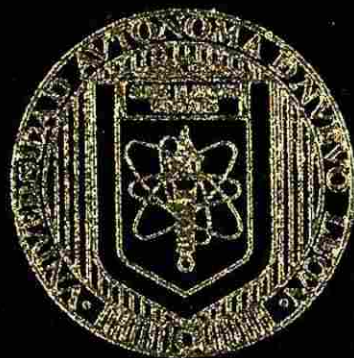


UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES
DIVISION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



IMPLICACIONES Y LIMITANTES FISCALES EN LA
ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MEXICO

TESIS

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL

PRESENTA

AZUCENA AU AHUMADA

CD. UNIVERSITARIA

ABRIL DEL 2001

SECRET

MEMORANDUM FOR THE DIRECTOR, FBI

RE: [REDACTED]

TM
K1
FDYCS
2001
A8



1020145763



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

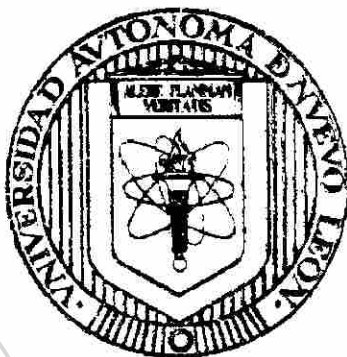


DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

DIVISION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



**IMPLICACIONES Y LIMITANTES FISCALES EN LA
ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MEXICO**

TESIS

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL**

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

AZUCENA AU AHUMADA

CD. UNIVERSITARIA

ABRIL DEL 2001

0149-64860

TH
KI
FDYCS
2001
A8



UANL

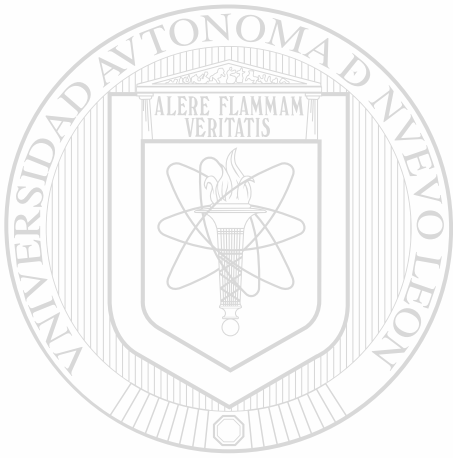
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



***Gracias Señor por tu generosidad a manos
llenas al permitirme realizar este anhelo***



UANL

(+) Padre:

***Hoy no me ves con tus ojos, hoy me
ves con tu alma hermosa.***

***Sólo con esto pago tu amor
incondicional y tus grandes
sacrificios.***



Héctor:

***Unidos y de la mano de Dios
lo hemos logrado***



Valeria:

***A ti por haberte robado horas
de amor por horas de estudio***

Emiliano:

***A ti que dentro de mi ser me
has acompañado***

UANL

A mi Madre y hermanos que siempre han creído en mi

A mis Maestros, ejemplo a seguir

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS





Asesor de Tesis:

Lic. Mirna E. García Barrera

Comisión de Tesis:

Lic. Roberto G. Villarreal Resendez

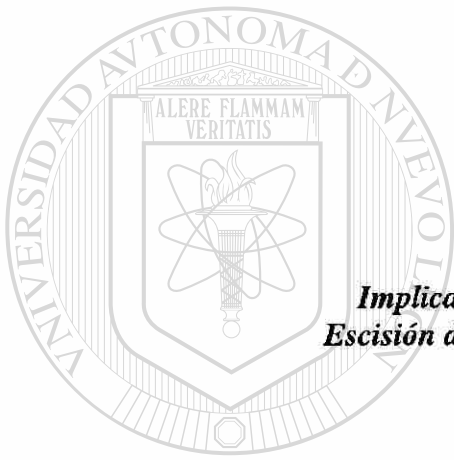
Lic. Eugenio Valdes Adamchik

Lic. Alfredo Hernández Luna

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS





***Implicaciones y Limitantes Fiscales en la
Escisión de Sociedades Mercantiles en México***

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

IMPLICACIONES Y LIMITANTES FISCALES EN LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MEXICO

INDICE

INTRODUCCIÓN I

CAPITULO 1. MARCO CONCEPTUAL

1.1. Antecedentes de la escisión de sociedades	1
1.1.1. Derecho Francés	3
1.1.2. Derecho Italiano	4
1.1.3. Derecho Portugués	5
1.1.4. Derecho Mexicano	6
1.1.4.1. Teoría del principio de la autonomía de la voluntad	9
1.1.4.2. Teoría contractual	9
1.2. Concepto de escisión de sociedades en México	16
1.2.1. Conceptos doctrinales	17
1.2.2. Conceptos legales	19
<hr/>	
1.3. Clases de escisión de sociedades	23
1.3.1. Escisión por incorporación e integración	23
1.3.2. Escisión pura o división	24
1.3.3. Escisión simple	25
1.3.4. Escisión vertical o por absorción	25
1.4. Formalidades de la escisión de sociedades mercantiles establecidas en la legislación mercantil mexicana.	26

CAPITULO 2. IMPLICACIONES FISCALES EN LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MEXICO.

2.1. Disposiciones Generales	31
2.2. Impuestos federales que se causan con motivo de la escisión de sociedades mercantiles en México.	35
2.2.1. Impuesto Sobre la Renta	35
2.2.1.1. Ingreso no gravado	35

2.2.1.2. Ingreso gravado	40
2.2.1.3. Cálculo del impuesto	41
2.2.1.4. Pago provisional en la enajenación de bienes	44
2.2.2. Impuesto al Valor Agregado	45
2.2.2.1. Objeto del impuesto	45
2.2.2.2. Momento en que ocurre la enajenación	46
2.2.2.3. Entero del impuesto	47
2.3. Impuestos municipales que se causan con motivo de la escisión de sociedades mercantiles en México.	48
2.3.1. Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, Transmisiones Patrimoniales y Sobre Traslación de Dominio.	48
2.3.1.1. Estado de Nuevo León.	48
2.3.1.2. Distrito Federal	50
2.3.1.3. Jalisco	52
2.3.1.4. Doble imposición	54
2.4. Obligaciones fiscales diversas que deben cumplir las sociedades que intervienen en una escisión.	55
2.4.1. Obligaciones de la sociedad escindida	55
2.4.2. Obligaciones de la sociedad escidente.	56
2.5. Tratamiento fiscal que deben seguir las sociedades escindidas respecto al pago de impuestos, una vez realizada la escisión de sociedades.	57
2.5.1. Impuesto Sobre la Renta	57
2.5.1.1. Pagos provisionales	57
2.5.1.2. Pérdidas fiscales	59
2.5.1.3. Costo fiscal de las acciones	60
2.5.2. Impuesto al Valor Agregado	63
2.5.2.1. Pagos provisionales	63
2.5.2.2. Acreditamiento y Devoluciones.	63
2.5.3. Impuesto al Activo	64
2.5.3.1. Objeto del impuesto	64
2.5.3.2. Derecho al acreditamiento	64
2.5.3.3. Pagos provisionales	64
2.5.4. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	67
2.6. Ventajas fiscales en la escisión de sociedades mercantiles	68
2.6.1. Transmisión no considerada enajenación	68
2.6.2. Disminución de pérdidas.	69
2.6.3. Transmisión de la Cuenta de Utilidad Fiscal	69
2.6.4. Transmisión de la Cuenta de Capital de Aportación.	70
2.6.5. Ingresos	70
2.6.6. Inversiones	71
2.6.7. Reorganización de grupos.	71

CAPITULO 3. LIMITANTES LEGALES EN LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MÉXICO.

3.1. Limitantes legales del concepto “escisión sociedades” en México.	73
3.1.1. Legislación Fiscal	74
3.1.2. Legislación Mercantil	75
3.2. Limitantes en la transmisión total o parcial del patrimonio de una sociedad extranjera a una sociedad mexicana, mediante la figura de la escisión.	78

CAPITULO 4. DISPOSICIONES LEGALES QUE RIGEN LA FIGURA DE LA ESCISION SOCIEDADES EN DIVERSOS PAISES, EN CUANTO A LA ESCISIÓN VERTICAL.

4.1. Disposiciones legales que rigen la escisión de sociedades mercantiles en los Países de Argentina, Colombia, Costa Rica, España y Venezuela.	80
4.1.1. Concepto de escisión de sociedades	80
4.1.1.1. Argentina	80
4.1.1.2. Colombia	81
4.1.1.3. Costa Rica	82
4.1.1.4. España	83
4.1.1.5. Venezuela	84

CAPITULO 5. ALTERNATIVAS LEGALES PARA SUBSANAR LAS LIMITANTES FISCALES EN LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MEXICO.

5.1. Implementación de la escisión vertical a la Legislación Mexicana.	85
5.1.1. Principales repercusiones fiscales	86
5.1.1.1. Coeficiente de utilidad	86
5.1.1.2. Pérdidas fiscales	87
5.1.1.3. Pagos provisionales	88
5.1.2. Tratamiento mercantil	89
5.1.3. Tratamiento fiscal	89
5.2. Adecuación de los principales ordenamientos legales.	91
5.2.1. Código Fiscal de la Federación.	91
5.2.2. Impuesto Sobre la Renta	94
5.2.2. Impuesto al Valor Agregado	95

CONCLUSIÓN	97
-------------------	-----------

BIBLIOGRAFÍA	
---------------------	--

INTRODUCCIÓN

La escisión de sociedades mercantiles no es más que una consecuencia de la concentración de capitales de las empresas, originada ésta última por la necesidad de expansión, ya que dicha figura permite dividir o segregar el patrimonio de una organización para transmitir dicho patrimonio a varias organizaciones.

Esta figura surgió en diversos países europeos a mediados del siglo XX, principalmente en Francia, Italia y Portugal, reconociéndose legalmente por vía jurisprudencial. En México dicha figura es de reciente regulación; surgió a finales de 1990 y ésta fue reconocida por la consulta que algunos grupos empresariales hicieron ante las autoridades fiscales a fin de que se les indicara qué tratamiento fiscal debían darle a la división y transmisión de su patrimonio a otras empresas.

El ser la escisión de sociedades una figura jurídica de reciente regulación en México, trae consigo una serie de implicaciones y limitantes fiscales, tal y como se verá en el desarrollo de cada uno de los capítulos correspondientes.

En el **primer capítulo** abarcaremos el marco conceptual de la escisión de una sociedad mercantil, veremos sus antecedentes, cuándo se originó en diversos países de Europa, como Francia, Italia, Portugal, y por supuesto en México, así como las diversas clases de escisión, y de una manera breve veremos las formalidades que se establecen tanto en la legislación mercantil como la legislación fiscal, aplicables en nuestro País para llevar a cabo la escisión de una sociedad.

En el **capítulo segundo** analizaremos las implicaciones fiscales que trae consigo la escisión de una sociedad mercantil, abarcando los impuestos federales que se causan con motivo de la misma, principalmente el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, así como los impuestos municipales que se originan, haciendo en esta sección una breve comparación con el impuesto municipal solamente

de los estados de Nuevo León y Jalisco, así como del Distrito Federal. Lo anterior debido al espacio del cual disponemos; además de que mencionaremos por qué dicho impuesto municipal, en nuestra opinión, es inconstitucional.

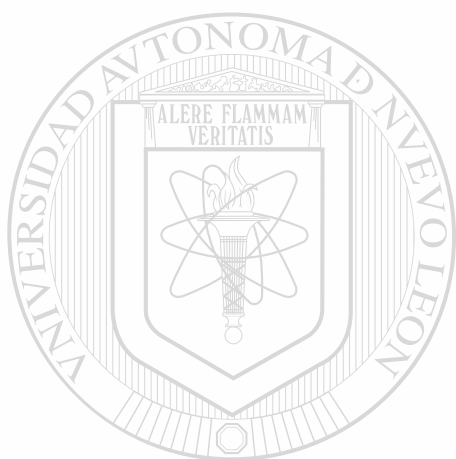
Por otra parte, se señalarán las obligaciones fiscales que se deben cumplir al llevar a cabo la escisión de una sociedad mercantil en México, y el tratamiento fiscal que deben seguir las sociedades que intervienen en una escisión, una vez que este acto jurídico se lleve a cabo. Por otra parte, las ventajas fiscales que trae consigo la escisión de una sociedad mercantil, son aspectos que no debemos perder de vista en este capítulo.

Una vez analizado parte del contorno jurídico de la figura de la escisión de sociedades, principalmente desde el punto de vista fiscal y mercantil, en el **capítulo tercero** veremos las limitantes legales de la escisión de sociedades mercantiles en México, donde la principal limitante se presenta desde el origen conceptual, al no permitir que la transmisión de bienes se haga a una sociedad ya existente o a una sociedad extranjera.

Para poder determinar las limitantes legales en la escisión de sociedades mercantiles en México, en el **capítulo cuarto** se analizan los diversos conceptos jurídicos que se establecen acerca de esta figura en las legislaciones de los países de España, Argentina, Colombia, Venezuela y Costa Rica, toda vez que es importante comparar nuestra legislación con dichos ordenamientos, ya que en gran medida dichos países han sido modelo para que en el nuestro se haya regulado la figura de la escisión de sociedades mercantiles.

Por último, en el **capítulo quinto** se presentarán las diversas alternativas legales para subsanar las limitantes fiscales de la escisión de sociedades mercantiles en México, en donde esencialmente se propone implementar la escisión vertical a la

legislación mexicana, y como consecuencia las principales repercusiones fiscales que se originarían con dicha implementación.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 1. MARCO CONCEPTUAL

1.1. Antecedentes de la escisión de sociedades.

En principio, al hablar de la figura jurídica de la escisión de sociedades mercantiles, tendremos que hacerlo también de la fusión de sociedades, por su gran relación jurídica, toda vez que operan de manera inversa; la fusión de sociedades es considerada como “la unión jurídica de varias organizaciones sociales que se compenetran recíprocamente para que una organización jurídicamente unitaria, sustituya a una pluralidad de organizaciones”(1) y por lo tanto la escisión de sociedades será la división o segregación jurídica de una organización en varias.

La figura de la fusión de sociedades surgió desde el siglo pasado, y se originó debido a las ventajas de la concentración de capitales de empresas, cuya finalidad era que las mismas se conservaran en la adversidad y además unificaran una actividad económica, lo cual traía como consecuencia el fortalecimiento ante un mercado altamente competitivo, claro lo anterior a costa de sociedades a las que se sacrifican para que contribuyan al desarrollo de otra, a través de una actividad empresarial unitaria y ya no plural.

Los motivos económicos que llevan a una concentración de capitales, básicamente son la existencia de una relación de subordinación entre una sociedad matriz y otra u otras filiales de ellas, cuando aquélla decida absorber a alguna de éstas, para ahorrar gastos e impuestos o para hacerse cargo directo de la gestión de la empresa o de la sucursal; también la racionalización de actividades iguales o similares de varias empresas, evitando una competencia ruinosa entre ellas, y por último la maximización de la producción y la comercialización a través de la unión de diversas empresas.

(1) JOAQUIN RODRIGUEZ Y RODRÍGUEZ; Derecho Mercantil. 1988, p. 217.

En México, la fusión de sociedades fue adoptada por la Ley General de Sociedades Mercantiles en el año de 1933, basándose en el Código de Comercio de 1882 y principalmente en el Código de 1889, los cuales regulaban escasamente esta figura.

Los pocos autores que tratan en México la figura de la escisión de sociedades, como ya lo mencionamos, señalan que ésta es lo contrario a la fusión, es decir si ésta significa concentración o unificación, la escisión será la segregación o división, como lo veremos conceptualmente más adelante.

La escisión de sociedades mercantiles en el ámbito general jurídico, también fue surgiendo como consecuencia de la concentración de capitales de las empresas, aunado al crecimiento de las mismas, y debido a que fueron surgiendo diversas necesidades de las empresas tanto por razones económicas como por razones personales.

Decimos que razones económicas, ya que la escisión actúa muy frecuentemente como instrumento que regula procesos de concentración y expansión empresariales. Además de, como menciona el autor español Fernando Oleo:

“El mecanismo de la escisión societaria esta muy habitualmente unido a procesos económicos y jurídicos de creación, racionalización y reestructuración de los grupos sociales; por lo cual la escisión como instrumento al servicio de la agrupación empresarial se inserta perfectamente en la corriente evolutiva que tienden hacia estructuras de organización descentralizadas, que persiguen, entre otros fines, un mayor aprovechamiento del privilegio de la limitación de responsabilidades mediante la distribución del riesgo empresarial entre distintos centros autónomos de imputación jurídica” (2)

En conclusión al respecto, la escisión de sociedades debe ser un instrumento jurídico proyectado para servir de cauce a procesos de reestructuración empresariales en los que las *mutaciones patrimoniales* alcanzan el ámbito de la propia

(2) OLEO BANET, FERNANDO; *La escisión de la sociedad anónima*. 1995, pp. 43-44

titularidad del empresario, al producirse a través de la modificación estructural de la propia sociedad titular de la empresa.

Por razones personales, toda vez que las causas de desavenencias de la propia estructura jurídica de una sociedad, puede truncar la normal evolución del desarrollo social. Este es claramente el caso en que los cauces de determinación de la voluntad social se ven obstaculizados por el enfrentamiento entre dos o más grupos de accionistas que tienen una influencia decisiva en la dirección social.

Como alternativa a esta situación, se encuentra la escisión de sociedades, solución que permite conservar la explotación del patrimonio empresarial ya creado, en unidades económicas separadas.

Con motivo de estas necesidades empresariales, autores como Julio C. Otaegui, señalan que el procedimiento de escisión se hizo presente en el derecho positivo a través de la legislación tributaria tanto en Francia como en Italia y Argentina.

1.1.1. Derecho Francés.

En 1948, Francia incorporó el procedimiento de escisión por primera vez, cuando las empresas solicitaron al fisco que los beneficios del régimen fiscal que se otorga a la fusión, se extendieran a la división de sociedades. Lo anterior dio lugar a diversas controversias que motivaron la emisión de criterios jurisprudenciales, mismos que otorgaron su reconocimiento en la ley de sociedades comerciales de 1966.

El autor Fernando Oleo señala respecto al derecho francés en relación a la escisión de sociedades, lo siguiente:

“El derecho francés fue pionero en la regulación del proceso de escisión como figura típica, no extraño que incidiera notablemente en la regulación de la Directiva y en concreto en lo referente al régimen de tutela de los acreedores. En este aspecto el sistema francés coincide sustancialmente con el segundo de los modelos de la responsabilidad solidaria directa e

ilimitada del conjunto de las sociedades beneficiarias de la escisión frente a los acreedores no obligacionistas de la sociedad escindida; todo con manifiesta independencia del reparto de las obligaciones realizado en el proyecto y de su incidencia en el plano de las relaciones internas entre las obligadas solidarias.

A través de la Ley de Sociedades Comerciales, se abre la posibilidad de que se excluya la responsabilidad solidaria de las sociedades beneficiarias en el proyecto de escisión, en cuyo caso concede un derecho de oposición a los acreedores no obligacionistas de las sociedades participantes en la escisión, tanto si lo son de la sociedad escindida como si lo fueran de las sociedades beneficiarias, cuyos créditos se hubiesen originado con anterioridad a la publicación del proyecto de escisión, y en los mismos términos en que se concede este derecho a los acreedores de las sociedades fusionadas en el artículo 381 de la propia Ley de Sociedades Comerciales. La particularidad de este derecho de oposición de los acreedores reside en que su ejercicio no paraliza la realización de la operación, sino que, supuesto que se estime justificado por el juez ante el que ha de ejercitarse, dará lugar a una orden de reembolso inmediato del crédito del acreedor que se opone a la escisión, sustituible, en su caso, por la presentación de garantías por la sociedad deudora, siempre que igualmente el juez las considere adecuadas.

Finalmente, si la sociedad incumpliera el mandato de pago inmediato o la constitución de las garantías ofrecidas, la escisión, conforme al artículo 381.3 de la Ley, sería inoponible frente a los acreedores sobre los bienes que componían el patrimonio de la sociedad con anterioridad a la realización de la escisión.” (3)

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

1.1.2. Derecho Italiano.
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Así mismo, en Italia también se utilizó el procedimiento de la escisión, como una fusión al revés, reconociéndose legalmente por vía jurisprudencial.

