

308909
22-A
Zeje.



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

L A E S C I S I O N
Y
S U S E F E C T O S F I S C A L E S

T E S I S

PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA EL ALUMNO

LUIS RODOLFO GARCIA GONZALEZ

Director de Tesis: Lic. Agustín López Padilla

México, D. F.

1994

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

LA ESCISION
Y
SUS EFECTOS FISCALES

A XIMENA Y ALEJANDRA:

**POR DARME LA FELICIDAD
MAS GRANDE DE LA VIDA.**

A MIS PADRES:

**POR EL EJEMPLO Y FORMACION
QUE ME HAN DADO**

A MIS ABUELOS:

**POR EL CARINO Y APOYO
QUE SIEMPRE ME BRINDARON**

A MIS HERMANOS:

**CON UN PROFUNDO AMOR
Y CARINO**

A MIS PROFESORES, COMPAÑEROS Y AMIGOS

A LA UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

A QUIEN ESPERO HONRAR COMO HOMBRE
Y COMO ABOGADO

INDICE

pág.

INTRODUCCION.....	VII
-------------------	-----

LISTA DE ABREVIATURAS.....	IX
----------------------------	----

CAPITULO I

CONCEPTOS GENERALES

1. CONCEPTO DE ESCISION.....	1
A. ESCISION DESDE EL PUNTO DE VISTA CORPORATIVO.....	9
B. ESCISION DESDE EL PUNTO DE VISTA PATRIMONIAL.....	11
C. ESCISION DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTRACTUAL.....	14
2. CLASES DE ESCISION.....	20
A. ESCISION PROPIA.....	21
a).Escisión total.....	22
1.-Escisión total para la constitución de una sociedad...	23
2.-Escisión total por absorción.....	24
3.-Escisión total mixta.....	24
b).Escisión parcial.....	25
1.-Escisión parcial para la constitución de una sociedad...	26
2.-Escisión parcial por absorción.....	27
3.-Escisión parcial mixta.....	27
B. ESCISION IMPROPIA.....	27
C. ESCISION POR INCORPORACION.....	28
D. ESCISION POR INTEGRACION.....	29
3. IMPORTANCIA ECONOMICA Y JURIDICA.....	30
A. ESCISION COMO TECNICA DE REESTRUCTURACION.....	31
B. LA ESCISION Y LA CONCENTRACION EMPRESARIAL.....	34
C. ESCISION COMO DIVISION PATRIMONIAL DE SOCIEDADES.....	36
a).Razones de eficiencia.....	37
b).Como técnica de saneamiento y previsión.....	39
c).Como instrumento de regionalización.....	42
D. LA ESCISION Y LAS POLITICAS ANTIMONOPOLICAS.....	42
4. LA ESCISION EN LA PRACTICA MEXICANA ANTES DE LAS ADICIONES A LA LEY.....	46

CAPITULO II

PROCEDIMIENTO DE ESCISION

1. FASE PRELIMINAR.....	49
A. PROYECTO DE ESCISION.....	50
a).Naturaleza y efectos del proyecto de escisión.....	51
B. BALANCE DE ESCISION.....	53
2. FASE DECISORIA.....	55
A. CONVOCATORIA Y DE LA ASAMBLEA DE ACCIONISTAS.....	55
B. EL ACUERDO DE ESCISION.....	57
a).Naturaleza.....	57
b).Requisitos para el acuerdo de escisión.....	59
c).Contenido del acuerdo de escisión.....	60
d).Publicidad del acuerdo de escisión.....	64
3. DERECHO DE OPOSICION.....	66
a).Derecho de oposición en cuanto a los socios.....	68
b).Derecho de oposición en cuanto a los acreedores.....	70
4. FASE DE ACTUACION.....	72
A. ESCRITURACION DE LA ESCISION.....	72
B. INSCRIPCION EN EL REGISTRO PUBLICO DE COMERCIO.....	75

CAPITULO III

EFFECTOS DE LA ESCISION

1. EPOCA EN QUE SURTE EFECTOS LA ESCISION.....	78
2. EFECTOS DE LA ESCISION.....	79
A. EFECTOS DE LA ESCISION EN LA SOCIEDAD ESCINDENTE.....	80
a) TRANSMISION PATRIMONIAL.....	80
b) DISMINUCION DEL CAPITAL.....	82
c) EXTINCION DE LA SOCIEDAD.....	83
B. EFECTOS DE LA ESCISION EN LAS SOCIEDADES ESCINDIDAS.....	86
a) CONSTITUCION DE UNA O MAS SOCIEDADES.....	87
b) AUMENTO DE CAPITAL Y EMISION DE ACCIONES.....	88

c) OBLIGACION SOLIDARIA.....	89
C. EFECTOS DE LA ESCISION EN CUANTO A LOS SOCIOS.....	91
a) SU PARTICIPACION EN LAS SOCIEDADES ESCINDIDAS.....	91
b) DERECHO DE RETIRO.....	92
c) DERECHO DE OPOSICION.....	94
D. EFECTOS DE LA ESCISION EN CUANTO A LOS ACREEDORES Y A TERCEROS.....	94
3. NULIDAD DE LA ESCISION.....	96
4. PROPUESTA DE REGULACION A LA NULIDAD DE LA ESCISION.....	98

CAPITULO IV

REGIMEN FISCAL DE LA ESCISION

1. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.....	104
A. DEFINICION DE ESCISION.....	104
B. ENAJENACION DE BIENES.....	105
a) AVISO DE ESCISION.....	108
C. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.....	109
D. FACULTADES DE COMPROBACION DE LAS AUTORIDADES FISCALES.....	110
E. DICTAMEN FISCAL OBLIGATORIO.....	110
a) CONTENIDO DEL DICTAMEN.....	111
F. REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.....	112
a) CANCELACION DEL REGISTRO.....	114
2. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	115
A. ENAJENACION POR ESCISION.....	115
a) INGRESOS GRAVABLES.....	116
b) BIENES ADQUIRIDOS POR LA ESCISION.....	117
c) ENAJENACION DE ACCIONES.....	118
d) DEDUCCION DE INVERSIONES.....	121
e) PERDIDAS.....	122
f) PRESUNCION DE INGRESOS.....	123
g) INGRESOS POR DIVIDENDOS.....	125
B. PAGOS PROVISIONALES.....	127
a) AJUSTE SEMESTRAL.....	129
3. IMPUESTO AL ACTIVO.....	129
A. INICIO DE OPERACIONES.....	130
B. DERECHO AL ACREDITAMIENTO Y A LA DEVOLUCION DEL IMPUESTO.....	130

C. PAGOS PROVISIONALES.....	132
4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.....	134
5. IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES.....	134

CAPITULO V

CASO PRACTICO Y CONCLUSIONES

1. CASO PRACTICO.....	137
A. ACUERDO DE ESCISION.....	138
B. AVISO Y BALANCE DE ESCISION.....	145
C. ESCRITURA DE ESCISION.....	148
2. CONCLUSIONES.....	149
BIBLIOGRAFIA.....	152

INTRODUCCION

A partir de 1991, la escisión de sociedades comienza a ser regulada por la legislación fiscal, y a partir de 1992, por la legislación mercantil.

Es un tema novedoso, del cual ya se han escrito algunas obras y se han hecho algunos estudios, sin embargo el presente trabajo pretende hacer un análisis mas detallado sobre su naturaleza, mecanismos, consecuencias jurídicas y económicas, así como de sus efectos fiscales.

Para el desarrollo de la parte mercantil, a fin de tener una mayor información, se consultó doctrina argentina, también doctrina y legislación española, ya que la doctrina mexicana cuenta con escasos estudios sobre el tema de la escisión de sociedades.

En cuanto al aspecto fiscal, se analiza a la escisión con apego a la legislación fiscal haciendo algunos comentarios y críticas al respecto.

Se transcribe un caso práctico de la realidad, con el fin de apreciar el proceso que se lleva para escindir una sociedad.

LISTA DE ABREVIATURAS

Código Fiscal de la Federación	CFF
Ley del Impuesto al Activo	LIMPAC
Ley del Impuesto Sobre la Renta	LISR
Ley General de Sociedades Mercantiles	LGSN
Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta	RLISR
Reglamento al Código Fiscal de la Federación	RCFF

CAPITULO I

CONCEPTOS GENERALES

1. CONCEPTO DE ESCISION

El vocablo escisión se emplea para expresar la división de un conjunto de objetos o de bienes, de una reunión, de un Estado, de una sociedad, etc.

La escisión de sociedades es, en principio, un problema de la practica empresarial. Los motivos de la escisión de una sociedad obedecen fundamentalmente a cuestiones de tipo económico-empresarial, pero su realización es un problema de tipo jurídico.

En el ámbito jurídico la escisión consiste en la división de una persona jurídica en otra u otras sociedades llamadas escindidas, pudiendo subsistir o extinguirse la sociedad escidente.

En el Diccionario de la Real Academia Española... (1)

1. Real Academia Española, "DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA". (Decimonovena edición, Madrid 1970, editorial Espasa-Calpe). p. 558.

se define la escisión como un rompimiento o desavenencia; (del latín, scissio-onis, cortadura).

La escisión que nos ocupa, es la de sociedades mercantiles, la cual consiste, en términos generales, en la división o fraccionamiento de todo o parte del patrimonio social (activo, pasivo y capital), de una sociedad llamada escidente, en dos o mas fracciones, que serán aportadas a otras sociedades, llamadas escindidas, las cuales serán preexistentes o se constituirán a consecuencia del acuerdo de escisión de la sociedad escidente y el patrimonio de esta, pasara a formar parte del patrimonio de la o las sociedades escindidas.

De esta manera se crean sociedades autónomas, con patrimonio y personalidad jurídica propia, con la característica de que los accionistas de la sociedad escidente, una vez que la escisión produce sus efectos, adquieren la calidad de accionistas de las sociedades escindidas, en la proporción que tenían en la escidente, o en la parte proporcional que del activo neto que se transmite a las escindidas.

Es necesario hacer una aclaración terminológica en virtud de que en la doctrina no se designa de manera uniforme a la sociedad que traspasa parte o la totalidad de su patrimonio a otra u otras, como la ESCIDENTE sino que

generalmente se utiliza el termino de escindida o escisionaria; de igual manera sucede lo mismo con la sociedad que recibe el patrimonio, la que la ley designa como, ESCINDIDA, y que la doctrina la ha denominado generalmente como sociedad beneficiaria.

El licenciado Jorge Barrera Graf, en su obra de Instituciones de Derecho Mercantil, designa a la sociedad escidente como "escindida", y la llamada escindida, la denomina propiamente como "la beneficiaria". (2)

Nosotros, para efectos didácticos utilizaremos la terminología que emplea la Ley General de Sociedades Mercantiles, en el art. 228 bis, que es el mismo que emplea el Código Fiscal de la Federación en el Art. 15-A, aunque concidero esta terminología inapropiada, ya que el legislador impuso esta terminología por analogia con la de fusionante y fusionada.

A manera de antecedente, mencionaremos que en México, al igual que en otros países (Francia e Italia), la regulación de la escisión surge como consecuencia de la necesidad de prever las consecuencias fiscales de operaciones corporativas surgidas de la realidad cambiante en el ámbito de los negocios.

2. BARRERA GRAF, Jorge. "INSTITUCIONES DE DERECHO MERCANTIL"; (Segunda Edición, Ed. Porrúa, México, 1991). pag.717, 866 pp.

Es por tal motivo que el Código Fiscal de la Federación fue el primero en definir la escisión en su artículo 15-A que a la letra dispone:

"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 la denominara escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas. La escisión a que se refiere este artículo podrá realizarse en los siguientes términos:

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

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

El artículo 228 bis creado por la reforma a la Ley General de Sociedades Mercantiles, introdujo la figura de la Escisión, estableciendo 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 mas partes, que son aportadas en bloque a

otras sociedades de nueva creación denominadas escindidas; o cuando la escidente, sin extinguirse, aporta en bloque parte de su activo, pasivo y capital social a otra u otras sociedades de nueva creación." (3)

Como puede observarse de la simple lectura del artículo 228 bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles, la sociedad escidente transferirá parte o la totalidad de su patrimonio, a otra u otras sociedades de nueva creación, limitando así a la sociedad escidente a transferir parte o la totalidad de su patrimonio a un sociedad que ya existía con anterioridad al acuerdo de escisión.

"En el Derecho español, en el artículo 252 de la Ley de Sociedades Anónimas se define a la escisión de la siguiente manera:

"Se entiende por escisión:

a) La extinción de una sociedad anónima, con división de todo su patrimonio en dos o mas 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 existentes." (4)

Así, autores españoles definen a la escisión de sociedades como la "división de su patrimonio social en dos o mas partes, a fin de traspasar en bloque, una, varias o la totalidad de estas partes resultantes de la división a una o varias sociedades preexistentes o constituidas a raíz de esta operación, recibiendo los accionistas de la sociedad escidente acciones o participaciones de la o las sociedades beneficiarias en contraprestación a esta operación". (5)

En el Derecho Francés, también se reconoce la posibilidad de que la sociedad escidente transmita la totalidad o parte de su patrimonio a sociedades preexistentes.

Autores mexicanos han establecido, (antes de la reforma al art. 228 bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles), que la sociedad escidente, "se une e

4. RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. "LA ESCISION DE SOCIEDADES. SUS ASPECTOS FISCALES"; En Revista "EL FORO" de la Barra Mexicana Colegio de Abogados, octava época, tomo IV, número 1, 1991. pág. 332.

5. CERDA ALBERO, Fernando. " LA ESCISION DE LA SOCIEDAD ANONIMA"; (Ed. Tirant Lo Blanch. Valencia, 1993) pág. 29, 485, pp.

incorpora a una o mas sociedades existentes (beneficiarias), las que, por ende, incrementan correlativamente su patrimonio; ademas, los socios de la escidente normalmente pasarian a ser socios de la o las beneficiarias (escindidas)."(6)

De manera mas clara, el Lic... Javier Arce Gargollo, reconoce la posibilidad que por el acto de escisión, la sociedad escidente pueda transmitir a sociedades preexistentes parte o la totalidad de su patrimonio, definiendo la escisión de la siguiente manera: " La escisión es el proceso a través del cual una sociedad aporta la totalidad de su patrimonio, extinguiendose, sin pasar por un proceso de liquidación, a dos o mas sociedades, ya sea que estas nazcan en virtud de esta operación, o que existan con anterioridad o aporta solo una porción de su patrimonio a una o mas sociedades previamente existentes o que se crean en virtud de la citada operación". (7)

6. BARRERA GRAF, Jorge. Op. cit. p. 717.
7. VILLAVICENCIO CASTAÑEDA, Jose Luis. "LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES EN EL DERECHO MEXICANO"; Tesis, Escuela Libre de Derecho, México, 1989, pág. 12, 102 pp.; citado por ARCE GARGOLLO, JAVIER. "ASPECTOS PRACTICOS DE LA ESCISION DE LA SOCIEDAD ANONIMA MEXICANA"; En Ars Iuris; revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Panamericana, N° 9, México, 1993, pág. 2.

Para tener un cabal conocimiento del concepto de la escisión, sera necesario hacer un estudio de los distintos puntos de vista sobre los que se puede analizar:

1.- Desde el punto de vista de la persona jurídica, la escisión implica un fraccionamiento de esta. Punto de vista corporativo.

2.- Desde el punto de vista patrimonial, consiste en una distribución del pasivo y del activo de una sociedad en una u otras sociedades.

3.- Desde el punto de vista del contrato social, la Escisión es una modificación de este, y en tal circunstancia los socios formaran parte de la nueva o nuevas sociedades, pudiendo estos conservar su participación en la sociedad originaria, en el caso que esta permanezca. "(8)

A continuación pasaremos a hacer un análisis mas detallado de los diferentes puntos de vista desde los que se puede observar la escisión:

A. PUNTO DE VISTA CORPORATIVO

Al ser la escisión consecuencia de un acuerdo social, se ha definido a esta como un acto corporativo. Así, si la escisión se refiere a una sociedad es imprescindible tener presente el concepto de sociedad:

Roberto Mantilla Molina define a las sociedades mercantiles, "como el acto jurídico mediante el cual los socios se obligan a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de acuerdo con las normas que, para alguno de los tipos sociales en ella previstos, señala la ley." (9)

De esta manera se da nacimiento a un ente jurídico, quien tutelado por el derecho hace de sus miembros o personas que intervinieron en su constitución, Titulares de derechos y obligaciones. Sin embargo, la sociedad así constituida, tiene una voluntad única: la voluntad social que es la expresión de un acto jurídico colectivo a través de un sujeto de derechos y obligaciones, con una personalidad jurídica distinta a la de aquellas que la crearon.

9. MANTILLA MOLINA, Roberto. " DERECHO MERCANTIL " (vigesimoséptima edición, Ed. Porrúa, México, 1990). pág. 188-189, 530 pp.

De tal manera tenemos que la escisión de sociedades "es un acto jurídico colectivo que implica un proceso derivado de la voluntad social y no una sucesión de actos independientes". (10)

Por lo tanto, la escisión es un acto jurídico con consecuencias de derecho, con característica y naturaleza propia y que sus consecuencias son contrarias a aquel acto jurídico, también corporativo, denominado, "fusión".

