar que la figura de la escisión, tema principal del presente trabajo, es una herramienta de suma importancia para poder lograr al máximo y con mayor precisión las múltiples facetas de una sociedad.

No obstante, no debe de negarse la importancia que representa la introducción de nuevas técnicas de organización empresarial como lo es la escisión, sin perder de vista las diversas ventajas que podría representar para una empresa cuyo funcionamiento y objetivos sean los óptimos para poder realizarla.

CAPITULO I ASPECTOS GENERALES DE LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES

1.1. ANTECEDENTES

La actividad empresarial con el transcurso de los años ha tenido la necesidad de crear nuevas formas de organización, que permitan obtener un máximo desarrollo y expansión, sin afectar desde luego, su poder económico, tal es el caso de la "Escisión de Sociedades" que surge principalmente con el objeto de reorganizar sociedades que impulsen el poder económico, sin que por ello afecte a la propia actividad empresarial. Nace entonces como una agrupación de los mismos socios a la nueva sociedad jurídicamente distinta e independiente de la que le dio origen; por lo que presenta, un nexo de aparente identificación y desconcentración de actividades.

La creación de la nueva sociedad, absorbe una parte o la totalidad del patrimonio y de las actividades de la ya preexistente.

Cabe señalar que la escisión surge a través de la legislación impositiva como una solución a diversos problemas organizacionales

Su origen se remonta a 1948, cuando en Francia los abogados presentaron una solicitud a las leyes hacendarias de un régimen específico que regulara esta figura y a su vez la petición de aplicación de las mismas normas que existían para la fusión, misma que se introdujo en la reglamentación hacendaria el 20 de julio de 1966.

Asimismo en 1956 en Italia entendiéndose como una fusión al revés, nace la figura jurídica de la escisión cuando la Corte de Apelación en Génova la reconoce en la jurisprudencia

La ley de Sociedades Mercantiles en Argentina es otro de los casos que reconoce a esta figura a través del ordenamiento fiscal.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta de los Estados Unidos de Norteamérica también reconoce esta forma de organización empresarial.

En nuestro país los antecedentes con que se cuentan es el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados sobre la iniciativa de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales y que reforma otras leyes federales para 1991 en donde señala que la escisión consiste en dividir los bienes y actividades que se transfieren a otra u otras sin que se extinga la sociedad transmisora subsistiendo los mismos socios y capitales y únicamente desconcentrándose las sociedades para operar de acuerdo con otras formas de organización que su operación comercial, productiva, bursátil, económica, jurídica o financiera les obliga.

Quedando incorporada dentro de la legislación Mexicana el 11 de junio de 1992, donde la característica principal es desprender a una Sociedad transmisora de parte de su activo, pasivo y capital para crear otra u otras nuevas sociedades, con la finalidad de lograr un máximo desarrollo al desconcentrar algunas actividades con el objeto de incrementar su poder económico. Por último, se puede decir que nace como una alianza de tipo estratégico que figura dentro del Derecho Corporativo.

1.2. CONCEPTO

La palabra escisión proviene del latín scissionis y su significado es cortadura, rompimiento o división.

El Diccionario de la Real Academia Española dice que escindir es separar, dividir en dos o más partes.

Mientras que el Diccionario Jurídico Mexicano señala que es una forma de desconcentración por la cual una sociedad madre engendra a manera de partenogénesis una o más filiales, transmitiéndole su patrimonio a título universal.

En cuanto a materia mercantil se refiere, La Ley General de Sociedades Mercantiles en su Art. 228-BIS, dice : "Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad 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 aporta en bloque parte de su activo, pasivo y capital social a otra u otras sociedades de nueva creación.

Una característica de esta definición, consiste en no aclarar el concepto en bloque, debido a que no especifica la fragmentación del activo, pasivo y capital, por lo que dicha división se entiende en conjunto.

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación señala : "Se entiende por escisión de Sociedades la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas. La escisión a que se refiere este artículo podrá realizarse en Los siguientes términos :

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

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

Por otro lado la regulación en el ámbito fiscal de Sociedades Mercantiles se reduce únicamente a la a Sociedades Mercantiles residentes en México, no estableciendo la posibilidad de escindir empresas "No residentes en México".

A manera de conclusión, cabe señalar que la escisión se da, cuando una Sociedad decide dividir parte de su activo, pasivo y capital social en conjunto, total o parcialmente a otra u otras sociedades llamadas escindidas, con la opción de subsistir aquella que le dio origen o extinguiéndose, siendo su objetivo principal la descentralización de actividades, cuyo propósito es obtener un óptimo

crecimiento económico, en donde la misma agrupación de socios que tenga la escidente subsistan en la escindida. Considerándose así, como una solución a los problemas de organización que ponen en peligro la estabilidad de la empresa

1.3. CAUSAS DE LA ESCISIÓN

La escisión se da como una respuesta a los problemas de impulso y desarrollo organizacional contemporáneo, que permita a las sociedades un mejor crecimiento, diversificación y reorganización empresarial. Por lo que una empresa que crece logra mayor eficiencia productiva, pues descentraliza las actividades de la Sociedad escidente, obteniendo un mejor y adecuado control de las sociedades que subsistan, incrementando además su poder económico y de expansión.

De lo anterior se desprende entonces que entre las causas mismas que motivan la escisión, como una necesidad de contar con alguna alternativa organizacional se citan como sigue :

- Elevar el nivel económico
- Lograr mayor desarrollo y crecimiento organizacional
- Solucionar problemas internos
- Mantener grupos homogéneos de trabajo, con intereses afines
- Decentralizar actividades secundarias
- Obtener mayor productividad
- Dividir personal de confianza y sindicalizado
- Evitar la liquidación de una sociedad
- Las compañías escindidas contarán con mayor experiencia que les es proporcionada por la escidente

1.4. FORMAS DE ESCISIÓN

Cabe comentar que la escisión es la división o separación de un ente con personalidad jurídica y patrimonio propios, en virtud del cual sufre alteraciones tanto en su personalidad como en su

patrimonio, repercutiendo en el nacimiento de nuevas sociedades con personalidad jurídica y patrimonio propios

Es entonces que, la doctrina distingue diversos tipos de escisión, los cuales se clasifican de acuerdo a los elementos que participan en la misma, o bien a las modalidades que ésta adopta, pudiéndose analizar de la siguiente manera :

- **Escisión de una sola sociedad.** En esta modalidad una persona moral de derecho mercantil, tras pasa a dos o más, de nueva constitución, el conjunto de su patrimonio activo y pasivo, mediante la adjudicación equitativa a los socios de la sociedad escidente, de títulos representativos de capital social, de las nuevas sociedades que aparezcan en virtud de la escisión.
- **Escisión por absorción.** Esta se presenta cuando el patrimonio de la sociedad que se escinde, se aporta a sociedades preexistentes, las que ven incrementado su capital con la porción que se les asigna del patrimonio social de la escidente.
- **Escisión combinada simple.** Cuando una o más partes del patrimonio de la sociedad que se divide, se transfieren a una o más entidades de nueva creación y otra u otras porciones del mismo patrimonio, se transfieren a sociedades ya existentes con anterioridad a la propia escisión.
- **Escisión - Fusión cruzada.** En este caso, dos entidades mercantiles, se dividen en dos partes cada una, creándose dos sociedades nuevas, a cada una de las cuales se incorpora una parte de la primera y una parte de la segunda. En esta modalidad se identifican claramente las características de la escisión simple y de la fusión, generando con este fenómeno la escisión - fusión cruzada o bien, lo que la doctrina francesa denomina "Fusión por dispersión".
- **Escisión por absorción cruzada.** Tiene efectos similares a la escisión anterior, puede ser lograda sin disolver a las sociedades preexistentes que se escinden, las cuales conservarían parte de su patrimonio, y dividiéndose parcialmente harían intercambio de la parte escidente.
- **Escisiones cruzadas combinadas.** Es la fórmula que combina las dos modalidades antes señaladas, de manera que subsiste una de las dos sociedades que absorbería una porción de la

otra, mientras que con la parte escidente de la sociedad que subsiste y la no absorbida de la segunda persona moral, se constituye una nueva sociedad.

Cabe señalar que independientemente de todas las clasificaciones anteriores, la legislación mercantil únicamente reconoce dos tipos de escisión de sociedades. La pura y la parcial, las cuales son definidas de la siguiente manera :

1. **Escisión Pura.** Es aquella sociedad cuyo objetivo y decisión es escindirse, extinguiéndose y desapareciendo, dando origen a una o más sociedades de nueva creación. A su vez, este tipo de escisión se clasifica de la siguiente manera :

Escisión Pura Perfecta. Cuando la sociedad se extingue o desaparece y la totalidad de los accionistas siguen siendo los mismos y participan en la o las de nueva creación en la misma proporción de aquella que le dio origen.

Escisión Pura Imperfecta. Se da cuando la sociedad se extingue o desaparece y solo parte de los accionistas participan en el capital social de la o las empresas de nueva creación, en las mismas proporciones en que participaban en el capital social de la escidente, o cuando la totalidad de los socios o accionistas de la empresa que se extingue siguen siendo los mismos y participan en el capital social de la o las nuevas empresas que surgen, pero en proporciones diferentes a las que se tenían en el capital social de la empresa o ente que se extinguió.

Por lo tanto, se puede decir que para que una escisión se considere pura perfecta se deben reunir las siguientes condiciones :

Conservarse los mismos accionistas en la o las sociedades que surjan.

Los socios o accionistas deben tener la misma participación en el capital social que tenían en la sociedad que se extingue o desaparece con la escisión.

2. **Escisión parcial.** Consiste en segregar parte del patrimonio de una sociedad que se escinde, para formar con esta parte, una nueva sociedad, subsistiendo la sociedad original con la parte del patrimonio que no fue escindido.

Cabe señalar, que el patrimonio de una sociedad se integra tanto por activos, pasivos y capital, por lo que al transmitir parte o la totalidad del patrimonio social de una empresa como consecuencia de la escisión, se transmiten adicionalmente todos sus derechos y obligaciones que cada concepto tenga al momento de llevarse a cabo esta operación.

Así mismo es importante señalar, que existen figuras afines de la Escisión de Sociedades, como son la transformación y la fusión cuyos principales objetivos son también la reorganización de sociedades. La escisión divide su patrimonio en varias partes, caso contrario, la fusión implica la unión de dos o más patrimonios, mientras que la transformación trae como consecuencia el cambio de naturaleza jurídica de la Sociedad. Los diferentes elementos ordinarios de la fusión y la escisión es que ambas son fórmulas de reorganización Societaria.

La transformación patrimonial que resulta con motivo de las operaciones o partes sociales de las sociedades escindidas o fusionadas es a título universal en donde se confitea derechos y obligaciones.

A continuación se citan, las variantes entre las figuras de la escisión y la fusión :

FUSIÓN

Participación de dos o más Sociedades
Unión de varias Sociedades a una sola Sociedad.
La Sociedad fusionada se extingue
Deriva de un acuerdo bilateral

ESCISIÓN

Participación de una sola Sociedad
División de una Sociedad en varias sociedades.
La escidente puede o no extinguirse
Deriva de un acuerdo unilateral

1.5. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA ESCISIÓN

a) Ventajas

- Creación de nuevas empresas sin recurrir a nuevas aportaciones o la liquidación de las sociedad existentes.
- Las sociedades escindidas cuentan desde el inicio de sus operaciones con una organización social más experimentada en relación con empresas de nueva creación.
- Pueden dividirse las actividades más productivas y lograr un máximo de eficiencia cada una de ellas.
- Al efectuarse la escisión no afecta los intereses de los 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, que consiste en la prevención de los posibles perjuicios que la escisión pudiera ocasionarles, ya que éstos otorgaron crédito a una sociedad con base a determinadas características de garantía, las cuales podrían variar con resultado de la escisión.
- Existen beneficios en materia fiscal en relación con la transmisión de bienes, puesto que no están afectadas por el impuesto sobre la renta, tanto la sociedad escidente como la escindida, toda vez que la desincorporación del capital social, no está generando ingreso alguno, como lo condiciona el Art. 14-A del C.F.F.

b) Desventajas

- Falta de algunas particularidades legales acerca de la figura de la escisión, cuyas disposiciones reguladas son prácticamente nulas, por lo que el problema se reduce a la falta de una regulación más estricta de carácter mercantil.