“El sistema de tutela de los acreedores acogido en la reciente legislación italiana sobre la escisión de sociedades es –como se verá– sustancialmente semejante al sistema previsto en nuestra Ley de Sociedades Anónimas, y se inscribe claramente en el marco del primero de los sistemas contemplados por la Sexta Directiva. El mecanismo fundamental a este fin lo constituye la responsabilidad solidaria, subsidiaria y limitada de las sociedades participantes en el proceso de escisión por las obligaciones de

(3) OLEO BANET, FERNANDO; op. cit., pp. 317-318.

la sociedad escindida que les fueran atribuidas (art. 2.504 *decies*, *Codice civile*). Por tanto, las sociedades en cuestión responderán en todo caso por el incumplimiento de la sociedad a la que se hubiese atribuido la obligación de la escindida hasta el límite del *valor efectivo* del patrimonio neto atribuido a cada una de ellas. A este respecto, cabe destacar de modo particular la inclusión de la sociedad escindida parcialmente en este régimen de responsabilidad respecto de las obligaciones transferidas, a diferencia del régimen contemplado por nuestro art. 259 LSA.

Por otro lado, el art. 2.504 *novies* del propio Código declara aplicable al proceso de escisión el derecho de oposición previsto a favor de los acreedores para la fusión en el precedente art. 2.503. De conformidad con el mismo, la escisión no podrá tomar efecto hasta transcurridos dos meses desde la inscripción y publicación de los acuerdos de escisión adoptados por las sociedades participantes en el proceso, salvo que conste el consentimiento de los acreedores anteriores al depósito del proyecto de escisión o el pago o depósito de los créditos de los acreedores disconformes. Durante aquél término de dos meses los acreedores señalados con anterioridad pueden ejercitar su oposición a la realización de la escisión. No obstante, el juez puede autorizar la efectividad de la escisión (pese a la oposición de los acreedores), si con carácter previo la sociedad presta garantía adecuada. Conviene resaltar, por lo que tiene de diferencia con el sistema de la Directiva, que el ámbito subjetivo al que se dirige el derecho de oposición en la regulación italiana está constituido por los acreedores cuyos créditos se hubieran originado con anterioridad a la publicación del depósito del proyecto de escisión, con independencia de que los créditos estuviesen vencidos o no en aquel momento o en otro anterior al momento de plena efectividad de la escisión.”⁽⁴⁾

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

1.1.3. Derecho Portugués.

“Otro de los ordenamientos pioneros, junto con el francés, en la recepción legislativa de la figura es el Derecho Portugués, que resulta particularmente significativo en esta materia porque encarna un régimen de tutela de los acreedores diferentes de los sistemas vistos con anterioridad, la regulación portuguesa vendría a coincidir con el tercero de los sistemas previstos en la Sexta Directiva.

Conforme al art. 122 del Código de sociedades portugués, el conjunto de

(4) OLEO BANET. FERNANDO; op. cit., pp. 318-320.

las sociedades participantes en el proceso de escisión, incluida en su caso la sociedad escindida parcialmente, responden solidariamente de las obligaciones anteriores a la inscripción de la escisión atribuidas por la sociedad escindida. Si bien, la responsabilidad solidaria de las sociedades beneficiarias no tiene carácter subsidiario, sino directo. El propio art. 122 admite, sin embargo, el pacto de una responsabilidad meramente mancomunada o conjunta entre las sociedades beneficiarias. A falta de una específica determinación del grado de imputación que corresponde a cada una de las sociedades en la responsabilidad conjunta, deberá entenderse que es por partes iguales, pudiendo la sociedad que paga en el ejercicio de esta responsabilidad ejercitar la acción de reembolso por la parte satisfecha frente a la sociedad a la que se hubiese atribuido la obligación en el proyecto de escisión.

Asimismo, por remisión del art. 120 al régimen de la fusión, es aplicable al proceso de escisión la regulación del derecho de oposición de los acreedores recogida en los arts. 107 y 108 del Código. Este derecho, que ha de deducirse judicialmente, queda reservado a los acreedores de las sociedades participantes cuyos créditos sean anteriores a la publicación del acuerdo de escisión y se vean perjudicados en la realización de su derecho por la ejecución de la misma. El ejercicio de la oposición tiene la virtualidad de impedir la inscripción de la escisión hasta tanto sea desestimada judicialmente o sean satisfechos o garantizados los oponentes. Por último, el art. 108.3 deja a salvo expresamente las cláusulas contractuales que contemplen el vencimiento del crédito en caso de que la sociedad deudora se escinda o participe en una escisión, otorgando al acreedor, en estos casos, el derecho a la satisfacción inmediata de su crédito.” (5)

1.1.4. Derecho Mexicano.

En México no fue sino a finales de los años ochenta, cuando Banca Cremi, S.A. de C.V., tuvo la visión de separar de sus activos, los activos no propios de su actividad y traspasarlos a otra empresa, visión que lo salvó de la nacionalización de la banca por esos activos.

Posteriormente, en el año de 1990 la empresa denominada Inversora

(5) OLEO BANET. FERNANDO; op. cit., pp. 320-321.

Bursátil, S.A. de C.V., (casa de bolsa), acudió ante las autoridades fiscales para cuestionar qué tipo de régimen fiscal debía aplicarse a este tipo de operaciones, donde de sus activos, pasivo y capital social, separaban lo que no pertenecía realmente a las operaciones bancarias, lo cual realmente no generaba ningún beneficio económico sino un beneficio administrativo y de control.

Era tal la ausencia de disposiciones legales que pudieran reglamentar la figura de la escisión, que la presión por parte de las propias empresas dio motivo para que los legisladores se dieran a la tarea de regular jurídicamente la escisión de sociedades en nuestro País.

Una vez que se legisló sobre la escisión, se hizo desde el punto de vista fiscal, en donde sólo existían ciertas disposiciones establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en la Ley del Impuesto al Valor Agregado aplicables a la escisión. Sin embargo en ninguna Ley se señalaba el concepto de la escisión, ni mucho menos qué requisitos debían seguirse para que procediera esta figura, ni tampoco estaba regulada por la legislación mercantil, no obstante que por ser una figura de esa naturaleza debía estar establecida en principio por dicha legislación y posteriormente en la legislación fiscal, circunstancia que se comentará más adelante.

Como ya se mencionó, al igual que los países pioneros en regular esta figura, como Francia, Italia y Portugal, México también la reguló desde el punto de vista tributario; y al respecto considero que esto se debió a que nada más en este aspecto se tenía experiencia, debido a la gran repercusión fiscal que traía consigo.

En México además no había doctrina que contemplara esta novedosa figura. Lo anterior probablemente debido a que en nuestro País eran pocos los grupos empresariales que requerían escindir sus patrimonios, aunado a que además no estaba debidamente contemplada en alguna ley, salvo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y

en la Ley del Impuesto al Valor Agregado que hacían mención a la escisión pero sin definir qué era la escisión ni cómo operaba jurídicamente.

Sin embargo, el 13 de octubre de 1984, en la Ciudad de Guanajuato, Guanajuato, se pronunció una conferencia en la XIII Convención Anual y Seminario 1984 de Actualización del Abogado de Empresa, de la Asociación Nacional de Abogados de Empresa, A.C., donde uno de los temas principales fue “La Escisión de Sociedades”. De esa conferencia el autor Carlos Sánchez –Mejorada y Velasco, se basó para analizar la figura de la escisión, desde el punto de vista de si era posible que una sociedad se escindiera en ausencia de reglamentación legislativa expresa. A fin de llegar a una conclusión, este autor entró al estudio, empezando por definir qué es la escisión, los motivos que la originan, las formas que reviste y sobre todo entra al estudio del principio del estado de derecho de que *todo lo que no está prohibido a los particulares, les está permitido*.

Así mismo, Barrera Graf, en su obra *Instituciones de Derecho Mercantil*, también tocaba el tema de la escisión de sociedades de una manera muy breve, aunque no expresaba claramente un concepto de escisión.

Desde el punto de vista mercantil, el autor Manuel García Rendón, en su obra “Sociedades Mercantiles”, contempla ciertos aspectos meramente mercantiles de la escisión, pero tiempo después de que la legislación mercantil y fiscal habían incorporado la figura de la escisión.

Es importante señalar que legislaciones de diversos países, así como algunos autores, han basado sus estudios sobre escisión de sociedades, en la legislación Argentina.

En nuestro País, la figura de la escisión de sociedades, antes de ser legislada en materia mercantil y fiscal, originó dos corrientes respecto de las pocas escisiones de sociedades mercantiles que se habían realizado y de las que se pretendían

realizar: las teorías del Principio de la Autonomía de la Voluntad y de la Libertad Contractual, mismas que señalaban lo siguiente:

1.1.4.1. Teoría del Principio de la Autonomía de la Voluntad.

La teoría de este principio, señala que "las partes pueden celebrar las convenciones que deseen, aun cuando no estén expresamente reguladas en la ley, con la única condición de que éstas sean lícitas" (6)

Con base a este principio, algunos tratadistas señalaban que la figura de la escisión de sociedades sí era posible que se diera en nuestro País, por el simple hecho de que esta figura estuviera contemplada de manera escasa en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, además de que no iba en contra de ninguna disposición legal.

Así mismo, este principio enuncia que en todo estado de derecho *todo lo que no está expresamente prohibido a los particulares, les está permitido*. Por tanto, es de explorado derecho que en materia de contratos privados, los particulares tienen la plena libertad para obligarse, con la sola limitación de no ir en contra de las leyes de orden público o de las buenas costumbres y en consecuencia, una sociedad puede voluntariamente modificar su escritura constitutiva y tomar el acuerdo de escindir su patrimonio, encontrándose dicho principio regulado en el Código de Comercio, el cual textualmente establece lo siguiente:

"En las convenciones mercantiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, sin que la validez del acto comercial dependa de la observancia de formalidades o requisitos determinados" (7)

(6) RICARDO TREVIÑO GARCIA; Epítome de los Contratos. 1994, p. 5.

(7) Ley General de Sociedades Mercantiles. Artículo 78.

1.1.4.2. Teoría de la Libertad Contractual.

Esta teoría señala que la figura de la escisión jurídicamente no podía existir en México, ya que no había norma alguna reconocida en torno a la escisión, por lo que no era posible su existencia. Lo anterior debido a que las sociedades no pueden realizar actos u operaciones que no se encuentren autorizados por Ley.

El autor José de Jesús Gómez Cotero, hace referencia a la teoría sostenida por el Lic. Jorge Covarrubias Bravo, mediante la cual señala que la escisión de sociedades es imposible, por lo siguiente:

“El derecho común en México ha adoptado la llamada tesis contractual de las sociedades, según la cual dichas sociedades se constituyen precisamente a través de la celebración de un contrato.

Por tanto en nuestro País resulta imposible la constitución de una o más sociedades, como consecuencia de la simple decisión unilateral de la asamblea de otra, que pretende escindir o dividir su patrimonio.

Reconocemos que la libertad de las partes es la suprema ley de los contratos, y por lo mismo nos parece que es lícito el que una sociedad divida su patrimonio en dos o más universalidades de bienes; también nos parece que no existe obstáculo para que las divisiones del patrimonio se transmitan a terceras personas. Sin embargo, no existe forma jurídica alguna para que una sociedad genere o produzca por sí misma uno o más nuevos entes con personalidad jurídica independiente.

Aclaremos que aún y cuando en la deliberación de la asamblea de una sociedad mercantil participen todos o algunos de los socios, las resoluciones que se toman no son de dichos socios, sino de la asamblea misma, como órgano de la sociedad. La resolución de la asamblea constituye una sola voluntad, y por ende insuficiente para que se considere como contrato, el cual por definición, requiere de la concurrencia de dos o más voluntades” (8)

(8) GOMEZ COTERO, JOSE DE JESÚS; Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles. 1997, p. 47

Consideramos que esta teoría es muy limitada, ya que no toma en cuenta el principio de que lo que no está prohibido para los particulares está permitido, siempre que no se vaya en contra de las leyes del orden público, mismo que se encuentra regulado en el artículo 78 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

La problemática de estas dos corrientes, fue motivo suficiente para regular en forma definitiva y de una manera más concreta y completa la figura de escisión de sociedades mercantiles. Esto fue a mediados del año de 1991, en donde la propia legislación fiscal vio la necesidad de atender esta figura que empezaba a ser muy utilizada y que podría significar una omisión al pago de diversas contribuciones, por lo que se adelantó incluyendo su concepto y algunos términos para su reglamentación tanto en el Código Fiscal de la Federación como en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Posteriormente, en el año de 1992 también la legislación mercantil incluyó diversas disposiciones relativas a esta figura, no obstante que, como ya hemos mencionado, en principio la escisión de sociedades se debió contemplar en la Ley General de Sociedades Mercantiles antes que en la legislación fiscal o bien a la par, ya que la escisión de sociedades es un acto totalmente mercantil.

A pesar de que en la actualidad la escisión se encuentra regulada para sus diferentes efectos tanto en la legislación mercantil como en la fiscal, esta figura aun no ha quedado perfectamente del todo regulada; existen varias lagunas y dudas que en el desarrollo del presente estudio iremos observando.

Por otra parte, es importante señalar que tanto nuestra legislación mercantil como la legislación fiscal contemplan los elementos de la escisión realmente equivocados, ya que llaman a la sociedad que transmite los bienes como “escidente” y a los que los recibe “escindida”, siendo que en un principio la palabra escindir significa “cortar”, “romper” o “separar”, derivándose del mismo concepto, que la sociedad que transmite los bienes es la que se escinde, es decir, es la que se divide o separa y por lo tanto es la escindida y, en consecuencia, la que los recibe es la escidente. Al respecto, otras legislaciones como la de Argentina y España, por citar algunas, aplican

correctamente estos términos. Se desconoce cuál fue la causa que motivó a los legisladores mexicanos a tomar equivocadamente los nombres de las partes que intervienen en esta figura, si fue la novedad de esta figura donde todavía hay mucho que aprender y regular, o bien si fue intencionada para seguir la misma terminología que en la fusión, donde las sociedades que desaparecen se denominan “fusionadas” y la que subsiste es la “fusionante”. Lo cierto es que algunas de las personas estudiosas de la materia fiscal que han tratado este tema, a pesar de que en nuestra legislación se denominan de diferentes formas a las sociedades que participan en la figura de la escisión, ellos siguen nombrando correctamente a las partes de la sociedad a escindir, de acuerdo al vocablo de la escisión, lo que crea en sus exposiciones gran confusión a los lectores que no conocen de este antecedente ni mucho menos de otras legislaciones, pensando que el expositor está equivocado o realmente no domina bien los términos de esta figura.

A fin de ser congruentes, en este trabajo señalaremos la denominación que señalan nuestros diversos ordenamientos legales, “escidente” la que transmite su patrimonio, y “escindidas” las sociedades que lo reciban y que surgen con motivo de la escisión.

Por último, formalmente con fecha 20 de diciembre de 1991, se publica en el Diario Oficial de la Federación, la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, mediante la cual se adicionó al Código Fiscal de la Federación los artículos 14-A y 15-A, que establecían el concepto de escisión y en qué casos no se consideraba que existía enajenación. Aunado a lo anterior, también la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado adicionaron diversos artículos a fin de darle la uniformidad correspondiente a la escisión, señalando la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo siguiente:

“Al estudiar las disposiciones que propone el Ejecutivo modificar en este impuesto, la Comisión ha observado que falta cubrir algunos supuestos respecto de cuál es el tratamiento a las diversas figuras jurídicas que adoptan las sociedades para constituirse, reorganizarse o reestructurarse. Tal es el caso de la fusión y de la escisión de sociedades. La primera implica que una o más sociedades se extinguen y otra subsiste, o bien nace

una sociedad distinta a las que se fusionan, disolviéndose cada una de éstas; es decir, es una forma de concentración de empresas. La escisión consiste en la división de bienes y actividades que se transmiten a otra u otras, sin que se extinga la sociedad transmisora y en donde subsisten los mismos capitales y los mismo accionistas y únicamente se desconcentran las sociedades para operar de acuerdo con otras formas de organización que su operación comercial, productiva, bursátil, económica, jurídica o financiera les obliga. Consecuentemente se propone la regulación de los efectos que la fusión y la escisión traen consigo, tales como: El tratamiento a la transmisión de bienes que una sociedad transmite a otra, el valor fiscal de los bienes traspasados; el régimen para la liquidación o para la disminución del capital de las empresas que se escinden o se disuelven; la distribución del saldo de la cuenta de capital de aportación y de utilidad fiscal neta, la determinación de los pagos provisionales; y en lo concerniente a consolidación, el tratamiento a las sociedades controladas que se fusionan. Para tales efecto, se sugiere la modificación a los preceptos que a continuación se citan. Se adiciona un penúltimo párrafo al artículo 12, un último párrafo al artículo 18, un antepenúltimo y penúltimo párrafos al artículo 19, un último párrafo a los artículos 64 y un artículo 57-J, un penúltimo y un último párrafos a la fracción II del artículo 120 y un penúltimo párrafo al artículo 121; así mismo, se reforman la fracción IV del artículo 46 y el último párrafo de los artículos 55 y 124. Se incorpora además, una fracción XV al artículo DÉCIMO PRIMERO, para exonerar de la regla de permanencia a los bienes adquiridos con motivo de fusión o escisión de sociedades.” (9)

Si se observa, en el caso de la escisión, la exposición de motivos señala que esta figura transmite a otra u otras, bienes y actividades, sin que se extinga la transmisora; sin embargo, de acuerdo a lo señalado por el Código Fiscal de la Federación, en el concepto de “escisión” se establece la opción de que la transmisora pueda extinguirse.

Cabe señalar que estas reformas serían aplicables a las operaciones efectuadas a partir del 22 de noviembre de 1991.

Por lo anterior y a fin de complementar el tratamiento de la escisión, era necesario introducir también esta figura a la legislación mercantil, por lo que con fecha de 11 de junio de 1992 fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación,

(9) SELLER CARVAJAL, CARLOS M. Y LOZANO SOTO, LUIS; Análisis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y al Activo. 2000, p. 5-A.

las reformas correspondientes a la Ley General de Sociedades Mercantiles, señalando la exposición de motivos de la iniciativa del Ejecutivo, lo siguiente:

“Una de las principales innovaciones que introduce la presente iniciativa, consiste en regular la escisión de sociedades. Tanto en México como en el extranjero se recurre, cada vez con mayor frecuencia, a la escisión de sociedades, por lo que resulta oportuno que la ley prevea expresamente las características jurídicas de este mecanismo y llenar de esta forma la laguna jurídica que existe en la actualidad.

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

Para la procedencia de la escisión, se exige que las acciones de la escidente estén totalmente pagadas y que los socios de la escidente tengan inicialmente una proporción del capital social de las escindidas, igual a las que sean titulares en la escidente. Por otra parte, se establecen los mecanismos de publicidad y responsabilidad solidaria, para proteger los intereses de accionistas y acreedores, quienes podrán oponerse judicialmente a la escisión, la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que 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. Para evitar la interposición de oposiciones sin causa justificada, se obliga a que el actor otorgue fianza suficiente para responder por los daños y perjuicios que pudieran causarse a la sociedad con la suspensión de la escisión, en el caso de no proceder la oposición” (10)

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Estas reformas recayeron principalmente en la adición del artículo 228 Bis a la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Con todo lo anterior, queda legalmente regulada la figura de escisión de sociedades, por lo que más adelante veremos sus efectos fiscales.

A raíz de su regulación, la figura de la fusión al igual que la escisión, empezaron a ser utilizadas principalmente por los grandes consorcios que existen en

(10) SELLER CARVAJAL, CARLOS M. Y LOZANO SOTO, LUIS; op. cit., p. 5-A.

nuestro País, ya que como se ha mencionado, dichas figuras permiten reestructurarse o reagruparse, y también permiten sobrevivir ante la competencia en el mercado, sobre todo de empresas extranjeras.

Por último, la escisión de sociedades mercantiles constituye una manifestación más de ese continuo proceso de crecimiento y adaptación de la empresa al mercado; presentándose en algunos casos, como un adecuado medio de reestructuración de la empresa. A través de esta figura pueden además activarse procesos de desconcentración y especialización empresariales, que persiguen la regeneración de la capacidad de crecimiento mediante la creación de nuevas empresas.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

1.2. Concepto de escisión de sociedades en México

A fin de abundar sobre este tema, nos permitiremos transcribir lo que el autor Fernando Oleo ha manifestado, respecto al concepto general de escisión de sociedades.