El acuerdo de escisión es un negocio jurídico de naturaleza societaria, " la decisión de escisión es un acto de autonomía privada, la decisión es una declaración de voluntad social originada en el órgano social competente. La decisión de la junta general es un negocio jurídico plurilateral que consta de la declaración unánime o mayoritaria, de los diversos sujetos que componen este órgano social" (11)

De lo anterior concluimos que la escisión desde un punto de vista corporativo es un acto jurídico privado y autónomo que tiene su origen en los órganos corporativos de una sociedad, con el fin de modificar la estructura corporativa y patrimonial de una sociedad llamada

10. ROBLES MIAJA, Rafael. "CONSIDERACIONES TEORICAS Y PRACTICAS SOBRE LA ESCISION DE SOCIEDADES A LA LUZ DEL SISTEMA JURIDICO MEXICANO"; Tesis, Escuela Libre de Derecho, México, 1990, pág. 3, 160 pp.

11. CERDA ALBERO, Fernando. Op. cit. p. 298.

escidente, traspasando parte o la totalidad de su patrimonio para constituir una nueva o nuevas sociedades (que es el caso estricto de nuestra ley) o para capitalizar una o varias sociedades llamadas escidentes, en cuyo capital social participaran como socios o accionistas los de la escidente de manera proporcional a sus aportaciones.

B. PUNTO DE VISTA PATRIMONIAL

El patrimonio es un atributo de la personalidad, y como vimos en el apartado anterior la sociedad es un ente con personalidad jurídica propia distinta a la de los socios que la forman. "La sociedad no es la suma de los socios, sino algo que esta por encima de ellos, rebasando su personalidad física" (12), y el patrimonio es el conjunto de derechos y obligaciones susceptibles de valoración y que son atribuibles a una persona.

Toda sociedad necesariamente tiene un patrimonio, formado principalmente por las aportaciones que hacen los socios al constituir la sociedad, ya sea en dinero, derechos, bienes o en servicios, (siempre que estos últimos tres, sean valorisables en dinero), que

12. GARRIGUEZ, Joaquín. "CURSO DE DERECHO MERCANTIL"; (tomo I, Octava edición, Ed. Porrúa. México, 1987). pág. 347, 969 pp.

primordialmente se encuentra destinado a la realización del fin común de la sociedad.

El patrimonio de una sociedad es el principal medio para que esta pueda cumplir con su finalidad y por consiguiente obtener resultados o utilidades. Asimismo la sociedad respondera de las deudas y obligaciones que contraiga, con todo su patrimonio.

Ahora bien, el patrimonio social al encontrarse destinado a un fin que es difícil de lograr por depender de muchos factores de la economía y que por lo general son la utilidades, se encuentra sujeto a diversas modificaciones, como pueden ser: nuevas aportaciones, disminución del capital, capitalización de las utilidades, reembolso a los accionistas, por fusión y escisión.

Así por escisión, desde el punto de vista patrimonial podemos decir que es la separación, división o segregación del patrimonio social, reduciendo en la sociedad escidente y aumentando en las sociedades que reciben parte del patrimonio de la escidente o constituyendo otras sociedades.

Encontramos autores que señalan el punto de vista patrimonial de la escisión diciendo que: " Desde un punto de vista objetivo, la escisión presenta como dato destacado

y esencial la división de un patrimonio empresarial, el fraccionamiento de los componentes patrimoniales de la sociedad escindida, dando origen a conjuntos independientes." (13)

Aquí debemos tener cuidado, puesto que si hablamos de transmisión del patrimonio, estamos diciendo que se transmiten, derechos y obligaciones, es decir: activo, pasivo y capital, y es importante distinguir, por que si sólo se transmitieren bienes o dinero, no estaríamos frente a una escisión, sino a una simple reducción de capital con reembolso de acciones en otra sociedad.

Con respecto a los pasivos, estos, en principio no se transmiten sin el consentimiento de los acreedores (art. 2051 del Código Civil para el Distrito Federal), por lo que la sociedad escidente, por regla general, debe quedar como obligada solidaria de la beneficiaria adquirente. El art. 228 bis-III d, de la Ley General de Sociedades Mercantiles es del tenor siguiente: "si una sociedad escindida incumpliere alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión responderan ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso la o las demás sociedades escindidas hasta por el importe del activo neto

13. En esta definición, se utiliza la denominación de escindida para indicar a la sociedad que transmite su patrimonio a las beneficiarias, a la que la LGSM denomina como escidente. CERDA ALBERO, Fernando. Op. cit. p. 48.

que les haya sido atribuido en la escisión a cada una de ellas y, si la escidente no ha dejado de existir, esta responderá por la totalidad de la obligación."

Por lo anterior queda claro que para que exista la escisión como tal, no basta con que se transmita parte o todo el capital, sino que también se transmitan los pasivos y obligaciones de la sociedad y de los accionistas.

"El efecto principal de la escisión es la transmisión total o parcial de un patrimonio de una sociedad escidente a una o varias sociedades escindidas o beneficiarias". (14) De lo cual se deriva, ya sea la constitución de nuevas sociedades o el aumento en el patrimonio de la sociedades escindidas.

C. PUNTO DE VISTA CONTRACTUAL

Nuestro derecho civil y mercantil son eminentemente contractualistas. En este sentido el Código Civil para el Distrito Federal, en su artículo 2688 define a la sociedad estableciendo que "Por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter

preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial".

Desde el punto de vista del Derecho positivo, es indiscutible que la sociedad es un contrato, sin embargo en la doctrina existen posturas que le niegan este carácter a la sociedad. Desde el Derecho Romano se estudió la sociedad como un contrato. "GAYO menciona la sociedad junto con la compraventa, el arrendamiento y el mandato al hablar de los contratos que sólo se forman con el consentimiento:

Consensu fiunt obligationes in emptionibus et venditionibus, locationibus conductionibus, societabus, mandatis (Inst., 39, 139)" (15). Pero hay autores como León Duguit en su tratado de Derecho Público, como André Hauriou, Salle, Sallieles, que han discutido la naturaleza jurídica contractual de la sociedad, llegando al punto de negarle tal carácter contractual a la sociedad.

A continuación expondremos algunas tesis contractualistas de los mas reconocidos tratadistas del Derecho Mercantil y Civil.

Francisco Lozano Noriega, reconoce en su obra "Cuarto Curso de Derecho Civil, Contratos" la naturaleza

15. GABINO PINZON, "SOCIEDADES COMERCIALES" (Volumen I, Quinta Edición, Ed. Temis. Bogotá-Colombia, 1988). pág.58, 446 pp.

contractual de la sociedad al decir que: "En la sociedad existe un acuerdo de voluntades y ese acuerdo de voluntades tiene consecuencias de derecho que consisten en la creación de obligaciones a cargo de los socios." (16) Y clasifica en la misma obra, el maestro Lozano Noriega al contrato de sociedad como un "contrato sinalagmático imperfecto", e indica el autor que "debemos conciderar dos momentos en una sociedad: el momento de su constitución, de celebración de ese contrato y por otra parte analizar la época en que permanece vigente esa sociedad, esa persona moral creada por ese acuerdo de voluntades." (17)

Don Ramón Sanchez Medal define a la sociedad de la siguiente manera: "En el contrato plurilateral ciertamente existe una finalidad común, pero también en la constitución de la asociación o de la sociedad las diversas partes tienen intereses antagónicos, en lo que se refiere a la valorización de las respectivas aportaciones, a la determinación de la respectiva ingerencia en la administración y a la distribución de las pérdidas y ganancias, puesto que cada socio trata de obtener de su aportación la máxima ventaja posible, poniéndose de este modo en conflicto con los demás...Los contratos plurilaterales son "contratos abiertos", por que implican

16. LOZANO NORIEGA, Francisco. "CUARTO CURSO DE DERECHO CIVIL, CONTRATOS." (Quinta Edición, Obra editada por la Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C., México, 1990), pág. 310, 523 pp.

17. LOZANO NORIEGA, Francisco. Op. cit. p. 310.

una oferta permanente de adhesión a nuevas partes, que satisfagan determinadas condiciones...de tal manera que la relación existe en cuanto subsiste tal voluntad, por lo que se habla en estos casos de la presencia de "animus societatis" o "affectio societatis". (18)

Independientemente de las consideraciones aquí esbozadas, que se refieren exclusivamente a la naturaleza "contractual" de la sociedad, a las cuales me apego, cosa distinta es si el "Acuerdo de Escisión" es o no de naturaleza contractual.

Hay autores que encuadran al acuerdo de escisión dentro de la categoría de las "decisiones"; Fernando Cerda Albero, en su obra "La Escisión de la Sociedad Anónima", dice que: "El acuerdo de escisión es un negocio jurídico, y especialmente un negocio jurídico de naturaleza no contractual, incluido en la categoría dogmática de las 'decisiones'. La decisión de escisión es un acto de autonomía privada (la decisión es una declaración de voluntad social originada en el órgano social competente) que, por una parte, modifica una determinada relación jurídica y, por otra, establece una regla de comportamiento para las partes de tal relación". (19)

18. SANCHEZ MEDAL, Ramón. "DE LOS CONTRATOS CIVILES", (Cuarta edición, Ed. Porrúa, México 1978), p. 374-375, 488 pp.

19. CERDA ALBERO, Fernando. Op. cit. p. 227-228.

Lo anterior no se contrapone con lo dicho en relación a la naturaleza contractual de la sociedad, ya que ésta es creada por el resultado de un acuerdo de los socios entre sí. Así, de esta manera "admitimos la naturaleza contractual del negocio al tiempo de constituirse la sociedad, o sea, que consideramos que dicho negocio constitutivo, si es un acuerdo de voluntades, un contrato."(20) Por lo que podemos decir que, el contrato de sociedad es un contrato plurilateral, en el cual, las partes, o socios que intervienen, tienen intereses diversos aunque coincidentes o paralelos que estriban en el cumplimiento de un "fin común"; en cambio el acuerdo de escisión, considerándolo como resultado de una resolución de la asamblea, tendrá la misma naturaleza que ésta, y sobre esto, el tratadista Joaquín Rodríguez Rodríguez considera que "las resoluciones adoptadas por la asamblea son negocios jurídicos unilaterales y complejos. Unilaterales por que emanan de un solo centro de interés...Complejos, porque la voluntad de la asamblea no es sino el producto de la adición de una serie de voluntades individuales expresadas por los diferentes accionistas, que han ejercido el derecho de voto."(21)

20. BARRERA GRAF, Jorge. Op. cit. p. 256.

21. RODRIGUEZ RODRIGUEZ, Joaquín. "DERECHO MERCANTIL", (Tomo I, Vigésima edición, Ed. Porrúa, México 1991), p. 116, 449 pp.

Ahora bien, si hemos considerado que la naturaleza de la sociedad es de carácter contractual y no así la resolución de la asamblea que acuerde la escisión, parecería dudoso que por medio de un acuerdo de escisión que adopte la asamblea de la escidente -que como quedó dicho, no tiene carácter contractual-, se pudiese constituir una nueva sociedad, por lo que se tendría que constituir una sociedad beneficiaria, antes del acuerdo de escisión, lo que sería lo mismo si ésta ya existiera.(22) Es decir, la constitución en sí, no puede provenir y resolverse en el acuerdo de escisión, por que éste no puede tener tales efectos; pero el acuerdo de escisión puede plantear y prever, que con el patrimonio o con los bienes materia de la escisión debe constituirse una nueva sociedad; "inclusive, el acuerdo de escisión puede establecer como condición suspensiva de la misma escisión, que se proceda posteriormente a la constitución de otra sociedad, con las características que se indiquen en dicho acuerdo, y la participación que se determine de los socios de la escindida."(23)

Lo anterior nos ayuda a reflexionar más, sobre el particular de que la Ley General de Sociedades Mercantiles,

22. Al respecto, vid. PEREZ ROBLES, Arturo. "GANANCIA POR FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA"; En *Ars Iuris*; Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Panamericana, Nº7, México, 1992, pág. 123.

23. BARRERA GRAF, Jorge. Op. cit. p. 719.

al definir la escisión, excluye la posibilidad de que ésta se de aún cuando la escidente le transmita parte o la totalidad de su patrimonio a una sociedad preexistente. Tal vez el legislador que reformó la Ley General de Sociedades Mercantiles, (publicada en el Diario Oficial el, 11 de junio de 1992) se basó en lo ya previsto en el Código Fiscal de la Federación, que en su artículo 13-A, que ya excluía expresamente esa posibilidad.

De las anteriores consideraciones podemos concluir que mediante el acuerdo adoptado por los socios conforme a las reglas establecidas tanto en la ley como en los estatutos de la sociedad - mismos que fueron acordados por los socios - , la sociedad, se modifica en su patrimonio, quedando obligada -la sociedad-, ya sea a transmitir parte o la totalidad de su patrimonio a otras sociedades, o queda obligada a constituir otra u otras sociedades, en virtud del acuerdo de escisión.

2. CLASES DE ESCISION

Con el concepto de escisión adoptado por la Ley General de Sociedades Mercantiles procederemos a la clasificación de las categorías y especies de escisión.

Según el artículo 228-bis de la LGSM, la escisión de una sociedad puede darse en dos formas:

En la primera, la sociedad escidente se extingue y en este caso, como se desprende del artículo 228 bis. de la Ley General de Sociedades Mercantiles, no puede transmitirse el patrimonio a una sola sociedad escindida, sino que deberá transmitirse a dos o más sociedades de nueva creación.

En la segunda forma de escisión, la sociedad escidente subsiste, aportando en bloque, parte de su activo, pasivo y capital social, a una o más sociedades de nueva creación.

Considero importante resaltar que el art. 288 bis de referencia, señala como característica fundamental, que las sociedades escindidas sean de nueva creación.

En la doctrina, la clasificación de las especies de escisión parte de una construcción conceptual, de la que se derivan las siguientes clases de escisión:

A. ESCISION PROPIA

Este es el género 'escisión' ya definido y que tomamos como objeto de este estudio. Ahora, si a éste género se le añaden concretas diferencias resultan dos especies o clases de escisión: escisión total y escisión parcial.

a).- ESCISION TOTAL

Se entiende por escisión total, la extinción de una sociedad, con división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se traspasa en bloque a dos o más sociedades de nueva creación o es absorbida por dos o más sociedades ya existentes.

Como ya se había dicho anteriormente, una nota característica de esta especie de escisión, es que la transmisión del patrimonio se debe hacer a dos o más sociedades.

Otra nota característica de esta especie de escisión, es que la sociedad escidente, se extingue sin liquidación, y por ello traspasa la totalidad de su patrimonio a varias sociedades beneficiarias.

"Según que las sociedades beneficiarias ya preexistan a la operación o se constituyan por efecto de la misma, ha de distinguirse entre escisión total con absorción y escisión total para constituir nuevas sociedades.

Entendemos que nada obsta la admisión también de la escisión total mixta..."(24)

1.- ESCISION TOTAL PARA CONSTITUIR NUEVAS SOCIEDADES

Este es el tipo de escisión al que alude el artículo 228-bis al decir:

"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;"

Así, por ejemplo, la sociedad escidente 'La India Bonita' se escinde en la sociedad escindida 'La Costeña' y en la sociedad escindida 'El Jarochito', distribuyéndose el patrimonio entre las escindidas con disolución de 'La India Bonita' y pasando los socios de 'La India Bonita' a ser socios de 'La Costeña' y de 'El Jarochito'.

"Este caso ha sido denominado en la doctrina francesa división de sociedades y es lo que en dicho país se considera 'ESCISION PURA'." (25)

Otros autores denominan a esta especie de escisión simplemente con el nombre de, DIVISION. (26)

En la Doctrina Italiana se le conoce a esta especie de escisión con el nombre de scissione.

ii.-ESCISION TOTAL CON ABSORCION

Es aquella en la que se extingue la sociedad escidente, traspasando su patrimonio a otras sociedades ya existentes.

iii.- ESCISION TOTAL MIXTA

Este sería el caso en el cual la sociedad escidente se extingue dividiendo su patrimonio en dos o más partes, con una de las cuales se constituiría una nueva sociedad y la otra sería absorbida por una sociedad preexistente.

25. OTAEGUI, Julio C. "FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES COMERCIALES." (Ed. Abaco, Buenos Aires, Argentina, 1981). pág. 240, pp. 286.

26. Al respecto, vid. RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Op. cit. p. 334

"Estas son la especie y las tres modalidades de escisión que la VI DCEE (Directiva De La Comunidad Económica Europea) considera puramente como tales." (27)

b).- ESCISION PARCIAL

Se entiende como escisión parcial cuando una sociedad segrega una o varias partes de su patrimonio, sin extinguirse traspasando en bloque lo segregado a una o varias sociedades de nueva creación o ya existentes.

La nota caracterizante de esta especie de escisión consiste en que la sociedad escindida no transfiere la totalidad de su patrimonio si solo parte o partes del mismo, y por ello continúa existiendo. Por tal motivo también es característico de esta especie de escisión, que la escidente transfiera parte de su patrimonio a una sola sociedad beneficiaria a diferencia de la escisión total en la que se debe transferir a dos o más sociedades. Es decir con la escisión parcial podrá haber una sola beneficiaria.

Al igual que en la escisión total, en esta clase de escisión se pueden adoptar las modalidades de: escisión parcial para la constitución de nuevas sociedades, escisión parcial para absorción y la escisión parcial mixta.

1.- ESCISION PARCIAL PARA LA CONSTITUCION DE NUEVAS SOCIEDADES.