- En el supuesto de no cumplirse con los requisitos de tenencia accionaria establecidos, podrían generarse contribuciones omitidas y accesorios en cuenta considerable
- Se grava la transmisión de bienes inmuebles para efectos de I.S.A.I.
- Con el supuesto de generar conflictos laborales en cuanto al tratamiento del personal existente en las sociedades.

1.6. DECISIÓN DE ESCINDIR

Como respuesta a un dinamismo de la actividad económica y empresarial que se ha venido dando tanto en México como a nivel mundial, las empresas han tenido la necesidad de reestructurarse y organizarse en las formas más idóneas en el ámbito que se requiera.

Para que una sociedad pueda escindirse, lo más recomendable antes de efectuar la escisión es conocer lo siguiente :

- Objetivo de reestructuración de la sociedad, es decir es necesario conocer el objetivo general y particular de la reestructuración de la empresa, a fin de proyectarlo al régimen aplicable a la escisión y evaluar si las alternativas y limitantes de la figura serán aplicables a una empresa y a un fin en particular.
- Las ventajas y desventajas de la escisión en relación con otros instrumentos. Es recomendable conocer el marco completo de aplicación a una situación en particular, con el objeto de poder elegir la más conveniente y no limitar las posibles alternativas.
- Costo financiero implicado en la escisión. El costo financiero que implica la escisión debe ser considerado por las empresas pequeñas y medianas con capacidad monetaria principalmente, puesto que en ocasiones el alto costo que representa escindir una sociedad (actas, honorarios legales, horas-hombre, etc.) es superior a los beneficios que se obtendrían.

- En cuanto al régimen contable, legal y financiero de la escisión, por un lado, es importante conocer las causas y efectos legales implícitos en una escisión. Por otro lado es necesario llevar a cabo una evaluación acerca de los posibles efectos que traería consigo la falta de regulación de algunos aspectos relacionados con la escisión en materia fiscal.
- Referente a los efectos legales de la escisión, la administración de una compañía debe conocer los derechos y obligaciones con los socios y terceros que se derivan de la segmentación de la sociedad.

Una vez determinados todos los puntos anteriores, la administración de una compañía contará con elementos más precisos para tomar la decisión de escindir, o en su defecto optar por otro instrumento de reestructuración de sociedades.

La escisión de sociedades constituye una herramienta muy útil para lograr algunos objetivos de las empresas, debido a que en la actualidad estas deben de contar con una buena organización que les permita mantener un nivel óptimo de productos y servicios; por lo que a continuación destacan algunos de ellos :

a) Motivos de mercado.

Las compañías se escinden por la necesidad de contar con un mayor mercado, descentralizando las funciones de comercialización y distribución de sus productos, por lo que puede obtenerse que la escidente sea la productora y la escindida la distribuidora y comercializadora.

b) Motivos de producción u operación

Las compañías que elaboran sus productos en tres plantas cuyas actividades son de almacenaje, producción, costos, control de inventarios, etc. se encuentran centralizadas presentando problemas de producción que perjudican notablemente a la empresa, la cual a través de una evaluación operacional decide escindirse creando nuevas empresas con objetivos específicos.

c) Motivos Laborales

La empresa que fabrica sus productos en dos plantas ubicadas en distintas localidades y con dos diferentes contratos colectivos de trabajo, en dos sindicatos distintos, con continuas controversias que

causan conflicto e incertidumbre laboral con ambos sindicatos. La empresa decide escindirse creando dos nuevas empresas con actividad y personal propio, considerando que es una buena alternativa para resolver problemas laborales.

c) Motivos Administrativos

Las empresas que prestan servicios en distintas localidades y en donde se presentan problemas de control y administración en cada servicio que presta, decide escindirse creando determinado número de empresas que se encargarán del control y administración de determinados servicios, ya sea por localidad o tipo de servicio, resolviendo la problemática administrativa presentada.

Cabe señalar que los objetivos que persigue una empresa son diversos y tienden en su mayoría a dar soluciones a problemas reales internos y externos, por lo que los anteriores motivos son algunos puntos de la decisión de escindir, reestructurándose o reorganizándose de diversas formas, otorgando de esta forma mayor seguridad a los objetivos de la escisión. Algunas de las razones por las que se decide escindir han sido mencionadas con anterioridad entre las que destacan las siguientes:

- Constituir nuevas sociedades sin tener que recurrir al procedimiento de la liquidación.
- Alcanzar el objeto social bajo diferentes formas sociales.
- Concentrar en otra empresa las actividades secundarias que se realizan con pérdida y mejorando el rendimiento neto de las actividades básicas.
- Establecer fuentes de trabajo para rebuscar a empleados obreros desplazados por la reestructuración hecha a la empresa.
- Promover la eficiencia y productividad de la organización, delegando facultades y responsabilidades a diferentes consejos de administración.
- Antes de ser absorbida por fusión, escindir parcialmente la sociedad, y así continuar desarrollando su objeto social.
- Separar la actividad principal, la que tenga adserito personal sindicalizado.
- Destinar recursos sobrantes al desarrollo de otro objeto social.
- Poder realizar objetos sociales distintos o complementarios, a través de otras sociedades, sin tener la necesidad de realizar nuevas aportaciones.

CAPITULO II. MARCO LEGAL DE LA ESCISIÓN

2.1. Naturaleza Jurídica

En 1991, la Legislación Fiscal introdujo algunos aspectos para regular las operaciones que dieran amparo a la figura de la escisión de sociedades, por lo que, el 11 de junio de 1992 mediante el "Decreto del Poder Ejecutivo Federal que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles", introducen a esta Ley un nuevo capítulo denominado "De la Fusión, Transformación y Escisión de Sociedades Mercantiles", en el que señala las disposiciones y reglamentaciones sobre las cuales regirá la escisión, en virtud de que su normatividad está hecha en términos equivalentes a la fusión tanto en clase de asamblea, publicidad, voluntad de los acreedores sociales, protocolización de la resolución e inscripción de la misma en el Registro Público de Comercio. No obstante, no hay que olvidar, la finalidad de la escisión es contraria a la de la fusión. Como se mencionó, en la fusión se concentran diversas entidades económicas en una sola, en la escisión, la entidad económica se desintegra, formando otras entidades independientes.

Cabe señalar que cualquiera de las formas sociales enumeradas en el artículo 1o. de la Ley General de Sociedades Mercantiles es susceptible de escindirse, pudiendo adoptar de esta manera, una forma social distinta a la que le dio origen.

La sociedad escidente realiza la transmisión por cuenta y orden de sus socios, razón por la que no debe considerarse como una aportación a ella, sino de los propios socios, cabe mencionar, que bajo el primer supuesto, no surgiría una sociedad escindida, sino una sociedad afiliada. Por lo que, los socios de la sociedad escidente también lo son de la sociedad o sociedades escindidas, incorporando en las mismas, parte o la totalidad de sus capitales suscritos originalmente.

Al fraccionarse el capital contable de la sociedad escidente, debe de hacerse lo propio con el activo total que posea y con las obligaciones sociales a su cargo, por lo que la sociedad escindida se convierte en titular de los bienes y derechos provenientes de la sociedad escidente y en deudora de las obligaciones a cargo de la misma, a partir del momento en que la escisión ha surtido sus efectos.

Para mayor comprensión de la introducción reglamentaria del tema en comento, es importante mencionar los motivos de la creación del Artículo 228-BIS de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Resulta oportuno que al recurrirse cada vez más a esta nueva forma de reorganización empresarial, la ley prevea expresamente las características jurídicas de este mecanismo, aclarando de esta forma la laguna jurídica que existe en la actualidad.

Se ha mencionado que ésta figura 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

Existen en el ámbito mercantil, diversas teorías que definen la naturaleza legal de la figura de la escisión, que basa sus conceptos en los elementos que participan o bien en la formalidad legal observada para llevarla a cabo, por lo que se pueden citar algunas de las más difundidas:

a) Contractual. En este punto, 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 estos efectos con las diversas formalidades exigidas por la Ley General de Sociedades Mercantiles. Así bien, deberá efectuarse la aportación del capital mínimo, la obtención del permiso necesario ante la Secretaría de Relaciones Exteriores, su inscripción en el Registro Público de Comercio, etc. El Contrato Social por el cual 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 este simple hecho, un conjunto de bienes y deudas (patrimonio) que originalmente correspondieron a la escidente. Sin embargo, la escisión es mucha más que un simple legado a otra sociedad, ya que dicha transmisión no es más que la consecuencia del acto jurídico, por lo que esta teoría define los efectos y no la figura.

c) Corporativa. Es de esta teoría de donde surgen algunas de las interpretaciones fiscales de la Escisión en México, ya que según esta, la escisión constituye un acto corporativo a través del cual la escindida continúa con las operaciones y en posesión de los bienes y deudas de otra persona distinta, o bien, es la continuación del vínculo social de una empresa (escidente) en otro vínculo social diverso (escindida)

Para concluir, en este punto es importante señalar que la Ley General de Sociedades Mercantiles en su Art. 228-BIS, Capítulo IX en su concepto De la fusión, transformación y escisión de las sociedades, dice: "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.

Donde indica que la escisión se registrará por lo siguiente:

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

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

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

IV: La resolución que apruebe la escisión deberá contener:

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

b) La descripción de las partes del activo, del pasivo y del capital social que correspondan a cada sociedad escindida, y en su caso a la escidente, con detalle suficiente para permitir la identificación de estas,

e) 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.

d) La determinación de las obligaciones que por virtud de la escisión asuma cada sociedad escindida. Si una sociedad escindida incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán solidariamente ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contado 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, si la escidente no hubiere dejado de existir, ésta responderá por la totalidad de la obligación, y

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

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

VI.- Durante el plazo 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 se cause ejecutoria la sentencia que declara que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición o se llegue a convenio, siempre y cuando quien se oponga diere fianza bastante para responder de los daños y perjuicios que pudiesen 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 con la protocolización de sus estatutos y su inscripción en el Registro Público de Comercio,

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

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

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

El Art. lo. transitorio, indica que "El presente decreto entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación"

Para los efectos de la fracción VIII de este artículo, cuando los socios o accionistas de la sociedad que se escindirá voten en contra de la resolución de escisión, gozarán del derecho de separación que establece el artículo 206 de la Ley General de Sociedades Mercantiles que señala, que recibirán el reembolso de sus acciones en proporción al activo social, según el último balance aprobado, siempre que lo soliciten dentro de un plazo de quince días siguientes a la clausura de la asamblea en que fue tomada la resolución.

Asimismo, la fracción X de artículo que se comenta, señala que no será aplicable a las sociedades escindidas (las que surjan con motivo de la escisión) la disposición que establece que las acciones pagadas en especie deberán estar depositadas en la sociedad durante dos años. Si en este plazo el valor de los bienes es menor en un veinticinco por ciento del valor por el cual fueron aportados, el accionista deberá cubrir la diferencia. Esto es debido a que al momento en que la asamblea resuelve la modificación al contrato social para la escisión de la sociedad, el capital o partes sociales se deben encontrar totalmente pagadas.

Por lo anterior, la Legislación Mercantil ante la necesidad de regular las operaciones de escisión de sociedades que ya se venían dando en el país, y que únicamente estaban reguladas por la legislación fiscal, introdujo dentro de sus preceptos los lineamientos sobre los cuales se registrará a esta nueva figura, dando así una mayor seguridad jurídica a las empresas que se acojan a esta forma de reestructuración o reorganización.

2.2. FORMALIDADES LEGALES

De conformidad con el artículo 228-BIS de la L.G.S.M., la escisión se registrará por lo siguiente

- a) 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.

Es decir, la resolución en donde se lleve a cabo la escisión deberá acordarse a través de una asamblea extraordinaria de accionistas.

- b) Las acciones o partes sociales de la sociedad que se escinda deberán estar totalmente pagadas.
- c) Cada uno de los socios de la sociedad escidente tendrá inicialmente una proporción del capital social de las escindidas igual a la que sea titular en la escidente.
- d) La resolución que aprueba la escisión, deberá contener :
- La descripción de la forma, plazos y mecanismos en que los diversos conceptos de activo, pasivo y capital social serán transferidos.
 - La descripción de las partes del activo, pasivo y del capital social que correspondan a cada sociedad escindida y en su caso a la escidente, con detalle suficiente para permitir la identificación de éste.

- 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.