“La escisión de la sociedad es un concepto nuevo en el Derecho societario. Introducida recientemente en algunos ordenamientos nacionales, a impulsos de la necesidad de abrir nuevos cauces jurídicos a la reestructuración y adaptación de la empresa a su entorno económico, la escisión de sociedades mercantiles carece en nuestra literatura científica, y en general en la comparada, de la tradición suficiente que permita considerar ya consolidada la identificación e individualización de esta figura dentro del círculo de categorías e instituciones tradicionales del Derecho de sociedades. Por su parte, tampoco el legislador le ha prestado la debida atención hasta tiempos recientes, limitándose a dictar disposiciones fragmentarias para supuestos concretos y de naturaleza eminentemente fiscal.

Dentro del término <<escisión>>, la doctrina y la legislación agrupan una amplia fenomenología de casos que pone de manifiesto el polimorfismo de esta figura. Las diferencias entre los distintos tipos de escisión responden esencialmente a criterios de índole estructural que miran el carácter total o parcial de la operación; la creación de nuevas sociedades o la utilización de otras ya preexistentes; y en ocasiones también al destinatario de las participaciones de las sociedades beneficiarias de la escisión. Así se habla de escisión propia o total para referirse a aquellos casos en los cuales la sociedad escindida se extingue atribuyendo todo su patrimonio a dos o más sociedades creadas al efecto (conocida en la doctrina alemana por la expresión *horizontale Spaltung o Aufspaltung Neugründung*, y en la doctrina norteamericana como split up) (11)

Abundando más en el tema de la figura de la escisión de sociedades, a continuación veremos diversos conceptos de escisión que señalan tanto la doctrina como nuestras leyes. Lo anterior con la finalidad de conocer el concepto más completo y apropiado, que nos lleve a entender el origen de esta figura y, en consecuencia, una mejor comprensión de la misma.

(11) OLEO BANET, FERNANDO; op. cit., pp. 49-50

1.2.1. Conceptos doctrinales

Respecto al concepto doctrinal de “escisión de sociedades”, tenemos que la doctrina no es muy abundante; los autores que tratan este tema son principalmente europeos. En México contamos con pocos autores que han escrito acerca de esta figura jurídica.

Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española.

En primera instancia, cabe señalar que esta gran obra establece que la palabra escisión:

“Proviene del latín ”scisio-onis”, que significa cortadura, rompimiento, indica que escindir significa “cortar, dividir o separar”.⁽¹²⁾

Diccionario Jurídico Mexicano.

Este vocablo reconoce en principio que la figura de la escisión de sociedades aún es desconocida en la legislación mexicana, y señala lo siguiente:

“La característica del fenómeno consiste, realmente, en una división o separación de bienes y de actividades de una sociedad, que se transmiten a otra u otras, sin que se extinga la sociedad escindida, que sólo se desprende de bienes y derechos de su activo”.⁽¹³⁾

Barrera Graf

Este autor, señala de una manera muy breve en su libro de Instituciones del Derecho Mercantil, que la figura de la escisión de sociedades:

(12) DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA. p. 580

(13) DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Vol. D-E, p. 1300

“Es la determinación de los bienes y derechos de los que se desprende la sociedad, y que pasan al patrimonio de otra u otras sociedades...” (14)

Como se puede observar, Barrera Graf no da un concepto claro y definido; sin embargo de lo expuesto se desprende como elemento principal, que es la transmisión de bienes de una sociedad a otra.

Fundamental Changes In Marketable Share Companies. (Traducción al español)

Por otra parte, la Enciclopedia Norteamericana de Derecho Comparado, señala la siguiente definición:

“Following the french terminology the sission may be called total, when the original company no longer exists, its former assets now belonging to two or more different companies. This is what americans call a split-up, probably by analogy to splitting up a large log into two pieces of firewood.” (15)

“Siguiendo la terminología francesa la escisión puede ser llamada total, cuando la compañía original deja de existir, y sus activos pertenecen a dos o más empresas diferentes. Esto es lo que los americanos llaman split-up, probablemente por la analogía de cortar un gran tronco en dos pedazos de leña”.

Fernando Oleo Banet

“Aquella operación en la que, sobre la base de una disolución sin liquidación, una sociedad transfiere en bloque el conjunto de su patrimonio (activo y pasivo) a varias sociedades beneficiarias a los accionistas de la sociedad escindida” (16)

(14) BARRERA, GRAF. *Instituciones del Derecho Mercantil*. 1989, p. 716.

(15) CONNARD, ALFRED. *Fundamental Changes in Marketable Share Companies*. Vol. XIII, p. 90

(16) OLEO BANET, FERNANDO; *op.cit.*, p. 54

1.2.2. Conceptos legales

Código Fiscal de la Federación.

Como ya sea ha mencionado, la siguiente definición que veremos de la escisión de sociedades, fue introducido a este ordenamiento a partir de 1991, y el cual establece lo siguiente:

“Se entiende por escisión de sociedades, la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas. 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 social 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 28 del mismo”. (17)

De la definición anterior podemos señalar los siguientes elementos:

- Existe una transmisión de la totalidad o parte de activos, pasivos y capital de una sociedad.
- Dicha transmisión se hace a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello.
- La sociedad que transmite parcialmente, es decir la escidente, subsiste.
- La sociedad que transmite totalmente, se extingue.

(17) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Artículo 15-A.

Consideramos que la definición que cita el Código Fiscal de la Federación, en la actualidad es más completa, si recordamos que nunca había existido definición alguna; sin embargo, parte de las deficiencias que sobre este tema queremos tratar en éste trabajo derivan de la definición mencionada.

No obstante que dicha definición es completa, encontramos que se encuentra limitada, al establecer únicamente el supuesto de que las escindidas deben crearse expresamente para ello, es decir, dicha operación no se puede efectuar a una sociedad ya existente, tema del cual se tratará más adelante.

Por otra parte, cuando se trata de una escisión parcial, el patrimonio de la escidente se puede transmitir a una o más sociedades, pero en el caso de que se trate de una escisión total, la definición antes citada nos dice claramente que el patrimonio debe transmitirse a dos o más sociedades. La razón de transmitir a dos o más sociedades, se debe a que si la sociedad escidente transmite la totalidad de su patrimonio únicamente a una sociedad, extinguiéndose la primera, realmente a este acto se le consideraría como un cambio de denominación o razón social o bien como una fusión.

La definición anterior es la que prevalece en la actualidad, y prácticamente es la misma que citó el Código Fiscal de la Federación en diciembre de 1991, a excepción del último párrafo que se le adicionó posteriormente, referente a la obligación de conservar la contabilidad.

Ley General de Sociedades Mercantiles.

Por otra parte, la Ley General de Sociedades Mercantiles, una vez que el Código Fiscal de la Federación había establecido una definición de escisión, no se quedó atrás, por lo cual estableció que:

“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”. (18)

Al igual que el Código Fiscal de la Federación, aunque con una redacción distinta, esta definición también contempla el que una sociedad escidente al hacerlo de una manera total debe transmitir su patrimonio a otras, es decir a más de una. Así mismo, también observamos que la transmisión que efectúe la sociedad escidente deberá efectuarse a sociedades de nueva creación, recalcándolo claramente en dos ocasiones.

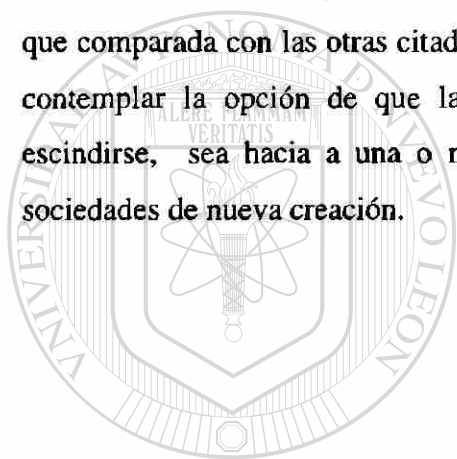
Algo que llama particularmente nuestra atención, es que esta definición habla del capital social, mientras que la definición del Código Fiscal de la Federación, solamente hace referencia al capital. Esto puede traer consigo confusión, porque pudiéramos pensar que en el caso de referirse al capital social, se está siendo muy específico, toda vez que éste es el que se encuentra representado por títulos que han sido emitidos a favor de los accionistas o socios como evidencia de su participación en la sociedad, además de las aportaciones de los socios para futuros aumentos de capital, prima en venta de acciones y donaciones; sin embargo recordemos que también existe el capital contable, concepto más amplio, que abarca no solamente el capital social, sino también las utilidades retenidas, incluyendo las aplicadas a reservas de capital, pérdidas acumuladas e incluso el exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable.

Al respecto, podemos concluir que la definición señalada por la Ley General de Sociedades Mercantiles, debe modificarse en el sentido de establecer únicamente el “capital” entendiéndose que se habla del capital total o contable; ya que en caso de una escisión total en la que se transmita la totalidad del activo, pasivo y “capital social”, ¿dónde quedarían las otras partidas que integran el capital contable y no forman parte del capital social?

(18) LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES. Artículo 228 Bis

A diferencia de las definiciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley General de Sociedades Mercantiles, la definición señalada por Barrera Graf, contempla la posibilidad de que la totalidad o parte de los bienes de la sociedad a escindirse se traspase a otra sociedad ya existente; en cambio en las legislaciones antes señaladas los bienes solamente se pueden traspasar a una sociedad creada expresamente para ello. Al respecto se hablará más adelante.

De las definiciones anteriores, la señalada por el artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación, es actualmente en nuestra opinión la más completa, no obstante que comparada con las otras citadas, está queda limitada. Lo anterior por el hecho de no contemplar la opción de que la transmisión de los bienes que haga la sociedad a escindirse, sea hacia a una o más sociedades existentes, ya que establece que sean sociedades de nueva creación.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

1.3. Clases de escisión de sociedades

A fin de poder proponer una alternativa o solución a las limitantes de la escisión de sociedades que existen en nuestro País, apartado que más adelante se verá en este trabajo, es necesario entrar al análisis de los diversos tipos de escisión que señalan tanto la doctrina como nuestra propia legislación.

De acuerdo a diversos autores se han establecido diferentes clases de escisión, que para un mayor conocimiento aquí se analizarán.

1.3.1. Escisión por incorporación e integración.

El autor Barrera Graf, establece dos clases de escisión:

“a) Por incorporación, donde el patrimonio (total o parcial) que se escinde, se une e incorpora a una o más sociedades existentes (beneficiarias), las que por ende, incrementan correlativamente su patrimonio; además, los socios de la escindida pasan a ser socios de la o de las beneficiarias.

b) Por integración, con los bienes y derechos de las sociedades escindidas, se procederá a construir una o más beneficiarias, cuyos socios serán los de las escindidas.”⁽¹⁹⁾

Sobre esta clase de escisión, también el autor José de Jesús Gómez, señala lo siguiente:

Escisión por incorporación.- Aquella en la que el patrimonio de la sociedad que se escinde parcial o totalmente se une e incorpora a una o más sociedades existentes. Algunos autores le llaman fusión escisión, en

(19) BARRERA, GRAF; op. cit., p. 717

donde se establecen que no se requiere la constitución de una nueva sociedad independiente, sino que basta con la absorción de su patrimonio por otras sociedades ya existentes, las cuales absorben el patrimonio de la sociedad escindida, esto se conoce como fusión escisión por absorción.

Escisión por integración.- En la que los bienes y derechos de las sociedades escindidas forman el patrimonio de las beneficiarias.” (20)

1.3.2. Escisión pura o división.

El autor José de Jesús Gómez Cotero, señala que esta clase de escisión:

“Consiste en que una Sociedad se divide en varias que nacen a la vida jurídica e incorporan el patrimonio de la primera, la que desaparece; esta escisión pura tiene dos variantes; la escisión pura perfecta- en las que los socios de las sociedades nuevas participan en el capital social de las nuevas sociedades, en la misma proporción que tenía con anterioridad- y la escisión pura imperfecta en que los socios participan en distinta proporción a la que tenían en la sociedad originaria. Esta forma es adoptada en el inciso b) del artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación así como en el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles” (21)

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Desde nuestro punto de vista, consideramos que la escisión a la que se le llama pura o división, en donde se transmite la totalidad de los bienes de una sociedad a otra que nace para ello, extinguiéndose la primera, debería llamarse escisión impura, ya que la finalidad de la figura de la escisión pura o perfecta debería consistir en dividir el patrimonio para transmitirlo a otra sociedad, subsistiendo ante tal acto jurídico.

(20) GOMEZ COTERO, JOSE DE JESÚS; op. cit., pp. 43-44

(21) *Ibidem* p. 45

1.3.3. Escisión simple.

El autor Fernando Elías, señala que la escisión simple es la:

“Operación a través de la cual, como consecuencia de su disolución sin liquidación, una sociedad traspasa a dos o más, de nueva constitución, el conjunto de su patrimonio activo y pasivo, mediante la adjudicación equitativa a los accionistas de la sociedad escindida, de acciones de las nuevas sociedades que surjan como consecuencia de la escisión.” (22)

SOCIEDAD ESCINDENTE

EMPRESA ESCINDIDA A
DE NUEVA CREACIÓN

EMPRESA ESCINDIDA B
DE NUEVA CREACIÓN

EMPRESA ESCINDIDA C
DE NUEVA CREACION

1.3.4. Escisión vertical o por absorción.

“Este modelo de escisión se presenta cuando el patrimonio de la sociedad escindida, en condiciones similares al caso anterior, se aporta a sociedades preexistentes, que incrementan su capital social con la parte que se les asigna del capital social de la entidad escindida” (23)

SOCIEDAD ESCINDENTE

EMPRESA ESCINDIDA A
PREEXISTENTE

EMPRESA ESCINDIDA B
PREEXISTENTE

EMPRESA ESCINDIDA C
PREEXISTENTE

Como se puede observar, de lo anterior se desprende que nuestra legislación fiscal solamente comprende un tipo de escisión, la de integración, ya que en el concepto establecido en el Código Fiscal de la Federación, no se prevé que la sociedad escidente transmita los bienes a otra sociedad ya existente.

(22) FERNANDO ELÍAS APAEZ RODAL, *Escisión de Sociedades en México*. 1991, p. 21

(23) *Ibidem* p. 22

1.4. Formalidades de la escisión de sociedades mercantiles establecidas en la legislación mercantil mexicana.

Es importante mencionar en este estudio, las formalidades desde el punto de vista mercantil que se llevan a cabo en la escisión de una sociedad, ya que no debemos perder de vista que es un acto de origen mercantil con implicaciones fiscales.

La Ley General de Sociedades Mercantiles, como ya se ha mencionado, incorporó la figura de la escisión de sociedades en el año de 1992, no obstante que la legislación fiscal ya la contemplaba. Se estableció su definición y algunas de las formalidades que debían cumplirse, adicionándose un artículo en particular a dicho ordenamiento, para así quedar legalmente regulado su tratamiento. Este artículo textualmente señala lo siguiente:

“ La escisión se regirá por lo siguiente:

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

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

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

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

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

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

c).- Los estados financieros de la sociedad escidente, que abarquen por lo menos las operaciones realizadas durante el último ejercicio social,

debidamente dictaminados por auditor externo. Corresponderá a los administradores de la escidente, informar a la asamblea sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales;

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 las últimas 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, está responderá por la totalidad de la obligación; y

e) Los proyectos de estatutos de las sociedades escindidas.

V.- La resolución de escisión deberá protocolizarse ante notario público e inscribirse en el Registro Público de Comercio. Así mismo, deberá publicarse en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente, un extracto de dicha resolución que contenga, por lo menos, la síntesis de la información a que se refieren los incisos a) y d) de la fracción IV de este artículo, indicando claramente que el texto completo se encuentra a disposición de socios y acreedores en el domicilio social de la sociedad durante un plazo de cuarenta y cinco días naturales contando 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 cause ejecutoria la sentencia que declara que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición o se llegue a convenio, siempre y cuando quien se oponga diere fianza bastante para responder de los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad con la suspensión;

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

VIII.- 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 por 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 previsto en el Artículo 141 de esta ley”. (24)

Como se puede observar, el artículo anterior señala los requisitos previos para llevar a cabo la escisión de sociedades. Uno de esos requisitos es el que las acciones de la sociedad a escindir se encuentren íntegramente pagadas, y otro es básicamente la resolución que debe tomar el Consejo de Administración de la sociedad escidente.

La fracción IV, señala que la resolución que se emita respecto de la escisión debe contener una serie de requisitos, dentro de los que destacan la forma, plazos y en nuestra opinión uno de los principales que es la descripción de las partes del activo, del pasivo y del capital social.

En relación a lo anterior, La Ley de Sociedades Anónimas de España, señala que en el proyecto de escisión el contenido específico debe ser el siguiente:

“Además de las menciones comunes a la fusión que debe contener el proyecto de escisión, el art. 255 de la Ley impone otras indicaciones específicas de la escisión. Estas son consecuencia de la propia naturaleza de la operación como instrumento de división del patrimonio. Esta característica introduce en la escisión el elemento de reparto ausente en la fusión, porque el patrimonio de las sociedades fusionadas se integra en una única sociedad fusionante o absorbente . De este modo, el precepto citado hace objeto de mención obligatoria en el proyecto de escisión la designación y el reparto de los elementos del patrimonio de la sociedad escindida que se atribuyan a cada una de las sociedades beneficiarias, y el reparto a los accionistas de la sociedad escindida de las acciones o participaciones que les correspondan en cada unas de las sociedades beneficiarias de la escisión.” (25)

(24) Ley General de Sociedades Mercantiles. Artículo 228 Bis.

(25) OLEO BANET, FERNANDO; op. cit., pp. 175-176.

Ahora bien, los requisitos mencionados en las fracciones V, VI y VII, referentes al momento en que surte efectos la escisión de sociedades debe entenderse en el sentido de que la escisión surtirá efectos entre las partes, a partir de que la misma se formalice ante Notario Público; independientemente del plazo que se señala de 45 días referente al período que tienen los acreedores o interesados para oponerse judicialmente a la escisión.

Consideramos muy apropiado que al respecto se establezcan los 45 días para que los acreedores o interesados se opongan a la escisión, ya que es una protección o seguridad jurídica que se les da a estos sujetos, toda vez que pudiera darse el caso por un lado que no les convenga que su deudora se escinda y por el otro prestarse a que la sociedad escidente de no desaparecer no tendría la misma solvencia al quedarse con parte de ese pasivo, o bien los acreedores en su caso pensarían que ahora su nueva acreedora, es decir la sociedad escindida no sería tan solvente como lo era su acreedora, la sociedad escidente inicialmente.

Respecto a este punto, relativo al derecho de oposición de los acreedores, el autor Fernando Oleo señala en su obra lo siguiente:

“El derecho de oposición de los acreedores de las sociedades participantes en el proceso de escisión constituye así el mecanismo fundamental de defensa de los intereses de los acreedores. Como instrumento de tutela de los acreedores, el derecho de oposición se caracteriza por constituir una protección preventiva de sus intereses con anterioridad al despliegue de los efectos patrimoniales de la escisión. Sin embargo, pese a su denominación no ha de verse en este derecho un mecanismo de participación de los acreedores en la decisión de escisión o fusión mediante la prestación de su consentimiento, sino que el derecho de oposición debe entenderse exclusivamente desde el ángulo más estricto de la función tuitiva de los créditos a que se está destinado. Este es, pues, un derecho concedido exclusivamente para el aseguramiento de los créditos, y no para hacer coparticipes a los acreedores de la decisión de escisión. Este dato no ha sido, sin embargo, suficientemente considerado por nuestra regulación, que se caracteriza en este punto por conceder una sobreprotección a los acreedores, al otorgar de manera prácticamente general e incondicionada el derecho de oposición a todos los acreedores de

las sociedades participantes en la escisión. De este modo, nuestra regulación se separa claramente de la orientación seguida por otros ordenamientos que, tomando como referencia el criterio contenido en el art. 12.2 de la Sexta Directiva, someten la concesión del derecho a obtener garantías o la facultad de oposición de los acreedores a la pauta de la situación financiera de las sociedades participantes en la operación.

Al derecho de oposición se refiere expresamente el art. 243 LSA en sede de fusión, que establece en su apartado primero que: <La fusión (escisión) no podrá ser realizada antes de que transcurra un mes, contado desde la fecha del último anuncio del acuerdo de la junta general. Durante ese plazo los acreedores de cada una de las sociedades que se fusionan podrán oponerse a la fusión en los términos previstos en el artículo 166.> En segunda remisión para la escisión, la Ley reenvía el régimen del derecho de oposición de los acreedores a lo establecido para los casos de reducción de capital. Este sistema de sucesivas remisiones obliga - como se verá - a una permanente traducción de los términos de oposición previsto para la reducción de capital en clave de fusión y escisión, lo que plantea algunos problemas de interpretación.” (26)

Así mismo, es conveniente aclarar en este punto, que la sociedad o sociedades escindidas, no podrán realizar ningún tipo de operaciones sino hasta que haya surtido plenamente efectos la escisión, y se haya dado de alta debidamente ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como una nueva sociedad de acuerdo al artículo 5-A del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. De lo contrario estas sociedades podrían estar incurriendo en una falta por operar como una sociedad irregular o bien no constituida legalmente. Por lo que respecta a la sociedad escidente de no desaparecer, seguirá operando como lo venía haciendo.