Esta clase de escisión es la que reconoce la Ley General de Sociedades Mercantiles al decir que:

"...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."

Así por ejemplo, La sociedad escidente, 'La India Bonita', crea la sociedad escindida, 'La Costeña', a la que le atribuye parte de su patrimonio sin disolverse, y los socios de 'La India Bonita' continúan siendo socios de la misma pero además serán socios de 'La Costeña'.

"Este supuesto ha sido denominado por la doctrina francesa 'escisión parcial' y considerado por la misma como una falsa escisión, afirmando que en definitiva es un reparto de activo entre los socios y no una escisión patrimonial, o que es un aporte parcial que implica una 'escisión imperfecta'"(28)

En la doctrina italiana se conoce esta clase de escisión con el nombre de scorporazione y se ha castellanizado a excorporación.(29)

ii.- ESCISION PARCIAL PARA ABSORCION

Este es el caso en que la sociedad escidente segrega parte de su patrimonio sin extinguirse, para que éste sea absorbido por otra u otras sociedades preexistentes.

iii.- ESCISION PARCIAL MIXTA

Este sería el caso en que la sociedad escidente segrega parte de su patrimonio en dos o más partes, con las cuales, con una de ellas pasaría a constituir una nueva sociedad, y la otra sería absorbida por una sociedad preexistente.

B. ESCISION IMPROPIA

En la doctrina española encontramos ésta clase de escisión, definiéndose como "la transmisión en bloque de parte o partes del patrimonio de una sociedad anónima a una

29. Sobre todo en la doctrina argentina (Cfr. OTAEGUI, Op. cit. p. 241.

o varias sociedades beneficiarias, recibiendo en contraprestación la propia sociedad escidente acciones o participaciones de aquellas. La impropiedad de la misma radica en la falta del elemento esencial de toda escisión: la integración de los accionistas de la sociedad escidente en las sociedades beneficiarias."(30)

C. ESCISION POR INCORPORACION

En la doctrina mexicana, el maestro Jorge Barrera Graf, la define como aquella en la cual "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 normalmente pasarían a ser socios de la o de las beneficiarias." (31)

Cabe hacer notar que el término de, escisión por incorporación, se deriva del término empleado para designar el fenómeno que se da cuando una sociedad denominada fusionante, sin extinguirse, incorpora a su patrimonio, el patrimonio de otras sociedades que desaparecen.

30. CERDA ALBERO, Fernando. Op. cit. p. 38.

31. BARRERA GRAF, Jorge. Op. cit. p. 117.

Por otro lado, en la definición del maestro Jorge Barrera Graf, observamos que en la escisión por incorporación, se dan las dos clases de escisión antes estudiadas: la escisión total y la escisión parcial, pero con la característica de que en ambos casos se presenta exclusivamente con la modalidad de: escisión por absorción.

De esta manera, la escisión, a través de la cual las sociedades escindidas reciben parte del activo, pasivo y capital de la escidente, implica jurídicamente un aumento de capital para las receptoras, con la correlativa obligación de respetar en interés de los socios de la escidente en cuanto a la participación que les corresponda en la o las escindidas.

Ni el Código Fiscal de la Federación, ni la Ley General de Sociedades Mercantiles, contemplan la escisión por incorporación, ya que expresamente indican que las partes patrimoniales, serán aportadas a sociedades de nueva creación.

D. ESCISION POR INTEGRACION

En la escisión por integración con el patrimonio total o parcial de la escidente se procederá a constituir una o

mas sociedades escindidas o beneficiarias, de las cuales serán socios los de la escidente.

"Ciertamente, la participación en el capital social de la escidente debe corresponder a los socios o accionistas de la escidente y no a ésta, pues de lo contrario estaríamos en presencia de una simple aportación de capital y no de una escisión." (32)

En nuestro sistema jurídico, la sociedad es un contrato, y el acuerdo de la asamblea de la sociedad escidente no tiene carácter contractual, como ya lo vimos al estudiar el punto de vista contractual de la escisión. Por lo que nos inclinamos a pensar que la creación de las escidentes debe ser anterior al acuerdo que resuelva sobre la transmisión del activo, pasivo y capital.

Y sobre este particular el Código Fiscal y la LGSM, no precisaron si la constitución se hará por acuerdo de la sociedad escidente.

3. IMPORTANCIA ECONOMICA Y JURIDICA

La estructura de una empresa es una función que se determina por las variantes del entorno económico, de los

32. PEREZ ROBLES, Arturo. Op. cit. p. 125.

recursos, la tecnología y los objetivos que pretende cada empresa en particular. En esta época vivimos un proceso de cambios constantes y dinámicos. Cada vez más y apartir de ahora las relaciones internacionales adquieren mayor fluidez y se acelera el proceso interdependiente.

El Tratado de Libre Comercio, por el que se pretende integrar la economía de Norteamérica en un mercado común, es un ejemplo muy palpable de la dinámica económica que se está viviendo, y la empresa debe adecuarse a este nuevo entorno para poder responder a sus necesidades y alcanzar su fin común. Es por ello que la estructura de una empresa se encuentra sujeta a cambios constantes, y la dirección de la empresa debe buscar la dimensión más eficiente para dicha estructura.

A. ESCISION COMO TECNICA DE REESTRUCTURACION

La escisión representa una modificación jurídica de las estructuras societarias; así, la escisión se puede acordar para que la sociedad se adapte a esos cambios, conformando cambios estructurales referidos sólo a sectores parciales de la empresa.

Con la escisión encontramos "un instrumento de flexibilidad y adecuación en la organización estructural de

la sociedad: unidades económicas organizadas se separan de su anterior organización jurídica y se transmiten a otro u otros empresarios."(33) De esta manera podemos decir que la escisión de sociedades es un proceso organizativo.

"Por medio de la escisión se pretende la desintegración de una empresa, para que sus sectores o seccionales continúen desarrollandose como empresas separadas por sociedades formadas con tal fin o preexistentes."(34)

Uno de los fenómenos que se presentan cuando una empresa alcanza un gran tamaño, es que aumentan excesivamente sus gastos y pierde la capacidad de asignar correctamente sus recursos, por lo que se presenta, lo que en economía se llama: "Ley de los Rendimientos Decrecientes": "Esta ley establece que al aumentar uno de los factores: tierra, capital, trabajo o empresa, no aumentará la producción en forma proporcional al aumento del factor, sino que podrá ser más que proporcional, proporcional y menos que proporcional, hasta que el aumento de un factor no signifique ningún aumento en la producción. Las consecuencias de esta ley sobre el factor empresa han dado lugar al fenómeno de la descentralización, pues se ha

33. CERDA ALBERO, Fernando. Op. cit. p. 42

34. GABINO PINZON. Op. cit. p. 307.

verificado que cuando una empresa llega a adquirir un gran tamaño, decrece en eficiencia."(35)

Desde el punto de vista económico, por medio de la escisión, las sociedades intentan alcanzar la adecuación de sus dimensiones estructurales con la medida óptima para realizar su actividad y alcanzar los mercados sobre los que realiza dicha actividad. La escisión es, pues, un instrumento de racionalización que sirve para adaptar las estructuras empresariales existentes a las nuevas condiciones de mercado.

La escisión es, en esencia, la división de un patrimonio empresarial a fin de transferirlo. La función práctica de la escisión goza de gran riqueza aplicativa y de enormes posibilidades de actuación, dado que las operaciones escisorias se perfilan, a menudo, como la solución idónea a problemas de reestructuración empresarial para lograr la óptima asignación de los recursos.

La escisión sirve, entre otras cosas, para la reestructuración de empresas con tamaño gigantesco o con ramos empresariales en crisis, para su mejor gobernabilidad, a través de la descentralización y de la especialización. "Estas operaciones ocurren en la vida

35. PAZOS, Luis. "CIENCIA Y TEORIA ECONOMICA". (Desimosegunda edición, Ed. Diana, México, 1987). pág. 92-93., 373 pp.

comercial, especialmente cuando se trata de separar la distribución y la producción; porque son fórmulas que satisfacen necesidades o conveniencias de la vida de los negocios y este solo hecho es suficiente para que se piense en soluciones jurídicas adecuadas."(36)

B. LA ESCISION Y LA CONCENTRACION EMPRESARIAL

Como ya hemos dicho, la escisión es fundamentalmente el desdoblamiento de una sociedad, y en virtud del cual, el patrimonio se reparte entre varias sociedades, con la característica esencial de que los socios de la sociedad escidente pasan a ser socios de la sociedad escindida.

En la práctica mercantil encontramos diferentes modos de concentración empresarial que responden a distintas necesidades, por ejemplo: los Trust, los Kartells, los Consorcios, los Holdings. "Se ha denominado, 'vigilancia' y también 'Holding' al hecho que consiste en la participación de una sociedad en otra, mediante la posesión de acciones." (37) Sobre el mismo tema, el profesor argentino, Julio C. Otaegui indica que: "Una de estas operaciones es la llamada 'escisión-holding', procedimiento

36. GABINO PINZON. Op. cit. p. 308.

37. VASQUEZ DEL MERCADO, Oscar. "ASAMBLEAS, FUSION Y LIQUIDACION DE SOCIEDADES MERCANTILES." (Cuarta edición, Ed. Porrúa, México, 1992). pág. 296, 476 pp.

en el cual una sociedad aporta sus bienes y su pasivo a dos o más sociedades constituidas al efecto, recibiendo como contraprestación partes sociales de las mismas." (38)

Así, la fusión y escisión son instituciones jurídicas que regulan aspectos de concentración de empresas.

Tanto la filial como la escisión giran en torno a la idea de que una adecuada organización de la gran empresa exige utilizar no una sociedad sino un grupo de sociedades. Con ello se obtiene un mayor crecimiento por multiplicación, porque la excesiva centralización administrativa es un obstáculo para el desarrollo. "Por esto se ha señalado que la escisión marca el pasaje de un tipo primario de concentración, como lo es la sociedad, a un tipo secundario de concentración como lo es el grupo de sociedades." (39) El maestro Jorge Barrera Graf también hace esta apreciación al referirse a la concentración en sentido impropio diciendo que la escisión es un "fenómeno moderno, que es una manifestación de la concentración de empresas." (40)

38. OTAEGUI, Julio C. Op. cit. p. 243.

39. CHAMPAUD, Cl. "LE POUVOIR DE CONCENTRATION DE LA SOCIÉTÉ PAR ACTIONS." Paris, 1962, p. 190, n^o233; FARINA, J.M., "SOCIEDADES COMERCIALES." Rosario, 1972, p. 194, n^o 163. Citados ambos por OTAEGUI, Julio C., Op. cit., p. 236-237.

40. BARRERA Graf, Jorge. Op. cit. p. 716.

Las causas de la descentralización no solo obedecen a cuestiones de tipo económico, sino también a cuestiones de tipo jurídico. La reducción del tamaño empresarial puede obedecer, al deseo de escapar de disposiciones jurídicas que se aplican por razón de la dimensión, es decir de las leyes antimonopólicas.

Gracias a las diversas posibilidades que presenta la escisión, ésta, puede ser la solución para que los accionistas se eviten problemas que se suscitan por el llamado: Derecho anti-trust.

Aunque formalmente parezca contrario a la concentración de empresas, -precisamente por consistir en la división del patrimonio, transmitiendolo a otras sociedades-, la escisión es un instrumento válido para la concentración de empresas, porque a través de la escisión se puede llegar a tener ingerencia en varios sectores de un mercado o actividad comercial, por medio de un grupo de diferentes empresas, sin caer en una práctica monopólica, punto que analizaremos más adelante.

C. ESCISION COMO DIVISION PATRIMONIAL DE SOCIEDADES: SUS FINALIDADES

Desde un punto de vista objetivo, como ya lo hemos dicho, la escisión presenta como dato esencial la división de un patrimonio en fracciones patrimoniales dando origen a nuevas sociedades independientes o integrándose con sociedades que ya existían.

Como ya hemos dicho, por medio de la escisión, se pretende responder a las nuevas exigencias del mundo económico, de ésta manera la escisión puede perseguir distintas finalidades. Podemos clasificar las finalidades de la escisión del siguiente modo:

a). RAZONES DE EFICIENCIA

La descentralización es fruto de los problemas organizacionales, de control y de aumento de costos y gastos que presenta una empresa de gran magnitud, las llamadas economías de escala.

"Las economías de escala son las ganancias en el aumento de la producción o reducción de los costos en virtud del aumento de la capacidad instalada de una empresa".(41)

La tendencia de amalgamar grandes unidades de producción, tiene como objetivo primordial el de reducir gastos, ya que los precios en que obtienen los factores de producción son menores y el costo por unidades producidas decaen debido a que los precios de los factores bajan.

Pero estas tendencias tienen un límite. Llega un momento en que la gran empresa no logra aprovechar toda su capacidad ni sus recursos. Surgen los problemas de supervisión y coordinación, y en la dirección de la empresa se crean rigideces y dificultades de control. Se reduce la eficiencia. "En estos casos, en lugar de limitar radicalmente el crecimiento de las unidades productivas o esterilizar su desarrollo, la escisión puede ser el instrumento idóneo para transferir a las sociedades beneficiarias de ésta operación la vitalidad de la sociedad escidente".(42)

Por lo tanto, la dirección de la empresa debe analizar constantemente la actual organización de la empresa a fin de obtener posibilidades de mejora. Esta organización estructural puede realizarse mediante el fraccionamiento de la empresa según las funciones empresariales típicas - producción, distribución, investigación.- "Los economistas se plantean, la conveniencia de atender a una organización sectorial, en virtud de la cual la empresa se escinde en

divisiones empresariales que se ocupan de especiales productos, mercados o regiones, disponiendo para ello de amplias y propias competencias."(43)

Con la escisión, se transmiten fracciones patrimoniales de la sociedad escidente a sus seccionales o a otras empresas que realizan una actividad análoga o complementaria, dándoles a éstas una autonomía administrativa, económica y hasta jurídica.

La "especialización en las actividades", es el fruto de ésta descentralización, y se da solución a las exigencias de racionalizar los elementos económico-financieros y productivos de las empresas. Así, con el objeto de mantener una adecuada y eficiente relación entre los factores de la producción de una empresa, resulta conveniente dividir las funciones y actividades que presenten mayor grado de especialización, a fin de lograr un mayor aprovechamiento de los recursos y aumentar la productividad.

b). LA ESCISION COMO TECNICA DE SANEAMIENTO Y PREVISION

43. M. ELOSUA, De Juan. "DE LA ESTRATEGIA CORPORATIVA A LA ORGANIZACION CORPORATIVA." BEE 1988, n. 135, pp. 451-468. Citado por, CERDA ALBERD, Fernando. Op. cit. p. 51

Hay ocasiones en que una empresa se ve en crisis financiera, fiscal y hasta de imagen corporativa. La reestructuración organizativa vía escisión, puede ser un instrumento eficaz para su saneación.

El recurso de la escisión, en estos casos, puede ser de gran utilidad, separando las actividades que sean perjudiciales, a fin de que la empresa en su totalidad no se vea afectada por ésta crisis, sino sólo una de sus seccionales, que después de la escisión tendrán personalidad propia, lográndose así una depuración de pérdidas.

Sin embargo, hemos de tener presente los límites que a la realización de la escisión se imponen en los supuestos de la insolvencia; la permisibilidad de la escisión viene en estos casos acotada tanto por la normativa societaria cuanto por el contenido político-jurídico de los mismos procedimientos de insolvencia.

Dentro de este aspecto de saneamiento, también se da la escisión con objetos fiscales. Dejamos el estudio de la problemática tributaria de la escisión, en el capítulo cuarto de esta tesis.

Podemos traer aquí a colación el supuesto de que la imagen comercial de una empresa, se pueda ver afectada por

el ejercicio de alguna actividad que resulte peligrosa o que represente un notable riesgo. Con el recurso de la escisión, la empresa escidente evita que toda la empresa se vea afectada por dicha actividad.

Todas las empresas se encuentran sujetas a todo tipo de riesgos, a los que podemos incluir las expropiaciones y nacionalizaciones. Actos por los cuales, el gobierno puede adquirir toda una negociación o controlarla con intervención en su administración.

Por tales motivos, la escisión "es la protección del patrimonio de los particulares en contra de las depredaciones expropiatorias de los gobernantes."(44)

El licenciado Carlos Sanchez-Mejorada y Velasco, indica que el derecho mercantil puede ser 'reactivo' al indicar que: "...una verdadera escisión de una institución de crédito que, con visión profética, separó sus activos bancarios de los no bancarios y así pudo salvar a éstos de caer en manos del gobierno con motivo de la indebida, ilegal y antieconómica expropiación de los bancos privados mexicanos..."(45)

44. SANCHEZ-MEJORADA Y VELASCO, Carlos.. "LA ESCISION DE SOCIEDADES". En Revista de Investigaciones Jurídicas de la Escuela Libre de Derecho, Nº 10, México 1986, p. 357.

45. Ibid., p. 357.

Por lo tanto podemos considerar a la escisión como un instrumento jurídico mercantil por el cual se pueden eliminar distribuir o reducir los riesgos que puede correr una empresa según sus actividades.

c). COMO INSTRUMENTO DE REGIONALIZACION

En la práctica comercial no es raro que una empresa busque colocar una de sus seccionales dentro de un ámbito geográfico favorable para una determinada actividad empresarial. Existen zonas geográficas con peculiaridades específicas, ya sea por los recursos humanos, por los recursos naturales o bien, hasta por las peculiaridades legislativas. Todas estas peculiaridades inciden en la estructura empresarial.