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

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

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

- f) La resolución de escisión deberá protocolizarse ante notario en inscribirse en el Registro Público de Comercio. Asimismo deberá publicarse en la Gaceta Oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente, un extracto de dicha resolución que contenga, por lo menos la síntesis de la información a que se refieren los puntos 1 y 4 del inciso e) anterior, indicando claramente que el texto completo se encuentra a disposición de socios y acreedores en el domicilio social de la sociedad durante un plazo de 45 días naturales contados a partir de que se hubieren efectuado la inscripción y ambas publicaciones.

- g) Durante el plazo señalado, cualquier socio o grupo de socios que representen por lo menos 20% 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 declara que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición o se llegue a convenio, siempre y cuando quien se oponga diere fianza bastante para responder por los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad en suspensión.

- h) Cumplidos los requisitos y transcurrido el plazo a que se refiere el artículo e), sin que haya presentado oposición, la escisión surtirá plenos efectos, para la constitución de nuevas sociedades, bastará la protocolización de sus estatutos y su inscripción en el Registro Público de Comercio.
- i) Los accionistas o socios que voten en contra de la resolución de escisión gozarán del derecho a separarse de la sociedad, aplicándose en lo conducente lo previsto en el artículo 206 de la L.G.S.M.
- j) 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.
- k) No se aplicará a las sociedades escindidas lo previsto en el artículo 141 de la L.G.S.M.

El artículo 141 a que hace mención esta disposición versa sobre el depósito de dos años de las acciones pagadas en todo o en parte en especie, a efecto de evaluar si su valor disminuyó en ese lapso y en su caso el accionista deberá cubrir las posibles diferencias.

Requisitos formales de la escisión

El Consejo de Administración o el Administrador único convocarán a asamblea con la finalidad de decidir la escisión de la Sociedad. La aprobación de la misma deberá establecer la forma, plazos y mecanismo bajo los cuales los renglones de activo, pasivo y capital contable serán transferidos a la nueva o nuevas sociedades.

La escisión de sociedades implica la modificación del contrato social, puesto que puede determinar no solo la disminución del capital social fijo sino adicionalmente la disolución de la sociedad escidente.

Si bien, se trata de una sociedad de capital variable al momento de la escisión puede adoptar todo tipo de sociedad sin que necesariamente al variar su capital social tenga que modificar su escritura constitutiva.

En una sociedad de Capitales la escisión será aprobada a través de una asamblea extraordinaria de accionistas, cuya representación estará representada por las tres cuartas partes del capital social, tomándose la resolución por el voto de las acciones que presenten la mitad del capital social. En la modalidad de Sociedad de Responsabilidad Limitada, la resolución se tomará por lo menos con el 50% del capital social, salvo que los estatutos fijen un porcentaje mayor. Tratándose de Sociedades en Nombre Colectivo y en Comandita Simple se requiere el consentimiento unánime de los socios, salvo que los estatutos señalen que será por mayoría de votos.

Aquellos socios que no estén de acuerdo con escindir la sociedad tendrán el derecho de separarse de ella como lo marca el Art. 206 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y de no hacerlo no tendrán derecho a participar en ella. El acuerdo de la escisión deberá contener los términos bajo los cuales se transferirán las partidas de activo, pasivo y capital social que corresponderá a cada sociedad escindida, con adecuada especificación que permita su identificación. De igual manera se establecerán las obligaciones que asumirá cada sociedad escindida ante los acreedores que provienen de la sociedad escidente, a este respecto la ley establece que las sociedades escidentes responderán solidariamente con su patrimonio neto ante los acreedores que no hayan dado expresamente su consentimiento, durante un plazo de tres años contados a partir de la última publicación del acuerdo de la escisión. Por su parte si la sociedad escidente no fue disuelta, tomará la responsabilidad total ante las obligaciones incumplidas.

El convenio de la escisión incluirá el proyecto de los estatutos de cada sociedad escindida.

La resolución aprobada contendrá adicionalmente los Estados Financieros debidamente dictaminados por Contador Público independiente, correspondiente al último ejercicio social

El Consejo de Administración o el Administrador Único informarán a la asamblea de socios las operaciones que se realicen.

El acta de asamblea donde conste la decisión de la escisión deberá protocolizarse e inscribir su testimonio en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio, en relación a ello la fracción V del artículo 21 del Código de Comercio señala que en la hoja de inscripción que destina el Registro de

Comercio para la sociedad mercantil se asentarán no sólo las escrituras de constitución de sociedades mercantiles, y sus reformas sino también los acuerdos de rescisión, disolución o escisión de las mismas sociedades

La asamblea de socios publicará en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los diarios de mayor circulación del domicilio de la sociedad escidente a través de su delegado, un resumen de los más sobresaliente de la resolución de la escisión, con el conocimiento que el convenio íntegro estará a disposición de los socios y acreedores sociales en el domicilio de la sociedad escidente, durante un periodo de 45 días a partir de la fecha de inscripción en el Registro Público de Comercio y de las publicaciones realizadas, una vez transcurrido el plazo indicado sin inconformidad alguna, el procedimiento de escisión surtirá plenos efectos.

Las personas que podrán oponerse judicialmente a la escisión son aquellos socios que representen por lo menos el 20%, o cualquier acreedor de la compañía, en cuyos casos se suspenderá la escisión hasta que la sentencia cause ejecutoria. Por consecuencia aquellos que se opongan a la realización de la escisión, deberán otorgar fianza suficiente que garantice los daños y perjuicios que pueda ocasionar la suspensión del procedimiento de escisión al dictarse que la impugnación es improcedente.

La constitución de las sociedades escindidas surtirá efectos una vez que se protocolicen sus estatutos sociales y se asienten en el Registro Público de Comercio.

Con anterioridad el representante deberá tramitar ante la Dirección de Asuntos Jurídicos dependiente de la Secretaría de Relaciones Exteriores, el permiso correspondiente para que la sociedad o sociedades escindidas usen el nombre social elegido.

Si la sociedad escidente se disuelve, una vez que el procedimiento de escisión ha surtido efecto pleno, deberá tramitar en el Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción de su testimonio social.

Es requisito indispensable que para iniciar el procedimiento de escisión que el capital social este íntegramente suscrito y exhibido.

Las partes sociales o acciones que emitan las escindidas tendrán el canje a los mismos socios en la misma proporción en la que participaban en la escidente, dado que el capital contable que tenían en la escidente sigue siendo el mismo, participando en la misma proporción establecida originalmente en las utilidades acumuladas existentes a la fecha de la escisión.

Los valores netos de la sociedad escidente que transmite total o parcialmente a las sociedades escindidas tiene el carácter de aportación de capital y de ninguna manera de ingresos acumulables para efectos fiscales.

En tal virtud, la sociedad escidente y la sociedad o sociedades escindidas por razones de la escisión no están afectas a Impuesto sobre la Renta, siempre que se cumplan las reglas que al respecto señala dicha legislación.

2.3. EFECTOS QUE SE GENERAN POR LA ESCISIÓN

Existen tres efectos que se derivan de la escisión, los que afectan a la sociedad, los que afectan a los socios y los derivados a terceros.

a) Los que afectan a la sociedad

- La desaparición de la sociedad, se da únicamente en las escisiones totales, donde la escidente cede la totalidad de sus bienes y sus deudas para luego desaparecer. Por lo que trae consigo la pérdida de personalidad jurídica, nombre social y la desaparición del ente económico sin recurrir a la liquidación, continuando de la misma manera el objeto principal de la escidente.
- La transmisión de bienes y deudas, constituye la segmentación del patrimonio, por lo que es la principal característica de transmisión a la nueva o nuevas sociedades, trayendo consigo la transmisión de las relaciones jurídicas frente a terceros (acreedores, socios, deudores).

En consecuencia, los socios de la escidente lo serán ahora de la escindida, los deudores y acreedores de la escidente deberán ahora reclamar o responder a la escindida, tomando en cuenta la responsabilidad solidaria de la escidente para tales efectos.

- El Canje de Títulos, Consiste en el cambio de títulos acciones o partes sociales, a los socios contra la entrega de nuevas acciones de la sociedad escindida, o bien de la misma sociedad escidente, quien al reducir su capital en ocasiones emitirá títulos nominativos.

Cabe mencionar que de acuerdo al Art. 228-BIS la proporcionalidad de participación debe ser igual de la escidente a la escindida.

- Creación de una o varias sociedades y disminución del capital La escisión trae consigo la constitución de nuevas sociedades denominadas escindidas, por lo que la sociedad que divide su patrimonio debe recurrir en la mayoría de los casos a una disminución del capital, exceptuando a las que cuentan con el mínimo legal, que estará representado por la parte transmitida a las nuevas sociedades.

b) Los relacionados con los socios

Uno de los efectos principales relacionado con los socios es el derecho al retiro de la sociedad con apego al Artículo 228-BIS en su fracción VIII que señala que aquellos socios que voten en contra de la resolución de la escisión gozarán del derecho de separarse de la sociedad, aplicándose en lo conducente lo previsto en el artículo 206 de la L.G.S.M. Dicho artículo establece que en caso de separación, el accionista tendrá derecho a 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 de escisión.

c) Frente a terceros

La escisión genera efectos derivados de la partición de los bienes y deudas, endoso de títulos de los deudores y pago de la escindida a los acreedores de la escidente. Sin embargo, el artículo 228-BIS en su fracción VI contiene la regulación del aspecto más significativo de la escisión frente a terceros

al derecho de oposición, que indica que " Cualquier acreedor que tenga interés jurídico podrá oponerse judicialmente a la escisión, la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria 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".

Como se mencionó, el derecho de oposición se basa en la prevención de los posibles perjuicios que la escisión pudiera ocasionar a los acreedores ya que éstos otorgaron crédito a una sociedad con base a determinadas características de garantía, las cuales podrían variar como resultado de la escisión.

2.4. EL ACUERDO DE LA ESCISIÓN

Habrà 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 por la Ley General de Sociedades Mercantiles como sigue .

1.- Sólo podrá acordarse la escisión por resolución de la asamblea extraordinaria 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 serán transferidos.

b) La descripción de las partes del activo, del pasivo y del 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.

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

El Canje de acciones en la escisión

La cancelación de acciones en la sociedad escidente y el canje correspondiente en las sociedades escindidas, es un efecto característico de los movimientos de reestructuración tal como la escisión. El canje de acciones es un movimiento efectuado entre los socios de la empresa y no entre las sociedades participantes es decir, no es la empresa "X" la que cede parte de su patrimonio a otras empresa, recibiendo nuevas acciones en consecuencia, sino que realmente son los accionistas quienes ceden una parte o todo su patrimonio a las escindidas recibiendo por ello nuevas acciones que respondan dicha aportación en la nueva sociedad.

Será necesario que la empresa escidente disminuya su capital social, cancelando las acciones transferidas e inscribiendo dicha situación en el registro de accionistas de la sociedad. Por su parte, la escindida emitirá las acciones correspondientes y las canjeará por las acciones correspondientes a la sociedad escindida. Cabe resaltar que dicho canje podrá efectuarse con distintos valores nominales.

Finalmente, la escindida deberá inscribir en su registro de acciones los datos necesarios para reconocer la personalidad jurídica de las personas que participan en su capital social.

El artículo 129 de la L.G.S.M. indica que se considera como dueño de las acciones a quien aparezca inscrito como tal en el registro de accionistas, razón por la cual, es importante que la sociedad se inscriba en este libro, todos los movimientos que realicen los titulares de las acciones.

Particularmente cuando una sociedad solo cuenta con el mínimo requerido por la L.G.S.M. resulta insuficiente para crear una nueva sociedad, e incluso para continuar sus actividades. Es transparente que en esta movimiento debe llevarse a cabo un aumento de capital previo a la escisión o bien en la escisión misma.

En el aspecto fiscal, el artículo 95 de la LISR establece que cuando exista una permuta (cambio) de bienes de parte de personas físicas se considerará que existe doble enajenación, que como consecuencia se gravará como venta el valor de los títulos canjeados

El propio artículo 95 sigue señalando que no se considerarán ingresos por enajenación, los que deriven de la transmisión de propiedad por causa de muerte, donación o fusión de sociedades, omitiéndose de esta excepción a la figura de la escisión

2.5. PROCEDIMIENTO CONTABLE

Los métodos que señala la Norma Internacional de contabilidad No. 22 son :

- **Método de compra** : esta orientado al manejo de escisiones cuyo objetivo principal es la modificación de la estructura en las sociedades escindidas y en la escidente. la principal base en su aplicación depende de la posibilidad de identificar a los adquirentes o nuevos socios de la sociedad como parte dominante de las empresas que nacen de la escisión.