(26) OLEO BANET, FERNANDO; op. cit., pp. 327-329.

CAPITULO 2. IMPLICACIONES FISCALES EN LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MEXICO.

2.1. Disposiciones generales.

En principio, la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que en los casos de fusión y escisión de sociedades, por el que se transmitan bienes, *se producirán los efectos que esta Ley señala para los actos de enajenación.*

Lo anterior significa que esta operación se encuentra contemplada como una enajenación, en la que puede existir una utilidad tanto para la sociedad escidente como para la escindida por existir una transmisión de bienes, quedando por lo tanto este acto gravado, obligando además a las sociedades que intervienen en la escisión a efectuar una serie de pagos por concepto de diversos impuestos.

Sin embargo, para que la escisión no se encuentre gravada con los impuestos antes señalados deberán cumplirse con ciertos requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, los cuales más adelante veremos. Independientemente de que esta figura se encuentre gravada o no gravada, las sociedades escindidas o escidentes, quedan sujetas al cumplimiento de diversas obligaciones establecidas tanto en la legislación mercantil como en la legislación fiscal.

Es importante señalar en relación a lo anterior, que en la trayectoria de la figura de la escisión no se tiene conocimiento de que esta figura se haya realizado y se hubiera considerado propiamente como una enajenación, pagándose en consecuencia diversas contribuciones como el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, además del impuesto municipal por la adquisición de inmuebles que hayan de transmitirse, impuesto que independientemente de lo anterior generalmente se paga.

Algunas de las obligaciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación, consisten en lo siguiente:

a.- Una vez que se hayan cumplido con los requisitos señalados en el artículo 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles, contándose con una resolución aprobada por la asamblea de una sociedad, y que las acciones o partes sociales propiedad de la sociedad a escindir ya se encuentren íntegramente pagadas, etcétera, es decir, una vez que se efectúe la escisión, se deberá presentar aviso dentro del mes siguiente a la fecha en que se lleve a cabo la escisión, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual deberá ser presentado por la sociedad escidente o por la escindida que se designe en caso de que la escidente se extinga, de acuerdo al artículo 5° del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El aviso a presentar deberá contener la denominación o razón social de las sociedades escidentes y escindidas y la fecha en que se realizó dicho acto, mismo que se realizará mediante el formulario de registro R-1.

Consideramos que dicho aviso debe complementarse con un escrito libre, de conformidad con el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, cumpliendo con los requisitos establecidos en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, ya que si bien es cierto existe el formulario antes mencionado, en el mismo sólo se establece en el número 15 de dicha forma lo referente a la cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes, donde señala “escisión total de sociedades” y “fecha de cancelación”.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Lo anterior, ya que en el caso de que se tratara de una escisión parcial, donde la sociedad escidente subsistiera, el formulario de registro R-1 no se adapta a la escisión parcial, ya que sólo se refiere a la escisión total, y de presentarse dicho aviso mediante el formulario R-1, pudiera prestarse a confusión y cancelar el registro de la sociedad escidente, siendo que ésta subsiste.

En la práctica, las sociedades anexan al aviso presentado mediante formulario R-1, un escrito libre con los datos restantes que no pueden asentarse en el mismo formulario por no encontrarse adecuado para este tipo de operaciones. Lo anterior toda vez que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pudiera sancionarlas con una

multa, no obstante que ella misma es quien emite los formularios autorizados en forma deficiente.

Así mismo, en dicha forma no existe ningún renglón donde deba informarse el nombre de la sociedad o sociedades escindidas, obligación que de acuerdo al artículo 5° del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, deben cumplir los contribuyentes.

Aunado a lo anterior, existen los requisitos señalados en la Ley General de Sociedades Mercantiles ya señalados anteriormente y que consisten, entre otros, los siguientes:

b.- La resolución tomada por la asamblea de una sociedad que contenga el acuerdo de escindir dicha sociedad, debe protocolizarse ante Notario Público e inscribirse en el Registro Público de Comercio.

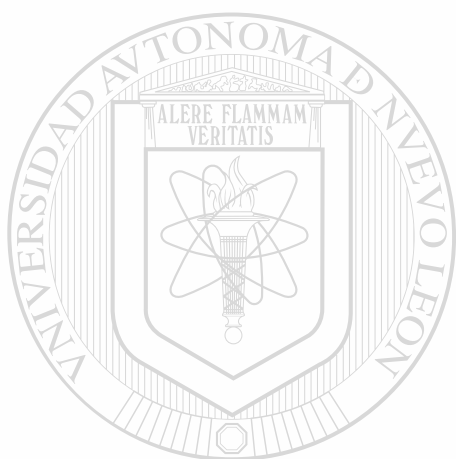
c.- Dicha resolución deberá publicarse en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la sociedad escidente.

d.- Los estatutos de la o las sociedades escindidas, deberán protocolizarse igual ante Notario Público e inscribirse en el Registro Público de Comercio.

e.- En caso de extinguirse la sociedad escidente, deberá solicitarse en el Registro Público de Comercio, la cancelación de la inscripción del contrato social.

Cabe señalar que en ningún ordenamiento legal se señalan los plazos para inscribir en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio el acuerdo de asamblea de la sociedad donde se apruebe la escisión; sin embargo es conveniente hacerlo lo antes posible ya que lo que sí señala la Ley de Sociedades Mercantiles es que surtirá efectos hasta que transcurran los 45 días hábiles siguientes a la inscripción.

De igual manera, no se establece plazo para publicar la resolución de la asamblea tanto en la gaceta oficial como en el periódico de mayor circulación, por lo que esto se puede realizar de manera simultánea a la inscripción de la misma.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

2.2. Impuestos federales que se causan con motivo de la escisión de sociedades mercantiles en México.

El nacimiento de la obligación tributaria surge cuando se consuma el hecho generador, es decir, en el momento en que legalmente la escisión surte efectos, lo cual será una vez transcurridos los 45 días naturales siguientes a la inscripción de la escisión en el Registro Público de Comercio. En ese momento las sociedades que intervienen quedan obligadas al pago de diversos impuestos, tanto federales como municipales, los cuales básicamente son el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado, esto siempre y cuando no se cumplan con los requisitos señalados en el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación. No obstante lo anterior, de cumplirse o no con los requisitos, las sociedades deberán pagar en algunos Estados de la Republica Mexicana un impuesto municipal sobre adquisición de inmuebles, claro de haberse transmitido bienes inmuebles que consistan en el suelo y las construcciones adheridas a él. A continuación veremos como se determinan dichos impuestos.

2.2.1. Impuesto Sobre la Renta.

2.2.1.1. Ingreso no gravado.

La escisión de sociedades fue regulada en principio, como ya se ha mencionado, por la legislación fiscal, ya que se consideraba que tenía los mismos efectos legales que un acto de enajenación, lo cual causaba el pago de diversas contribuciones, estableciendo la Ley del Impuesto Sobre la Renta al respecto lo siguiente:

“En los casos en que se transmitan bienes como consecuencia de fusión o escisión de sociedades, se producirán los efectos que esta Ley señala para los actos de enajenación”. (27)

Al respecto surgieron diversos cuestionamientos, ya que realmente en muchos casos dicha transmisión de bienes se realizaba hacia los mismos socios de las

(27) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 5

sociedades escindidas, los cuales eran los mismos de la sociedad escidente, por lo cual no había ningún beneficio económico realmente, ya que esta figura se utilizaba con otros fines como ya se mencionó en el capítulo de antecedentes, toda vez que en ciertas ocasiones había diferencias entre los socios de una empresa y esta figura solucionaba el problema, o bien debido al giro del negocio había la necesidad de tener diversas sucursales en el país y de ahí el requerimiento de escindirse. Lo anterior dio origen a la incorporación del artículo 14-A al Código Fiscal de la Federación, donde se señalaban los requisitos a cumplir para que la escisión no se considerara enajenación. Dicho artículo sería aplicable a las operaciones efectuadas a partir del 22 de noviembre de 1991.

Desde el punto de vista fiscal, este artículo es el más importante, ya que da la pauta a seguir para no pagar el Impuesto Sobre la Renta ni el Impuesto al Valor Agregado. A fin de abundar sobre este punto, a continuación se transcribe textualmente el mismo:

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

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

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

Para determinar el porcentaje del 51% se deberá considerar el total de las acciones con derecho a voto emitidos por la sociedad a la fecha de inicio del período, excluyendo las que se consideran colocadas entre el gran público inversionista y que hayan sido enajenadas a través de bolsa de valores autorizada o mercados de amplia bursatilidad, de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. No se consideran como acciones con derecho a voto, aquellas que lo tengan limitado y la que en los términos de la Legislación Mercantil se denominen acciones de goce; tratándose de sociedades que no sean por acciones se consideraran las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, siempre que no lo tengan limitado.

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

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

No se incumple con el requisito de permanencia accionaria prevista en esta fracción, cuando la transmisión de propiedad de acciones sea por causa de muerte, liquidación, adjudicación judicial o donación, siempre que en este último caso se cumplan los requisitos establecidos en la fracción XXIV del artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. (Art. 77 fracción XXIV.- Se refiere a los ingresos que se reciban como donativos: entre cónyuges o entre ascendientes y descendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto; Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto).

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

II.- En fusión, siempre que la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, presente las declaraciones de impuestos del ejercicio y las informativas que en los términos establecidos por las leyes fiscales les correspondan a la sociedad o sociedades fusionadas correspondientes al ejercicio que terminó por fusión.

III.- En las operaciones de préstamos de títulos o valores por la entrega de los bienes prestados al prestatario y por la restitución de los mismos al prestamista, siempre que efectivamente se restituyan los bienes a más tardar al vencimiento de la operación y las mismas se realicen de conformidad con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

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

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

(28)

Como se puede apreciar, el principal requisito para que se considere que no hay enajenación en la escisión de sociedades, es la permanencia accionaria del 51% mínimo que deben mantener los accionistas propietarios de la sociedad escidente y de la escindida. Dicha permanencia accionaria debe permanecer un año hacia atrás una vez que se presente el aviso de la sociedad escindida y otro año hacia delante, es decir, los accionistas propietarios de cuando menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la escidente deben ser los mismos en la sociedad escindida; y otro de esos requisitos es que en caso de que la escidente se llegue a extinguir, ésta deberá designar una de las sociedades escindidas, para que asuma la obligación de seguir presentando las declaraciones.

Es importante recalcar que el porcentaje de las acciones de la sociedad a escindirse, deben ser acciones con derecho a voto. Para tal efecto no se consideran acciones con derecho a voto aquéllas que lo tengan limitado y las acciones de goce.

(28) Código Fiscal de la Federación. Artículo 14-A.

Una vez designada la sociedad escindida por la sociedad escidente que desaparece con motivo de la escisión, para el efecto de seguir cumpliendo las obligaciones subsistentes, aquélla deberá no solamente presentar las declaraciones del ejercicio, sino además deberá dar cumplimiento a las obligaciones tanto la de presentar las declaraciones informativas a que estaba obligada la sociedad escidente, como solicitar en nombre de la escidente los saldos a favor que le resulten.

EJEMPLO:

X SOCIEDAD ESCIDENTE	Y SOCIEDAD ESCINDIDA	Z SOCIEDAD ESCINDIDA
SOCIO A 35%	SOCIO A 16%	SOCIO A 16%
SOCIO B 16%	SOCIO B 8%	SOCIO B 8%
SOCIO C 49%	SOCIO C 27%	SOCIO C 27%
TOTAL 100%	SUBTOTAL 51%	SUBTOTAL 51%
	SOCIO D 49%	SOCIO D 49%
	TOTAL 100%	TOTAL 100%

Como podemos observar, los propietarios accionistas de la sociedad X, siguen siendo en un 51% los mismos propietarios de Y y Z. Al momento en que se presenta el aviso de escisión, cuando menos ese 51% de tenencia accionaria de que son dueños los socios de X deben de haberlo mantenido por un año antes de la escisión, y una vez que se realizada está, deben permanecer como propietarios por un año más.

Anteriormente, en los años de 1991, 1992, 1993 y 1994, la permanencia accionaria debía mantenerse por 4 años, de la misma manera: dos años siguientes a la escisión y dos años anteriores a la misma, después de presentado el aviso de escisión.

El sentido de mantener una permanencia accionaria mínima del 51%, es un requisito que establece el Código Fiscal de la Federación, cuya finalidad es evitar que los contribuyentes obtengan a través de esta figura, y al igual que en el caso de fusión,

una de serie de beneficios fiscales omitiendo el pago de las contribuciones a que dieran lugar.

Ahora bien, existe la opción que se da principalmente en los casos de los grandes grupos de empresas, en que por diversas necesidades administrativas u organizacionales, requieren realizar diversas escisiones continuas, no pudiendo cumplir con el requisito de la permanencia accionaria de una año hacia atrás y otro hacia delante. Al respecto, las sociedades a escindirse pudieran solicitar ante la Administración Especial Jurídica de Ingresos del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, autorización para que no se considere a la transmisión de bienes que se llevarán a cabo con motivo de las escisiones, como una enajenación, por la falta del requisito de permanencia accionaria correspondiente al segundo año. A dicha solicitud deberá acompañarse un estudio del por qué es necesario realizar dicha escisión sin el cumplimiento del mencionado requisito.

2.2.1.2. Ingreso gravado.

Ahora bien, en el punto anterior básicamente se vieron los requisitos para que la escisión no se considere enajenación, pero en caso contrario, cuando no se cumplan estos requisitos, se dará a la escisión el tratamiento establecido para actos de enajenación, tal y como lo señala el artículo 5o. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, implicando un acto que se encuentra gravado.

En relación a lo anterior, la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se considera ingreso acumulable a la ganancia que se determine con motivo de la enajenación de bienes derivada de una escisión de sociedades:

“Para los efectos de este Título se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

I.-

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

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

Cuando en los casos de fusión o escisión de sociedades no se cumpla con los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, se acumulará la ganancia señalada en esta fracción y no le serán aplicables las disposiciones de esta ley que se refieren a bienes adquiridos con motivo de la fusión o escisión de sociedades”. (29)

Como se puede observar, la escisión se considera un acto de enajenación, por lo que se presume que al realizarse una escisión, las sociedades obtienen un ingreso acumulable que para efectos de este impuesto será gravable.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

2.2.1.3. Cálculo del impuesto

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Antes de entrar al estudio del cálculo de este impuesto, es conveniente aclarar que tanto el activo, pasivo y capital que transmita la sociedad escidente a la sociedad escindida, se considerara enajenación y dependiendo del tipo de bienes, serán diferentes procedimientos para determinar este impuesto. Dichas enajenaciones pueden consistir en los siguientes actos:

(29) Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 17.

Enajenación de Acciones.

La nueva sociedad escindida deberá emitir acciones, a fin de canjearlas por las acciones que tenía la sociedad escidente, y para determinar la ganancia por enajenación de acciones, la sociedad escindida disminuirá del ingreso obtenido por acción, el costo promedio por acción de las que enajenen.

Ingreso obtenido por acción

- Costo promedio por acción

Ganancia por enajenación

Las acciones que adquieran las sociedades escindidas como parte de los bienes transmitidos, tendrán como costo comprobado de adquisición el costo promedio que tenían en las sociedades escidentes, al momento de la escisión.

Aunado a lo anterior, al determinar la ganancia por enajenación de acciones, deben cumplirse ciertas reglas adicionales establecidas en el artículo 19-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para lo cual se transcribirá textualmente:

“Los contribuyentes que determinen la ganancia por enajenación de acciones en los términos del artículo anterior, estarán a lo siguiente:

Las acciones propiedad del contribuyente por las que ya se hubiera calculado el costo promedio tendrán como costo comprobado de adquisición en enajenaciones subsecuentes, el costo promedio por acción determinado conforme al cálculo efectuado en la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. En este caso se considerará como fecha de adquisición de las acciones, para efectos de actualización del costo comprobado, el mes en que se hubiera efectuado la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral, y para determinar la diferencia de saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere la fracción II del artículo 19 de esta Ley, se considerará como saldo de la referida cuenta a la fecha de adquisición, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que hubiera correspondido a la fecha de la enajenación inmediata anterior de las acciones de la misma persona moral.

Se considerará que no tienen costo comprobado de adquisición, las acciones obtenidas por el contribuyente por capitalizaciones de utilidades u otras partidas integrantes de capital contable o por reinversiones de dividendos o utilidades efectuadas dentro de los 30 días siguientes a su distribución.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a las acciones adquiridas por el contribuyente antes del 1o. de enero de 1989 y cuya acción que les dio origen hubiera sido enajenada con anterioridad a la fecha mencionada, en cuyo caso se podrá considerar como costo comprobado de adquisición el valor nominal de la acción de que se trate; así como para aquellas a las que ya se hubiese efectuado el cálculo del costo promedio en enajenaciones anteriores, mismas que estarán a lo dispuesto en el segundo párrafo de este artículo.

Las sociedades que hubieran determinado el impuesto sobre la renta conforme a bases especiales de tributación considerarán la utilidad que sirvió de base para determinar la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas”. (30)

Enajenación de bienes inmuebles.

El artículo 98 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala que:

“El costo de adquisición será igual a la contraprestación que se haya pagado para adquirir el bien, sin incluir los intereses ni las erogaciones a que se refiere el artículo anterior; cuando el bien se adquirió a título gratuito o por fusión o escisión de sociedades, se estará a lo dispuesto por el artículo 100 de esta ley”. (31)

El último párrafo del artículo 100 del ordenamiento en cuestión, señala que en el caso de escisión de sociedades, considerarán como costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas como consecuencia de la escisión, el costo promedio por acción que correspondió a las acciones de las sociedades escidente, al momento de la escisión.

(30) Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 19-A.

(31) *Ibidem* Artículo 98.

2.2.1.4. Pago provisional en la enajenación de bienes.

Respecto al pago provisional por la enajenación de bienes, el artículo 103 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala lo siguiente:

“Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de inmuebles, efectuarán pago provisional por cada operación, aplicando la tarifa que se determine conforme al siguiente párrafo la cantidad que se obtenga de dividir la ganancia entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años. El resultado que se obtenga conforme a este párrafo se multiplicará por el mismo número de años en que se dividió la ganancia, siendo el resultado el impuesto que corresponda al pago provisional”⁽³²⁾

Lo anterior lo podemos reducir a lo siguiente:

Precio de operación

- deducciones autorizadas

Costo de adquisición actualizado

= Utilidad o ganancia fiscal

/ Núm. de años transcurridos desde la adq. hasta la enaj.

X tarifa del artículo 80 de la LISR

x Núm. de años transcurridos

Pago Provisional de ISR

En la enajenación de otros bienes, el pago provisional se determinará conforme al antepenúltimo párrafo del artículo 103 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual señala lo siguiente:

“Tratándose de la enajenación de otros bienes, el pago provisional será igual al 20% del monto total de la operación, que será retenido por el

⁽³²⁾ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 103, primer párrafo.

adquirente si este es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en México, excepto en los casos en que el enajenante manifieste por escrito al adquirente que efectuará un pago provisional menor cuando cumpla con los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. En caso de que el adquirente no sea residente en el país o sea residente en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en México, el enajenante enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso”. (33)

Con lo anterior se pretende garantizar el pago provisional del impuesto sobre la renta, estableciendo en su caso la responsabilidad de retención al adquirente de los bienes siempre que este sea residente en el país o tenga establecimiento permanente o base fija en México.

2.2.2. Impuesto al Valor Agregado.

2.2.2.1. Objeto del impuesto

En principio este impuesto grava los actos o actividades que realicen las personas físicas o morales, ya sea que enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes y servicios.

A la escisión de sociedades mercantiles, como ya lo hemos señalado en el punto referente al “ingreso no gravado”, se le da el tratamiento para actos de enajenación en caso de no cumplirse con los requisitos mencionados en el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación; y debido a que el artículo 8° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé que en los casos de enajenación se estará a lo dispuesto por el mencionado Código; por lo tanto para efectos de este impuesto, la escisión quedará libre de este gravamen, si se cumplen con los requisitos previstos en el artículo 14-A del citado ordenamiento.