D. LA ESCISION Y LAS POLITICAS ANTIMONOPOLICAS

A través de un monopolio se controla una mercancía o servicio por un solo vendedor, de tal manera que dicho vendedor carece de unos sustitutos "próximos".

Es el Estado quién se debe encargar de evitar las prácticas monopolística a fin de procurar que exista una libre competencia.

De esta forma surgen las leyes antimonopólicas que tuvieron desarrollo importante a mediados del siglo XIX cuando el legislador pudo apreciar las consecuencias de las prácticas monopólicas en las economías de libre mercado.

"La batalla antimonopólica librada desde hace un siglo, sin considerar su bondad, tiene como instrumento muy importante en la escisión de sociedades. Por ejemplo, el 20 de noviembre de 1909, se emitió una sentencia en el Tribunal Superior del Estado de Nueva York que fue apelada ante la Suprema Corte de los Estados de América, que condenaba al "trust" de la Standard Oil Co. a disolverse, en virtud de que su estructuración había violado la "Sherman Act" (Ley Antimonopólica). Para cumplir con la sentencia y, en consecuencia disolver al "trust" que tenía en su patrimonio acciones de diversas empresas petroleras (fue la primera "Holding") se ideó un sistema: entregar a los participantes en el "trust" una parte proporcional de las acciones emitidas por dichas empresas, para que de esta forma cada sociedad tuviera vida independiente, y quedaran controladas directamente por los accionistas y no por el "trust" que presidía John D. Rockefeller."(46)

La regulación jurídica de los monopolios obedece, generalmente, a necesidades de política general que

46. ROBLES MIAJA, Rafael. Op. cit. p. 45-46.

presentan características diversas en consideración a los distintos sistemas que se analicen.

Así "en los Estados Unidos la Legislación protectora de la libre competencia se apoya, principalmente, en tres importantes leyes surgidas desde 1890; son éstas, La Sherman Act, la Clayton Act, y la Federal Trade Commission Act."(47) Mientras que en Europa fue a partir de 1937 cuando se comenzó a legislar al respecto, a través del tratado de Roma.

En México "desde los inicios de la lucha por la independencia, un sector importante, preferentemente de tendencia liberal, se pronunció contra los monopolios y estancos."(48)

La Constitución de 1857 expresa en su artículo 28 que: "No habrá monopolios ni estancos de ninguna clase...Exeptuandose únicamente los relativos a la acuñación de moneda, a los correos y a los privilegios que, por tiempo limitado conceda la ley a los inventores o perfeccionadores de alguna mejora." Nuestra Constitución vigente en su artículo 28, es coincidente con la del 57, agregándole excepciones en materia de telégrafos,

47. ZULLITA FELLINI, Gandulfo y Pérez Miranda Rafael., "EL DERECHO FRENTE A LOS MONOPOLIOS", En "ESTUDIOS DE DERECHO ECONOMICO", Tomo IV, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México 1983, p. 69

48. Ibid., p. 103

radiotelegrafía y emisión de billetes por medio de un solo Banco.

La Ley Orgánica del Artículo 28 Constitucional, publicada el 31 de agosto de 1934, define con mayor precisión a los monopolios.

"Se entiende por monopolio, en consecuencia, a:

- 1) toda concentración industrial o comercial,
- 2) todo acaparamiento industrial o comercial,
- 3) o toda situación deliberadamente creada."

Esta Ley Antimonopólica sanciona dichas situaciones estableciendo una multa por conducta monopólica, que puede ser acompañada de clausura temporal del establecimiento donde se cometan las infracciones. Pero esta Ley, no exige que dichas situaciones hayan sido creadas para provocar perjuicios o incrementar los precios; requiere sólo que esta situación permita hacerlo. "Se incrimina la Hipótesis que genera el peligro, no siendo necesario probar acciones ni motivaciones específicas." (49)

Hemos dicho que los grandes conglomerados de poder económico, destruyen los principios de nuestro sistema de libre mercado. Así, sin una descentralización del poder económico y político que significa un monopolio, sería

impensable lograr una democracia tanto económica como política. Hay quien opina que la concentración es la premisa necesaria para la solidificación de la competencia; para otros, en cambio, esta concentración es el pecado capital de la economía de mercado.

Es la escisión es un instrumento jurídico-económico, que bien empleado sirve para lograr la concentración de un grupo de empresas con el fin de alcanzar dimensiones competitivas frente a las grandes empresas norteamericanas y japonesas, pero que al mismo tiempo esta concentración de empresas no importe un perjuicio para la libre competencia.

La escisión de una empresa monopólica, es una forma de crear competencia y evitar las prácticas monopólicas. En consecuencia la Ley Antimonopólica podría facultar a alguna dependencia del Ejecutivo Federal o mejor aún a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para disgregar monopolios a través de la escisión de sociedades, como fue el caso de la Standard Oil. Co.

4. LA ESCISION EN LA PRACTICA MEXICANA ANTES DE LAS ADICIONES A LA LEY

Antes de las últimas adiciones a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y a la Ley de Sociedades Mercantiles, la

escisión, entendida como desintegración parcial de la empresa, no era totalmente desconocida en México, si bien casi siempre se practicaba por motivos técnicos, tales como de control de operaciones o de descentralización administrativa, entre empresas emparentadas entre sí.

En la práctica mexicana, lo mismo que en la norteamericana, la escisión se reducía a un proceso muy sencillo mediante el cual una sociedad ya constituida y operando (LA ESCINDENTE) aportaba unidades económicas completas a una sociedad preexistente (LA BENEFICIARIA O ESCINDIDA) la que, lógicamente, emitía acciones a favor de aquella para amparar la aportación recibida.

Es de hacerse notar que la escidente rara vez transmitía a la escindida los pasivos a cargo de la unidad económica aportada, en virtud de que esto implicaba una cesión de deudas y la consecuente sustitución de deudor que, como es sabido, exige contar con el consentimiento expreso o tácito de los acreedores (art. 2051, Código Civil para el Distrito Federal).

Por supuesto, este proceso conllevaba el riesgo de que la garantía que representaban los activos de la escidente sufriera un grave demérito en perjuicio de los acreedores de ella, porque como dejamos apuntado, éstos raras veces se enteraban de la escisión y en el proceso se cambiaban

unidades económicas de la escidente por acciones de la escindida.

CAPITULO II

PROCEDIMIENTO DE ESCISION

1. FASE PRELIMINAR

El origen del proyecto de escisión se encuentra en las gestiones preparatorias, que se llevan acabo gracias a necesidades concretas de la sociedad, las cuales pueden encontrar una solución en la escisión, ya que ésta cuenta con una variada funcionalidad.

Esta fase preliminar consiste en los acuerdos previos que se llevan acabo entre los administradores de la sociedad que participarán en la escisión. Asi si el órgano de administración es un consejo, éste podrá delegar la preparación de la escisión en uno o mas consejeros delegados o al eventual apoderamiento conferido al director general.(50)

50. Al respecto, CERDA ALBERO, Fernando. Op. cit. p. 238

Hemos dicho que las gestiones previas se realizarán normalmente por los administradores, sin embargo, no es competencia exclusiva de los administradores.

Ni la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ni la Ley General de Sociedades Mercantiles, contemplan o regulan este estadio previo a la realización de la escisión, lo que nos lleva a pensar que el valor de estas gestiones es tan sólo instrumental dentro del procedimiento.

A. PROYECTO DE ESCISION

En el artículo 228 bis. fracción I, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, se establece que el acuerdo de escisión, "solo podrá acordarse por resolución de la asamblea de accionistas o socios u órgano equivalente, por la mayoría exigida para la modificación del contrato social;" Consecuentemente, el acuerdo de escisión debe tomarse en asamblea extraordinaria (art. 182 fracción XI, de la LGSM), y para tal fin se someterán a la consideración de los socios o accionistas un balance, así como un "proyecto de escisión", que se preparará al efecto por los administradores de las sociedades participantes en la operación, para que se lleve a cabo la deliberación y se adopte en su caso, la resolución respectiva.(51)

51. Al respecto, RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Op. cit. p. 338

Por las razones expresadas en el punto anterior (Acuerdos Previos), cabe que la elaboración del proyecto de escisión, se encomiende al órgano de administración u órganos delegados.

Este concepto de "proyecto de escisión" no aparece de manera clara en la Ley General de Sociedades Mercantiles (52), sin embargo, "el proyecto de reformas a la LGSM previene el que se elabore un proyecto de escisión"(53), el cual, contendrá los requisitos que se señalan en la fracción IV del art. 228 bis. de la LGSM, que mas adelante mencionaremos.

a). NATURALEZA Y EFECTOS DEL PROYECTO DE ESCISION

Al proyecto de escisión se le considera, en la doctrina española, "como la referencia documental básica de la fase preparatoria del procedimiento de escisión; sobre este fundamental documento se desarrolla el resto de los momentos procedimentales, y muy especialmente el acuerdo de escisión."(54)

52. En el artículo 255 de la Ley de Sociedades Anónimas (Ley española), si se menciona el proyecto de escisión.

53. ARCE GARGOLLO, Javier. Op. cit. p. 9.

54. CERDA ALBERO, Fernando. Op. cit. p. 247.

Así, podemos considerar al proyecto de escisión como un documento elaborado por los administradores de la sociedad, que aglutina los resultados de las gestiones previas. Como documento que es obviamente implica la forma escrita, pero la LGSM no exige ninguna formalidad especial para la estructuración de dicho proyecto.

El proyecto de escisión es un acto organizativo de naturaleza corporativa puesto que es el fundamento sobre el que la junta general de cada sociedad participante en la operación, podrá decidir esta restructuración financiera y corporativa. El proyecto de escisión desempeña una función informadora que constituye la fase prenegocial que devendrá eficaz con su aprobación por las respectivas juntas generales mediante el acuerdo de escisión que será adoptado por la asamblea de accionistas con fundamento en el artículo 22B Bis fracción I de la LGSM.

Los efectos del proyecto de escisión se limitan exclusivamente a generar en los participantes de la operación las obligaciones derivadas del principio de buena fe prenegocial, y no será sino hasta que la asamblea de accionistas acuerde o ratifique el proyecto de escisión cuando éste surta sus efectos generando un vínculo obligacional entre escidente y escindidas.

"Pero a pesar de que dicho acuerdo haya de ajustarse al proyecto de escisión, y sin que ello implique que el contenido del acuerdo se agote en el del proyecto, proyecto y acuerdo producen efectos diferentes pues constituyen momentos autónomos en el procedimiento". (55)

Así queda claro que el órgano de administración será el órgano competente para la elaboración del proyecto pero no así para acordar la conclusión del mismo, ya que esta es competencia exclusiva de la asamblea de accionistas.

B. BALANCE DE ESCISION.

El balance, según la técnica contable, tiene por objeto mostrar la situación financiera de una sociedad en un momento determinado, puesto que por un lado presenta sus recursos totales y por el otro, sus deudas y capital; por ello, para la escisión de una sociedad, el balance especial que se prepara para este efecto es, sin lugar a dudas un elemento fundamental, pues debe reflejar la situación patrimonial de la sociedad a la fecha en que pretenda realizarse la escisión y sirve de base para el proyecto mismo de escisión.

55. Ibid, p. 250.

El sustento legal de dicho balance se encuentra en el artículo 228 Bis fracción IV inciso c) que establece:

"La resolución que apruebe la escisión deberá contener;

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".

Debemos indicar que el balance de escisión, al igual que el de fusión, (art. 223 LGSM) tan solo desarrolla una función informativa en el seno de estos procedimientos de reestructuración societaria. Función importantísima en el caso de la sociedad escidente, ya que con el balance, ha de verificar la forma en que se integra su capital social.

El balance de escisión deberá contener tanto el balance de la sociedad escidente, como el balance o los balances de las sociedades que surjan con motivo de la escisión.

El balance de la sociedad escidente, se presentará en dos columnas, una con el balance de la sociedad antes de la

escisión y otra con el balance de la escidente que resulte después de la escisión. (claro está que este último caso, será en el supuesto que la sociedad escidente subsista a la escisión)

"Puede resultar práctico el presentar a la asamblea balances 'pro-forma' de las sociedades escidente y escindida(s) o beneficiaria(s) para que los accionistas conozcan la situación financiera de las sociedades después de la escisión."(56)

Es importante señalar que se admite como balance de escisión, el último balance anual aprobado, sin embargo, "es conveniente que el último balance haya sido aprobado previamente en una asamblea o se apruebe en la misma asamblea que acuerde la escisión". (57)

2. FASE DECISORIA.

A. CONVOCATORIA Y CONSTITUCION DE LA ASAMBLEA DE ACCIONISTAS.

La escisión debe ser acordada por resolución de la asamblea de accionistas o socios u órgano equivalente,

56. ARCE GARGOLLO, Javier. Op. cit. p. 9.

57. Ibid.

reunidos en una asamblea extraordinaria de accionistas y dicha resolución deberá ser adoptada por la mayoría exigida en la ley.

El artículo 190 de LGSM indica: "Salvo que en el contrato social se fije una mayoría más elevada, en las asambleas extraordinarias deberán estar representadas, por lo menos, las tres cuartas partes del capital y las resoluciones se tomarán por el voto de las acciones que representen la mitad del capital social." Esto quiere decir que el quórum de asistencia de la asamblea (en primera convocatoria) será del setenta y cinco por ciento del capital social y el quórum de asistencia de la asamblea (en segunda convocatoria. Art. 191 LGSM) será del cincuenta por ciento del capital social.

Las resoluciones adoptadas en las asambleas extraordinarias de accionistas, deberán ser adoptadas por el cincuenta por ciento del capital social, de lo cual abundaremos al hablar de los requisitos para la adopción del acuerdo de escisión.

La asamblea debe convocarse en términos de los artículos 186 y 187 de LGSM haciéndose por medio de la publicación de un aviso en el periódico oficial de la entidad del domicilio de la sociedad o en uno de los periódicos de mayor circulación en dicho domicilio, con la

anticipación que fijen los estatutos, o en su defecto quince días antes de la fecha señalada para la reunión. Durante todo este tiempo estará a disposición de los accionistas en las oficinas de la sociedad el informe a que se refiere el enunciado general del artículo 172.

De acuerdo al artículo 187 de LGSM, la convocatoria para las asambleas extraordinarias deberá contener el orden del día, incluyendo la clase de escisión que pretende acordar la asamblea, por ejemplo, escisión con constitución de una o varias sociedades, escisión con extinción de la escidente, etc.

B. EL ACUERDO DE ESCISION.

a). NATURALEZA

"El acuerdo de escisión es un negocio jurídico, y especialmente un negocio jurídico de naturaleza no contractual, incluido en la categoría dogmática de las decisiones. La decisión de escisión es un acto de autonomía privada (la decisión es una declaración de voluntad social originada en el órgano social competente) que, por una parte, modifica una determinada relación jurídica y, por

otra, establece una regla de comportamiento para las partes de tal relación". (58)

El acuerdo de escisión es producto de la voluntad de la mayoría societaria que pretende modificar el contrato de sociedad. Mediante la adopción del acuerdo de escisión, queda obligada la sociedad que lo haya adoptado a realizar la escisión frente a las demás sociedades toda vez que las juntas generales de las restantes sociedades aprueben también la operación.

La escisión debe estar aprobada por las juntas generales de todas las sociedades participantes, si esto se produce todas las sociedades quedan recíprocamente vinculadas por el acuerdo de escisión y la escisión se perfecciona con el último acuerdo aprobatorio de la operación.

Iniciado el negocio plurilateral de escisión, las sociedades quedan obligadas entre sí y si alguna de ellas quisiera desvincularse del mismo, revocando el acuerdo de escisión, podrán ser compelidas judicialmente al cumplimiento forzoso del acuerdo de escisión.

En cuanto a la eficacia del acuerdo de escisión "es claro que la eficacia derivada del acuerdo de escisión

opera sólo 'inter-partes', dado que los efectos simultáneos y 'erga omnes' de la operación se producen con su inscripción en el Registro Público de Comercio". (59)

b). REQUISITOS PARA EL ACUERDO DE ESCISION.

Ya hemos dicho que el órgano de administración deberá presentar para su aprobación ante la asamblea de accionistas un proyecto y un balance de escisión; también hemos hecho referencia a los requisitos tanto de quórum de asistencia como de resolución que se deben reunir para la constitución de la asamblea de accionistas, pero para la resolución de la escisión, se deben de tomar en cuenta otras circunstancias para que el acuerdo pueda ser adoptado:

1.- Será la asamblea de accionistas el órgano competente para adoptar la resolución que acuerde la escisión.

2.- Se requiere una mayoría del setenta y cinco por ciento para que dicha resolución sea adoptada válidamente.

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

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

Lo anterior se encuentra regulado en las fracciones I, II y III del artículo 228 Bis de la LGSM.

c). CONTENIDO DEL ACUERDO DE ESCISION

El acuerdo de escisión que debe adoptar la asamblea de accionistas de la sociedad escidente, debe versar sobre la aprobación del proyecto de escisión. Así, la asamblea se limitará a aprobar o no el proyecto de escisión.