En el método de compra los activos adquiridos y las obligaciones asumidas son registradas en los estados financieros de la adquirente (escindidas) a valores actuales y reconociendo el resultado por la compra-venta de dichos activos.

- **Método de unión de intereses** : Este método que en el caso de escisiones debía denominarse “separación de intereses”, se basa en la imposibilidad de identificar a un grupo dominante de las nuevas negociaciones, puesto que los socios anteriores continúan compartiendo las responsabilidades y el manejo de las escindidas. Este procedimiento sería aplicable para aquella escisión que persigue la distribución o reordenación de los intereses o actividades y no un cambio de accionistas, por lo que la consecuencia principal del movimiento lo constituye un intercambio de acciones. A través de este método los activos y pasivos son separados y son registrados en los estados financieros de las sociedades escindidas al valor de libros de la compañía escidente.

La intención dentro de este punto es dar a conocer el procedimiento del Balance de la escisión y el estado de posición financiera de la escisión que deberá reflejar la situación patrimonial de la sociedad a la fecha que la escisión haya de realizarse.

Deberá presentarse un cuadro donde se muestren los movimientos del capital social, de manera que se conozca, como se ha ido integrando el mismo a través del paso del tiempo.

Asimismo presentar un Balance consolidado que represente las partes en que se separa el patrimonio al segregarse como consecuencia de la escisión. Adicionalmente se deberá presentar 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 a dividirse.

Por parte del Decreto de la Ley General de Sociedades Mercantiles recoge algunas ideas que se citan a continuación .

La resolución que apruebe la escisión deberá contener :

- a) La descripción de la forma y 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 del capital que corresponderán 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.

Al estar los estados financieros dictaminados por Contador Público Independiente, se muestra la influencia fiscal dentro de este decreto de carácter mercantil, demostrando que se pierden las barreras entre una y otra área del derecho.

CAPITULO III. APLICACIÓN FISCAL DE LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES

3.1. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

De acuerdo al artículo 15-A del C.F.F., se entiende por escisión de sociedades la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas. Como parte de la definición se desprenden tres aspectos importantes :

- a) Se da una transmisión parcial o total de bienes y deudas.
- b) Las sociedades participantes deben ser residentes en México. No obstante, el Art. 9 Fracc. II C.F.F. señala que son residentes en México las personas morales que establezcan en el país la administración principal del negocio.
- c) Expresamente las sociedades escindidas deben ser sociedades de nueva creación.

Asimismo se establecen dos modalidades sobre las cuales se deberá realizar la escisión, pudiéndose citar como sigue :

- 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. En este caso la escindida que se designe en los términos del Art. 14-A C.F.F., deberá conservar la documentación a que se refiere el Art. 28 del mismo, en cuanto a obligaciones en materia contable.

Referente a la transmisión de bienes en la escisión el Art. 14 C.F.F., indica que se entiende por enajenación de bienes toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado con excepción a los actos de escisión regulados en el artículo 14-A del

propio ordenamiento, así como, la aportación a una sociedad o asociación. En esta, la sociedad escidente transmite la propiedad de su patrimonio y en consecuencia de la propia reglamentación fiscal, se considera enajenación. Sin embargo, el C.F.F. prevé un caso de excepción en que a pesar de que exista una enajenación por escisión, ésta no se considerará así para efectos fiscales.

Derivado de lo anterior se pretende consolidar a la escisión como instrumento de reestructuración de sociedades, reconociendo el hecho de que aún cuando existe la transmisión de bienes de una empresa a otra, es factible considerar que no se genera enajenación para efectos fiscales si cumple con el precepto de que los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto, de las sociedades escidentes y de las escindidas, sean los mismos durante un periodo de dos años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se presente el aviso correspondiente ante la autoridad fiscal, tal aviso será presentado por la sociedad escidente, cuando ésta subsista, en el mes siguiente a la fecha en que se llevó a cabo dicho acto y deberá contener la denominación o razón social de las sociedades escidentes o escindidas y la fecha de realización del mencionado acto. Cabe mencionar que no incurre en incumplimiento en caso de que se enajenen acciones a alguien que era propietario de alguna de estas con derecho a voto en el citado periodo.

En relación al tipo de acciones mencionados, al respecto el Art. 113 de la L.G.S.M. establece que son acciones de voto limitado aquellas que únicamente pueden ejercerlo en cierto tipo de asambleas, gozando por otro lado de algunos privilegios en materia de dividendos y reembolsos, asimismo el Art. 14-A del C.F.F., considera que son acciones con derecho a voto, aquellas que no lo tengan limitado y las que en los términos de la legislación mercantil se denominen acciones de goce (derechos preferenciales sobre dividendos); tratándose de sociedades que no estén formadas por acciones, se considerarán en vez de estas, las partes sociales, siempre que no tengan su voto limitado.

Ejemplo :

Se escinden la empresa **CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA (A)** para la creación de las sociedades **CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA OPERACIONAL, S.A. DE C.V. (B)** Y **CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA COMERCIAL, S.A. DE C.V.(C)**, el 30 de junio de 1995, en la que subsiste la escidente, mostrándolo la siguiente red accionaria y Estado de Posición Financiera.

CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V

Posición accionaria al 30 de junio de 1995

(miles de pesos)

Accionistas	Participación	Capital Social
A	25%	\$ 500,000
B	25%	\$ 500,000
C	<u>50%</u>	<u>\$ 1'000,000</u>
Total	<u>100%</u>	<u>\$ 2'000,000</u>

CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V

Estado de Posición Financiera al 30 de junio de 1995

(miles de pesos)

Concepto	
Activo	\$ 4'000,000
Pasivo	\$ 2'000,000
Capital	\$ 2'000,000

En base a lo anterior y suponiendo que la escisión se da en un 20% y 30% entre A y B, se tiene lo siguiente:

CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V

(miles de pesos)

Concepto	Empresa C	Empresa A	Empresa B	Totales
Activo	\$2'000,000	\$ 800,000	\$1'200,000	\$4'000,000
Pasivo	\$1'000,000	\$ 400,000	\$ 600,000	\$2'000,000
Capital	\$1'000,000	\$ 400,000	\$ 600,000	\$2'000,000

CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V

Posición accionaria después de la escisión

(miles de pesos)

Concepto	Empresa C	Empresa A	Empresa B	T o t a l e s
A	\$ 200,000	\$ 80,000	\$ 120,000	\$ 400,000
B	\$ 300,000	\$ 120,000	\$ 180,000	\$ 600,000
C	<u>\$ 500,000</u>	<u>\$ 200,000</u>	<u>\$ 300,000</u>	<u>\$1'000,000</u>
Total	<u>\$1'000,000</u>	<u>\$ 400,000</u>	<u>\$ 600,000</u>	<u>\$2'000,000</u>

En el supuesto de que se celebre en la Sociedad escindida "A" un aumento de capital de acciones con derecho a voto del 49% con fecha 01 de enero de 1996, la estructura accionaria quedaría como sigue:

CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA OPERACIONAL, S.A. DE C.V

Posición accionaria al 30 de junio de 1995

(miles de pesos)

Accionistas	Participación	Capital Social
A	13%	\$ 400,000
B	13%	\$ 600,000
C	25%	\$ 1'000,000
D	<u>49%</u>	<u>\$ 1'921,000</u>
Totales	<u>100%</u>	<u>\$ 3'921,000</u>

Opción de enajenación de acciones entre socios de la escindida "A" posterior la escisión.

CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V

Posición accionaria después de la escisión

(miles de pesos)

Accionistas	Empresa "A"	Lim. compra acciones	Posesión Máx.
A	\$ 100,000	24,000	54,000
B	\$ 100,000	24,000	54,000
C	<u>\$ 200,000</u>	24,000	84,000
Total	<u>\$ 400,000</u>		

Por otro lado, si se extingue la sociedad con motivo de la escisión, la sociedad escidente designará a la escindida que asuma la responsabilidad de presentar las declaraciones del impuesto del ejercicio e informativas, en base a lo siguiente :

- Los ingresos acumulables,
- Las deducciones autorizadas ,
- El total de los actos o actividades gravados y exentos,
- Los acreditamientos ,
- El valor de los activos o deudas,

Quedando comprendido en el período de inicio de operaciones y hasta el último día de terminación de actividades (fecha de escisión); así mismo la escindida tendrá obligación de enterar los impuestos correspondientes, solicitando en su caso la devolución de saldos a favor, siempre que se cumplan con las reglas que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En el caso de que se incurra en incumplimiento en lo referente al punto anterior, los fedatarios públicos dentro del mes siguiente a la fecha de autorización de la escritura correspondiente, deberán de informar a las autoridades fiscales y estas podrán exigir la presentación de las declaraciones a cualquiera de las sociedades escindidas.

En cuanto a permanencia accionaria refiere, no recaerá en incumplimiento en caso de que la transmisión de propiedad de acciones, sea por causa de muerte, liquidación, adjudicación judicial o donación Art. 5-B, siempre que quien los reciban sean cónyuges, descendientes o ascendientes en línea recta no importando su monto, el remanente distribuible de bienes que obtengan de las personas morales a que se refieren los Art. 70 y 73 L.I.S.R., no aplicándose a las sociedades cooperativas; siempre que no excedan de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año; en cuyo caso se pagará por el excedente el I.S.R., conforme a lo dispuesto en el Art. 77 Fracc. XXIV L.I.S.R.

Cuando se realicen varias escisiones sucesivas o una fusión después de una escisión, el periodo de tenencia accionaria referida anteriormente, se inicia a partir del año inmediato anterior a la fecha en

que se presente el aviso correspondiente ante la autoridad fiscal sin que haya transcurrido entre una y otra el plazo previsto para la presentación de aviso.

En lo que a ejercicio fiscal se refiere, cuando la sociedad se escinda con la alternativa de extinguirse, el ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha de escisión, de acuerdo al Art. 11 C.F.F. Es lógico pensar que en este caso, la sociedad escidente debería anticipar el cierre de su ejercicio fiscal, convirtiéndolo en irregular, lo que necesariamente sucederá en el situación que la escidente desaparezca, puesto que esta sociedad morirá jurídicamente, presentándose el fenómeno de causahabencia para las sociedades escindidas. No obstante a lo anterior, las disposiciones fiscales son omisas en este tema y por ello se crea la necesidad de dar una solución práctica al problema que se aborda según el tipo de escisión que se elija.

En el mismo supuesto de que la escidente desaparezca, es obvio que se anticipará el cierre de su ejercicio fiscal al momento en que se disuelva. Por el contrario, si se presenta una escisión parcial, la escidente continuará con su ejercicio fiscal en curso, ocasionando distorsiones fiscales en el momento del cierre definitivo. Es conveniente considerar que el tratamiento en materia de cierre anticipado del ejercicio fiscal, el R.L.I.S.R. en materia de escisión de sociedades al respecto indica, en que el caso específico de escisión, los contribuyentes que anticipen la fecha de terminación de su ejercicio, determinarán los ajustes a los pagos provisionales en el primer mes de la segunda mitad, conforme a lo siguiente :

De la totalidad de los ingresos obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día de la primera mitad, se restarán las deducciones autorizadas, del mismo período, así como la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pendiente de disminuir, contra las utilidades fiscales. Una vez que se obtenga el resultado anterior se procederá a aplicar la tasa del 34% establecida por el Art. 10 L.I.S.R. a la cantidad que resulte se le restarán los pagos provisionales efectuados en el período de ajuste. Debiéndose enterar la diferencia a cargo, de conformidad con el Art. 12-A Fracc. III L.I.S.R.

- a) Por otra parte, si la terminación sea a más tardar el séptimo mes de ejercicio, solamente se ajustará el impuesto correspondiente a los pagos provisionales en el último mes del mismo ejercicio, con excepción a la situación de cuando se presenta la declaración del ejercicio a más tardar en la fecha en que deba de presentarse la declaración por el ajuste a que se hace mención

b) O bien, en el caso de que la fecha de terminación ocurra después del séptimo mes del ejercicio, se ajustará 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 que señala el Art. 12-A L.I.S.R. Fracc. III, correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del sexto mes del mismo y hasta el último día del penúltimo mes de dicho ejercicio.