(33) Ley del Impuesto Sobre la Renta , Artículo 103, cuarto párrafo.

Ahora bien, en caso de que no se cumpla con los requisitos señalados en el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, al igual que en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la transmisión de bienes derivada de la escisión quedará gravada también con el Impuesto al Valor Agregado, dándosele el tratamiento para actos de enajenación.

Este impuesto se calculará aplicando al valor del bien, la tasa del 15%, tasa general del Impuesto al Valor Agregado, y en ningún caso se considerará que el impuesto forma parte de dichos valores. De no existir un precio cierto, se realizará un avalúo de los bienes.

2.2.2.2. Momento en que ocurre la enajenación.

Con motivo de la escisión, se considerará que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en que se realice cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mismo que textualmente señala lo siguiente:

“Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en que se realice cualquiera de los supuestos siguientes:

I.- Se envíe el bien al adquirente. A falta de envío, al entregarse materialmente el bien. No se aplicará esta fracción cuando la persona a la que se envíe el bien, no tenga obligación de recibirlo o de adquirirlo.

II.- Se pague parcial o totalmente el precio, salvo en los casos que esta ley señale.

III.- Se expida el comprobante que ampare la enajenación.

Tratándose de certificados de participación, se considera que éstos se enajenan en el momento en que se entreguen materialmente a la adquirente los bienes que estos certificados amparen. No quedan comprendidos en este párrafo los certificados de participación inmobiliaria”. (34)

(34) Ley del Impuesto al Valor Agregado. Artículo 11

En base a la disposición antes señalada, debe de entenderse que la enajenación de bienes en una escisión de sociedades para efectos del impuesto al valor agregado, se efectuará cuando se hayan transmitido los bienes mediante escritura pública a la sociedad escindida.

2.2.2.3. Entero del impuesto

De acuerdo al segundo párrafo del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto causado deberá enterarse en los mismos períodos y en las mismas fechas de pago establecidas para el impuesto sobre la renta. El pago deberá efectuarse mediante la utilización de la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dicha forma deberá presentarse a nombre de la sociedad escidente, puesto que sería el sujeto de este gravamen al realizar los actos de enajenación.

De tratarse de un acto accidental, es decir, que en principio la sociedad escidente no fuera sujeto de este impuesto, el plazo para enterar el impuesto correspondiente sería dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquel en que ocurra la enajenación, esto de conformidad con el artículo 33 de la citada Ley del Impuesto al valor Agregado.

2.3. Impuestos municipales que se causan con motivo de la escisión de sociedades mercantiles en México.

Los Estados de la República Mexicana y el Distrito Federal, gravan la transmisión de inmuebles; y en el caso de escisión de sociedades, como hemos observado se puede dar dicha transmisión. El nombre del impuesto varía según el Estado, no obstante que la finalidad de los mismos es gravar principalmente, como ya mencionamos, la transmisión de inmuebles. En Nuevo León y el Distrito Federal se le llama “*Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles*”, en el Estado de Jalisco se le nombra “*Impuesto Sobre Transmisiones Patrimoniales*” y en el Estado de Chihuahua se le llama “*Impuesto Sobre Traslación de Dominio*”.

2.3.1. Impuestos Sobre Adquisición de Inmuebles, Transmisiones Patrimoniales y Sobre Traslación de Dominio.

2.3.1.1. Estado de Nuevo León.

Objeto del impuesto.

Este impuesto grava la adquisición de inmuebles, y el ordenamiento en donde se rige se denomina “Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León”. En su artículo 28 bis se establece que están obligados al pago del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el territorio del Estado, así como los derechos relacionados con los mismos, a que este impuesto se refiere. Salvo lo dispuesto en el artículo siguiente, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 2% al valor del inmueble.

De acuerdo al artículo 28 Bis-2 fracción V de la citada Ley, cuando con motivo de una escisión la sociedad escidente trasmita inmuebles consistentes en el

suelo así como las construcciones adheridas a él, a la sociedad escindida, dicho acto estará sujeto al pago del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, salvo que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 15-bis del Código Fiscal del Estado, mismos que son similares a los establecidos por el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, los cuales ya vimos en el punto relativo a “ingreso no gravado” del capítulo segundo de este trabajo.

Es importante señalar, que hasta el año del 2000 las adquisiciones de inmuebles efectuadas mediante fusión y escisión se encontraban gravadas, y no fue sino hasta el 29 de Diciembre de 2000, cuando se publicaron en el Periódico Oficial del Estado de Nuevo León las reformas a la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado, reformando la fracción V del artículo 28 bis-2, en el sentido de establecer como adquisición la que se derive de fusión o escisión de sociedades, salvo lo dispuesto en el Código Fiscal del Estado. Así mismo, se publicaron las reformas al Código Fiscal del Estado, mediante las cuales se adicionó el artículo 15 bis, donde se establecen los requisitos para que la adquisición de inmuebles que se haga mediante la escisión o fusión, no sea considerada como tal, no causando por lo tanto este impuesto.

Sin embargo de no cumplirse con los requisitos establecidos en el artículo antes mencionado, el costo de una escisión de sociedades representaría el pago del 2% del valor de los inmuebles consistentes en terreno y construcción que en su caso se transmitan, y si se trata de sociedades que cuentan con grandes naves industriales, esta tasa resultaría sumamente costosa.

Lo anterior, por lo siguiente: en el caso concreto en el que se cumplen con los requisitos ya señalados, en donde por ejemplo una empresa “A” tiene un terreno, el cual lo va a transmitir a la empresa “B” a través de la escisión, y partiendo de que para que esta figura se encuentre libre de gravamen deben cumplirse ciertos requisitos de permanencia accionaria (donde los socios de “A” por los menos el 51% deben ser los mismos de “B”), el hecho de pasarlo a la empresa “B”, no implica que dicho terreno

cambio de propietario, toda vez que como se mencionó, la empresa “B” está formada cuando menos por el 51% de “A”; por lo que no es equitativo que se pague este impuesto, ya que de cierta manera los propietarios siguen siendo en mayoría los mismos.

El criterio anterior fue el mismo que motivó a los legisladores para establecer que la figura en cuestión, cumpliéndose con ciertos requisitos, quedara exenta de impuestos federales por no considerar a la transmisión que con motivo de la misma se realiza, como enajenación.

Momento en que se realiza el pago.

De causarse dicho impuesto, este deberá enterarse dentro de los treinta días siguientes a aquél en que se protocolice ante Notario Público el acta de asamblea que contenga la resolución que aprueba la escisión, entendiéndose que la fecha de protocolización será la fecha de la escritura pública. El notario público calculará este impuesto bajo su responsabilidad, por lo cual hará constar en las escrituras o documentos el procedimiento para su cálculo, y lo declararán y enterarán mediante formularios que para este efecto designen las autoridades correspondientes.

En caso de que la sociedad escindida decida pagar directamente este impuesto, el notario que realice la protocolización hará constar tal circunstancia, insertando los datos del recibo oficial o declaración de pago correspondiente, que para tal efecto la escindida acompañe.

Algo muy importante que cabe señalar, es que la sociedad enajenante, es decir la sociedad escidente, responde solidariamente del impuesto que deba pagar la sociedad adquirente, es decir la sociedad escindida.

De acuerdo al segundo párrafo de la fracción III del artículo 28 bis-3 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León, esta responsabilidad

cesa desde el momento en que compruebe fehacientemente ante la tesorería Municipal, mediante los elementos de prueba que ésta exija, que ha recibido el pago total del precio pactado en la operación de enajenación y que la falta de escrituración no le es imputable.

2.3.1.2. Distrito Federal

Objeto del Impuesto

La Ley de Hacienda para el Distrito Federal, señala que se considera adquisición el caso de fusión y escisión de sociedades, enfatizando a diferencia de lo señalado por la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León, que se considera adquisición aun y en el caso del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, recordando que dicho artículo señala los requisitos que deben cumplirse para que no se considere dicha transmisión de bienes como una enajenación, tal y como lo podemos observar con la siguiente transcripción:

Art. 26.- Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

I.- Todo acto por el que se transmita la propiedad incluyendo la donación, la que ocurra por causa de muerte y la aportación de toda clase de asociaciones o sociedades, a excepción de las que se realicen al constituir la copropiedad o la sociedad conyugal siempre que sean inmuebles propiedad de los copropietarios o de los cónyuges.

En las permutas se considerará que se efectúan dos adquisiciones.

II.- La compraventa en la que el vendedor se reserve la propiedad, aun cuando la transferencia de ésta opere con posterioridad.

III.- La promesa de adquirir, cuando el futuro comprador entre en posesión de los bienes o el futuro vendedor reciba el precio de la venta o parte de él, antes de que se celebre el contrato prometido o cuando se pacte alguna de estas circunstancias.

IV.- La cesión de derechos del comprador o del futuro comprador, en los casos de las fracciones II y III que anteceden, respectivamente.

V.- La fusión y escisión de sociedades, incluso en los casos del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación.

.....” (35)

2.3.1.3. Jalisco

Objeto del impuesto

La Ley de Hacienda Municipal del Estado de Jalisco, si bien es cierto no señala como la legislación municipal del Estado de Nuevo León y el Distrito Federal, expresamente que se entiende por traslado de dominio el caso de la escisión, también es cierto que señala una fracción muy genérica mediante la cual todo lo no señalado expresamente tiene su fundamento en dicha fracción, tal y como lo podemos observar:

“Es objeto de este impuesto, el traslado del dominio, de la propiedad o de los derechos de copropiedad sobre bienes inmuebles, por cualquier hecho, acto o contrato, ya sea que comprendan el suelo, o el suelo y las construcciones adheridas a él, incluyendo los accesorios y las instalaciones especiales que pertenezcan al inmueble, siempre que se ubique en el territorio de los municipios que comprende el Estado, y que una misma operación no se grave dos veces.

Para efectos de este artículo se entiende que existe traslado de dominio o de derechos de propiedad o copropiedad de bienes inmuebles siempre que se realice:

I.- Todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo la donación, la que ocurra por causa de muerte y la aportación a toda clase de asociaciones o sociedades, a excepción de las que se realicen al constituirse la copropiedad o la sociedad conyugal;

II.- La compraventa en la que el vendedor se reserva la propiedad aún cuando la transferencia de ésta opere con posterioridad;

III.- La promesa de adquirir, cuando se pacte que el futuro comprador

(35) Ley de Hacienda para el Distrito Federal. Artículos 26

entrará en posesión de los bienes o que el futuro vendedor recibirá el precio de la venta, o parte de él, antes de que se celebre el contrato prometido;

IV.- La cesión de derechos del comprador o del futuro comprador en los casos de las fracciones II y III que anteceden, respectivamente;

V.- La fusión de sociedades;

VI.- La dación y la liquidación, reducción de capital, pago en especie de remanentes, utilidades o dividendos de asociaciones o sociedades civiles o mercantiles;

VII.- La Constitución de usufructo, transmisión de la nuda propiedad, así como la extinción del usufructo temporal;

VIII.- Prescripción positiva o usucapión.

IX.- La cesión de derechos del heredero, legatario o copropietario en la parte relativa y en proporción a los inmuebles cuando entre los bienes de la sucesión haya inmuebles, en la parte relativa y en proporción a éstos.

Se entenderá como cesión de derechos la renuncia de la herencia o legado efectuada después de la declaratoria de herederos o legatarios.

X.- Enajenación a través del fideicomiso, en los términos siguientes:

1.- En el caso en que el fideicomitente designa o se obliga a designar fideicomisario diverso de él y siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes;

2.- En el acto en que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fiduciario, si se hubiera reservado tal derecho; y

3.- La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso, en cualquiera de los siguientes momentos:

a). En el acto en que el fideicomisario designado ceda sus derechos o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos, se considerará que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y que los enajena en el momento de ceder sus derechos o de dar dichas instrucciones; y

b). En el acto en que el fideicomitente ceda sus derechos, si entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

XI.- La división de la copropiedad y la disolución o liquidación de la sociedad conyugal o sociedad legal, por lo que hace años excedentes del valor que le correspondería a la porción de cada copropietario o cónyuge.

XII.- Las transmisiones de la propiedad realizadas en procedimientos judiciales o administrativos, exceptuándose los casos previstos pro el inciso b) de la fracción II del artículo 975 de la Ley Federal de l Trabajo, en cuyo caso de les aplicará el factor de 0.03 sobre el monto del impuesto de transmisiones patrimoniales que les corresponda pagar.

XIII.- La disolución o liquidación de la copropiedad, por lo que hace a los excedentes del valor que le correspondería a la porción de cada copropietario; y

XIV.- Derogado

XIV BIS.- La transmisión de bienes y derechos, si por rescisión del contrato vuelven al enajenante después de 60 días de la fecha que se otorgó este; y

XV.- Cualquier otro acto o contrato por el que se transmitan bienes inmuebles o derechos sobre los mismos.

Tratándose de permutas, se considerará que se efectúan dos adquisiciones.” (36)

2.3.1.4. Doble imposición

En relación con el Impuesto al Activo, el cual tiene por objeto gravar los activos entre ellos los inmuebles, consideramos que con la imposición del mismo, existe más de una tributación por la misma operación, toda vez que en el caso de las sociedades al adquirir un inmueble pagan el 2% de su valor por concepto del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, además un 1.8% de Impuesto al Activo por mantener dicho bien dentro del patrimonio del contribuyente, aunado a otro porciento por concepto de Impuesto Predial.

No obstante que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que la doble tributación no es un acto inconstitucional, toda vez que no violenta los principios de proporcionalidad y equidad contenidos en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos, señalando que la misma no lo prohíbe de manera expresa; en nuestra opinión consideramos que sí es inconstitucional, ya que la doble tributación se da también cuando existen más de dos sujetos activos (autoridad federal, estatal y local) estableciendo más de un impuesto sobre el mismo objeto (inmueble), lo cual ocasiona que al contribuyente se le obligue a contribuir de manera exorbitante, es decir, en una proporción que va más allá de su verdadera capacidad económica.

(36) Ley de Hacienda Municipal para el Estado de Jalisco. Artículo 112

Lo anterior, es decir la doble imposición, aumenta considerablemente la carga tributaria del contribuyente, situación que debería ser contemplada por las legislaturas de los diversos Estados que gravan la transmisión de inmuebles con motivo de la escisión de sociedades, ya que dicho impuesto además de aumentar la carga tributaria, va en total desarmonía con lo establecido por las otras leyes especiales como son la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que dichos ordenamientos no obstante que regulan la escisión de sociedades, también como ya comentamos, cumpliendo con ciertos requisitos, exentan del impuesto establecido en la propia Ley la transmisión de inmuebles que con motivo de la misma se realice.

Como ya lo mencionamos, afortunadamente a partir del 1° de Enero del 2001, la legislatura del Estado de Nuevo León reformó la Ley de Hacienda para los Municipios, mediante la cual establece que cumpliendo con ciertos requisitos señalados en el Código Fiscal del Estado, las adquisiciones que se hagan mediante escisión o fusión estarán libres de este gravamen.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

2.4. Obligaciones fiscales que deben cumplir las sociedades que intervienen en una escisión.

Una vez efectuada la escisión, las sociedades escindidas quedan sujetas a diversas obligaciones a las que también están sujetas las demás personas morales, como la de pagar impuestos, llevar contabilidad, presentar declaraciones informativas y avisos, siguiendo ciertos lineamientos.

2.4.1. Obligaciones de la sociedad escindida.

Una de las obligaciones más importantes para la sociedad escindida, es que adquiere la obligación de considerarse responsable solidaria con la sociedad escidente, 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.

Como ya se ha mencionado, en el caso de que la sociedad escidente desaparezca, esta debe designar la sociedad escindida que tendrá la obligación de presentar declaraciones de impuestos del ejercicio, así como declaraciones informativas en los términos establecidos por las leyes fiscales que correspondan, y enterar los impuestos correspondientes o, en su caso, solicitar por la sociedad que desaparezca la devolución de los saldos a favor de esta última que resulten, siempre que se cumplan los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En caso de que la sociedad escidente se extinga, la sociedad escindida tiene la obligación de dictaminar obligatoriamente sus estados financieros por contador público autorizado, por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente.

Así mismo, la sociedad escindida designada deberá conservar la documentación de la escidente, a que se refiere el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.2. Obligaciones de la sociedad escidente.

La carga de la sociedad escidente en principio va desde levantar el acta de asamblea hasta elaborar el inventario del activo, capita y pasivo.

En caso de que la sociedad escidente no se extinga, tendrá las obligaciones señaladas para las sociedades escindidas, básicamente las ya mencionadas en los últimos puntos de este capítulo.

Los administradores de la sociedad escidente, deberán informar a la Asamblea sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales.

En el caso del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, la sociedad escidente será responsable solidaria del pago de este impuesto que deba pagar el adquirente de los inmuebles, es decir, la sociedad escindida.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

2.5. Tratamiento fiscal que deben seguir las sociedades escindidas respecto al pago de impuestos una vez realizada la escisión de sociedades.

2.5.1. Impuesto Sobre la Renta.

Como ya comentamos, al igual que las demás personas morales ordinarias, las sociedades escindidas quedan sujetas al pago de diversas contribuciones de acuerdo a las actividades que va a desempeñar; y toda vez que estas sociedades no están constituidas igual que una sociedad normal, ya que su patrimonio proviene de otra sociedad, las diversas leyes fiscales establecen un tratamiento especial que deben seguir para el pago provisional y anual de los impuestos correspondientes, principalmente durante el primer ejercicio.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta no da a estas sociedades ciertos beneficios que daría si estuviéramos en presencia de una nueva sociedad, en virtud de que las sociedades escindidas están constituidas en base a otra sociedad ya existente.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

2.5.1.1. Pagos provisionales.

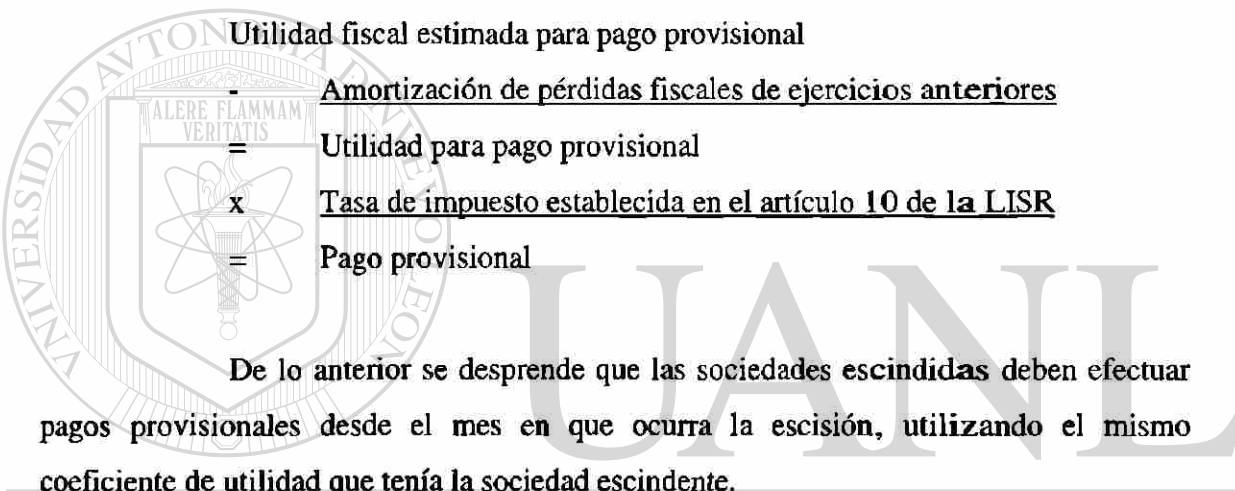
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Las sociedades escindidas, al igual que las sociedades regulares están obligadas a efectuar pagos provisionales por concepto de Impuesto Sobre la Renta, a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en que corresponda el pago, tal y como lo establece el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual señala lo siguiente:

“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. El coeficiente a que se refiere este párrafo también se utilizará para los efectos del último párrafo de la

fracción I de este artículo. En el ejercicio en que se lleve a cabo la escisión, las sociedades escindidas realizarán pagos provisionales en forma trimestral, únicamente si la escidente los efectuaba de dicha manera con anterioridad a la escisión. La sociedad escidente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiera efectuado en el ejercicio en que ocurrió la escisión y no se podrán asignar a las sociedades escindidas, aún cuando la escidente desaparezca”.(37)

Como podemos observar, para el pago provisional se seguirán las reglas generales establecidas en la misma Ley, llevándose a cabo el siguiente procedimiento:


$$\begin{array}{r} \text{Utilidad fiscal estimada para pago provisional} \\ - \text{ Amortización de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores} \\ = \\ \text{Utilidad para pago provisional} \\ \times \text{ Tasa de impuesto establecida en el artículo 10 de la LISR} \\ = \\ \text{Pago provisional} \end{array}$$

De lo anterior se desprende que las sociedades escindidas deben efectuar pagos provisionales desde el mes en que ocurra la escisión, utilizando el mismo coeficiente de utilidad que tenía la sociedad escidente.