También el acuerdo de escisión deberá contener el proyecto de escritura de constitución de la o las sociedades que se constituyan en resultado de la escisión, por lo tanto, el acuerdo de escisión, contendrá todos los elementos necesarios para la constitución de las sociedades de nueva creación.

El artículo 228-Bis, fracción IV de la Ley General de Sociedades Mercantiles nos indica los requisitos que se deben integrar para la aprobación del acuerdo de escisión,

el cual transcribimos haciendo un breve comentario a cada inciso:

Artículo 228-bis, fracción IV.- "La resolución que apruebe la escisión deberá contener:

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

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

Con relación a los activos que se transmiten hay que tomar en cuenta qué clase de bienes son para tomar algunas providencias sobre dicha cesión. Por ejemplo, si son créditos, hay que notificar a los deudores para que paguen al nuevo acreedor, ya sea judicialmente, ya en lo extrajudicial, ante dos testigos o ante notario. (art. 2036 del Código Civil); si son bienes inmuebles se causa el Impuesto de Adquisición de Bienes Inmuebles -conocido como Impuesto de Traslado de Dominio- (art. 3o. fracción V de la Ley del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles y 14-A del Código Fiscal de la Federación) y debe formalizarse en escritura pública e inscribirse en el Registro Público de

la Propiedad correspondiente al inmueble transmitido; si son derechos de propiedad industrial, -patentes, marcas, nombres comerciales, etc.-, debe inscribirse la transmisión en la Secretaría de Comercio en la Dirección encargada de dichos registros.

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;"

Acerca del balance de escisión y la información financiera que se proporcionará a la asamblea ha quedado expuesto al hablar sobre el balance de escisión.

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, responderá solidariamente ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contados a partir de la última de las publicaciones a que se refiere la fracción V, hasta por el importe del activo neto que les

haya sido atribuido en la escisión a cada una de ellas; si la escidente no hubiere dejado de existir, ésta responderá por la totalidad de la obligación;"

Con respecto a los pasivos, éstos en principio no se transmiten sin consentimiento expreso o tácito de los acreedores (art. 2051 del Código Civil), por lo que la sociedad escidente, por regla general, debe quedar como obligada solidaria de la beneficiaria adquirente. Esto debe mencionarse en el acuerdo de escisión y en su publicación.

"No es claro si la responsabilidad solidaria de las escindidas, es diferente a la responsabilidad de la escidente que subsiste; es decir, no es claro si la responsabilidad de esta última es individual, mancomunada o solidaria. Sin embargo, de la lectura del artículo 1987 del Código Civil para el Distrito Federal, y del propio inciso d) se puede inferir que se trata de responsabilidad solidaria, toda vez que la escidente responderá por la totalidad de la obligación; característica esta que es propia de la solidaridad cuando hay pluralidad de deudores". (60)

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

60. GARCIA RENDON, Manuel, "Sociedades Mercantiles", Editorial Harla, Colección de Textos Jurídicos, México, 1993, pág. 548.

"Si la escisión supone la creación de una nueva sociedad, ésta debe constituirse con la misma resolución de la asamblea, en el mismo acto. Sólo a una sociedad existente -aunque se crea en el mismo momento- se le puede transmitir una parte o la totalidad de un Patrimonio. No es válido, por tanto, sujetar el acuerdo de escisión a la condición suspensiva de que se constituya la beneficiaria".

(61)

d). PUBLICIDAD DEL ACUERDO DE ESCISION.

Con el fin de respetar los derechos de terceros, especialmente los acreedores, debe publicarse el acuerdo de escisión como lo dispone el artículo 228 Bis fracción V en la LGSM en la Gaceta Oficial (62) y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente. Esta publicación debe contener:

1.- Un extracto de la resolución

61. ARCE GARGOLLO, Javier, Op. Cit., pág. 10.

62. Puede ser que la intención del legislador haya sido que en todos los casos en que se celebre una escisión de sociedades en cualquier Estado de la República, se de a conocer en el Distrito Federal, ya que la Gaceta Oficial sólo se publica en dicha entidad.

2.- La síntesis de la formación a que se refieren los incisos a) y d) de la fracción IV del citado artículo, indicando claramente que el texto completo se encuentra a disposición de los socios y acreedores en el domicilio social de la sociedad.

Una vez adoptado favorablemente el acuerdo de escisión, la ley impone su publicación siguiendo lo dispuesto en el artículo 228 Bis fracción V.

La finalidad de esta publicidad es doble:

a). Formal.- La publicación del acuerdo de escisión en este caso, tiene por objeto dar a conocer este acuerdo especialmente a las personas afectadas por la escisión que puede ser cualquier socio o grupo de socios o cualquier acreedor que tenga interés jurídico.

b). Material.- Ya que desde la fecha de la última publicación del acuerdo de escisión, los socios o acreedores tienen cuarenta y cinco días naturales para ejercer su derecho de oposición (art. 228 Bis fracciones V y VI).

Con la simple lectura de la fracción V del artículo 228 Bis, no nos queda duda del contenido de dicha publicación que ha de reproducir el acuerdo de escisión, la

información financiera e indicar que el texto completo se encuentra a disposición de los accionistas y los acreedores de las sociedades participantes.

En cuanto a la exigencia a expresar este derecho a obtener la información, se justifica para que los acreedores puedan comprobar que sus créditos figuran en el respectivo balance, y que la cuantía de los mismos es correcta. Pero no comprendemos porqué a los accionistas les asiste nuevamente este derecho, ya que en su oportunidad ellos tuvieron acceso a esta información al recibir la convocatoria para la asamblea de accionistas.

3. DERECHO DE OPOSICION.

La Ley General de Sociedades Mercantiles en el artículo 228 Bis fracción VI concede a socios y acreedores el derecho de oponerse judicialmente a la escisión, derecho que se puede ejercer dentro del plazo de cuarenta y cinco días naturales contados a partir de que se hubieren efectuado la inscripción en el Registro Público de Comercio y las publicaciones en los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente, transcribiendo a continuación el artículo en comento:

Artículo 228-bis 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.

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

Durante dicho plazo, cualquier accionista o acreedor podrá oponerse judicialmente en la vía sumaria a la escisión, la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada.

Dicho ordenamiento legal, incorpora una garantía para ejercer el derecho de oposición, de manera que se responda por los daños y perjuicios que se cause a la sociedad escidente durante la suspensión.

Para un mejor estudio y análisis del derecho de oposición distinguiremos entre el derecho de oposición de los socios o accionistas y el derecho de oposición de los acreedores.

A. DERECHO DE OPOSICION EN CUANTO A LOS SOCIOS.

Este derecho de oposición que la LGSM otorga a los accionistas, merece ciertos comentarios:

En primer lugar, debemos considerar lo dispuesto en el artículo 200 de la mencionada ley que indica que las resoluciones legalmente adoptadas por asambleas de accionistas son obligatorias aun para los ausentes o disidentes, salvo el derecho de oposición en los términos de esta ley.

Asimismo, la LGSM en el artículo 201, señala cuales son los requisitos para ejercer el derecho de oposición, y estos son:

- 1). Que los accionistas representen el treinta y tres por ciento del capital social.

2). Que la demanda se presente dentro de los quince días siguientes a la clausura de la asamblea.

3). Que los reclamantes no hayan concurrido a la asamblea o que hayan dado su voto en contra de la resolución.

4). Que la demanda señale la cláusula del contrato social o el precepto legal infringido y el concepto de violación.

Por lo que a simple vista nos damos cuenta que con las reformas incorporadas a la LGSM publicadas el 11 de junio de mil novecientos noventa y dos, se altera el procedimiento básico para ejercer el derecho de oposición.

El licenciado Arce Gargollo opina que el derecho de los accionistas para oponerse a la escisión "es absurdo, pues cómo puede oponerse un accionista que es parte de la asamblea de accionistas que resolvió sobre la escisión. Si el accionista votó en contra, el acuerdo obliga a todos los accionistas ausentes o disidentes (art. 200), de modo que no es posible que tenga un derecho posterior a oponerse."(63)

63. ARCE GARGOLLO, Javier., Op. cit., p. 11.

Nosotros consideramos que, si es correcta la disposición legal que otorga el derecho de oposición a los accionistas, ya que éste derecho se otorga precisamente a los accionistas que se opusieron o que no asistieron a la asamblea que resolvió sobre la escisión (Art. 201 fracción II); por lo que tenemos que distinguir que, una cosa es votar en contra de una resolución dentro de la asamblea y otra es oponerse judicialmente a la misma, cuando se está obligado en virtud del artículo 200 de la LGSM.

Por otro lado, la fracción VIII del artículo 228 Bis otorga al socio que votó en contra de la resolución de escisión el derecho a separarse de la sociedad aplicando lo conducente en lo previsto en el artículo 206 de la LGSM, siendo que el artículo 206 no preve el derecho a separarse de la sociedad en el caso que se acuerde la escisión, ya que solo establece que se podrá ejercitar el derecho de retiro en los casos de cambio de objeto de la sociedad, cambio de nacionalidad de la sociedad y transformación de la sociedad.

B. DERECHO DE OPOSICION EN CUANTO A LOS ACREEDORES

"El fraccionamiento del patrimonio social cuando ocurre una escisión, no sólo afecta a la sociedad misma y a sus

socios o accionistas, sino también a terceros, especialmente a los acreedores." (64)

En virtud de que el acuerdo de escisión implica una reducción del capital social de la escidente, dicho acuerdo deberá ser adoptado bajo las condiciones exigidas para toda modificación de los estatutos, y de esta manera se establece un plazo de cuarenta y cinco días naturales contados a partir de la última publicación, para que los acreedores que vean afectados sus intereses por la reducción del capital se opongan judicialmente a la escisión, la cual se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada, se dicte resolución que declare la oposición improcedente o por acuerdo entre las partes.

Como hemos dicho anteriormente, la escisión de una sociedad implica la transmisión del activo y del pasivo a otra u otras sociedades. Por lo tanto, para que la escidente pueda transmitir su pasivo, requiere del consentimiento ya sea expreso o tácito del acreedor (art. 2051 del Código Civil).

De lo anterior se entiende que, si un acreedor no se opone al acuerdo de escisión en los términos que le concede la ley, está dando su consentimiento tácito a la

64. RODRIGUEZ LOBATO, Raúl, Op. cit., pág. 338.

transmisión del crédito que tiene con la sociedad escidente.

4. FASE DE ACTUACION

A. PROTOCOLIZACION DE LA ESCISION

Una vez aprobados el respectivo acuerdo de escisión por la asamblea de accionistas de la sociedad escidente, deberá ser protocolizado ante notario público y registrarse en el Registro Público de Comercio.

Se infiere de la redacción del artículo 228-bis, fracción V, que primero se otorgará la escritura de escisión y posteriormente se procederá a su inscripción en el Registro Público de Comercio.

El acuerdo de escisión debe protocolizarse en virtud de que por él, se modifica la estructura de la sociedad escidente y a raíz de la cual se crean nuevas estructuras.

La escritura de escisión deberá contener todos los datos exigidos para adoptar el acuerdo de escisión:

1. La forma en que el activo pasivo y capital social serán transferidos,

2. la identificación del capital correspondiente a las escindidas y en su caso a la escidente,

3. los estados financieros

4. la determinación de las obligaciones que por virtud de la escisión asuma cada sociedad escindida,

5. los proyectos de estatutos de las sociedades escindidas.

Además, el Notario Público deberá incorporar a la escritura de escisión los antecedentes necesarios para acreditar la legal existencia de la sociedad o las sociedades en caso de la escisión por incorporación, así como la validez y eficacia de los acuerdos respectivos, deberá cerciorarse que los socios de la sociedad que acordó la escisión fueron debidamente convocados a la Asamblea que se realizó para tal efecto.

También se necesita el permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores, tanto en el caso, en el que, por la escisión se constituyan nuevas sociedades, -escisión por integración- como cuando el patrimonio de la sociedad que

se escinde, se une o incorpora a una o mas sociedades preexistentes, -escisión por incorporación-, supuesto, que como ya lo hemos mencionado no se previo en las reformas a la LGSM.

El Artículo 15 de la Ley de Inversión Extranjera, indica que es necesario el permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores para la constitución de sociedades.

Cabe plantearnos en este momento, quién o quiénes deben ser los otorgantes de la escritura de escisión.

En el caso de la escisión para la constitución de nuevas sociedades, será la escidente la que otorgará la escritura que servirá de título para la constitución de las nuevas sociedades resultantes de la escisión, a través del órgano de administración de la sociedad. La administración de la sociedad podrá otorgar la escritura de escisión por medio del presidente del consejo o de un delegado, (Art. 148 de la LGSM), o también por medio de un gerente general o especial con facultades para elevar a escritura pública el acuerdo de escisión.

Con respecto al delegado o delegados de la sociedad escidente para protocolizar el acta y, en su caso, constituir la nueva sociedad escindida o beneficiaria, el Licenciado Javier Arce Gargollo se manifiesta de la

siguiente manera: "Si deben tomarse en cuenta los requisitos de constitución de sociedades, puede resultar recomendable que concurren como delegados los accionistas de la nueva sociedad o personas que los representen, por ejemplo dos socios; esto con fundamento en el art. 89-I de la LGSM. Considero que jurídicamente basta la presencia de un delegado , pues la(s) sociedad(es) que nace(n) ya están dotadas de una pluralidad de socios desde que inician su existencia."(65)

B. INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO PÚBLICO DE COMERCIO

Para que los acuerdos tomados en las asambleas de accionistas surtan efectos a terceros, así como para la constitución de nuevas sociedades, es necesario que estos sean inscritos en el Registro Público de Comercio.

Debe seguirse el principio de publicidad a fin de dar a conocer a los afectados, los acuerdos de escisión, así como el balance y el proyecto de escisión propiamente dicho y en su caso, tramitarse u obtenerse un acuerdo con aquellos acreedores que se verán afectados por la escisión de sociedades.

La garantía de publicidad se regula en el Art. 228-bis fracción V de la LGSM:

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

Para poder llevar a cabo dicha inscripción, el Art. 29 del Reglamento del Registro Público de Comercio indica que:

Sólo se registrarán:

- I.- Los testimonios de escrituras, actas notariales, pólizas y otros documentos auténticos;
- II.- Las resoluciones y providencias judiciales certificadas legalmente; y

III.- Los documentos privados debidamente ratificados según la ley lo determine.

Y el artículo 31, Fracción III, señala que corresponderán al Libro Primero o en su caso a la parte primera del folio mercantil los asientos relativos a, constitución, reformas, fusión, transformación, disolución y liquidación de sociedades mercantiles. Debemos conciderar incluida la escisión, por lo tanto, es necesario protocolizar ante notario público, el acuerdo de escisión, para que podamos inscribirlo en el Registro Público de Comercio y así surta efectos a terceros.

CAPITULO III

EFECTOS DE LA ESCISION

1. EPOCA EN QUE SURTE EFECTOS LA ESCISION

En la fracción VII del art. 228-bis se establece que la escisión surte sus efectos una vez cumplidos los requisitos de publicidad y que haya transcurrido el plazo de 45 días establecido en la fracción V sin que se hubiere presentado oposición.

La LGSM no establece cuando deberá surtir efectos la escisión si hubo posición, aunque "debe inferirse que este hecho se producirá cuando, habiendo transcurrido dicho plazo, cause ejecutoria la sentencia que la declare infundada o se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición o se llegue a convenio"(66)

"A diferencia de la fusión, la escisión no puede tener efectos al momento de la inscripción de los acuerdos en el Registro Público de Comercio cuando constare el pago de todas las deudas o se deposite su importe o constare el

consentimiento de todos los acreedores (art.225 LGSM), por que en la escisión la acción de oposición compete también a los socios"(67). De esta manera podríamos pensar que, una vez transcurrido el plazo para ejercer la oposición, el acuerdo de escisión surte plenos efectos, con efectos retroactivos a la fecha de inscripción.

2. EFECTOS DE LA ESCISION

Una vez que se han reunido todos los presupuestos exigidos para la realización de la escisión, y habiendose observado el procedimiento establecido en la Ley General de Sociedades Mercantiles y en las demás leyes aplicables, la escisión producirá los efectos dispuestos en las fracciones, VII, VIII y IX, del artículo 228-bis de la LGSM, a saber:

1. La constitución de las nuevas sociedades,
2. El derecho de separación de los socios que voten en contra de la escisión y,
3. La cancelación del contrato social, en el caso de que la escisión traiga aparejada la extinción de la escidente.

Hay que tener en cuenta que la reforma a la LGSM, solamente regula la escisión ya sea total o parcial

67. Ibid, p. 549.

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

exclusivamente para la constitución de nuevas sociedades, y no regula la escisión por integración, a diferencia de la Ley de Sociedades Anónimas española, que no sólo la preve, sino que la regula tanto en el procedimiento como en sus efectos. "El legislador español ha optado por establecer el alcance de los efectos de la escisión en las definiciones y requisitos que para cada especie y modalidad de escisión dispone el artículo 252.1.2 LSA."(68)

Como ya lo hemos mencionado en el capítulo I del presente trabajo, la legislación mexicana, tanto la mercantil como la fiscal, no reconocen que por medio de la escisión, la sociedad escidente traspase su capital a una o varias sociedades preexistentes, sino que se limita a establecer que por la escisión, el patrimonio de la sociedad escidente se transmitirá a sociedades de nueva creación, sin embargo, nosotros entraremos al estudio de los efectos que produce cada una de las categorías y especies de escisión reconocidas por la doctrina y por la legislación de otros países.