En caso de que el ejercicio irregular sea menor a siete meses no se efectuarán ajustes a los pagos provisionales, por lo que se establecerá el cierre anticipado del ejercicio fiscal, que consecuentemente plantea dos inconvenientes :

1. primero limita su aplicación únicamente en materia del I.S.R. y no a las demás disposiciones.
2. segundo, que el cierre del ejercicio fiscal no se dará en todos los casos de escisión, sino solamente en aquellos casos en los que en forma expresa así lo pacte la asamblea que acuerde esta operación; tan es así que la L.I.S.R. regula efectos en los que no se anticipe el cierre del ejercicio fiscal, como es el caso específico de los pagos provisionales.

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. En caso de que la escidente subsista, tendrá la obligación de conservar la contabilidad, en el caso de que existan contribuciones determinadas por las autoridades fiscales, serán conjuntamente responsables con ella las sociedades escindidas.

Las sociedades escidentes o escindidas que están obligadas a presentar declaraciones periódicas o expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (R.F.C.) en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.) y proporcionar la información relacionada con su entidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los siguientes avisos de :

- cambio de denominación o razón social;
- cambio de domicilio fiscal;
- aumento o disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades;
- La liquidación o apertura de sucesión;
- Cancelación de Registro Federal de Contribuyentes
- Asimismo, se presentarán avisos de apertura o cierre de establecimientos o de locales.

Como consecuencia de la escisión debe darse necesariamente nacimiento a las sociedades escindidas, por lo que el concomitante con el aviso de escisión deberá solicitar la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

Cuando se cancele el R.F.C. porque la escidente desaparezca, la escindida que se designe en el acuerdo de escisión tendrá la obligación de presentar el aviso por dicha escidente, junto con la última declaración del impuesto sobre la renta, la inscripción del R.F.C. de las empresas escindidas en donde se determine el resultado fiscal del ejercicio y el monto del impuesto resultante, ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En la misma declaración se determinará también la utilidad fiscal y el monto que corresponde a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Es claro denotar que nada se establece en materia de escisión; sin embargo, debiera presumirse que el aviso de escisión, lleva implícitamente un aviso de baja para la escidente que desaparezca, lo cual ha sido citado anteriormente en el art. 5-A Fracc. I R.C.F.F.

En el caso de que la escidente desaparezca, se deberá conservar la contabilidad y los avisos del R.F.C.; por lo que existe en la escisión de sociedades una sucesión de los derechos y obligaciones de la escidente en favor de las sociedades escindidas, que primeramente heredan de esta la obligación de conservar dicha documentación en su domicilio a disposición de las autoridades fiscales; situación particular se presentará cuando la escidente no desaparezca, pues ella será quien deberá cumplir en forma directa con sus obligaciones fiscales. No obstante, la responsabilidad es solidaria en cuanto a 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.

La escidente que permanezca, tendrá la obligación de conservar la contabilidad, siendo conjuntamente responsables con ella las sociedades escindidas.

Lo anterior cobra vital importancia toda vez que en los casos de escisión total, la escidente desaparece del mundo jurídico y no queda persona alguna que responda ante el fisco cuando éste hace uso de las facultades de revisión que le confiere el Art. 42 Frace. II C.F.F. quedando así la autoridad en imposibilidad práctica de revisar la contabilidad de la escidente.

Por otro lado, se deberá presentar un aviso de escisión dentro del mes siguiente a la fecha en que se lleve a cabo la misma y contendrá la denominación o razón social de las sociedades escidente y escindidas y la fecha en que se realizó dicho acto, debiendo presentarse por la escidente o por alguna de las escindidas, de acuerdo a lo siguiente :

1. En el caso de escisiones totales, el aviso será presentado por la escindida que para el efecto se designe.
2. En las escisiones parciales, la sociedad escidente será la encargada de presentar el aviso en comento.

Debido a que no existe un aviso de escisión aprobado por la S.H.C.P. debe elaborarse un escrito libre, conteniendo además de los datos ya señalados, lo concerniente al Art. 31 párrafo 2o. C.F.F.

En los casos en que las formas para la presentación de declaraciones o avisos y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los obligados a presentarlas las formularán en escrito por triplicado debiendo contener su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave de registro federal de contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretenda cumplir, en caso de que se trate de la obligación de pago se deberá señalar además el monto del mismo.

A continuación se presenta un modelo de aviso de escisión :

**SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE INGRESOS DEL SUR DEL D.F.**

México, D.F. a 30 de junio de 1996.

AVISO DE ESCISIÓN

Jesús Navarro Parada, representante legal de CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V. (CIC930610 FO2), con domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones en AV. Xofa 535, Col. Del Valle C.P. 03100, México, D.F. respetuosamente informa lo siguiente :

Que con fecha 30 de junio de 1996 mi representada se escindió parcialmente dando origen a las sociedades CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA OPERACIONAL, S.A. DE C.V. Y CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORA COMERCIAL, S.A. DE C., quienes de acuerdo a las disposiciones mercantiles vigentes participaron del activo, pasivo y capital de mi representada.

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

A t e n t a m e n t e

**Jesús Navarro Parada
RFC NAPJ620616 E119
Representante Legal de CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, 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 R.F.C. de las compañías creadas como consecuencia de la escisión.
4. Estados Financieros al 30 de junio de 1996.
5. Copia simple del acta constitutiva CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V.
6. Copia simple del aviso HRFC-I de inscripción al R.F.C.

Para finalizar último se tratará lo referente al Dictamen Fiscal y la terminación anticipada del ejercicio por escisión, en donde con apoyo del Art. 32 Frace. III C.F.F. establece la obligación para las personas morales que se escindan, de dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales en el ejercicio en que ocurra la escisión y en el ejercicio siguiente. En aplicación estricta dicha fracción, conduce a dictaminar únicamente los estados financieros de la escidente por el periodo antes descrito, quedando fuera de esta obligación las empresas escindidas. Conforme al Art. 46 R.C.F.F. el aviso para dictaminar los estados financieros de la escidente será dentro de los tres meses siguientes a la de terminación de su ejercicio fiscal, el cual deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar, el dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal, con apoyo al Art. 51 inciso g) R.C.F.F.

1. Relación relativa la 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 valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital social de dichas sociedades con motivo de la escisión.
3. Estado de posición financiera de la sociedad escidente a la fecha de la escisión
4. Relación que contenga la distribución de los activos, pasivos y capital transmitidos con motivo de la escisión

En los puntos 3 y 4 únicamente se presentará el dictamen siguiente a la fecha de escisión de sociedades. Cabe destacar que la ley únicamente reconoce la obligación de la escidente a ser dictaminada, incluso en las escisiones totales.

3.2. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La escisión de la sociedad no involucra forzosamente la enajenación de sus bienes para efectos fiscales, el Art. 5-A de la L.I.S.R. marca que en los casos de que se transmitan los bienes como consecuencia de la escisión de sociedades, se producirán los efectos que la propia ley señala para los actos de enajenación; puesto que el monto que se genere será la diferencia obtenida a gravarse entre el precio de venta y el costo fiscal de los bienes.

Lo anterior no contradice lo establecido en el Art. 14 del C.F.F., debiéndose aplicar únicamente a aquellas escisiones que no cumplan con el requisito de tenencia accionaria referida en el Art. 14-A del mismo. Asimismo el Art. 17 Fracc. V 2o. párrafo, establece que en caso de escisión de sociedades no debe considerarse como ingreso acumulable la ganancia cuando se reúnan los requisitos que establece el Art. 14-A del C.F.F., siempre que el adquirente de los bienes cumpla con lo dispuesto en la L.I.S.R. respecto a esos bienes.

Adicionalmente este artículo dispone que cuando en los casos de escisión no cumpla con los requisitos antes señalados, se acumulará la ganancia y no serán aplicables las disposiciones de la L.I.S.R., respecto a bienes adquiridos por escisión (fecha de adquisición de activos, costo de acciones, etc.).

De acuerdo con el Art. 12 Fracc. III 5o. párrafo señala que 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 escidente para el ejercicio de que se trate. Dicho coeficiente se utilizará también cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad, el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio anterior lo sea en más de cinco años y aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales Art. 12 Fracc. I. 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 podrá ser asignado a las sociedades escindidas, aún cuando la escidente desaparezca. Considera además que el coeficiente de utilidad de la escidente también se utilizará cuando en el primer o en los cuatro posteriores ejercicios de las escindidas no resulte coeficiente de utilidad.

Al efectuarse la escisión se debe tener 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.

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 escindida, en cuál de conformidad con el Art. 12 no se encuentra obligado a efectuar pagos provisionales, las escindidas estarían obligadas a efectuar pagos provisionales con un coeficiente de utilidad que no existe, por ejemplo :

Consorcio Internacional de Consultoría, S.A. de C.V. se crea el 10 de enero de 1996, escindiéndose parcialmente el 30 de junio de 1996, donde las escindidas deben efectuar pagos provisionales a partir del mes de julio de 1996, con el coeficiente de utilidad de la escidente, el cuál no existe. Por otra parte, si la sociedad se escinde totalmente, la sociedad o sociedades escidentes deberán determinar su coeficiente de utilidad con base al ejercicio irregular de la escidente extinta.

El Art. 12 señala la obligación para la escidente de dividir los pagos provisionales efectivamente enterados, en la misma proporción en que se dividió el capital social como resultado de la escisión. La segmentación de los pagos provisionales obliga a la escidente (en caso de escisiones parciales) a dividir los resultados contables del ejercicio sin realizar un cierre previo, por lo que cada escindida participará de una parte de ingresos, gastos generales, gastos financieros, etc.

Hasta el 31 de diciembre de 1995 el Art. 12 L.I.S.R. establecía que al momento de la escisión, la escidente y las escindidas considerarían como pagos provisionales efectivamente enterados el monto de estos en la proporción en que se dividió el capital de la escidente.

A partir de 1996 no habrá tal distribución o asignación de los pagos provisionales, por lo que en tal virtud la sociedad escidente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de los anticipos que hubiera pagado en ejercicio en que ocurrió la escisión.

La reforma que se comenta resulta altamente favorable, pues se caía en el extremo de que una sociedad que se escindía en aras de constituir dos o más sociedades tenía que transferir totalmente a ellas el importe de los pagos provisionales que había liquidado en el ejercicio en que ocurrió la escisión quedándose sin posibilidad de hacer acreditamiento alguno contra el impuesto resultante a su cargo en el ejercicio de escisión, quedando a su cargo, en forma íntegra, el impuesto sobre la renta causado.

La obligación de presentar pagos provisionales, con motivo de la escisión de la o las sociedades, se puede determinar de la siguiente manera :

- Las sociedades efectuarán pagos provisionales a partir del momento en que ocurra la escisión, considerando como coeficiente de utilidad el que correspondió a la sociedad escindida.
- Los pagos efectuados previamente, se consideran pagos provisionales enterados a cuenta del impuesto definitivo y en la proporción que corresponda a cada una de las sociedades de acuerdo a la distribución que haya sufrido el capital social de la sociedad escidente.

En cuanto a la aplicación de un coeficiente de utilidad que trae antecedente, puede considerarse injusto, debido a que trae implícitos ingresos de la escidente, cuyo patrimonio es totalmente distinto al que le dio origen, puesto que las condiciones de operación son distintas, trayendo por consecuencia una serie de injusticias y estimación de pagos provisionales; por fortuna existe la posibilidad de solicitar la disminución del coeficiente de utilidad para determinación del pago provisional.

Relativo a la situación de que en algunos casos el coeficiente de utilidad puede ser excesivo para algunas de las sociedades que participan en la escisión, a este efecto la regla 115 de la Resolución Miscelánea Fiscal, establece que la escidente y la escindida podrán reducir el monto de sus pagos provisionales del ejercicio en que ocurra la escisión, cumpliendo para tales efectos con lo siguiente :

a) Que la escidente hubiera dictaminado para efectos fiscales, sus estados financieros relativos al ejercicio inmediato anterior a aquel en que se lleve a cabo la escisión.

b) En lugar de aplicar el coeficiente de utilidad obtenido por la escidente, consideran el que resulte de dividir el resultado que se obtenga de restar al total de los 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 L.I.S.R. (excluyendo a la deducción inmediata del Art. 51), entre los ingresos nominales del mismo periodo.

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

c) Finalmente, se establece la obligación de efectuar el recálculo de sus pagos provisionales en los términos del Art. 8 R.L.I.S.R. y en su caso pagar los recargos que correspondan conforme a dicho ordenamiento.