Por otra parte cabe mencionar que además de los pagos provisionales, el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 7-E, señala que deben de efectuarse ajustes a dichos pagos, como lo veremos a continuación:

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

I.- Cuando a 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 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.

(37) Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 12, penúltimo párrafo.

II.- Cuando a la fecha de terminación ocurra después del séptimo mes del ejercicio, ajustarán el impuesto correspondiente a los pagos provisionales en el séptimo mes del ejercicio y el último mes del mismo, considerando los ingresos obtenidos y las deducciones autorizadas a las que se refiere la fracción III del artículo 12-A de la Ley, 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.” (38)

2.5.1.2. Pérdidas fiscales

Una persona moral tendrá pérdidas fiscales cuando sus deducciones autorizadas hayan sido mayores a sus ingresos acumulables. La pérdida sufrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta establece en su artículo 55, que el derecho a disminuir las pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufra, mismas que no pueden ser transmitidas ni como consecuencia de fusión.

No obstante lo anterior, dicha disposición señala que tratándose de escisión de sociedades, las pérdidas fiscales pendientes de disminuirse de la utilidad fiscal se dividirán entre las sociedades escidentes y las escindidas en la proporción en que se divida el capital, tal y como se aprecia de la siguiente transcripción:

“La pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos.

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

.....
.....

(38) Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 7-E.

El derecho a disminuir pérdidas es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, las pérdidas pendientes de disminuirse de utilidades fiscales, se podrán dividir entre las sociedades escidentes y escindidas en la proporción en que se dividan el capital con motivo de la escisión.” (39)

Con lo anterior, tenemos que las sociedades escindidas podrán disminuir de su utilidad fiscal obtenida en los primeros diez ejercicios siguientes, las pérdidas fiscales que se le hayan transmitido con motivo de la escisión de sociedades realizada.

2.5.1.3. Costo fiscal de las acciones

El costo fiscal de las acciones, es aquél que se determina de disminuir al ingreso que se obtenga por la enajenación de acciones, el costo promedio por acción de dichas acciones, estableciendo en el artículo 19 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el mecanismo para llegar a dicho costo promedio, tal y como lo observaremos:

“Para determinar la ganancia por enajenación de acciones, los contribuyentes disminuirán del ingreso obtenido por acción, el costo promedio por acción de las que enajenen, conforme a lo siguiente:

I. El costo promedio por acción, incluirá todas las acciones que el contribuyente tenga de la misma persona moral en la fecha de la enajenación, aun cuando no enajene todas de ellas. Dicho costo se obtendrá dividiendo el monto original ajustado de las acciones entre el número total de las acciones que tenga el contribuyente a la fecha de enajenación.

II. El monto original ajustado de las acciones se determinará sumando al costo comprobado de adquisición actualizado de las acciones que tenga el contribuyente de la misma persona moral, la diferencia entre la suma de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta que en los términos del artículo 124 de esta ley tenga la persona moral emisora y de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida que lleve conforme al artículo 124-A de la misma, ambos a la fecha de la enajenación de las acciones, y la suma de

(39) Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 55

los saldos que tenían dichas cuentas a la fecha de adquisición, cuando la suma de los saldos a la fecha de enajenación sea mayor, en la parte que corresponda a las acciones que tenga el contribuyente adquiridas en la misma fecha. Cuando la suma de los dichos saldos a la fecha de adquisición sea mayor, la diferencia se restará al costo comprobado de adquisición actualizado de las acciones que se enajenan.

Para los efectos de determinar la diferencia a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta y de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida que la persona moral emisora de las acciones que se enajenan hubiera tenido a las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones, se deberán actualizar por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización previa a la fecha de la adquisición o de la enajenación, según se trate y hasta el mes en que se enajenen las acciones.

Cuando la diferencia de la suma de los saldos actualizados de la cuenta de utilidad fiscal neta y de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida de la persona moral emisora, que en los términos de esta fracción se deba restar al costo comprobado de adquisición actualizado de las acciones que se enajenan, fuera mayor que el referido costo comprobado, el excedente formará parte de la ganancia.

En los casos en que el número de acciones de la persona moral emisora haya variado durante el periodo comprendido entre las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones propiedad del contribuyente, en lugar de aplicar lo dispuesto en el primer párrafo de esta fracción, los contribuyentes podrán determinar la diferencia entre las sumas de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta y de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida de la persona moral emisora, por cada uno de los periodos transcurridos entre las fechas de adquisición y de la enajenación de acciones, en las que se haya mantenido el mismo número de acciones, restando de la suma de los saldos al final del período la suma de los saldos al inicio del mismo, actualizados ambos a la fecha de enajenación de las acciones. Las diferencias obtenidas por cada período se dividirán entre el número de acciones de la persona moral existente en el mismo periodo y el cociente se multiplicará por el número de acciones propiedad del contribuyente en dicho período. Los resultados así obtenidos se sumarán o restarán entre sí, según sea el caso.

III. La actualización del costo comprobado de adquisición de las acciones, se efectuará por el periodo comprendido desde el mes de su adquisición hasta el mes en el que se enajenen.

Tratándose de acciones emitidas por personas morales residentes en el

extranjero, para determinar el costo promedio por acción a que se refiere este artículo, se considerará como monto original ajustado de las acciones, el costo comprobado de adquisición de las mismas, actualizado en los términos de la fracción III de este artículo.

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

El costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por la sociedad fusionante, o la que surja como consecuencia de la fusión, será el que se derive del costo promedio por acción que hubieran tenido las acciones que se canjearon por cada accionista, y la fecha de adquisición la del canje.

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

.....” (40)

Como podrá apreciarse, la determinación del costo fiscal de las acciones se obtendrá de determinar y actualizar el costo comprobado de adquisición, mismo que se comparará con el precio de venta de dichas acciones, y el resultado será la ganancia a la cual se le aplicará la tasa de impuesto correspondiente.

En el caso de la escisión de sociedades, dicho artículo nos señala claramente que las acciones que adquieran las sociedades escindidas con motivo de la escisión, tendrán como costo comprobado de adquisición el costo promedio por acción que tenían las acciones de la sociedad escidente al momento de la escisión, y es lógico, ya que las sociedades escindidas son de nueva creación y por lo tanto su único patrimonio se constituye de la transmisión que la sociedad escidente les haga.

(40) Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 19

2.5.2. Impuesto al Valor Agregado.

Como ya lo hemos venido mencionando, de acuerdo al giro comercial que va a emprender la sociedad escindida, estará obligada a enterar este impuesto siempre que realicen las siguientes actividades: ya sea que enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes y servicios.

2.5.2.1. Pagos provisionales.

La forma en que las sociedades escindidas efectuaran este impuesto, al igual que las sociedades normales, será mediante pagos provisionales, mismos que durante el primer ejercicio siguiente a la escisión se harán en los mismos plazos en que la sociedad escidente los realizaba en el ejercicio en que se escindió, es decir si la sociedad escidente realizaba pagos mensuales, la escindida los realizará en forma mensual, y en caso de que la sociedad escidente los realizaba en forma trimestral, en esos términos los realizará la sociedad escindida.

2.5.2.2. Acreditamiento y devoluciones.

Al igual que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece que el derecho de disminuir las pérdidas fiscales es personal, a excepción del caso de la escisión de sociedades, la Ley del Impuesto al Valor Agregado también establece que el derecho a efectuar en este caso el acreditamiento de este impuesto es personal del contribuyente, pero en el caso de una escisión de sociedades, solamente la sociedad escidente tendrá derecho a acreditar el impuesto pendiente, tal y como lo observamos de la siguiente disposición que se transcribe:

“
.....
El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes de este impuesto y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión de sociedades el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo los podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando esta última desaparezca, se estará a lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación.....
.....” (41)

En caso de que la sociedad escidente tuviera un saldo pendiente por acreditar de este impuesto al momento de la escisión, solamente ésta lo podrá acreditar, es decir, a la sociedad escindida no se le podrá transmitir dicho saldo para que posteriormente lo acredite; sin embargo cuando la primera desaparezca, la sociedad escindida que se designe podrá en su caso solicitar por la empresa que desaparezca la devolución de los saldos a favor de pendiente de acreditar, siempre y cuando se cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

2.5.3. Impuesto al Activo.

2.5.3.1. Objeto del impuesto.

Este impuesto grava el activo que tengan las personas físicas o morales, cualquiera que sea la ubicación de éstos. El impuesto se calcula aplicando al valor del activo en el ejercicio, la tasa de 1.8%.

En el caso de escisión, como ya lo hemos visto existe una transmisión de activos, pasivo y capital, por lo que la sociedad escindida quedará obligada al pago de este impuesto por los activos adquiridos.

(41) Ley del Impuesto al Valor Agregado. Artículo 41, penúltimo párrafo.

2.5.3.2. Derecho al acreditamiento.

Los derechos al acreditamiento del impuesto al activo y a la devolución del mismo son personales, y no podrán ser transmitidos a otra persona ni con motivo de una fusión. Sin embargo, en el caso de que exista una escisión de sociedades, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúe la escisión.

2.5.3.3. Pagos provisionales.

La Ley del Impuesto al Activo establece en su artículo 13-A, específicamente para la escisión de sociedades el tratamiento que deberán seguir para determinar el monto de los pagos provisionales que a cada una de las sociedades les corresponda, tanto del ejercicio en que se efectúa la escisión como del siguiente. Para tal efecto se transcribe a continuación dicha disposición:

“En la escisión de sociedades, las sociedades escidentes y las sociedades escindidas estarán a lo siguiente: [®]

I.- En el ejercicio en que se efectúe la escisión y el siguiente, para efectos de los párrafos tercero y quinto del artículo 7o. de esta Ley, determinarán el monto de los pagos provisionales del período que corresponda, considerando el impuesto actualizado del último ejercicio de 12 meses de la sociedad antes de la escisión, en la proporción que, a la fecha de la escisión, participe cada una de ellas del valor de su activo a que se refiere el artículo 2o. de la misma, después de disminuirle en la misma proporción las deudas deducibles, existentes a la misma fecha, en los términos del artículo 5o. de este ordenamiento. El impuesto del último ejercicio de 12 meses se actualizará por el período comprendido desde el último mes del ejercicio inmediato anterior al de 12 meses, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcula el impuesto.

II.- La sociedad escidente acreditará en el ejercicio de que se trate, la

totalidad de los pagos provisionales enterados en dicho ejercicio, con anterioridad a la escisión, incluso cuando los pagos provisionales los hubiera efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7o-A de esta ley. En ningún caso las sociedades escindidas podrán acreditar los pagos provisionales realizados por la escidente.

III.- La sociedad escidente y las escindidas deberán de continuar con la opción a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley, cuando la hubiere 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 artículo 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.” (42)

Como se puede observar, la fracción III de dicho artículo permite determinar el impuesto del ejercicio que resulte de actualizar el que hubiera correspondido en ejercicios anteriores. En el caso de escisión de sociedades, sólo se

autoriza a que en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, tanto la sociedad escidente como la escindida consideren únicamente el penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión. 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.

Por otra parte, si tomamos en cuenta que el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo establece que los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio considerando el que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior y una vez ejercida esta opción, el impuesto deberá pagarse con base en la misma y por los ejercicios subsecuentes; veremos que la fracción

(42) Ley del Impuesto al Activo. Artículo 13-A

III del artículo 13-A establece una excepción a dicho artículo 5-A, ya que el primer artículo regula una situación jurídica específica que implica una excepción a la hipótesis general.

2.5.4. Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Este impuesto es similar al Impuesto al Valor Agregado; la diferencia estriba en que esta ley grava básicamente los actos que se realicen en relación con bebidas alcohólicas, alcohol, aguardiente, aguamiel, bebidas refrescantes, cervezas, cigarros, diesel, gas natural, gasolina, tabacos labrados y puros.

En el caso de que la sociedad escidente tuviera un saldo pendiente de acreditar a la fecha de la escisión, al igual que en el Impuesto al Valor Agregado, sólo podrá efectuar dicho acreditamiento la sociedad escidente. Cuando la sociedad escidente desaparezca, la sociedad escindida podrá en su caso, solicitar por la empresa que desaparezca, la devolución de los saldos a favor de esta última que resulten, siempre y cuando se cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

2.6. Ventajas fiscales en la escisión de sociedades mercantiles.

Consideramos que la figura de la escisión de sociedades mercantiles, debió ser creada para permitir a los contribuyentes gozar de una serie de beneficios, ya que de no ser así, como ya se ha mencionado, simplemente a esta transmisión de bienes que se efectúa con motivo de la misma se le hubiera dado el tratamiento para efectos fiscales de una enajenación lisa y llana.

2.6.1. Transmisión no considerada enajenación.

La principal ventaja es que al traspaso de activos, pasivos y capital que se realiza con motivo de una escisión de sociedades, no se le reconoce como acto de enajenación de acuerdo a nuestra legislación, siempre y cuando, como ya se ha mencionado, se cumplan con los requisitos establecidos principalmente en el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación.

De no ser así, esta figura de la escisión no existiría, ni tendría razón de ser, ya que simplemente como lo hemos mencionado, se le daría a este tipo de actos, es decir a las transmisiones que surgen con motivo de las mismas, el tratamiento de enajenación, ocasionando a los contribuyentes un trato discriminatorio, ya que se estaría dando un trato desigual, siendo que la finalidad de la escisión en gran parte se debe a la reorganización de empresas y no precisamente a un fin de lucro.

Cabe mencionar que dicha transmisión no está limitada, en el sentido de que puede ser posible que la sociedad escidente únicamente transmita a la sociedad escindida parte de su activo, o bien pasivo y capital; no precisamente tienen que ser estos tres conceptos los que se transmitan.

2.6.2. Disminución de pérdidas.

Como ya lo hemos señalado anteriormente, el derecho de disminuir las pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufra y no puede ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión. Sin embargo, en el caso de escisión existe la ventaja de que las pérdidas pendientes de disminuir de las utilidades fiscales, se podrán dividir entre las sociedades escidente y las escindidas en la proporción en que se divida el capital social con motivo de la escisión.

2.6.3. Trasmisión de la Cuenta de Utilidad Fiscal.

Si recordamos, la cuenta de utilidad fiscal neta, de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se define como:

“...La cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, incrementado con la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa deducida en los términos de la fracción III del artículo 25 de esta Ley, la utilidad fiscal reinvertida del ejercicio a que se hace referencia el artículo 10 tercer párrafo de esta Ley, la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, el importe de las partidas no deducibles para efectos del dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones IX y X del artículo 25 de la Ley citada y el impuesto sobre la renta pagado en los términos del primer párrafo del artículo 10 de la misma Ley”. (43)

Dicha cuenta de utilidad fiscal neta de una sociedad, solamente puede ser transmitida mediante fusión o escisión. En el caso de escisión, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las escindidas, en la proporción en que se efectúe la participación del capital con motivo de la escisión.

2.6.4. Transmisión de la Cuenta de Capital de Aportación.

El saldo de la cuenta de capital de aportación solamente puede transmitirse por escisión de conformidad con el penúltimo párrafo de la fracción II del artículo 120

(43) Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 124, tercer párrafo.

de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En este caso, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas que surjan, en la proporción en que se divida el capital, con motivo de la escisión.

Como se puede observar, se sigue el mismo principio que en la transmisión de la cuenta de utilidad fiscal.

2.6.5. Ingresos

Si recordamos, el artículo el artículo 17, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se consideran ingresos acumulables, entre otros, la ganancia que se derive de fusión y escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o liquidación de sociedades mercantiles de residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.

No obstante lo anterior, y con base en la disposición antes mencionada, ~~no se considerarán ingresos los conceptos antes mencionados, siempre y cuando se reúnan los requisitos señalados en el mencionado artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, cumpliendo además con el requisito consistente en que el capital de las sociedades que surjan sea igual al que tenían las sociedades escindidas y las acciones que emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeadas a los mismos accionistas de la sociedad escidente.~~

2.6.6 Inversiones.

Las inversiones que se hayan realizado por la sociedad escidente y las mismas que aun no se hayan deducido durante los ejercicios correspondientes y hayan sido objeto de trasmisión a una o varias sociedades escindidas, de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, éstas podrán continuar deduciéndose bajo las siguientes reglas.

“.....
Cuando los bienes se adquirieran con motivo de fusión o escisión, se considerará como fecha de adquisición, la que le correspondió a la fusionada o escidente.” (44)

“.....
En los casos de bienes adquiridos por fusión o escisión, lo valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada o escidente” (45)

La finalidad de las disposiciones antes mencionadas, es regular principalmente el que las sociedades escindidas no revaloren el costo de los bienes adquiridos con motivo de la escisión; es decir, protege el que las inversiones no se deduzcan más allá de lo que corresponda, tal y como lo observamos del párrafo anterior transcrito, en donde el valor sujeto a deducción que tenga en su caso la sociedad escindida no sea mayor al valor pendiente de deducir por la sociedad escidente.

2.6.7. Reorganización de grupos.

Así mismo, la figura de la escisión de sociedades mercantiles permite a los grupos empresariales de nuestro País reagruparse o reorganizarse en diferentes sectores, a fin de hacerle frente a la competencia comercial, sin que esto represente una fuerte inversión o menoscabo en su patrimonio por la transmisión que se efectúa, por no considerarse a dicha transmisión como enajenación de bienes.

(44) Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 41, tercer párrafo.

(45) Ibidem Artículo 46, fracción IV.

CAPITULO 3. LIMITANTES LEGALES EN LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MEXICO.

3.1. Limitantes legales del concepto “escisión de sociedades” en México.

En México, uno de los problemas de la legislación en general es que existen diversas figuras jurídicas ricas en su contenido, que no son explotadas o debidamente utilizadas tanto por las autoridades como por los particulares, ya sea porque las diversas leyes especiales que las contienen establecen una serie de limitantes y requisitos innecesarios, o bien porque la propia ley contiene lagunas que aún y con el paso de los años nunca llegan a subsanarse.

En este caso concreto, tanto en la Ley General de Sociedades Mercantiles como en el Código Fiscal de la Federación, al señalar en principio lo que se entiende por escisión de sociedades, se establece con ello una serie de limitantes, que hacen que la verdadera finalidad de esta figura no se cumpla plenamente.

En nuestra opinión, somos un País muy acostumbrado a introducir novedosas figuras jurídicas, y en algunas ocasiones ni siquiera contamos con una estructura económica ni financiera para que operen de una manera óptima, y eso se ha convertido en una costumbre para nuestros legisladores.

En el caso de la escisión de sociedades, como ya hemos comentado, al introducirse a la legislación mexicana la propia terminología que se utiliza en la escisión de sociedades, se hizo de una manera defectuosa, aunado a que existe la obligación de presentar diversos avisos en formatos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los cuales ni siquiera están bien adaptados para el caso de escisión; en fin, una serie de deficiencias que ya se han ido comentando.

3.1.1. Legislación Fiscal

Como se ha mencionado anteriormente, este capítulo es interesante, ya que existe la laguna en el concepto de escisión consistente en que no se prevé en nuestra legislación, la opción de que una sociedad escidente transmita su patrimonio a una sociedad ya existente. Para un mejor entendimiento, me permitiré transcribir de nuevo el concepto que cita el Código Fiscal de la Federación vigente:

“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.”⁽⁴⁶⁾

El autor español Fernando Oleo Banet entre otros, señala en su libro “La Escisión de la Sociedad Anónima”, que el derecho portugués si bien es cierto prevé el que una unidad económica sea objeto de división o segregación, éste tiene un alcance muy limitado. Este autor transcribe el concepto que establece el Código de Sociedades Portugués, el cual se sostiene que en el caso de escisión simple, una unidad económica sólo puede ser segregada para la constitución de una nueva sociedad.

Señala además, que la aplicación del sistema de la escisión “luso” es mucho más reducida, que no abarca siquiera la totalidad del sector de la escisión parcial, quedando fuera por lo tanto del campo de aplicación dicha escisión de partes del patrimonio para ser absorbidas por sociedades preexistentes.