A. EFECTOS DE LA ESCISION EN LA SOCIEDAD ESCIDENTE

a) TRANSMISION PATRIMONIAL

El primer efecto que encontramos en la sociedad escidente es la transmisión de su patrimonio a las sociedades que nacen en virtud del acuerdo de escisión, o a la, o las sociedades preexistentes a las que se les transmite parte o la totalidad del patrimonio.

"Esta forma de transmisión se regirá por el acuerdo de las partes y por los principios propios del negocio respectivo de enajenación, y en cuanto a requisitos y formalidades sociales, por las normas pertinentes a los acuerdos sociales, según sea el tipo de la sociedad de que se trate"(69).

En el caso de la escisión con extinción de la sociedad escidente, la transmisión del patrimonio será en bloque, es decir, que los elementos patrimoniales activos y pasivos que serán atribuidos a las escindidas -según el proyecto de escisión aprobado en Asamblea de Accionistas- son transmitidos a éstas en bloque, esto es, por la vía de la sucesión universal.

Por otro lado, en el caso de la escisión parcial de sociedades, el artículo 228-bis de la LGSM, dispone que: "...la escidente, sin extinguirse, aporta en bloque parte de su activo, pasivo y capital a otra u otras

sociedades...", dejando abierta la posibilidad de que dicha sucesión universal se refiera a ciertos elementos patrimoniales descritos en el proyecto de escisión permaneciendo en existencia su transmitente.

El objeto de la transmisión del patrimonio en bloque, es que al darse la escisión de sociedades, los derechos y obligaciones de la sociedad escidente pasan a las escindidas de manera que el vínculo social que ligaba a la sociedad escidente con sus miembros y terceros, se constituye ahora entre las sociedades escindidas; situación que se regula en el inciso d) de la fracción IV del artículo 228-bis de la LGSN.

b) DISMINUCION DEL CAPITAL

Es evidente que en el caso de la escisión parcial, donde la sociedad escidente subsiste a la transmisión de parte de su patrimonio, el capital social de ésta, tendrá que verse reducido en virtud de la escisión, ya que la escidente aporta parte del capital social a las escindidas.

"Ahora bien, si el capital social de la escidente no alcanzara a soportar la disminución, es lógico concluir que se verá obligada, antes o durante el proceso de escisión, a

capitalizar diversas partidas de su haber social para cubrir el déficit."(70)

Existe la posibilidad de que haya una transmisión de una parte del patrimonio de la escidente sin que necesariamente se reduzca el capital social de la misma. "Se dice en la doctrina argentina que si el activo neto que refleja el capital contable de la sociedad supera al monto del capital social por la existencia de reservas libres y disponibles, por ejemplo, la reserva legal o las utilidades pendientes de distribuir, es posible la excorporación (o escisión parcial en términos de la doctrina mexicana) sin reducción de capital, pues la excorporación se hará con cargo a esas reservas libres."(71)

c) EXTINCION DE LA SOCIEDAD

La escisión total tiene como efecto la extinción de la escidente y en tal supuesto, la fracción IX del artículo 22B-bis de la LGSM, dispone que "...una vez que surta efectos la escisión se deberá solicitar del Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social".

70. GARCIA RENDON, Manuel. Op. cit., pág. 350.
71. RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Op. cit., p. 336.

La extinción de la sociedad escidente, implica una disolución anticipada que lleva implícita la modificación de los estatutos sociales en su parte relativa a la duración de la sociedad, puesto que la existencia de la sociedad dejará de tener efecto con anterioridad a la fecha originalmente señalada.

Rodríguez Lobato opina que se da la extinción sin liquidación de la sociedad escidente,(72) sin embargo hay posturas que consideran que sí existe una liquidación patrimonial en la escisión de sociedades.

Jesús Gómez Cotero nos dice que: "que la liquidación de una sociedad, implica la liquidación del patrimonio social, pero no la muerte de la sociedad, para que se dé la muerte de la sociedad, se requiere de la liquidación previa de su patrimonio y como consecuencia de la ausencia de patrimonio y en su caso de la aprobación del proyecto de partición por los accionistas se da la extinción de la sociedad." (73)

El citado autor apoya su opinión en cuatro puntos:

72. *Ibid*, p.336

73. GÓMEZ COTERO, José de Jesús., "Fusión y escisión de Sociedades Mercantiles", Editorial Themis. México, D.F. 1993, pág. 44.

1.-"En primer lugar el acuerdo de escisión lleva implícitamente para la escidente que desaparezca, un acuerdo de disolución sujeto a condición suspensiva el que deberá publicarse e inscribirse en el Registro Público de Comercio para que pueda surtir sus efectos, mismos que no se verificarán sino hasta en tanto no se verifique el contrato de escisión.

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

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

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

ella concurre la voluntad del autor de la sucesión para la transmisión patrimonial."(74)

Para García Rendón, una sociedad que se encuentre en liquidación es susceptible de escindirse, excepto en los casos de liquidación judicial, y nos dice que: "deben tomarse en cuenta tres situaciones diferentes:

Primera.- Si se trata de una escisión parcial, deben revocarse los acuerdos de disolución y liquidación, a fin de que la escidente pueda subsistir;

Segunda.- Si se trata de una escisión total, a nuestro entender no es necesario revocar los acuerdos de disolución y liquidación porque, en el fondo se logra el mismo fin, a saber: la extinción de la sociedad en liquidación que se escinde; y

Tercera.- Si la sociedad entró en liquidación por haber concluido su término, la escisión debe ser total, toda vez que no pueden revocarse los acuerdos de disolución y liquidación."(75)

B. EFECTOS DE LA ESCISION EN LA SOCIEDAD ESCINDIDA

74. Ibid, p. 45.

75. GARCIA RENDON, Manuel. Op. cit., p. 551

En cuanto a las escindidas, se pueden producir dos efectos distintos, dependiendo si se trata de escisión por integración (única reconocida por el artículo 228-bis de la LGSM) o de escisión por incorporación.

En el primer caso, como consecuencia de la escisión, se requiere de la constitución de una o unas sociedades que absorban el patrimonio de la escidente, y en el segundo caso, se requiere de un aumento de capital que refleje la transmisión patrimonial.

a) CONSTITUCION DE UNA O MAS SOCIEDADES

En el inciso e) de la fracción IV del artículo 228-bis de la LGSM, se señala que "la resolución que apruebe la escisión deberá contener los proyectos de estatutos de las sociedades escindidas," a fin de transmitirles simultáneamente el patrimonio o parte del mismo que les corresponde, asimismo, las nuevas sociedades convocarán a una asamblea en la que se designarán a los funcionarios de las mismas, que deberán protocolizar estas actas. Una vez que haya transcurrido el plazo de publicidad de cuarenta y cinco días para que los acreedores puedan ejercer su derecho de oposición, subsistirán plenamente los efectos de la escisión correspondiente.

Las asambleas que se protocolicen deberán inscribirse en el Registro Público de Comercio y finalmente se entregarán a los accionistas involucrados los títulos de las acciones que se emitan a su favor.

"Las escindidas deben iniciar sus operaciones con un capital social igual al valor neto de los activos y pasivos que se les transmitan y emitir acciones o partes sociales por tal valor para canjearlas a los socios de la escidente, pues de otra manera incurrirían en un enriquecimiento sin causa en perjuicio de estos últimos."(76)

En el caso de la escisión por incorporación, la escindida tendrá que aumentar su capital social en la medida del patrimonio que se le haya transmitido en virtud de la escisión.

b) AUMENTO DE CAPITAL Y EMISION DE ACCIONES

El aumento del capital social de la escindida por la transmisión del patrimonio de la escidente es un fenómeno que necesariamente se debe dar, para que realmente haya una escisión.

76. Ibid, p. 550.

La escisión como acto corporativo, implica la presencia y participación de los socios, cuyo interés jurídico y patrimonial entra en juego y se afecta en virtud de ella y como la escisión es un negocio especial, en la transmisión de derechos y obligaciones debe respetarse el interés real de los socios y la participación que les corresponda en la sociedad escindida; por lo que, " una transmisión de bienes que no vaya acompañada de emisión de nuevas acciones o cuotas, en las sociedades beneficiarias o escindidas, que se suscriban por los socios de la escidentes, no sería escisión, sino solo un contrato, traslativo de dominio, de arrendamiento o de fideicomiso, entre dos o mas sociedades. " (77)

c) OBLIGACION SOLIDARIA

El inciso d), de la fracción IV del art. 228-bis de la LBSM, establece un sistema de protección a los acreedores sociales, basado en la responsabilidad solidaria de las sociedades participantes en la operación: en la medida en que no haya sido satisfecho un acreedor de la sociedad a la que se le haya transmitido la obligación, conforme al proyecto de escisión. De tal manera, todas las sociedades

beneficiarias son solidariamente responsables de esta obligación.

Ahora bien, esta responsabilidad solidaria queda limitada -en el caso de la escisión total- hasta por el importe del activo neto que se les haya atribuido a cada una de las sociedades escindidas. Pero en el caso de una escisión parcial donde la sociedad escidente no ha dejado de existir, ésta responderá por la totalidad de la obligación. Y en los dos casos, la responsabilidad solidaria subsiste por un plazo de tres años, contados a partir de la última de las publicaciones a que se refiere la fracción V del art. 228-bis de la LGSM.

En el artículo 26 fracción XII del Código Fiscal de la Federación, se establece que:

"Son responsables solidarios con los contribuyentes:

XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas."

C. EFECTOS DE LA ESCISION EN CUANTO A LOS SOCIOS

Con respecto a los socios hay tres puntos básicos a tratar:

a) SU PARTICIPACION EN LAS SOCIEDADES ESCINDIDAS

Por disposición legal los socios de la escidente deben ser los mismos que los de las escindidas, además que deben tener una proporción del capital social de éstas igual al de que sea titular en la escidente.

Necesariamente como consecuencia de una escisión, los accionistas de la escidente quedarán con el carácter de accionistas en las escindidas, lo que no es claro es si puede alterarse la proporción de su participación en las escindidas.

En cuanto a la proporción de la participación de los accionistas en las escindidas, consideramos que si se toma por unanimidad un acuerdo de escisión, donde la participación de los accionistas en las escindidas sea distinta a la proporción que tenían en la escidente, no se causa perjuicio alguno a los socios o accionistas.

Es requisito esencial de la escisión, que las acciones de las sociedades que reciben las aportaciones se entreguen a los accionistas de la sociedad enajenante o escidente.

Refiriéndose a la fusión, Velasco Alonso señala lo siguiente: "La contraprestación debe recibirse precisamente en acciones, no en dinero, ni en otra clase de bienes. Sin embargo parece que no hay inconveniente en admitir la entrega en dinero para redondear los "restos" o "picos" de los participantes sociales."(78)

Para Vásquez del Mercado, "La entrega de nuevos títulos, es elemento esencial de la fusión...En efecto, si en lugar de entregar nuevos títulos a los accionistas, se entregara su precio en metálico, tendríamos una venta, en virtud de la cual los socios recibirían metálico y en consecuencia, no formaría parte de la sociedad que surge."(79)

b) DERECHO DE RETIRO

78. VELAZCO ALONSO, Angel.. "Ley de Sociedades Anónimas. Anotaciones y Concordancias," (Madrid, España; Ed. Ariel, 1969) pág. 514. Citado por: VILLAVICENCIO CASTANEDA, Jose Luis., "La Escisión de Sociedades Mercantiles en el Derecho Mexicano." Tesis, Escuela Libre de Derecho, México D.F. 1989. pág. 77.

79. VAZQUEZ DEL MERCADO, Oscar.. "Fusión de Sociedades Mercantiles." (Ed. Porrúa, México D.F. 1980) pág. 25. Citado por: VILLAVICENCIO CASTANEDA, Jose Luis., Op. cit., p.78.

Las personas que en un principio constituyeron la sociedad o aquellas que posteriormente entraron a formar parte de ella, lo hicieron en vista de la situación que entonces regía; y bajo esa consideración aceptaron el contrato de sociedad vigente. Cuando este contrato se modifica, los socios no están obligados a aceptarlo y por ello tienen la facultad de retirarse de la sociedad.

El derecho de retiro se encuentra limitado por la LGSM, principalmente "por la obligación de responder frente a las personas que intervinieron en las relaciones jurídicas creadas antes de tomarse el acuerdo de fusión." (80)

El artículo 206 de la LGSM, concede el derecho de retiro en tres casos a saber: cuando la sociedad cambie de objeto, de nacionalidad o acuerde su transformación.

El derecho de retiro en el caso de escisión, (Art. 228-bis fracción VIII) debe concederse cuando la escisión traiga como consecuencia el cambio de objeto, de nacionalidad o la transformación de la sociedad.

80. VASQUEZ DEL MERCADO, Oscar., "Asambleas, Fusión Y Liquidación de Sociedades Mercantiles." Op. cit., p. 347.

c) DERECHO DE OPOSICION

La Ley General de Sociedades Mercantiles concede a los accionistas disidentes que consideren que sus intereses serán afectados, un derecho de oposición.

Este derecho de oposición, fue previamente estudiado dentro del Capítulo II, punto número 3 del presente trabajo. Cabe señalar que aunque varios autores consideran el derecho de oposición como un efecto de la escisión, nosotros no consideramos al derecho de oposición como un efecto; pues siendo anterior a la escisión, sería ilógico considerarlo como tal. La escisión surte sus efectos, cumplidos los requisitos y transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días naturales contados a partir de que se hubieren efectuado la inscripción y ambas publicaciones, sin que se haya presentado oposición. Si se hubiere presentado oposición, la escisión no se realizará mientras no se resuelva sobre la oposición interpuesta.

En cuanto a los efectos de la oposición, cuando ésta prospera, no anula el acuerdo de escisión, sino que únicamente suspende su ejecución.

D. EFECTOS DE LA ESCISION EN CUANTO A LOS ACREEDORES Y TERCEROS

Como ya lo hemos visto, la escisión trae consigo una reducción del capital social que se escinde, y por ésto, los acreedores pueden ver afectados sus créditos, por tanto, los acreedores ven garantizados sus intereses de dos maneras:

1.-Garantía de publicidad.

Consistente en la obligación de publicar e inscribir los acuerdos de escisión. "Tiene por objeto que se permita conocer a los acreedores y terceros afectados, los negocios de escisión en que sus intereses se verán involucrados, a fin de detectar si sus créditos serán debidamente cubiertos o en su caso soportar adecuadamente el ejercicio del derecho de oposición."(81)

2.-Derecho de oposición.

Como ya lo hemos mencionado la LGSM concede a los acreedores que consideren que sus intereses serán afectados, un derecho de oposición que queda sujeto a la libre apreciación judicial que determinará si este derecho es fundado o no.

Para mayor abundamiento sobre el derecho de oposición, remitimos al lector al Capítulo II, punto número 3 del presente trabajo.

81. GÓMEZ COTERO, José de Jesús., Op. cit., p. 56-57.

3. NULIDAD DE LA ESCISION

Aunque el régimen de la escisión no dispone nada sobre la nulidad de la misma, el acuerdo de escisión "puede anularse por declaración judicial, a petición de parte interesada (socios disidentes o ausentes, administradores, comisarios), si se violan los principios que rigen el funcionamiento y la constitución normal de la junta o asamblea respectiva, en cuanto a su convocatoria, reunión, deliberación y voto."(82)

El acuerdo puede ser absolutamente nulo o simplemente anulable, siendo de gran importancia su distinción.

Al respecto, nos dice Vázquez del Mercado, que "un acuerdo contrario a la ley, de carácter imperativo sería considerado nulo, en cambio la anulabilidad tendría lugar al violarse los estatutos."(83)

Por su parte, Garrigues cita como acuerdos nulos: "Los que impliquen violación de una norma legal sobre convocatoria, constitución y celebración de la junta; los que impliquen violación de un precepto legal coactivo o

82. BARRERA GRAF., Op. cit., p. 707.

83. VASQUEZ DEL MERCADO, Op. cit., p. 241.

violen el orden público, la moral o las buenas costumbres; y los que contradicen otras normas imperativas dentro del esquema legal de la S.A."

Y el mismo autor cita como acuerdos simplemente anulables: "Los que lesionan los intereses sociales en beneficio de uno o varios accionistas."(84)

El régimen de impugnación de resoluciones de las asambleas generales, que se encuentra regulado en los artículos 200 al 205 de la LGSM, se refiere sólo a la acción de impugnación de acuerdos anulables, pero no distingue ni establece un régimen para la impugnación de acuerdos nulos, sin embargo nosotros consideramos que la distinción si es aplicable, y que en el caso de impugnación de acuerdos anulables, sólo estarán legitimados para ejercitar la acción de impugnación, los accionistas que no hayan asistido a la asamblea o hayan votado en contra de la resolución, y en el caso de impugnación de acuerdos nulos, estarán legitimados para ejercitar la acción, cualquier accionista e incluso cualquier acreedor afectado por una resolución adoptada en una asamblea viciada de nulidad, sin que la acción de impugnación se sujete al plazo y demás requisitos señalados en el artículo 201 de la LGSM.