Ejemplo :

La empresa "C", S.A. de C.V. se escinde parcialmente con fecha 01 de julio de 1995, dando origen a la escindida "A", con una participación de bienes y deudas del 40%, de acuerdo a lo que se muestra a continuación :

(cifras en miles de pesos)

Concepto	Después de escisión		
	Empresa X	Empresa A	Empresa X
Activo	\$ 750,000	\$ 300,000	\$ 450,000
Pasivo	\$ 250,000	\$ 100,000	\$ 150,000
Capital	\$ 500,000	\$ 200,000	\$ 300,000

La división de los resultados del periodo enero-junio de 1995, se realizó conforme al siguiente cuadro, siguiendo la misma proporción del 40% establecido para la escisión.

(cifras en miles de pesos)

Concepto	Después de escisión		
	Empresa X	Empresa A	Empresa X
Ingresos propios	\$ 2,800	\$ 1,120	\$ 1,680
Otros ingresos	\$ 200	\$ 80	\$ 120
Total ingresos	\$ 3,000	\$ 1,200	\$ 1,800
Descuentos y Dev.	\$ 50	\$ 20	\$ 30
Utilidad Neta	\$ 2,950	\$ 1,180	\$ 1,770
Gastos de Operación	\$ 1,950	\$ 780	\$ 1,170
Utilidad de operación	\$ 1,000	\$ 400	\$ 600
Gastos Financieros	\$ 200	\$ 80	\$ 120
Utilidad del ejercicio	\$ 800	\$ 320	\$ 280

El 30 de junio de 1995 Consorcio Internacional de Consultoría, S.A. de C.V. ha efectuado pagos provisionales por \$205,000, los cuales de acuerdo con el porcentaje en que se dividió el capital, serán transmitidos como sigue :

(cifras en miles de pesos)

Concepto	Después de escisión		
	Empresa X	Empresa A	Empresa X
Pagos provisionales			
I.S.R. enero-junio 95	\$205,000	\$ 82,000	\$123,000

En el mes de junio de 1995, la empresa escindida "A", S.A. de C.V., obtuvo los siguientes resultados:

(cifras en miles de pesos)

Concepto	Acum jun 95 Empresa "A"	Julio 95	Acum Jul 95 "Empresa A"
Ingresos propios	\$ 1,120	\$ 180	\$ 1,300
Otros ingresos	\$ 80	\$ 10	\$ 90
Total de ingresos	\$ 1,200	\$ 190	\$ 1,390
Descuentos y dev.	\$ 20	\$ 0	\$ 20
Utilidad Neta	\$ 1,180	\$ 190	\$ 1,370
Gastos de Operación	\$ 780	\$ 30	\$ 810
Utilidad de operación	\$ 400	\$ 160	\$ 560
Gastos Financieros	\$ 80	\$ 10	\$ 90
Utilidad del Ejercicio	\$ 320	\$ 150	\$ 470

Si se toma en cuenta que el coeficiente de utilidad de la escidente "A" utilizado antes de la escisión era de 0.7600, tendríamos que los pagos provisionales de la escidente "A", deberán determinarse de la siguiente manera :

(cifras en miles de pesos)

Concepto	Importe
Ingresos nominales al 31-07-95	\$ 1,390
(x) Coeficiente de utilidad	<u>0.0076</u>
(=) Resultado fiscal estimado	\$ 1,056
(x) Tasa de I.S.R.	<u>34%</u>
(=) I.S.R. causado en el periodo	\$ 359
(-) Pagos provisionales enterados	\$ 82
(=) I.S.R. a cargo	<u>\$ 277</u>

Concepto	Importe
Ingresos acumulables	\$ 1,390
(-) Dedicaciones autorizadas	<u>0.0076</u>
(-) Devoluciones y descuentos	\$ 1,056
(-) Gastos de Operación	<u>34%</u>
(-) Interés deducible	\$ 359
(=) Resultado fiscal a la fecha escisión	<u>\$ 82</u>
(/) Ingresos nominales	
(=) Coeficiente de utilidad aplicable	<u>0.334</u>

(cifras en miles de pesos)

Concepto	Importe
Ingresos nominales al 31-07-95	\$ 1,200
(x) Coeficiente de utilidad	<u>0.0334</u>
(=) Resultado fiscal estimado	\$ 400
(x) Tasa de I.S.R.	<u>34%</u>
(=) I.S.R. causado en el periodo	\$ 136
(-) Pagos provisionales enterados	<u>\$ 82</u>
(=) I.S.R. a cargo	<u>\$ 54</u>

En relación a los ajustes a los pagos provisionales el Art. 12-A Frace. III indica que estos se deberán realizar en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio, el impuesto correspondiente a los pagos provisionales de los meses efectivamente enterados del periodo de que se trate.

- a) A la totalidad de los ingresos obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día de la primera mitad del mismo, se restará el monto de las deducciones autorizadas, así como la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar contra las utilidades fiscales. Tratándose de la deducción de inversiones, de las reservas deducibles de conformidad con la L.I.S.R. en sus Art.

25 Fracc. IX, 27 y 28, se restará la parte proporcional que representen los meses comprendidos en el período por el que se realice el ajuste respecto del total de meses del ejercicio de que se trate.

- b) El ajuste del impuesto, se determinará aplicando la tasa del 34% del resultado obtenido en el inciso a). Al monto del ajuste en el impuesto se restarán los pagos provisionales efectivamente enterados en los términos del Art. 12 L.I.S.R.

La diferencia que resulte a cargo por el ajuste se enterará con el pago provisional correspondiente al mes en que se efectúe el mismo; caso contrario, cuando la diferencia resulte a favor, se podrá acreditar contra el impuesto que resulte a cargo en los pagos provisionales del mismo ejercicio del período posterior siempre que se cumpla con los requisitos que marca el Art. 7-E del R.L.I.S.R

En el caso de que la sociedad se escinda y por tanto tengan que anticipar la terminación del ejercicio el R.L.I.S.R. en su Art. 7-E señala que cuando por escisión los contribuyentes anticipen la fecha de terminación de su ejercicio, determinarán los ajustes a los pagos provisionales conforme a lo siguiente

- I. Cuando la fecha de terminación ocurra a más tardar el séptimo mes del ejercicio, solamente ajustarán el impuesto a los pagos provisionales en el último mes del mismo ejercicio, excepto si presentan la declaración del ejercicio a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración por el ajuste de referencia.
- II. Cuando la fecha de terminación ocurra después del séptimo mes de 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 a que se refiere el Art. 12 Fracc. III L.I.S.R., 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.

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

Surgen en consecuencia dos problemas en materia de escisión de sociedades, uno de ellos radica en que la disposición reglamentaria únicamente resuelve los efectos fiscales, para la escisión por división, en que la escidente cierra anticipadamente su ejercicio fiscal. Sin embargo son omisas en cuanto al problema de la escisión por excorporación, en el que la escidente continuará con su vida jurídica, debiendo realizar sus ajustes al tiempo en que lo establece la ley en materia; contrariamente se da para las sociedades escindidas en caso de escisión parcial, pues harán pagos provisionales y ajustes a partir de la escisión, considerando los ingresos y deducciones a partir de que este acto ocurra, sin embargo, las deducciones hechas por la sociedad escidente no podrán ser tomadas por la sociedad escindida por la simple y sencilla razón de que los comprobantes no están a su nombre y por tanto no reúnen requisitos fiscales, provocando utilidades fiscales falsas. En el caso de la escisión pura esto no se presenta, ya que al cerrar la escidente anticipadamente su ejercicio fiscal el efecto es totalmente distinto.

Por otro lado, la participación de los trabajadores en las utilidades, independientemente del aspecto laboral que en principio implicaría una sustitución patronal para aquellos trabajadores que pasen a la sociedad escindida, se tendrá que determinar el procedimiento del cálculo de la P.T.U., pues aún cuando existe el fenómeno de causahabencia respecto de la sociedad escidente, debemos distinguir la utilidad que se generó después de la escisión de aquella que le corresponde hasta antes de la operación.

Referente a los ingresos es importante remarcar que para efectos de la escisión, se consideran acumulables además de los señalados en el Art. 17 L.I.S.R. Frace V, la ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor y acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como, la ganancia realizada que derive de escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital en las que el contribuyente sea socio o accionista.

En la escisión de sociedades no se considerará ingreso acumulable la ganancia, cuando se reúnan los requisitos que establece el Art. 14-A del C.F.F. siempre que el adquirente de los bienes cumpla con lo dispuesto en esta ley respecto de dichos bienes.

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

Es conveniente diferenciar que se contemplan los efectos de las sociedades, donde siendo accionista de otras sociedades, estas últimas se escindan, en cuyo caso, si existiera ganancia por escisión para la sociedad accionista, ella deberá acumularla a sus ingresos. Situación completamente distinta se presenta en la enajenación de bienes que se da entre escidente y escindida, ya que si existiera ganancia por enajenación será acumulable para la escindida, cuando se cumplan con los requisitos del Art. 14-A C.F.F.

En cuanto al monto original de la inversión, en caso de bienes adquiridos con motivo de la escisión de sociedades, se considerará el valor de su adquisición por la sociedad escidente y como fecha de adquisición la que les hubiese correspondido a éstas últimas.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá determinar el ingreso presuntivamente, estimar el precio o la contraprestación de las operaciones celebradas entre personas morales residentes en el país o en el extranjero, personas físicas con actividades empresariales y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, si una de ellas posee interés en los negocios de la otra, o bien, si existen intereses comunes en ambas, o inclusive cuando una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de aquellas, siempre que 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 de sociedades (Art. 17 Fracc. V), siempre que hayan sido traspasados a las sociedades que subsistan o surjan con motivo de dichos eventos, al valor pendiente de deducir por las sociedades escidentes al momento de la escisión.

En materia de ingresos presuntos la L.I.S.R. en su Art. 64-A indica que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá determinar presuntivamente el precio en que los contribuyentes adquieran o enajenen bienes en diversos casos, que la propia disposición señala, asimismo señala que esto no será aplicable tratándose de bienes o inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que se adquieran con motivo de la escisión de sociedades, siempre que

estos hayan sido traspasados a la sociedad que surja con motivo de dicho evento al valor que fueron adquiridos y deducido por las sociedades escindidas según corresponda.

Se presenta una distorsión entre los valores de adquisición de estos bienes y los valores actuales, cuya transmisión no puede ser valor actualizado, sin embargo se aprecia otro aspecto donde forzosamente se transmiten al valor en que fueron adquiridos, lo cual puede provocar un desfase o distorsión por el paso de tiempo o por la inflación que pudiera afectar a los mismo.

Si se efectúa una escisión parcial al 30 de Junio de 1994 mostrándose entre otros rubros de activo, la siguiente transmisión hacia la escindida "A"

Sociedad Escidente "C", S.A.

Integración del activo fijo al 30 de Junio de 1995

(Cifras en miles de pesos)

Concepto	M.O.I.	Fecha de adquisición	Dep. Acum.	Monto x Dep.
COMPUTADORA	10'000	01-01-94	4,500	5,500

La escindida "A" únicamente podrá deducir \$5,500 como valor por depreciar a partir del 1o de Junio de 1995, mientras que la escidente no deberá determinar ganancia por enajenación del equipo y por tanto no deducirá el costo fiscal del mismo, ya que de hacerlo la deducción será duplicada

En caso de que los bienes sean enajenados por las escindidas después de la escisión, únicamente será considerada como saldo pendiente de deducir el que les fue transmitido como consecuencia de la escisión, si por ejemplo se enajenará en el mes de Nov. del 95, la determinación del costo fiscal se realizará como sigue

	M.O.I.	Dep. acum	saldo x deducir(*)	F A	Costo fiscal
Dep. Nov 95	\$10,000	\$4,500	\$4,500	1.5598	\$7,019
		\$1,000			

$$\text{I.N.P.C. nov 95} = 151.9640 = 1.5598$$

$$\text{I.N.P.C. ene 94} = 97.4227$$

(cifras en miles de pesos)

Accionistas	Total de acciones	Acciones escindidas	Costo x acción
A	15,000	7,000	1.143
B	30,000	15,000	1.186

(cifras en miles de pesos)

Concepto	A	B
Costo fiscal por acción	1.143	1.186
(x) Acciones transmitidas	<u>7,000</u>	<u>15,000</u>
(=) Costo Total	8,001	17,790
(/) Acciones canjeadas	<u>7</u>	<u>15</u>
(=) Nuevo Costo Fiscal	<u>1.143</u>	<u>1.186</u>

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

- (x) Número de acciones cedidas a la(s) escindida(s)
- (=) Costo promedio total del accionista "A"
- (/) Número de acciones emitidas por la sociedad escindida
- (=) Costo promedio nuevo por acción

En lo que a acciones se refiere, el Art. 19 L.I.S.R. indica que se considera costo promedio de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, el que derive del costo promedio por acción que tenían las acciones canjeadas por cada accionista a la fecha de dicho acto y como fecha de adquisición la del canje. Las acciones que adquieran las sociedades escindidas como parte de los bienes transmitidos, tendrán como costo comprobado de adquisición el costo promedio por acción que tenían en la sociedad escidente, al momento de la escisión.