“En el caso de escisión simple sólo pueden ser segregados para la constitución de la nueva sociedad:

- a.- participaciones en otras sociedades que constituyan la totalidad o parte de las poseídas por la sociedad a escindir, para la formación de una nueva sociedad cuyo exclusivo objeto consista en una gestión de participaciones sociales.

⁽⁴⁶⁾ Código Fiscal de la Federación. Artículo 15-A

b.- bienes que en el patrimonio de la sociedad a escindir estén agrupados de modo que formen una unidad económica esta situación”. (47)

En este segundo caso se determina que pueden ser atribuidas a la nueva sociedad, las deudas que económicamente se relacionan con la constitución o el funcionamiento de la unidad referida.

3.1.2. Legislación Mercantil.

Como se observa, nuestra legislación no prevé el hecho de que una sociedad pueda transmitir su patrimonio a una sociedad ya existente, no obstante que adoptamos la figura de la escisión de otros países cuyas legislaciones si contemplan la opción de que el patrimonio de la sociedad a escindirse se transmita a una sociedad ya existente, como la comunidad económica europea, que en la Ley de Sociedades Anónimas establece lo siguiente:

“Se entiende por escisión: a) La extinción de una sociedad anónima, con división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se traspa en bloque a una Sociedad de nueva creación o es absorbida por una sociedad ya existente. b) La segregación de una o varias partes del patrimonio de una Sociedad Anónima sin extinguirse, traspasando en bloque lo segregado a una o varias sociedades de nueva creación o ya existentes”. (48)

Así mismo, el autor Barrera Graf prevé la opción de que el patrimonio de la sociedad escidente se transmita a una sociedad ya existente, señalando en su libro de Instituciones del Derecho Mercantil, lo siguiente:

“La total ausencia de disposiciones normativas en la LGSM deja abandonada la institución a los acuerdos de las partes que intervengan en la operación, o sea, la o las sociedades que se escindan y dividan su

(47) Código de Sociedades Portugués. Artículo 124

(48) Ley de Sociedades Anónimas. Artículo 252

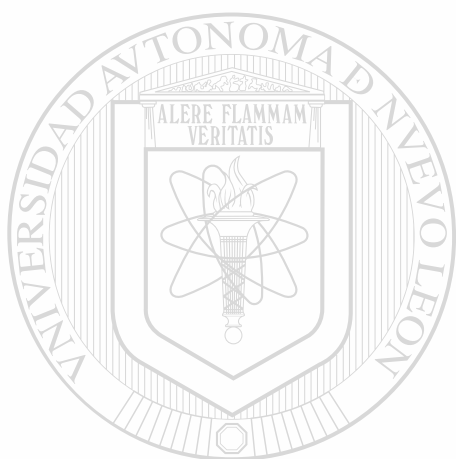
patrimonio, y aquella o aquellas que lo reciban, como sociedades ya existentes. En ocasiones, como en el caso de la fusión por integración, se crea una nueva sociedad con el patrimonio o patrimonios de las escindidas y aun es posible que en cualquiera de los dos casos, se disuelva la sociedad que se escinde, como consecuencia de esta”. (49)

Al respecto, consideramos que nuestra legislación no prevé esta opción, toda vez que al transmitir la sociedad escidente parte de su patrimonio o su totalidad a una sociedad ya existente, se estaría en presencia de una figura híbrida, es decir, mitad escisión y mitad fusión, ya que el hecho de que la escidente transmita sus bienes, ya sea total o parcialmente, a una sociedad ya existente, realmente la sociedad que se escindió se está fusionando, ya sea total o parcialmente, toda vez que se une a la sociedad ya existente; de ahí que nuestra legislación fiscal no prevé que una sociedad se fusione parcialmente mediante la escisión y transmisión del patrimonio a sociedades preexistentes.

No obstante lo anterior, al limitar los diversos tipos de escisión de sociedades en nuestro País, se limita a la vez el desarrollo económico de las empresas productivas y por ende el desarrollo económico de México; ya que existen empresas con múltiples giros comerciales e industriales, que por cuestiones económicas, financieras o simplemente por reestructuración interna, tienen la necesidad de separar cada giro traspasando cierto patrimonio a otra empresa que tenga el mismo giro. Es decir, si una empresa se dedica a la fabricación y venta de colchones y almohadas y en este último giro carece de la tecnología adecuada y otra empresa se dedica a fabricar y vender almohadas, y ambas empresas tienen baja producción debido a su alto costo, aunado a que tienen que enfrentarse a la competencia extranjera; una escisión de sociedades, donde la empresa que fabrica y vende colchones y almohadas traspasara parte de su patrimonio, relativo a la fabricación y venta de almohadas, a la empresa que únicamente se dedica a la fabricación y venta de almohadas, crearía una empresa fuerte y estable en dicho giro, la cual abarcaría un mayor campo en el mercado y de esa manera podría invertir más,

(49) BARRERA GRAF; op.cit., p. 716

aumentando su producción, pudiendo con ello abrirse a mercados extranjeros, beneficiando en consecuencia a nuestro país. De lo contrario, al tener nuestra legislación limitada esta figura, provoca que grandes y medianos empresarios también se limiten en su desarrollo productivo, desalentando el fortalecimiento de empresas.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

3.2. Limitantes en la transmisión total o parcial del patrimonio de una sociedad extranjera a una sociedad mexicana, mediante la figura de la escisión.

En los últimos años, el crecimiento económico de nuestro País, se ha visto influenciado notoriamente por la inversión extranjera. Tan es así, que en la última década se han llevado acabo diversos tratados internacionales en materia económica, donde México ha tomado un lugar importante.

Con relación a lo anterior, el artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación, señala muy claramente que en una escisión de sociedades, tanto la sociedad que transmite parte o la totalidad de su patrimonio como la sociedad que lo reciba, deberá ser residente en el País.

Pues bien, otra de las limitantes que existen en una escisión de sociedades mercantiles en México, es que las sociedades que intervienen en una escisión tienen que ser residentes en el País, lo cual es contradictorio con la supuesta apertura comercial del tratado de libre comercio. Si bien es cierto estamos de acuerdo en que a través de la Ley de Inversión Extranjera se protejan actividades prioritarias para el Gobierno Federal, y para los particulares que habitan el País, sin embargo no es válido que se limite el crecimiento de cada empresa. Estar cerrados a la inversión extranjera puede traer consecuencias más graves que el estar abiertos.

Permitir escisiones de sociedades con el extranjero, sin dejar de proteger a las sociedades mexicanas y a las actividades prioritarias para el País, aumentaría el crecimiento económico de México.

En la actualidad, de darse el caso de que una sociedad residente en el país se creara con motivo de la transmisión de bienes tanto de activo, pasivo y capital de una sociedad con residencia en el extranjero, por supuesto por medio de una escisión; por el hecho de no cumplir con el requisito de residencia en el País se consideraría como una

enajenación de bienes, por lo cual se tendrían que pagar impuestos, perdiéndose como ya se ha mencionado, la finalidad de la escisión de sociedades.

Ahora bien, desde el punto de vista legal, podríamos debatir la posibilidad de que una sociedad, mediante la figura de la escisión, llegara a transmitir sus bienes activos, pasivo y capital a otra sociedad ya existente, simplemente por el principio de la autonomía de la voluntad que observamos anteriormente, el cual se enuncia en el principio del estado derecho de que todo lo que no está expresamente prohibido a los particulares, les está permitido, porque las empresas y los accionistas tienen la plena libertad para obligarse, con la sola limitación de no ir en contra de las leyes, pudiendo las sociedades modificar voluntariamente su escritura constitutiva y tomar el acuerdo de escindir su patrimonio y adaptarlo a las situaciones cambiantes de la vida económica, ya que dicho principio se encuentra regulado en el Código de Comercio que establece lo siguiente:

“En las convenciones mercantiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, sin que la validez del acto comercial dependa de la observancia de formalidades o requisitos determinados”. (50)

No obstante lo anterior, desde el punto de vista fiscal, al no encontrarse establecida en el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales reconocerían la validez legal de esta figura, sólo que le darían el tratamiento para actos de enajenación, quedando gravados todos los actos que se deriven de la misma escisión.

Lo anterior resultaría muy gravoso para las sociedades tanto escidentes como escindidas que quisieran realizar este acto. Dicha situación dependería de ellas de acuerdo a sus intereses.

(50) Código de Comercio. Artículo 76

CAPITULO 4. DISPOSICIONES LEGALES QUE RIGEN LA FIGURA DE LA ESCISION DE SOCIEDADES EN DIVERSOS PAISES, EN CUANTO A LA ESCISION VERTICAL.

4.1. Disposiciones legales que rigen la escisión de sociedades mercantiles en los países de Argentina, Colombia, Costa Rica, España y Venezuela.

A fin de poder proponer una alternativa legal para subsanar las deficiencias y limitantes de una escisión de sociedades en México, es importante comparar nuestra legislación con la legislación de otros países como los que vamos a ver a continuación, toda vez que nuestro sistema ha tomado como modelo dicha figura.

Sin bien es cierto que la mayoría de los conceptos que veremos son de países de primer mundo, también es cierto que veremos países de tercer mundo, como es el caso de Colombia, donde están más actualizados que México en materia de escisión de sociedades.

Así mismo, es importante mencionar que se da un concepto básicamente de escisión de sociedades mercantiles, de conformidad con la propia Ley General de Sociedades Mercantiles o su equivalente de los diversos países que aquí se mencionan, a fin de hacer notar si dichos países contemplan o no la escisión vertical.

4.1.1. Concepto de escisión de sociedades.

4.1.1.1. Argentina.

La Ley de Sociedades Comerciales de Argentina, señala que se entiende por escisión de sociedades, lo siguiente:

“ Hay escisión cuando:

- I.- Una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio para fusionarse con sociedades existentes o para participar con ellas en la creación de una nueva sociedad.
- II.- Una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio para constituir una o varias sociedades nuevas;
- III.- Una sociedad se disuelve sin liquidarse para constituir con la totalidad de su patrimonio nuevas sociedades...” (51)

4.1.1.2. Colombia.

El 20 de diciembre de 1995, la Ley 222 se modificó de manera parcial respecto del régimen de sociedades en Colombia, para regularse de manera expresa la figura de la escisión de empresas, con el objeto de que las sociedades optimizaran y especializaran una de sus actividades a través de un proceso sencillo, sin tener que recurrir a un nuevo capital y socios. Dicha reforma entró en vigor el 21 de junio de 1996.

La definición que en este País se tiene acerca de la escisión, señala lo siguiente:

“La escisión puede definirse como una figura jurídica en virtud de cuya adopción y formalización una sociedad se desprende de una determinada parte de su patrimonio para formar una nueva sociedad cuyo capital se integra con la porción patrimonio que la sociedad escindida le transfiere y cuyos socios serán los mismos o algunos de ésta.

La escisión es una desintegración o fraccionamiento del patrimonio que no conlleva desmejora de la estructura de mercado, ni la formación de monopolios, ni actos que impliquen de cualquier manera prácticas comerciales restrictivas.

El fenómeno jurídico de la escisión es útil para la reorganización de empresas que en un momento dado necesitan desconcentrarse y fraccionarse, por requerir su manejo de una especialización de sus elementos integrantes para el perfeccionamiento de la respectiva gestión”.
(52)

(51) Ley de Sociedades Comerciales de Argentina. Art. 88

(52) <http://www.latinexpo.com/elcolombiano/9611/01se20006.htm>.

Dicha reforma consagró dos modalidades de escisión:

“1. Cuando una sociedad sin disolverse, transfiere en bloque una o varias partes de su patrimonio a una o más sociedades existentes, o las destina a la creación de una o varias sociedades.

2. Cuando una sociedad se disuelve sin liquidarse y divide su patrimonio en dos o más partes que transfieren a varias sociedades existentes, o se destinan a la creación de nuevas sociedades.” (53)

Además dicha reforma señala que se considera sociedad escindida a la que transfiere o divide su patrimonio, y como beneficiarias a las sociedades destinatarias de las transferencias resultantes de la escisión.

Como podemos observar, a diferencia de Costa Rica, que es un País avanzado en leyes, y de nuestro propio País, Colombia contempla la figura de la escisión de una manera completa, permitiendo tanto la escisión horizontal como la escisión vertical.

4.1.1.3 Costa Rica.

Es importante señalar que Costa Rica, esta considerado como un país que cuenta con una de las legislaciones más completas y avanzadas de Latinoamérica; sin embargo la figura jurídica de la escisión aún no se encuentra regulada de hecho en la actualidad. Si los grupos industriales requieren separar o dividir su patrimonio, lo hacen con base en la Teoría de la Autonomía de la Voluntad, teoría que en nuestro País se aplicaba para permitir que las sociedades mercantiles dividieran su patrimonio traspasándolo a otras empresas.

Dicha teoría se desprende de las disposiciones señaladas dentro del Código de Comercio de Costa Rica vigente, el cual a la letra señala lo siguiente:

(53) <http://www.latinexpo.com/elcolombiano/9611/01se20006.htm>.

“La constitución de la sociedad, sus modificaciones, disolución, fusión y cualesquiera otros actos que en alguna forma modifiquen su estructura, deberán ser necesariamente consignados en escritura pública, publicados en extracto en el periódico oficial e inscritos en el Registro Mercantil” (54)

Con relación a lo anterior, el artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación, señala muy claramente que en una escisión de sociedades, tanto la sociedad que transmite parte o la totalidad de su patrimonio como la sociedad que reciba deberá ser un residente en el País.

4.1.1.4. España

La Ley de Sociedades Anónimas, relativo a la escisión, señala textualmente la siguiente definición:

“Conceptos y Requisitos.- 1. Se entiende por escisión:

- a) La extinción de una Sociedad anónima, con división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se traspasa en bloque a una sociedad de nueva creación o es absorbida por una sociedad ya existente.
- b) La segregación de una o varias partes del patrimonio de una Sociedad anónima sin extinguirse, traspasando en bloque lo segregado a una o varias Sociedades de nueva creación o ya existente.”(55)

(54) Código de Comercio de Costa Rica, Artículo 19

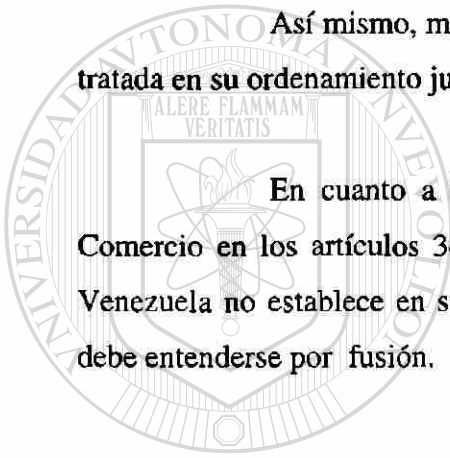
(55) Ley General de Sociedades Anónimas de España, Artículo 252

4.1.1.5. Venezuela

Alfredo Morle Hernández, en su libro de Derecho Mercantil, señala que la escisión en su País, no está regulada jurídicamente; más sin embargo hace un breve estudio de esta figura referida al derecho anglosajón, señalando que la escisión es una forma de división de la corporación, a través de la cual se da origen a sociedades afiliadas.

Así mismo, menciona que en dicho país, la escisión pura y simple debe ser tratada en su ordenamiento jurídico como una venta del activo social.

En cuanto a la fusión, ésta si se encuentra regulada en el Código de Comercio en los artículos 343 y 346. Es importante señalar que al igual que México, Venezuela no establece en sus ordenamientos jurídicos una definición propia de lo que debe entenderse por fusión.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 5. ALTERNATIVAS LEGALES PARA SUBSANAR LAS LIMITANTES FISCALES EN LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES EN MÉXICO.

5.1. Implementación de la escisión vertical a la Legislación Mexicana

El hecho de que jurídicamente se permita a una sociedad escindir su patrimonio y transmitirlo únicamente a una sociedad de reciente creación, aunado a que si aun cumpliendo con todos los requisitos la sociedad a escindirse no puede transmitir parte o la totalidad de su patrimonio a una sociedad extranjera, denota claramente que nuestra legislación limita en este caso concreto la escisión de sociedades.

Ya se ha señalado, en el punto relativo a las clases de escisión de sociedades que el Código Fiscal de la Federación contempla lo que en la doctrina se ha denominado “escisión por integración”, donde una sociedad únicamente puede transmitir su patrimonio a otra sociedad creada expresamente para ello. Así mismo, también señalamos que la “escisión vertical” se da cuando una sociedad transmite su patrimonio a otra u otras sociedades ya existentes: En ambas clases de escisión, la transmisión del patrimonio puede hacerse de manera parcial o total.

Por lo tanto, y a fin de eliminar las limitantes en la escisión de sociedades mercantiles en México, se propone implementar la escisión vertical de sociedades a nuestra legislación, con la finalidad de que una sociedad pueda estar en libertad de transmitir parte de su patrimonio a otra u otras sociedades ya existentes.

Es importante mencionar, que al implementar la escisión vertical, ésta deberá hacerse de manera parcial, es decir la sociedad escidente solamente podrá transmitir parte de su activo, pasivo y capital a otra sociedad ya existente, toda vez que si la sociedad escidente transmite la totalidad de su patrimonio a otra u otras sociedades existentes, se perdería la naturaleza jurídica de la escisión de sociedades, para pasar a una simple fusión de sociedades.

5.1.1. Principales repercusiones fiscales

Las alternativas que se proponen para eliminar las limitantes de la escisión de sociedades mercantiles en nuestra legislación traerían ciertas repercusiones fiscales, ya que a la escisión vertical habría que dársele tratamientos diferentes.

5.1.1.1. Coeficiente de utilidad

Cabe mencionar que según el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, es necesario determinar el coeficiente de utilidad, para calcular el pago provisional mensual a cuenta del impuesto del ejercicio. Dicho coeficiente deberá calcularse bajo determinadas bases, y una vez calculado, el resultado obtenido se aplicará a los ingresos nominales, para así determinar la utilidad fiscal y aplicarle la tasa de impuesto establecida en el artículo 10 de dicha Ley.

En materia del Impuesto Sobre la Renta, al momento de efectuarse los pagos provisionales se presentaría la problemática de cuál sería el coeficiente de utilidad que se utilizaría en el ejercicio en que ocurra la escisión, si el que tenía la sociedad escidente o bien el que tenía la sociedad escindida ya existente.

De utilizar un coeficiente u otro como lo mencionamos en el primer párrafo, las sociedades pudieran prestarse a jugar con esta figura para manipular los coeficientes de utilidad y tomar el que mejor les convenga, lo cual traería al fisco lógicamente una disminución en la recaudación de sus ingresos; y por otro lado de establecer potestativamente la legislación correspondiente un coeficiente de utilidad de una u otra sociedad, también para la sociedad escindida pudiera ser desventajoso, si en su caso el coeficiente a utilizar es más elevado del que venía determinando.

Actualmente, la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 12 fracción III párrafo quinto, es muy clara al señalarnos que el coeficiente de utilidad que se utilizará en el ejercicio en que se lleve a cabo una escisión de sociedades, será lógicamente el que venía utilizando la sociedad escidente.

En la escisión vertical, lo que se propone es que en el caso de las sociedades escindidas, las cuales han venido determinando su propio coeficiente de utilidad para enterar sus pagos provisionales, apliquen para el ejercicio en que ocurriera la escisión un promedio de los coeficientes de utilidad tanto de la sociedad escidente como de las sociedades escindidas.

5.1.1.2. Pérdidas fiscales.

Tratándose de una escisión de sociedades, la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 55, establece que las pérdidas fiscales pendientes de disminuirse de la utilidad fiscal se dividirán entre las sociedades escidentes y las escindidas en la proporción en que se divida el capital; es lógico que la ley se maneje de esta manera, ya que esta contemplando solamente el caso de la escisión horizontal o por integración.

Sin embargo, es importante señalar que dicho artículo señala además que para el caso de fusión, la sociedad fusionante sólo podrá disminuir su pérdida fiscal pendiente al momento de la fusión con cargo a la utilidad fiscal correspondiente a la explotación de los mismos giros en los que se produjo la pérdida, debiendo la sociedad llevar un riguroso control de los registros contables a fin de que en cada giro o giros dicha pérdida se pueda ejercer individualmente.

De incorporarse la escisión vertical o por incorporación a nuestra legislación, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, las sociedades que intervinieran en una escisión y las cuales tuvieran pérdidas fiscales, con base en el artículo 55 solamente la sociedad que surgiera con motivo de la escisión tendría derecho a disminuir las pérdidas, ya que como observamos se refiere a las sociedades de nueva creación; y si

tomamos además en cuenta como precedente que para el caso de fusión las pérdidas fiscales de la sociedad fusionante solamente pueden deducirse por ella, esto de cierta manera da la pauta para que se interprete que en el caso de la escisión vertical, donde la sociedad escindida es una sociedad ya existente y no de nueva creación, no podrán disminuir las pérdidas que en su caso la sociedad escidente les transmitiera.