La importancia de esta distinción estriba en que, los acuerdos anulables podrán ser convalidados y en todo caso serán válidos desde la fecha en que se tomaron, siempre que no hayan sido impugnados dentro del plazo de 15 días, establecido en el artículo 201 de la LGSM, mientras que el acuerdo nulo no podrá ser subsanado o convalidado por otro acuerdo posterior.

Es importante mencionar, sin embargo, "que tanto los acuerdos nulos como los anulables, para que dejen de producir efectos, han de ser impugnados y declarada su ineficacia en sentencia firme." (85)

4. PROPUESTA DE REGULACION A LA NULIDAD DE ESCISION

Como ya mencionamos anteriormente, las reformas a la Ley General de Sociedades Mercantiles del 11 de junio de 1992, no regulan el caso en que se presente una nulidad del acuerdo de escisión, como tampoco preveía dicha Ley, la nulidad del acuerdo de fusión.

Sin embargo, nosotros consideramos que es importante que haya una regulación específica para el caso de nulidad del acuerdo de escisión o de fusión, ya que éstas dos figuras jurídicas contienen una gran complejidad

85. Ibid, p. 510.

estructural, tanto jurídica como económica, muy distinta aquellos acuerdos comunes que se presentan dentro de la vida de una sociedad.

En el ordenamiento mercantil español, la nulidad de la fusión y de la escisión se encuentra regulada en el artículo 246 de la Ley de Sociedades Anónimas.

Utilizando como modelo dicho precepto, nosotros proponemos que en un Art. 228,bis-A., se regule la nulidad de la fusión y de la escisión, de la siguiente manera:

Art. 228,bis-A.- La acción de nulidad contra una fusión o escisión ya inscritas en el Registro Público de Comercio, sólo podrá basarse en la nulidad o anulabilidad de los correspondientes acuerdos de la asamblea de accionistas y la demanda, deberá dirigirse contra la sociedad absorbente o escidente, y en su defecto contra cualquiera de las sociedades resultantes de la fusión o escisión.

El plazo para el ejercicio de la acción de nulidad caduca a los seis meses, contados desde la fecha en que la fusión o escisión fue oponible a quién invoca la nulidad.

La sentencia que declare la nulidad habrá de

inscribirse en el Registro Público de Comercio Mercantil, y sepublicará en la Gaceta Oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de lademandada y no afectará por sí sola a la validez de las obligaciones nacidas después de la inscripción de la fusión o escisión, a favor o a cargo de la sociedad absorbente o escidente, o en su caso de las sociedades resultantes de la fusión o escisión.

De tales obligaciones, cuando sean a cargo de la sociedad absorbente o escidente y en su caso de las nuevas sociedades, responderan solidariamente las sociedades que participaron en la fusión o en la escisión

Como podemos apreciar, este es un sistema que restringe el ejercicio de la acción de nulidad de la fusión y de la escisión, en virtud de que se intenta potenciar al máximo la eficacia de la escisión. Porque si bien es cierto que en raras ocasiones se presenta un caso de escisión, más raro será el caso en que se solicite la nulidad de la misma. Por otro lado, y como ya lo mencionábamos, la escisión conlleva una gran complejidad de procedimientos que resulta de disgregar el patrimonio y más aún de recomponer las estructuras societarias y devolverlas al estado que guardaban antes de la escisión.

Son cuatro elementos que caracterizan al régimen propuesto para la nulidad de la escisión:

1.- Que la acción de nulidad, solo podrá ejercitarse en contra del acuerdo de escisión. No podrá ejercitarse contra un vicio del procedimiento que no se traduzca en un defecto del acuerdo de escisión.

2.- Se restringe el plazo de caducidad para el ejercicio de la acción de nulidad.

Es importante recordar que la acción de anulabilidad de los acuerdos caduca a los quince días según lo dispone el art. 201 fracción primera de la LGSM; y la acción de nulidad no está sujeta a ese plazo. Al efecto nos ilustra Garrigues, "No queda sujeta a caducidad la acción impugnativa contra los acuerdos sociales que por su índole deben reputarse radicalmente nulos, y, en cambio, la impugnación de los acuerdos anulables queda sometida al plazo corto de caducidad..."(86)

La razón para establecer un plazo de caducidad para la acción de nulidad, es la de "no dejar durante mucho tiempo el acuerdo sometido a la incertidumbre derivada de la posibilidad de su impugnación."(87)

86. Ibid

87. Ibid

3.- Una sanción dirigida a enmendar el acto inválido.

4.- La legitimación pasiva concierne a la escidente (en caso de escisión parcial) o a las escindidas (en caso de escisión total).

En caso de la legitimación activa hay que distinguir si se impugna un acto nulo o se impugna un acto anulable. Contra el acto nulo, pueden ejercitar la acción de nulidad, cualquier accionista, administrador o tercero con interés legítimo; si el acuerdo es anulable estarán legitimados los accionistas ausentes y disidentes en términos del art.201 de la LGSM.

CAPITULO IV

REGIMEN FISCAL DE LA ESCISION

1. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

A. DEFINICION DE ESCISION

En 1991, la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece el régimen fiscal aplicable a la escisión de sociedades, no obstante que ésta figura jurídica aún no se encontraba expresamente definida en el Código Fiscal de la Federación, ni tenía reconocimiento expreso ni regulación específica en la legislación mercantil.

Apartir de 1992 la legislación tributaria mexicana incorporó el concepto de escisión, en el artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación ("CFF"):

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.

El mismo artículo 15-A CFF., señala en que casos se puede realizar la escisión:

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

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

En esta definición encontramos "ciertos requisitos indispensables para que se pueda considerarse que estamos ante una escisión, a saber:

"a) Que la sociedad escidente, o sea la que se fragmenta en virtud del proceso de escisión, sea una sociedad residente en el país.

b) Que las entidades escindidas, o sea las que surgen de la escisión, sean también necesariamente residentes en el país y que no correspondan a entidades preexistentes. Esto quiere decir que en México en ningún caso podrá presumirse que se está ante la escisión de una sociedad

cuando se trate de una escisión por absorción en cualquiera de sus posibles variantes."(88)

Quizá el artículo 15-A del CFF "no sea el lugar propicio técnicamente hablando para definir lo que es escisión de sociedades, pues creemos que este concepto ya está incluido en la Ley de Sociedades Mercantiles."(89)

Al igual que en la legislación mercantil, se establecen las mismas denominaciones tanto para las empresas que surgen de la escisión, como para las empresas originarias, siendo los términos escindidas y escidente respectivamente.

B. ENAJENACION DE BIENES

El artículo 14 CFF, nos señala, que se entiende por enajenación:

"Se entiende por enajenación de bienes:

88. APAES RODAL, Fernando E.. "Escisión de Sociedades Análisis Fiscal y Contable."(Ediciones Contables y Administrativas S.A., Segunda edición, México D.F. 1993), pág 91-92, pp. 106.

89. LOPEZ PADILLA, Agustín., "Exposición Práctica y Comentarios a la Leu del Impuesto Sobre la Renta 1993." (Tomo I, 14a Edición, Dotiscal editoras, México D.F. 1993), pág. 27, pp. 239.

I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el artículo 14-A.

III. La aportación a una sociedad o asociación."

Como lo vimos en el Capítulo anterior, uno de los principales efectos de la escisión es la transmisión del patrimonio de la escidente a las escindidas, consecuentemente para efectos fiscales esta operación es una enajenación.

Para el caso de la escisión, el Código Fiscal prevé un caso de excepción en que a pesar de que exista una enajenación por escisión, ésta no se considerará así fiscalmente.

"Efectivamente, a fin de evitar manipulaciones a través de la escisión, en la legislación fiscal mexicana se establecieron los siguientes requisitos cuyo cumplimiento se requiere para que se considere que no existe enajenación:"(90)

Art. 14-A.- "Se entiende que no hay enajenación en los siguientes casos:

I. En escisión, siempre 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."

Hay dos casos de excepción al principio de permanencia descrito en el párrafo anterior:

El primero, es el caso en que se enajenen acciones a personas que hayan sido propietarias de acciones con derecho a voto de la sociedad escidente al momento de la escisión, siempre que dichas personas no varíen su tenencia accionaria, como porcentaje del capital social de las escindidas, en más de un 20% del que tenían en el capital social de la sociedad escidente al momento de la escisión.

El segundo, es el caso en que 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. Este segundo caso también se encuentra previsto

en el artículo 5-B del Reglamento del Código Fiscal de la Federación ("RCFF").

Se entiende por acciones con derecho a voto, aquellas que lo tengan limitado y las que en los términos de la legislación mercantil se denominen acciones de goce; tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerarán las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, siempre que no lo tengan limitado.

a).- AVISO DE ESCISION

En el artículo 5-A del RCFF, se establece que:

"Para los efectos de las fracciones I y II del artículo 14-A del Código, se deberán presentar los siguientes avisos:

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

El aviso a que se refiere el párrafo anterior deberá presentarse dentro del mes siguiente a la fecha en que se lleve acabo la misma y contendrá la denominación o razón

social de las sociedades escidentes y escindidas y la fecha en que se realizó dicho acto."

El artículo 5-A del RCFF, comete un error al remitirse al artículo 14-A, que se refiere a los actos en que no hay enajenación y no a la escisión propiamente dicha; debería remitirse al artículo 13-A.

En el caso de que la escidente se extinga, la sociedad escindida designada al efecto, presentará el aviso de cancelación del Registro Federal de Contribuyentes en términos del artículo 23 del RCFF.

C. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

Se incorpora al Código Fiscal en su artículo 26 fracción XII, la regla por la cual las sociedades escindidas son responsables solidarias respecto a las contribuciones causadas con relación a los activos, pasivos y capital transmitidos por la escidente, así como las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión. Esta responsabilidad se limita al importe del capital social de cada sociedad escindida al momento de la escisión.

D. FACULTADES DE COMPROBACION DE LAS AUTORIDADES FISCALES

"Las facultades de las autoridades fiscales reglamentadas en los artículos 42 y siguientes del Código Fiscal de la Federación, están directamente relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales para lo que se requiere del análisis de la documentación y contabilidad..."(91)

La contabilidad deberá conservarse en el domicilio de la escidente, cuando ésta no desaparezca (art. 28 fracción III, del CFF) y en caso de que la escidente desaparezca, las escindidas heredan la obligación de conservar la documentación en su domicilio.

E. DICTAMEN FISCAL OBLIGATORIO

"Cuando se lleve a cabo la escisión de una sociedad, de acuerdo con el artículo 32-A del Código, fracción III, existirá la obligación de que un contador público autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, emita dictamen fiscal por el ejercicio en que ocurra el acto legal y por los tres periodos posteriores."(92)

91. GOMEZ COTERO, José de Jesús.. Op. cit., p. 105.
92. APAES RODAL, Fernando E., Op. cit., p. 94.

Artículo 32-A.- "Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentran en alguno de los supuestos de las siguientes fracciones, están obligadas a dictaminar, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado.

Fracción III.- Las que se fusionen o escindan, en el ejercicio en que ocurran dichos actos y en los tres posteriores."

a) CONTENIDO DEL DICTAMEN

El artículo 51 fracción III, inciso 12 subinciso g) del RCFF, establece:

"g) Tratándose de sociedades que se escindan se presentará la siguiente información:

1.- Relación relativa al porcentaje de participación accionaria de cada accionista correspondiente al año anterior al de la fecha de la escisión, así como el número, valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital social de la sociedad escidente.

2.- Relación de los accionistas de las sociedades escindidas y de la escidente, en el caso de que esta última subsista, en la que se señale el número, valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital el capital social de dichas sociedades con motivo de la escisión.

3.- Estado de posición financiera de la sociedad escidente a la fecha de la escisión.

4.- Relación que contenga la distribución de los activos, pasivos y capital transmitidos con motivo de la escisión.

La información a que se refieren los subincisos 3 y 4 de este inciso, únicamente se presentará en el dictamen siguiente a la fecha de la escisión de sociedades."

F. REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

El artículo 27 del CFF, nos señala que: "las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar las declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realice deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el reglamento de este Código."

En el tercer párrafo del citado artículo, se señala que: "los fedatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras públicas en que se haga constar actas constitutivas, de fusión o de liquidación de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, o aviso de liquidación o de cancelación según sea el caso, en el registro federal de contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura."

Por su parte, el artículo 5-A del RCFF, regula el aviso de escisión.

"Como consecuencia de la escisión debe darse necesariamente el nacimiento de las sociedades escindidas por lo que concomitantemente con el aviso de escisión a que se refieren las anteriores disposiciones, las sociedades

escindidas deberán inscribirse en el registro federal de causantes." (93)

a) CANCELACION DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

Cuando la escisión sea total, la asamblea de accionistas que acuerde la escisión, deberá designar a una de las sociedades escindidas para que ésta presente ante el Registro Federal de Contribuyentes, el aviso de cancelación del registro. Este aviso debe presentarse junto con la declaración final del impuesto sobre la renta.

Artículo 23 del RCFF.- "El aviso de cancelación del Registro Federal de contribuyentes a que se refiere la fracción V del artículo 14 de este Reglamento, deberá presentarse conforme a las siguientes reglas:

I.- TERCER PARRAFO.- En los casos de escisión de sociedades, cuando se extinga la escidente, la escindida que se designe en el acuerdo de escisión presentará el aviso por dicha escidente, junto con la última declaración del impuesto sobre la renta a que se refiere el primer párrafo de la fracción VIII del artículo 58 de la Ley de Impuesto sobre la Renta a cargo de la propia escidente."

2. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La incorporación del régimen fiscal de la escisión en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se dio el 1 de enero de 1991, no obstante que dicha figura jurídica no tenía aun, reconocimiento en la legislación mercantil.

Las normas incorporadas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta se refieren a la enajenación de bienes, artículo 5-A; a los ingresos gravables, artículos 17 fracción V, 18 y 19 fracción III; a la determinación presuntiva de ingresos, artículo 64-A; a los dividendos, artículos 120, 121 y 124; a la deducción de inversiones, artículo 46 fracción IV; a las pérdidas fiscales, artículo 55; a los pagos provisionales, artículo 12 y al ajuste de pagos provisionales, artículo 7-E del Reglamento a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

A. ENAJENACION POR ESCISION

En el artículo 5-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), se señala que, en los casos de transmisión de bienes como consecuencia de fusión o de escisión de sociedades, se producirán los efectos que esta Ley señala para los actos de enajenación.

Los efectos a que se refiere el artículo 5-A de la LISR, se producirán para las sociedades escindidas, "quienes recibirán patrimonios de la escidente a través de un acto de enajenación que esta última haga en su favor".(94) Esto es así, en virtud de que las sociedades escindidas son una continuación de la escidente. Al efecto nos dice Rodríguez Lobato que, "la transmisión patrimonial en la escisión de sociedades es a título universal y continúan los mismos socios o accionistas, son los mismos intereses económicos, las mismas proporciones de participación, etcétera, sólo que en una organización empresarial distinta."(95)

Sin embargo, si la escisión cumple con los requisitos señalados en el artículo 14-A del CFF, no se producirán los efectos de enajenación.

a) INGRESOS GRAVABLES

En el artículo 17 fracción V de la LISR, se reconoce como ingreso acumulable la ganancia que derive de la escisión de una sociedad. Y se aclara que los ingresos no se acumularán, cuando se cumplan los requisitos de

94. Ibid, p. 106.

95. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl., Op. cit., p. 341-342.

permanencia accionaria previstos en el artículo 14-A del CFF, y que además el adquirente de los bienes (que en éste caso son la(s) sociedad(es) escindida(s), cumpla con lo dispuesto en la ley respecto de dichos bienes. Esto último quiere decir, que las sociedades escindidas deberán observar lo dispuesto por la Ley en cuanto a la adquisición de bienes, activos y enajenación de acciones, regulados en los artículos 18, 41 y 19 fracción III de la LISR, respectivamente. Cuestión que analizaremos en los puntos siguientes.

En la misma fracción V del artículo 17, se establece que si no se cumplen con los requisitos del artículo 14-A del CFF, se acumularán las ganancias y no les serán aplicables las disposiciones de la LISR que se refieren a bienes adquiridos con motivo de la escisión de sociedades. Esto quiere decir que, "los bienes adquiridos por la escindida no podrán depreciarse o su costo fiscal (en el caso de acciones) no será considerado, desde la fecha y en el valor cubierto cuando la sociedad escidente los hubiese adquirido."(96)

b) BIENES ADQUIRIDOS POR LA ESCISION

96. APAES RODAL, Fernando E.. Op. cit., p. 98.

En el artículo 18 de la LISR, se establece, que en el caso de bienes adquiridos con motivo de escisión de sociedades, se considerará como monto original de la inversión el valor de su adquisición por la sociedad escidente y como fecha de adquisición la que les hubiese correspondido a estas últimas. Esto se aplica, siempre y cuando, la ganancia por escisión no se acumule por cumplirse con los requisitos del artículo 14-A del CFF.

En el caso de que la ganancia sea acumulable por no cumplirse los requisitos de permanencia accionaria, se considera que "la fecha de adquisición será la fecha de la escisión y el precio de adquisición el valor en que los bienes sean transmitidos a la entidad escindida."(97)

c) ENAJENACION DE ACCIONES

Al entrar al estudio de este punto, consideramos necesario dejar claro lo que se entiende por, "costo comprobado de adquisición", por "costo promedio por acción" y por "monto original ajustado".