Cabe señalar que se distinguen los efectos entre sociedades protagonistas de escisión de aquellos casos referentes a sociedades que son accionistas de las que se escinden. Denota entonces, que la adquisición de acciones por las sociedades protagonistas de la escisión son parte del patrimonio que se les transmite, considerándolo así el propio Art. 19 como costo comprobado de adquisición el que le correspondía a la escindida al momento de la escisión. Derivado de esto se distingue que existe una falacia, ya que se les da a las acciones derivadas de la escisión un costo distinto al valor real que fue erogado para su adquisición o su aportación, lo cual atenta al principio de proporcionalidad de los contribuyentes.

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

Puede existir un desajuste de tiempo entre la fecha en que se realiza la escisión y la fecha en que posteriormente se canjean las acciones, provocándose con ello, una pérdida en los derechos de actualización del costo durante el tiempo en que no se verifique el canje de las acciones, situación que puede considerarse injusta, puesto que debería considerarse para efectos de antigüedad la fecha de operación.

En materia de dividendos es interesante analizar esta disposición, donde prácticamente y para efectos de no incurrir en alguna diferencia o en alguna distinción de ingreso gravable, es forzoso que las acciones que resulten como consecuencia de la escisión, numéricamente y en valor nominal, sean exactamente iguales a la suma del número de acciones que tenía la sociedad escindida, lo cual implica que se dé una falsedad o un efecto reiterativo absurdo, ya que el efecto numérico sería uno y equivaldría a que el costo promedio de las acciones de la escindida, sea igual al costo promedio de las nuevas acciones de las sociedades resultantes de la escisión. No se trata de acciones nuevas, sino de acciones que forman parte de la fracción patrimonial de la sociedad escidente que se transmiten a otra.

En materia de dividendos el Art. 120 Fracc. II último párrafo, establecen que : " En los casos de escisión de sociedades no será aplicable el reembolso por liquidación o por reducción de capital,

siempre que el capital de las sociedades subsistan o surjan sea igual al que tenían las sociedades escidentes y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeados a los mismos accionistas de esta última.

El concepto de deducciones autorizadas en la escisión de sociedades, se debe considerar 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 caso de escisiones parciales) sino que es el acuerdo de la escisión el que respalda la deducción de las compras, depreciación o los gastos del propio ejercicio.

Las compras deducibles deberán segmentarse y transmitirse a las escindidas de acuerdo a las distintas ramas de actividades en las que sea dividida la escidente, asimismo es de consideración que la transmisión de los inventarios efectuada por la escidente a las escindidas no significa que representen la totalidad de las compras deducibles para las escindidas, ya que pueden haber sido deducidas por la escidente en un ejercicio previo.

Referente a la transmisión de los gastos deberá efectuarse de acuerdo con las distintas ramas de actividad que sean divididas y podrá recurrirse al prorrateo para aquellos rubros de gastos comunes a todas las áreas, que de igual manera deberán dividirse los gastos no deducibles con los que eunte la escidente. La expedición de la documentación comprobatoria del gasto deberá expedirse a nombre del contribuyente, siendo necesario incluirse en el acuerdo de escisión. Por último y debido a la problemática que representa en la práctica la división de los gastos, principalmente los comprobantes que los soportan, se recurre por ello usualmente a que la escidente conserve la totalidad de los comprobantes, que para tal efecto el acuerdo de escisión avala en caso de ser necesario esta situación y refleja claramente la parte de gastos que le fueron transmitidos a la fecha de la escisión.

En cuanto a deducción de inversiones se refiere, los bienes adquiridos por escisión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad escidente, el Art. 46 L.I.S.R. Fracc. IV. indica que los bienes adquiridos por escisión y los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad escindida, buscando no revalorizar estos bienes a través del fenómeno de la escisión.

En estos casos se considerará como fecha de adquisición la correspondiente a la escidente Art. 41 3er párrafo. Se aplicará para ello los porcentos menores autorizados por la ley, siendo este obligatorio y pudiéndose cambiar sin exceder el máximo obligatorio. 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 debe cumplir con los requisitos que marca el Art. 43 R.L.I.S.R., que establece que el porciento de deducción de inversiones, podrá cambiarse una sola vez en cada período de cinco años para cada bien de que se trate. Cuando no hubieran transcurrido cinco años como mínimo desde el último cambio, podrá cambiarse nuevamente por una sola vez, siempre que se dé alguno de los supuestos establecidos en el Art. 10 R.L.I.S.R., o bien cuando el contribuyente no haya incurrido en pérdida fiscal en el ejercicio en el cual efectúa el cambio o en cualquiera de los últimos tres anteriores a éste.

La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes. El derecho a disminuir estas es personal del contribuyente que las sufra, no pudiéndose transmitir; por lo que, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir de utilidades fiscales, divididas entre las sociedades escidente y las escindidas en la proporción en que se dividan el capital con motivo de la escisión.

El propio Art. 55 de la L.I.S.R. señala que el derecho de disminución de pérdidas es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido, salvo en el caso de escisión de sociedades, en donde la pérdida se podrá dividir entre la sociedad escidente y las que surjan con motivo de la escisión en la proporción en que se divida el capital social.

En materia de dividendos el Art. 120 de la L.I.S.R. Fracc. II último párrafo, establecen que : " En los casos de escisión de sociedades no será aplicable el reembolso por liquidación o por reducción de capital, siempre que el capital de las sociedades subsistan o surjan sea igual al que tenían las sociedades escidentes y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeados a los mismos accionistas de esta última.

El saldo de la cuenta de capital de aportación únicamente se podrá transmitir mediante escisión, donde dicho saldo se dividirá entre las sociedades escindidas y las que surjan en la proporción en que se divida el capital con motivo de la escisión.

Al igual que en el caso de transmisión de pérdidas la segmentación de la cuenta de capital de aportación (CUCA) es prevista por la L.I.S.R. como una opción para la escidente.

No será aplicable lo dispuesto en el Art. 121 L.I.S.R., 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 emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeadas a los mismos accionistas de esta última.

Un efecto lógico en el caso de la escisión de sociedades, es la reducción de capital de parte de las escidentes en la medida en que este sea segmentado, el cual sin embargo, no debe considerarse como un ingreso por utilidades distribuidas siempre que la suma del capital de la sociedad escidente en caso de subsistir, y de las escindidas sea igual al que tenía la sociedad escidente y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeados a los mismos accionistas de esta última. Así bien, si esta situación no es cumplida en una escisión la diferencia entre la parte efectivamente retirada de la escidente y la CUCA actualizada (cuando el primero sea mayor) se considerará como un ingreso por utilidad distribuida para los accionistas.

En lo referente al tema del CUFIN, el saldo de la utilidad fiscal neta únicamente se podrá transmitir a otra sociedad mediante la escisión. El saldo se dividirá entre la sociedades escidente y las escindidas en la proporción en que se efectúe la partición del capital con motivo de la escisión.

Existe una constante que obliga a que las acciones que se entreguen a los accionistas de la sociedad escidente, tanto cuantitativa como cualitativamente, sean iguales en número y en valor a las que hubieren tenido en la sociedad escidente, siendo requisito indispensable que se otorgue a los mismos accionistas, de manera que solamente dándose estas dos condiciones, podrá gozarse de los derechos en materia de dividendos.

Existe además otro problema de difícil solución, ya que la asignación de las cuentas de utilidades de ejercicios anteriores y del ejercicio en curso, no necesariamente se distribuirán de acuerdo a las proporciones del capital, sino teniendo otros criterios tales como operaciones, activos, productividad, etc., criterio que no se sigue en materia de CUFIN y que puede ocasionar distorsiones fiscales de importancia.

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 la escisión ya que se encuentra implícito en la división de los rubros del activo, pasivo y capital.

Por otra parte, la división de los pagos provisionales efectivamente enterados por la escidente entre las escindidas confirma la necesidad de realizar la división del resultado fiscal, ya que cada empresa participante en la escisión será responsable de obtener sus pagos provisionales posteriores y su I.S.R. del ejercicio en que ocurre la escisión.

A grandes rasgos, la división de cada rubro se puede resumir de la siguiente manera :

- 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.
- 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.
- 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.

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 o los pagos provisionales, puesto que estos elementos quedarán comprendidos dentro del último ejercicio de la empresa segmentada.

CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V

Posición accionaria después de la escisión

(miles de pesos)

Ventas	\$4'500,000
Descuentos sobre ventas	<u>\$ 25,600</u>
Ventas Netas	\$4'474,400
Gastos de operación	<u>\$ 367,000</u>
Utilidad de operación	\$4'107,400
otros ingresos	<u>\$ 56,000</u>
Utilidad neta	<u>\$4'163,400</u>

CONSORCIO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V

Posición accionaria después de la escisión

(miles de pesos)

Concepto	Importe
Ingresos normales	\$4'500,000
Ganancia inflacionaria	\$ 98,000
Otros ingresos	<u>\$ 56,000</u>
Total de ingresos acumulables	<u>\$4'654,000</u>
Deducciones autorizadas	
Gastos deducibles	\$ 340,000
Depreciación fiscal	\$ 33,500
Descuentos sobre ventas	<u>\$ 25,600</u>
Resultado fiscal	<u>\$4'265,900</u>

En cuanto a las declaraciones del ejercicio, el Art. 58 L.I.S.R. indica la obligación de presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio y el monto del impuesto de este.

ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se determine la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Aquí el problema se presenta ante la falta de norma expresa, ya que en el caso de que la escidente desaparezca, deberá presentar su declaración anual.

Anteriormente se mencionó el establecimiento que deberá designarse a alguna de las escindidas, para que cumpla las obligaciones de la escidente que desaparezca.

En cuanto a las enajenaciones a plazos el Art. 16 Fracc. III indica que tratándose de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, así como 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, el C.F.F. a su vez, señala que los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio, el total del precio pactado o bien, solamente la parte del precio cobrado 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 adicionales una sola vez; tratándose del segundo y posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos cinco años del último cambio se quiera realizar antes de que transcurran los cinco años, se deberá cumplir con los requisitos y condiciones que establezca el R.L.I.S.R. que establece que para dichos efectos 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 presente el fenómeno de la escisión Art. 10 R.L.I.S.R. Fracc. IV

Para finalizar las reformas fiscales que atañen a la escisión, pretenden perfeccionar, tal y como lo señala la iniciativa de ley, esos regímenes, con el propósito de apoyar la reorganización industrial y comercial de las empresas para hacerlas más competitivas.

3.3. IMPUESTO AL ACTIVO

En materia de causación de impuesto el Art. 6o. penúltimo párrafo de la L.I.M.P.A.C. señala que 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. Estas disposiciones sin embargo, no son aplicables para los contribuyentes que inicien actividades con motivo de escisión de sociedades. No obstante, esta disposición 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 de L.I.M.P.A.C., las escindidas tendrían que pagarlo al encontrarse bajo el supuesto previsto en el artículo en comento. Situación que se agrava aún más en el caso de una escisión total efectuada en alguno de los periodos exentos para la escidente.

En cuanto al acreditamiento y devolución el Art. 9 de la L.I.M.P.A.C. en su último párrafo indica que los derechos de acreditamiento y la devolución, se podrán dividir entre la sociedad escidente y la escindida, en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinado después de haber efectuado la disminución de las deudas en los términos del artículo 5 de esta ley.