5.1.1.3. Pagos provisionales.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala cómo efectuarán las sociedades escindidas los pagos provisionales, partiendo de que en el Código Fiscal de la Federación solamente se contempla la escisión horizontal o por integración, en donde la sociedad escindida de nueva creación deberá utilizar el coeficiente de utilidad que tenía la sociedad escidente. Lo anterior es correcto, ya que la sociedad escindida es como ya se ha mencionado, una empresa de nueva creación.

Sin embargo, de implementarse la escisión vertical, habría que determinarse que para realizar los pagos provisionales deberá tomarse un coeficiente de utilidad, mismo que se obtendría promediando el coeficiente de ambas sociedades, ya que sería inequitativo obligar a la sociedad escindida ya existente a que utilice un coeficiente de utilidad que en su caso podría ser mayor al que la misma sociedad venía utilizando antes de la escisión, o bien un coeficiente de utilidad determinado bajo circunstancias mucho muy diferentes a la sociedad escindida ya existente.

Por otra parte, el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que los plazos para el pago provisional de la sociedades escindidas de reciente creación durante el primer ejercicio, deberán realizarlos en los mismos plazos en que la sociedad escidente los venía realizando, es decir, mensual o trimestralmente.

En el caso de la escisión vertical, en donde la sociedad escindida ya existente ha venido realizando sus pagos provisionales en determinado plazo, se

enfrentaría a la incógnita de cuál sería el plazo para cumplir con esta obligación fiscal durante el primer ejercicio siguiente a la escisión en cuestión.

En nuestra opinión los pagos provisionales de las sociedades escindidas, deberían efectuarse en los mismos términos en que ella los venía efectuando, ya que podría surgir un descontrol administrativo al momento de enterar dichos pagos.

5.1.2. Tratamiento mercantil

Principalmente, dentro de la Ley de Sociedades Mercantiles, debe adecuarse el concepto de escisión de sociedades en armonía con el concepto señalado por el Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que debe implementarse la escisión vertical, proponiendo para mayor entendimiento el siguiente concepto:

“Artículo 228 Bis. Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad o parte de su activo, pasivo y capital social en dos o más partes, que son aportadas en bloque a otras sociedades de nueva creación o ya existentes 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 o ya existentes.”

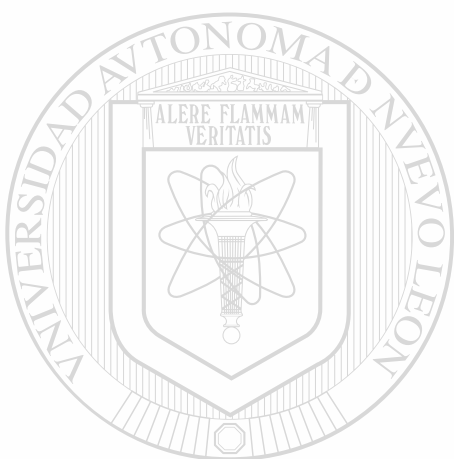
Al igual que el Código Fiscal de la Federación, la propuesta consiste en implementar la escisión vertical, limitando a que cuando se trate de sociedades escindidas ya existentes, puedan recibir únicamente parcialmente el patrimonio de la escidente, ya que de lo contrario, estaríamos en presencia de una simple fusión, en donde la sociedad escidente sería la sociedad fusionada, y la sociedad escindida la sociedad fusionante.

5.1.3. Tratamiento fiscal

Si bien es cierto que deben realizarse una serie de adecuaciones a diversas leyes fiscales, además es cierto que dentro de esas regulaciones deben estar las

obligaciones de las sociedades escindidas ya existentes, que permitan dar el debido cumplimiento a las disposiciones fiscales establecidas, toda vez que no se trata de crear un menoscabo económico en contra del fisco federal, sino simplemente extender este tratamiento a otras empresas.

A continuación veremos solamente algunas de las principales disposiciones que deben adecuarse en nuestros ordenamientos legales, como son el concepto de escisión de sociedades y la época de pago, ya que las demás obligaciones siguen subsistiendo, independientemente del tipo de escisión de que se trate.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

5.2. Adecuación de los principales ordenamientos legales.

5.2.1. Código Fiscal de la Federación

Artículo 14-A

A fin de que la implementación de la escisión vertical en nuestro País, no conduzca a un menoscabo en perjuicio del Fisco, deberá adecuarse el artículo 14-A en el cual se establecen los requisitos que deben cumplirse para que la escisión de sociedades no sea considerada como un acto de enajenación, agregándose al mismo el siguiente párrafo:

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

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

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

Para determinar el porcentaje del 51% se deberá considerar el total de las acciones con derecho a voto emitidos por la sociedad a la fecha de inicio del período, excluyendo las que se consideran colocadas entre el gran público inversionista y que hayan sido enajenadas a través de bolsa de valores autorizada o mercados de amplia bursatilidad, de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. No se consideran como acciones con derecho a voto, aquellas que lo tengan limitado y la que en los términos de la Legislación Mercantil se denominen acciones de goce; tratándose de sociedades que no sean por acciones se consideraran las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, siempre que no lo tengan limitado.

b.- Que cuando desaparezca una sociedad con motivo de la escisión, la sociedad escidente designe a la sociedad que asuma la obligación de

presentar las declaraciones de impuestos del ejercicio e informativas que en los términos establecidos por las leyes fiscales le correspondan.

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

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

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

Así mismo, cuando se trate de una sociedad escindida ya existente, ésta estará obligada a llevar por separado un control de los bienes adquiridos vía escisión y de los propios antes de la escisión, así como a dictaminar sus estados financieros en los sucesivos ejercicios fiscales.

II.-.....

III.-.....

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS ”

Artículo 15-A

Modificar el artículo 15-A, en el sentido de agregar al concepto de escisión de sociedades, el que la sociedad escidente pueda transmitir parcialmente su patrimonio a una sociedad ya existente, quedando la definición de la siguiente manera:

“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 otras u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, o ya existentes, 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 creadas expresamente para ello o ya existentes, sin que se extinga; o

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

El concepto antes propuesto, si bien es cierto que implementa la escisión vertical en el sentido de que la sociedad escidente pueda transmitir parcialmente su patrimonio a otra u otras sociedades ya existentes, también es cierto que se prevé que dicha transmisión se haga en forma parcial, ya que de lo contrario como se expresó en párrafos anteriores, al efectuar la transmisión de una manera total, prácticamente estaríamos en presencia de una fusión, donde la sociedad escidente sería la sociedad fusionada, y las sociedades escindidas las sociedades fusionantes.

Por otra parte deberán modificarse diversas disposiciones señaladas en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

5.2.2. Impuesto Sobre la Renta.

Artículo 12, fracción III, quinto párrafo.

Como ya hemos mencionado, el quinto párrafo de la fracción III del Artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala que los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades, deberán efectuar sus pagos provisionales del primer ejercicio, utilizando el coeficiente de utilidad que corresponda a la sociedad escidente y en los mismos plazos en que los venía realizando la sociedad escidente.

Dicho artículo deberá modificarse, en el sentido de que prevea que en el caso de escisión vertical de sociedades, el coeficiente de utilidad que deberán utilizar las sociedades escindidas ya existentes, para efectuar los pagos provisionales del primer ejercicio, deberá ser el que se obtenga de promediar el coeficiente de utilidad de la sociedad escidente y el de la sociedad escindida ya existente, quedando dicho artículo de la siguiente manera:

“Artículo 12.- Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

- I.-
- II.-
- III.-

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. El coeficiente a que se refiere este párrafo también se utilizará para los efectos del último párrafo de la fracción I de este artículo. En el ejercicio en que se lleve a cabo de la escisión, las sociedades escindidas realizarán pagos provisionales en forma trimestral, únicamente si la escidente los efectuaba de dicha manera con anterioridad a la escisión. La sociedad escidente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiera efectuado en el ejercicio en que ocurrió la escisión y no se podrán asignar a las sociedades escindidas, aun cuando la escidente desaparezca.

En el caso de las sociedades escindidas ya existente, efectuarán pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la escisión, considerando el coeficiente de utilidad promedio obtenido de la sociedad escidente y de la sociedad ya existente para el ejercicio de que se trate y en los mismos plazos en que ésta los venía realizando”

5.2.3. Impuesto al Valor Agregado.

Definir el plazo para el pago provisional de las sociedades escindidas ya existentes, toda vez que el artículo 5° tercer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que los pagos provisionales de las sociedades escindidas se harán en los mismos plazos en los que la sociedad escidente los venía realizando.

Al implementarse la escisión vertical, dicho artículo tendría que modificarse en el sentido de que las sociedades escindidas seguirán efectuando sus respectivos pagos provisionales en los mismos plazos en que los venía haciendo. Dicha disposición iría en armonía con lo señalado para el caso de fusión.

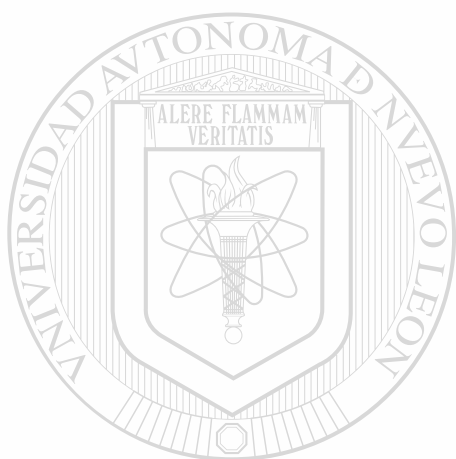
La redacción del artículo antes señalado quedaría de la siguiente manera:

Artículo 5.

Las sociedades escindidas constituidas expresamente para ello, efectuarán los pagos provisionales a su cargo, a partir del mes en que ocurra la escisión, en los términos y plazos en que la sociedad escidente los realizaba en el ejercicio en que se escindió. Las sociedades escindidas ya existentes seguirán realizando sus pagos provisionales en los mismos plazos en que los venía enterando. En el caso de la sociedad que surja con motivo de una fusión, ésta efectuará los pagos provisionales a su cargo, a partir del mes en que ocurra la fusión, en los mismos plazos en los que los efectuaba la sociedad que le hubiera aportado activos en mayor cuantía

Por último, respecto al artículo 4° penúltimo párrafo de dicha Ley, mismo que regula el caso del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado pendiente de acreditar, este deberá permanecer en el mismo sentido, es decir, que el derecho al acreditamiento de este impuesto, siga siendo personal del contribuyente y no pueda ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión, y para el caso de escisión de sociedades el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar sólo lo pueda hacer la sociedad escidente, ya que de lo contrario, si la sociedad escindida ya existente

podiera acreditarlo, se estaría ocasionando un menoscabo en el patrimonio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que los contribuyentes pudieran abusar de este beneficio, siendo uno de los motivos a escindir el acreditar un impuesto al valor agregado no propio del contribuyente.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CONCLUSION

La finalidad de esta investigación ha sido contribuir académicamente con críticas constructivas y formativas encaminadas a mejorar nuestras leyes. México requiere de leyes claras y entendibles que enriquezcan el contenido de las importantes figuras jurídicas con las que contamos.

La escisión de sociedades, es un figura jurídica que permite a grupos empresariales reorganizar su patrimonio a través de la transmisión de su activo, pasivo y capital a otras empresas, sin que este acto sea considerado como una enajenación, siempre y cuando se cumplan con ciertos requisitos. Sin embargo dicha figura se encuentra limitada ya que las empresas a las cuales se les hará la transmisión de bienes, tienen que ser empresas nuevas creadas expresamente para ello, lo que en teoría se le llama “escisión horizontal”.

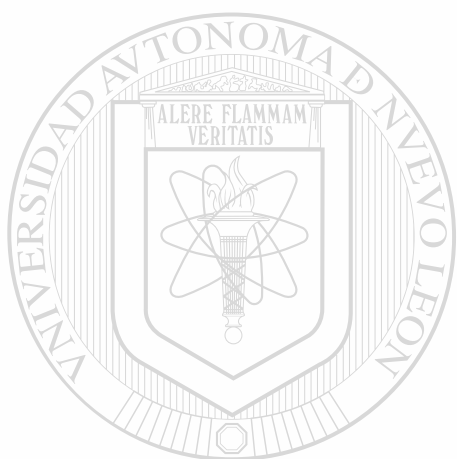
Por lo anterior, es necesario que la escisión de sociedades mercantiles en México, se deje de limitar, implementando en nuestras disposiciones fiscales la “escisión vertical”, misma que consistirá en que una sociedad pueda transmitir a otras sociedades ya existentes parte de su patrimonio, como ya ha quedado señalado en esta investigación.

Además, es indispensable uniformar el beneficio que se da a las sociedades que intervienen en una escisión cuando cumplen con ciertos requisitos, eximiéndolas del pago de impuestos federales, así como , también del pago de los impuestos establecidos en favor de los Municipios por la transmisión de bienes inmuebles que se efectúa.

Así mismo, deberán adecuarse las diversas leyes fiscales, principalmente el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y por otra parte adecuar la Ley General de Sociedades Mercantiles, a fin de que ambas legislaciones se encuentren en armonía, partiendo del propio concepto que manejan acerca de la escisión de sociedades, así como la adecuación

relacionada a las épocas de pago y su determinación, y en su caso las diversas obligaciones a las que hay que dar cumplimiento con motivo de dicha implementación.

Por último, será necesario adecuar los formularios de registro emitidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para poder dar un correcto cumplimiento a las obligaciones señaladas en las diversas disposiciones fiscales, ya que como se ha mencionado, aún y con la escisión (horizontal) que se regula actualmente, no están debidamente adecuados para que el contribuyente pueda proporcionar la información que la propia autoridad les requiera.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

BIBLIOGRAFÍA

DOCTRINA:

- APAEZ RODAL FERNANDO ELIAS. Escisión de Sociedades en México. México, Editorial ECASA, 1991.
 - ARRIJOA VIZCAINO, ADOLFO. Derecho Fiscal. 3ra edición. México, Editorial Themis, 1998.
 - BARRERA GRAF, JORGE. Instituciones de Derecho Mercantil. México, Editorial Porrúa, 1989.
 - CALVO NICOLAU, ENRIQUE. Tratado del Impuesto Sobre la Renta. Tomo I, 1ra edición. México, Editorial Themis, 1995.
 - DE LA CUEVA, MARIO. El Nuevo Derecho del Trabajo Mexicano. México, Editorial Porrúa, 1990.
 - DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. 15 edición. México, Editorial Porrúa, 1988.
-
- DUQUE DOMINGUEZ, JUSTINO F. La Escisión de Sociedades, Estudios de derecho mercantil en homenaje a Rodrigo Uria, Madrid, Civitas, 1978.
 - GARCIA RENDON, MANUEL. Sociedades Mercantiles. México. Editorial HARLA, 1993.
 - GARRIGUEZ, JOAQUIN. Curso de Derecho Mercantil. México, Editorial Porrúa, 1981.
 - GÓMEZ COTERO, JOSÉ DE JESÚS. Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles. 1ra. edición. México, Editorial PAC.
 - KAYE, DIONISIO J. Derecho Procesal Fiscal. 3ra. edición. México, Editorial Themis, 1989.
 - MANTILLA MOLINA, ROBERTO L. Derecho Mercantil. México, Editorial Porrúa, 1984.

- MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 9a. edición. México, Editorial Porrúa, 1989.
 - MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. Exégesis del Impuesto al Valor Agregado Mexicano. México, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1981.
 - MONTOYA GOMEZ, HECTOR MANUEL, La Escisión y sus efectos jurídicos. En: El Colombiano. Medellín, 1o. de Noviembre de 1996.
 - MUÑOZ LOPEZ, RAFAEL. Estudio práctico de la Escisión de Sociedades. 3ra. edición. México, Editorial ISEF.
 - OLEO BANET, FERNANDO. La Escisión de la Sociedad Anónima. Ira. Edición . España, Editorial Civitas, 1995.
 - OTAEGUI, JULIO C. Fusión y Escisión de Sociedades Comerciales; Reimp., Buenos Aires, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, 1981.
 - PEREZ INDA, LUIS M. Aplicación práctica de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 9a. edición. México, ISEF, 1998.
 - PLASCENCIA RODRIGUEZ, JOSE FRANCISCO. Análisis y comentarios del Impuesto al Valor Agregado. 1ra. edición. México, Editorial Themis, 1995.
 - RIOS ESTAVILLO, JUAN JOSE y LOPEZ, MIGUEL ALEJANDRO. Código de Comercio Actualizado. México. 2da. edición, Editorial Mcgraw-Hill, 1996.
-
- RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, JOAQUÍN. Derecho Mercantil I. México, Editorial Porrúa, 1988.
 - SANCHEZ PIÑA, JOSE DE JESUS. Código Fiscal de la Federación Comentado. México, Editorial PAC, 1998.
 - SELLER CARVAJAL, CARLOS M. Y LOZANO SOTO, LUIS. Análisis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y al Activo. México, Editorial Themis, 2000.
 - TREVIÑO GARCIA, RICARDO. Epítome de los Contratos. México. 1ra. edición, Editorial McGraw-Hill, 1994.
 - URIA, RODRIGO Y MENENDEZ, AURELIO. Código de las Sociedades Mercantiles. Madrid. 1a. edición, Editorial Civitas, S.A., 1977.
 - VAZQUEZ DEL MERCADO, OSCAR. Asamblea, Fusión y Liquidación de Sociedades Mercantiles. México, Editorial Porrúa, 1980.

- **Diccionario Jurídico Mexicano, (Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Autónoma de México). 16 edición. México, Editorial Porrúa, 1997.**
- **Diccionario de la Lengua Española, (Real Academia Española). Vigésima edición. 1984. Tomo I. Madrid, España-Calpe, 1992.**
- **ALFRED Conard, “ Fundamental Changes in Marketable Share Companies”. International Encyclopedia of Comparative Law. Vol. XIII USA.**

LEGISLACIÓN:

- **Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras. Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1998.**
- **Resolución Miscelánea Fiscal para 1998 y anexo 1. Diario Oficial de la Federación del 9 de Marzo de 1998.**
- **Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta.- Diario Oficial de la Federación de fecha 20 de Diciembre de 1991.**
- **Ley que reforma, deroga y adiciona diversas disposiciones fiscales. Diario Oficial de la Federación del 29 de Diciembre de 1994.**
- **Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras. Diario Oficial de la Federación del 15 de Diciembre de 1995.**
- **Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1981 (D.O.F. 31 de Diciembre de 1981).**
- **Código Municipal para el Estado de Chihuahua del 18 de Noviembre de 1995.**
- **Ley del Impuesto Sobre la Renta del 28 de Diciembre de 1980 (D.O.F. 30 de diciembre de 1980).**
- **Ley del Impuesto al Valor Agregado del 22 de Diciembre de 1978 (D.O.F. 29 de diciembre de 1978).**
- **Ley del Impuesto al Activo del 30 de diciembre de 1988 (D.O.F. 31 de Diciembre de 1988).**
- **Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios del 19 de Diciembre de 1980 (D.O.F. 30 de diciembre de 1980).**

- Ley de Hacienda para el Estado de Nuevo León del 27 de Diciembre de 1974 (P.O. 30 de diciembre de 1974).
- Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León del 27 de Diciembre de 1974. (P.O. 30 de diciembre de 1974).
- Ley de Hacienda para el Distrito Federal del 31 de Diciembre de 1982.
- Ley de Hacienda Municipal del Estado de Jalisco del 3 de Abril de 1984.
- Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles.- Diario Oficial de la Federación de fecha 11 de junio de 1992.
- Ley General de Sociedades Mercantiles vigente para 1992.
- Ley General de Sociedades Mercantiles vigente para 1998.
- Código de Comercio vigente.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley de Sociedades Anónimas, (Comunidad Económica Europea)
- Ley General de Sociedades de Perú del 27 de diciembre de 1996.
- Código de Comercio de San José, Costa Rica, Año IX, No. 21. Investigaciones Jurídicas, S.A.
- Ley de Sociedades Comerciales de Argentina,
- Código de Comercio de la República de Venezuela
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación

MEDIOS ELECTRÓNICOS:

- La escisión y sus efectos jurídicos. Económicas del Colombiano.
<http://www.latinexpo.com@elcolombiano/9611/01se20006.htm>