De acuerdo con el Art. 13-A de L.I.M.P.A.C., en la escisión de sociedades las sociedades escidentes y las escindidas se sujetarán a lo siguiente :

1. Determinarán el monto de los pagos provisionales que les corresponde en el ejercicio en que se efectúe la escisión, considerando los pagos provisionales del periodo determinado conforme a los párrafos tercero y quinto del artículo 7 de esta ley, en la proporción en que participe cada una de ellas del valor de su activo a que se refiere el artículo 2 de la misma, después de disminuir en la misma proporción las deudas deducibles en los términos del artículo 5 de este ordenamiento, ambos referidos al ejercicio en que se efectúa la escisión.

2. Tendrán derecho a acreditar en el ejercicio los pagos provisionales enterados con anterioridad a la escisión los que se dividirán entre las sociedades en la misma proporción a que se refiere la fracción anterior.
3. La sociedad escidente y las escindidas deberán continuar con la opción a que se refiere el artículo 5-A de esta ley, cuando hubiera ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, en la proporción a que se refiere la fracción I de este artículo. A partir del tercer ejercicio en que se efectuó la escisión considerarán el impuesto que le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior.

En caso de que la escidente no haya ejercido la opción a que se refiere el Art. 5-A de esta ley con anterioridad a la escisión y la escidente y las escindidas ejerzan dicha opción en el ejercicio en que se efectúa la escisión o en el siguiente, deberán hacerlo en los términos que establece el párrafo anterior

Este ordenamiento nuevamente recoge el fenómeno de causahabencia que inspira la escisión en materia fiscal, sin embargo es oportuno comentar que en relación con la fracción II, tendrá efectos únicamente en caso de la escisión por excorporación, ya que en el caso de la escisión por división no es factible, pues al extinguirse la sociedad escidente deberá anticipar el cierre de su ejercicio fiscal y acreditar sus pagos provisionales contra el impuesto del ejercicio que le corresponda.

El problema que radica es en relación con la presentación de la declaración del ejercicio de la escidente que desaparece, ya que al igual que en otros ordenamientos fiscales, el problema no está resuelto y prácticamente tendrá solución siguiendo el criterio del reglamento del C.F.F. asignando el cumplimiento de la obligación a alguna de las escindidas que nazcan como consecuencia de la escisión.

De acuerdo con el Art. 9 último párrafo L.I.M.P.A.C., el derecho de acreditamiento y la devolución se podrán dividir entre las sociedades escidentes y escindidas, en la proporción en que se divida el

valor del activo (disminuido de las deudas deducibles) de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión.

El L.I.M.P.A.C. se ha caracterizado por su limitada regulación hacia ciertos aspectos, a los que en la práctica se tienen que resolver recurriendo a la L.I.S.R. o en el último de los casos al C.F.F. La escisión no podría ser la excepción y debemos considerar que existen algunos puntos no regulados, los cuales aún pueden ser interpretados con ayuda de otros ordenamientos, es recomendable someter dichos criterios al conocimiento y aprobación de las autoridades hacendarias.

- En la actualización de los saldos por redimir por los activos fijos y cargos diferidos no se menciona nada sobre si para dicha actualización se considerará como fecha de adquisición la que correspondía a la escidente.
- Además de lo anterior no se menciona nada sobre si el monto por redimir del activo fijo será el que tenía la escidente a la fecha de la escisión.
- Reducción de pagos provisionales de este impuesto.

3.4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

a) Enajenación de bienes , El Art. 8o. L.I.V.A. 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 cree que la causa que se tuvo para derogar este precepto, fue que a partir del 1o de enero de 1992, estaría en vigor el Art. 14-A C.F.F. con el cual se cubriría en forma general la enajenación de bienes por escisión. Se puede hacer notar que existe un periodo no regulado por ningún ordenamiento que abarca del 22 de noviembre de 1991 al 31 de diciembre del mismo año, al respecto 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. En esta forma evolucionó el tratamiento del I.V.A. para la escisión a partir de 1991

Por otro lado, es importante señalar que la ley es omisa en cuanto a determinar reglas respecto del impuesto acreditable y los saldos a favor por lo que, al no existir esta regla no es factible su traspaso a las sociedades beneficiarias y pudiera darse el caso, de que en las escisiones por división, en injustamente pierda este derecho al no poder ser transmitido a las escindidas.

Finalmente cabe aclarar que en caso de que no se cumpla con los requisitos de tenencia accionaria establecidos en el C.F.F., deberá gravarse con el I.V.A. 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 efectos el acuerdo respectivo.

b) Derecho al acreditamiento, de acuerdo con el Art. 4o. L.I.V.A. el derecho al acreditamiento se considera personal para los contribuyentes, no pudiendo ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de escisión de sociedades. En el caso de escisión de sociedades el acreditamiento se efectuará en proporción en que se divida el capital de la escidente.

c) Pagos provisionales, el Art. 5 L.I.V.A. señala como obligación para las empresas que inicien sus operaciones la de efectuar pagos provisionales trimestrales. Sin embargo, buscando cierta simetría como impuestos como I.S.R. o el I.M.P.A.C. esta situación no debía ser aplicable a las empresas que surjan como consecuencia de una escisión, excepto para aquellas que se escindan durante su primer ejercicio. Sin embargo, dado que la L.I.V.A. no distingue en ningún momento el inicio de operaciones común, del inicio de operaciones por escisión se cree que en estricto sentido debe aplicarse la regla general, ya que donde la ley no distingue no se debe distinguir.

Hasta el 31 de diciembre de 1995 se establecía que al momento de la escisión, la escidente y las escindidas consideraran como pagos provisionales efectivamente enterados, el monto de estos en la proporción en que se dividió el capital de la escidente. A partir de 1996 no habrá tal distribución o asignación de los pagos provisionales, por lo que en tal virtud la sociedad escidente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de los anticipos que hubiera pagado en el ejercicio en que ocurrió la escisión.

La reforma que se comenta resulta altamente favorable, pues se caía en el extremo de que una sociedad que se escindía en aras de constituir dos o más sociedades tenía que transferir totalmente a ellas el importe de los pagos provisionales que había liquidado en el ejercicio en que ocurrió la escisión, quedándose sin posibilidad de hacer acreditamiento alguno contra el impuesto resultante a su cargo en el ejercicio de la escisión, quedando a su cargo, en forma íntegra el impuesto al valor agregado causado.

La reforma señala que no habrá lugar a proporcionalizar el impuesto acreditable, estableciendo que solo la escidente tiene derecho al acreditamiento y la fecha de la escisión. Se señala, además, que en caso de que la escidente desaparezca, el saldo a favor puede solicitarse en devolución por la sociedad que se designe al efecto.

Se puede apreciar que esta reforma es congruente con la descrita en el I.S.R., sin embargo, en virtud de que el I.V.A. acreditable que determina la escidente al momento de la escisión es producto de saldos a favor provenientes de meses o ejercicios anteriores o simplemente del I.V.A. que le trasladaron a la escidente en el periodo trimestral o mensual en que ocurre la escisión, debiéndose permitir que el I.V.A. a favor a la fecha de la escisión se transmitiera a las escindidas, pues de otra manera se obliga a la escidente "designada" a solicitar la devolución del impuesto, que desde luego, esto no puede llamarse simplificación administrativa.

3.5. OTROS IMPUESTOS

3.5.1. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

Al igual que en caso de I.V.A. la L.I.E.P.S. es poco profunda en relación a la escisión de sociedades ya que únicamente señala en el último párrafo Art. 4 que el derecho al acreditamiento solo será susceptible de ser transmitido en el caso de fusión de sociedades, negando así la posibilidad de efectuarla en el caso de escisión.

Al ser la escisión de sociedades una continuación de operaciones de la escidente, sería lógico pensar que el derecho al acreditamiento, fuera susceptible de ser escindido en conjunto con los demás bienes de la empresa escidente, ya que este constituye un derecho cuantificable en términos monetarios. Sin embargo, la disposición en comento es clara al establecer que no se permitirá dicha transmisión en la escisión.

Se debe reiterar el hecho de que a situaciones iguales debían corresponder tratamientos iguales, por lo que considerando la intención legal de las autoridades de equiparar en su tratamiento a la escisión, debía permitirse la transmisión de este derecho

Es importante señalar que las reformas hechas para 1996, a que se refiere tanto el I.S.R. como el I.V.A, en este último caso mencionado en sus últimos párrafos, es aplicable también en materia de I.E.S.P. cuyo acreditamiento es aplicable de manera similar al I.V.A.

3.5.2. IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES

El Art. 10 L.I.S.A.I. indica que están obligados al pago de este impuesto las personas físicas y morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo o en el suelo y construcciones adheridas a él, ubicadas en territorio nacional, así como los derechos relacionados con los mismos a que esta ley se refiere. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 2% al valor del inmueble.

El Art. 3 L.I.S.A.I. Fracc. V, se entiende por adquisición de inmuebles la que derive de escisión de sociedades, incluso en los casos del Art. 14-A del C.F.F. concluyendo que en toda escisión de sociedades en la que la sociedad escindida adquiera un inmueble que perteneciera a la escidente deberá cubrir por tal adquisición del I.S.A.I. correspondiente, situación que puede ser injusta porque lo único que está sucediendo es el fenómeno de causahabencia respecto de las sociedades originales.

Haciendo un mismo comentario del párrafo anterior, al Art. 14-A C.F.F., no obstante, establece expresamente que cuando se reúnan ciertos requisitos específicos en la escisión no se considerará que

existe enajenación para efectos fiscales, con relación al Art. 3 L.I.S.A.I. en comento, señala contrariamente que para efectos de ese impuesto se considera que existe enajenación, aún en los casos de escisión que reúnan dichos requisitos.

Se puede observar que contrapone por completo lo manejado en otras leyes (C.F.F., I.S.R. I.V.A.), y aún cuando por su carácter de impuesto local el I.S.A.I. no debe forzosamente sujetarse a las disposiciones federales, se piensa que resultaría benéfico para los contribuyentes la modificación de este precepto.

CONCLUSIONES

La escisión es una solución estratégica y legal, por la cual las sociedades pueden evitar su desaparición, obteniendo con ello un desarrollo organizacional y económico mediante la creación de nuevas sociedades que nacen de la segmentación del patrimonio social de la escidente, con la opción esta última de subsistir o extinguirse.

Por otra parte, se hace necesario recomendar que aquellas empresas que opten por escindir como una solución a sus problemas organizacionales, de someterá a una serie de evaluaciones internas y externas de las ventajas y desventajas, eligiendo de esta manera el tipo de escisión que se adaptará a sus necesidades.

La escisión es por hoy, una opción de respuesta a los problemas organizacionales que sufren constantemente las empresas; a través de la búsqueda de la transformación de manera substancial de sus actividades propias y cotidianas, con la introducción de nuevas técnicas de organización sin perder de vista las diversas ventajas que podría representar para una empresa cuyo funcionamiento y objetivos sean los óptimos para realizarla.

Es entonces, un instrumento que genera una serie de ventajas a las empresas con buenos niveles de expansión y poder económico, que con sus problemas internos o externos ponen en peligro la estabilidad de la empresa, optándose por esta figura con el propósito de incrementar dicho poder económico y de expansión principalmente, aunado a los problemas internos con que cuenta cada compañía.

Es finalmente una herramienta óptima que cuenta con una serie de ventajas tanto legales, fiscales, económicas, jurídicas, etc., sin olvidar que las legislaciones no cuentan con elementos suficientes que proporcionen claramente el buen entendimiento de las reglamentaciones para el buen desarrollo de la escisión, sin embargo constituye una magnífica opción para la solución de diversos problemas organizacionales.

BIBLIOGRAFIA

Estudio Sobre Fusiones y Escisiones
Del Toro Rovira, Roberto
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Marzo, 1992
México, D.F.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Escisión de Sociedades
Muñoz López, Rafael
Ediciones Fiscales I.S.E.F.
04 Enero, 1995
México, D.F.

Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles
Gómez Cotero, José de Jesús
Editorial Themis, S.A. de C.V.
10 de septiembre de 1993
México, D.F.

Curso de Contabilidad de Sociedades
Baz González, Gustavo
Ed. Porrúa, hermanos y cia., S.A.
23a. edición
1989

Aspectos fiscales de la escisión de sociedades
Huitrón Córdova, Alejandro
Tesis profesional de la Escuela Bancaria y Comercial
México, D.F.
1994

Leyes y Códigos de México
Sociedades Mercantiles y cooperativas
Ed. Porrúa, S.A.
50a. edición
1996

Compilación fiscal
De. ISEF
México, D.F.
1996

Guía para realizar investigaciones sociales
Rojas Soriano, Raúl
De. PYY
7a edición
1991