Costo Comprobado de Adquisición.- "Es el costo en que el contribuyente adquirió sus acciones, es decir, es el valor que aportó a la sociedad emisora de las acciones para

97. Ibid, p. 99.

poderlas adquirir, ya sea al constituirse la sociedad o bien en aportaciones posteriores."(98)

Costo Promedio Por Acción.- El artículo 19 fracción primera de la LISR nos señala, que dicho costo se obtendrá dividiendo el monto original ajustado de las acciones entre el número total de acciones que tenga el contribuyente a la fecha de enajenación.

Monto Original Ajustado.- Se obtiene sumándole al costo comprobado de adquisición (actualizado) las utilidades obtenidas y los dividendos percibidos por la persona moral (ambos actualizados), y al resultado restándole las pérdidas actualizadas por acción y los dividendos distribuidos actualizados.

Con el objeto de entender la mecánica para obtener el costo promedio por acción, a continuación presentamos el siguiente esquema:

- 1."COSTO ACTUALIZADO DE LAS ACCIONES
MAS
2. UTILIDADES ACTUALIZADAS POR ACCION
MENOS
3. PERDIDAS ACTUALIZADAS POR ACCION
MAS

4. DIVIDENDOS ACTUALIZADOS PERCIBIDOS POR LA PERSONA
MORAL

MENOS

5. DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS ACTUALIZADOS POR LA PERSONA
EMISORA

6. IGUAL A = MONTO ORIGINAL AJUSTADO

7. MONTO ORIGINAL AJUSTADO = COSTO PROMEDIO POR ACCION
TOTAL ACCIONES

Artículo 19 fracción III, quinto párrafo LISR.- "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:

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.

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."

En el artículo transcrito se indica de manera clara, el costo que se le asigna a las acciones que emitan las sociedades escindidas y por otro el valor de las acciones transmitidas por la escidente a las sociedades escindidas.

En cuanto al costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, este será, el costo promedio por acción que tenían las acciones de la escidente por cada accionista al momento del canje.

El costo comprobado de adquisición de las acciones transmitidas a las sociedades escindidas, será el costo promedio que tenían las acciones de la sociedad escidente al momento de la escisión.

d) DEDUCCION DE INVERSIONES

Artículo 46 fracción IV, LISR.- "La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes:

En los casos de bienes adquiridos por fusión o escisión, los valores sujetos a deducción no deberán ser

superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada o escidente."

En el artículo 41 tercer párrafo de la LISR, se indica que en caso de activos fijos u otras inversiones que se hayan traspasado a la sociedad escindida en virtud de la escisión, se les asigna como fecha de adquisición la que haya correspondido a la sociedad escidente.

Evidentemente se busca que no se revaloren los bienes a través del fenómeno de la escisión de sociedades, y que tampoco se deprecie un bien más allá de la depreciación que esté pendiente al momento de la escisión.

e) PERDIDAS

Hay pérdida fiscal cuando los ingresos acumulables sean inferiores a las deducciones autorizadas, es decir, cuando hay mas gastos que ingresos.

Artículo 55, último párrafo LISR.- "El derecho de disminuir pérdidas es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, las pérdidas fiscales pendientes de disminuirse, de utilidades fiscales, se podrán dividir entre las sociedades escidente

y escindidas en la proporción en que se dividan el capital con motivo de la escisión."

La redacción del artículo en comento resulta un poco desafortunada, ya que al indicar que las pérdidas fiscales se podrán dividir entre las sociedades escidente y escindidas, deja afuera la posibilidad de que las pérdidas fiscales se puedan dividir entre las sociedades escindidas en caso de desaparezca la sociedad escidente. Como se ve, la hipótesis legal sólo hace alusión a la escisión parcial, y no se aplica en caso de escisión total.

"Este trato distinto en la escisión es criticable y debiera suprimirse para reconocer el derecho a esta deducción en ambos casos de escisión"(99)

f) PRESUNCION DE INGRESOS

En los artículos 64 y 64-A de la LISR, se dispone que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá determinar presuntivamente el precio en que los contribuyentes adquieran o enajenen bienes, entre otros casos, cuando la enajenación de los mismos se realiza al costo o a menos del costo y cuando se trata de operaciones

99. RODRIGUEZ LOBATO, Raúl., Op. cit., p. 347.

celebradas entre empresas residentes en el país si existen intereses comunes entre ellas.

En el penúltimo párrafo del artículo 64-A de la LISR, se establece la excepción mediante la cual la autoridad fiscal no estimará el precio de los bienes adquiridos por virtud de la escisión de sociedades.

Artículo 64-A, penúltimo párrafo.- "No será aplicable lo dispuesto en este artículo ni en el anterior, tratándose de los bienes así como de los inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que se adquieran con motivo de la fusión o escisión de sociedades a que se refiere el segundo párrafo de la fracción V del artículo 17, siempre que éstos hayan sido traspasados a las sociedades que subsistan o surjan con motivo de dichos eventos, al valor pendiente de deducir por las sociedades fusionadas o escidentes al momento de la fusión o escisión, según corresponda."

El artículo transcrito establece una regla valorativa útil para establecer los efectos de la distribución de los activos de la sociedad. "Concideramos que es una regla que permitirá no sólo frente al fisco sino aún frente a otros terceros, tener una justificación objetiva para la distribución de los valores activos y pasivos

correspondientes a la sociedad o sociedades beneficiarias."(100)

g) INGRESOS POR DIVIDENDOS

Este tema se ubica en los artículos 120, fracción II, penúltimo y último párrafos; 121, penúltimo párrafo, y 124, último párrafo, de la LISR.

Artículo 120, fracción II, penúltimo y último párrafo.- "En el caso de escisión de sociedades, no será aplicable lo dispuesto en esta fracción (reembolso por liquidación o por reducción de capital) siempre que la suma del capital de la sociedad escidente, en caso de que subsista, y de las escindidas sea igual la que tenía la sociedad escidente y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeadas a los mismos accionistas de esta última.

El saldo de la cuenta de capital de aportación únicamente se podrá transmitir a otra sociedad mediante fusión o escisión...En el caso de escisión, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las escindidas en

100. TRON PEREZ, Manuel E., "Relatoria del trabajo que sobre escisión de sociedades presentó el Licenciado Raúl Rodríguez Lobato." En Revista "El Foro" de la Barra Mexicana Colegio de Abogados, octava época, tomo IV, número 1, México D.F., 1991. pág. 358.

la proporción en que se divida el capital con motivo de la escisión."

Artículo 121, penúltimo párrafo.- "En el caso de escisión de sociedades, no será aplicable lo dispuesto en este artículo, siempre que la suma del capital de la sociedad escidente, en caso de que subsista, y de las escindidas sea igual al que tenía la sociedad escidente y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeadas a los mismos accionistas de esta última."

De la reforma de los artículos 120 y 121 publicada en el Diario Oficial del 29 de diciembre de 1993, se desprende que, "sólo en los casos de escisión de sociedades y siempre que la escidente subsista y se cumplan ciertos requisitos, se conserva la previsión legal de no determinar ingreso por utilidades distribuidas con motivo de la reducción de capital social que técnicamente ocurre en la escisión parcial."(101)

Artículo 124, último párrafo.- "El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta únicamente podrá transmitirse a otra sociedad mediante fusión o escisión. En este último caso, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente

101. ROJO CHAVEZ, Juan José. "Análisis de las Reformas Fiscales 1994." (Ediciones Contables y Administrativas S.A., México D.F. 1994) pág. 61 pp. 93.

y las escindidas, en la proporción en que se efectúe la partición del capital con motivo de la escisión."

Como se puede apreciar, en las disposiciones anteriores existe una constante que obliga a que las acciones que se entreguen a los accionistas de la sociedad escidente, sean iguales, tanto en número como en valor, a las que tenía la sociedad escidente, siendo requisito indispensable que se otorgue a los mismos accionistas.

B. PAGOS PROVISIONALES

Artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo LISR.-
"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. Para tales efectos, la sociedad escidente y las escindidas, conciderarán como pagos provisionales efectivamente enterados, el monto de dichos pagos en la proporción en que se dividió el capital de la primera. El coeficiente a que se refiere este párrafo también se utilizará para los efectos del último párrafo de la fracción I de este artículo. En el ejercicio en que se lleve acabo 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."

Este ordenamiento preve dos supuestos:

El primero en el sentido de que las sociedades efectuarán pagos provisionales a partir del momento en que ocurra la escisión, considerando como coeficiente de utilidad el que correspondió a la sociedad escindida.

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

En el caso de la escisión de sociedades, no se aplica la excepción prevista por el último párrafo del artículo 12 de la LISR, según el cual los contribuyentes no están obligados a presentar las declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, "en virtud de que la o las sociedades que surjan de la escisión serán causahabientes de la escindida, y por tanto, como se considerará que las primeras son una continuación de la segunda, aunque formalmente habrá un inicio de operaciones, materialmente no."(102)

a) AJUSTE SEMESTRAL

El artículo 12-A fracción III de la LISR, establece la obligación de efectuar un ajuste semestral por el que se presentan las siguientes situaciones en la escisión de una sociedad:

1.- La regla obliga a efectuar el ajuste en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio para reportar la operación desde el inicio del mismo, hasta el último mes de la primera mitad.

2.- En el caso de una sociedad escidente que se extinga, el ajuste dependerá de la fecha en que se lleve acabo la escisión.

Así por ejemplo, si la escisión se efectúa en el octavo mes del ejercicio o después, la sociedad escidente ya habría efectuado el pago del ajuste en el séptimo mes. Si la escisión se lleva acabo en el séptimo mes, no hay obligación de hacer el ajuste, según lo dispuesto en último párrafo del artículo 7-E del Reglamento a la LISR.

3. IMPUESTO AL ACTIVO

A. INICIO DE OPERACIONES

La exención al pago del impuesto que se establece en el Artículo 6, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC), para los contribuyentes que inician operaciones, no se aplica a favor de las sociedades escindidas que inician operaciones a causa de la escisión.

Artículo 6, penúltimo párrafo.- "...Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones, ni a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades."

Lo anterior es justificable, porque, "aunque formalmente sí hay inicio de operaciones por una nueva sociedad, materialmente no, ya que se trata de una reorganización para seguir desarrollando la actividad empresarial en forma distinta."(103)

B. DERECHO AL ACREDITAMIENTO Y A LA DEVOLUCION DEL IMPUESTO

103. Ibid, p. 349.

Se establece en el Artículo 9, de la LIMPAC, que los contribuyentes del impuesto al activo podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el mismo. De tal forma que si el impuesto sobre la renta excede al impuesto al activo, ya no habrá obligación de efectuar pago alguno por concepto del impuesto al activo.

Artículo 9, último párrafo.- "Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en este artículo son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinado éste después de haber efectuado la disminución de las deudas deducibles en los términos del artículo 5o. de esta Ley."

Se advierte que la transmisión de los derechos al acreditamiento y a la devolución del impuesto a que se refiere el artículo transcrito, no opera en la escisión total, sino que solamente opera en la escisión parcial.

Lo que no se advierte es, cuál puede ser el motivo para que la transmisión de los derechos de acreditamiento y devolución, no opere en ambos casos de escisión.

C. PAGOS PROVISIONALES

El artículo 7, de la Ley del Impuesto al Activo, establece la obligación de los contribuyentes de efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual, y establece la mecánica para su determinación, indicando que el pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago.

Artículo 13-A, de la LIMPAC.- "En la escisión de sociedades, las sociedades escidentes y las escindidas estarán a lo siguiente:

I. Determinarán el monto de los pagos provisionales que les corresponda en el ejercicio en que se efectúe la escisión, considerando el pago provisional del período determinado conforme a los párrafos tercero y quinto del artículo 7o. de esta Ley en la proporción en que participe cada una de ellas del valor de su activo a que se refiere

el artículo 2o. de la misma, después de disminuirle en la misma proporción las deudas deducibles en los términos del artículo 5o. de este ordenamiento, ambos referidos al ejercicio en que se efectúa la escisión.

II. Tendrán derecho a acreditar en el ejercicio, los pagos provisionales enterados con anterioridad a la escisión, los que se dividirán entre las sociedades en la misma proporción a que se refiere la fracción anterior.

III. La sociedad escidente y las escindidas deberán continuar con la opción a que se refiere el artículo 5o.A de esta Ley, cuando la 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 5o.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."

La fracción II del artículo citado, únicamente tendrá efectos en el caso de la escisión parcial, ya que en el caso de la escisión total ello no es factible, pues al extinguirse la sociedad escidente, ella deberá anticipar el cierre de su ejercicio fiscal y acreditar sus pagos provisionales contra el impuesto del ejercicio que le corresponda.

4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, regula de manera general el caso en donde no hay enajenación en una escisión de sociedades, por tanto si en el artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se señala que se entiende por enajenación, aquellos conceptos que así sean comprendidos por el Código Fiscal de la Federación, la transmisión de bienes como consecuencia de la escisión de sociedades no estará gravada por el impuesto al valor agregado.

5. IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES

Generalmente, con motivo de la escisión de sociedades, la sociedad escidente transmite bienes inmuebles a las sociedades escindidas, y éstas están obligadas al pago de este impuesto por la transmisión de dichos bienes, en los términos de los artículos 1 y 3 fracción V, de la Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, que a continuación pasamos a transcribir.

Artículo 1.- "Están obligados al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles establecido en esta Ley, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en territorio nacional, así como los derechos relacionados con los mismos a que esta Ley se refiere. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 2% al valor del inmueble."

Artículo 3.- "Para los efectos de esta Ley, se entiende por adquisición la que derive de:

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

Tal parece que al legislador se le olvidó la relación de causahabencia que existe entre la escidente y las escindidas, por que realmente lo que sucede no es que se

transmita un bien sino que simplemente se le está afectando de otra manera.

CAPITULO V

CASO PRACTICO Y CONCLUSIONES

A. CASO PRACTICO

El caso práctico que a continuación expondremos, es un caso real como tantos que se han dado ya en México.

Inmobiliaria Industrial S.A. de C.V., quién se dedica a la constitución, construcción y operación de parques industriales, decide escindirse, con el propósito de destinar parte de sus activos a otros fines.

Para tal efecto se elabora el proyecto de escisión, donde se propone escindir a Inmobiliaria Industrial S.A. de C.V., de manera que resulten dos sociedades, una será la escidente, quién subsiste y conserva la misma denominación, y la otra será la escindida, y se denominará "Insa construcciones S.A. de C.V."

En el mismo proyecto de escisión, se señalan los activos que conserva la escidente y los que se transmiten a la escindida, así mismo se señala la manera en que se distribuirán las acciones entre escidente y escindida.

La sociedad escidente, presenta el Balance de Escisión, el cual se forma con el Balance General de Inmobiliaria Industrial S.A. de C.V. (sociedad escidente) antes de la escisión, y los balances resultantes de la escisión, que son, el Balance de la escidente después de la escisión y el Balance de Insa Construcciones S.A. de C.V., como sociedad escindida. Los cuales se exhiben en el Aviso de Escisión.

Es importante hacer notar que en el caso que nos ocupa, como la escisión se realizó antes de las reformas a la Ley General de Sociedades Mercantiles, el balance no se encuentra dictaminado por auditor externo. En la actualidad dicho balance deberá ser dictaminado por un auditor externo.

1. ACUERDO DE ESCISION

"El 30 de abril de 1991 se celebró asamblea general extraordinaria de accionistas de Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., en las oficinas de la sociedad en Cuahutitlán Izcali, Estado de México.

Estuvieron presentes los siguientes accionistas:

ACCIONISTA	ACCIONES	VALOR
Inmobiliaria Mega, S.A. de C.V.	1,258,891	\$1,258,891,000
Juán Perez Perez	188,571	188,571,000
La India Bonita, S.A. de C.V.	1	1,000
Ermenejildo López Galicia	1	1,000
Irma Delgado de Buen	1	1,000
	TOTAL: 1,447,465	\$1,447,465,000

En ausencia del Presidente y Secretario del Consejo de Administración, por designación de los presentes presidió la asamblea el licenciado Joaquín Barrios y actuó como Secretario el licenciado Jaime Chagoyán.

El Presidente designó como escrutador al licenciado Alfonso Suarez, quién tras haber revisado el libro de registro de accionistas de la sociedad, certificó que se encontraban la totalidad de los accionistas.

En vista de ello, y de lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, el Presidente declaró instalada legalmente la asamblea.

Se trataron los siguientes puntos:

UNICO.- ESCISION DE LA SOCIEDAD.- El Presidente manifestó a la asamblea la conveniencia de escindir la sociedad, de manera que resulten dos sociedades.

La asamblea por unanimidad de votos adoptó las siguientes resoluciones:

a) Se acuerda en este acto la escisión de Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., de manera que resulten dos sociedades. La escidente conservará la denominación "Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V.", y se denominará "Insa Construcciones S.A de C.V." a la escindida.

b) Servirá de base para la escisión el balance de Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., al 30 de abril de 1991. Los balances de la escidente Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., después de la escisión, y de la escindida Insa Construcciones, S.A. de C.V.(104)

c) Los estatutos de la escidente Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., y la escindida Insa Construcciones, S.A. de C.V., serán idénticos a la sociedad escidente, salvo en lo siguiente:

104. Ver Balances en el punto 2 "Avisio de Escisión", del Caso Práctico

1.- La denominación de la escindida será "Insa Construcciones, S.A. de C.V.

2.- En el caso de la escidente, la parte fija o mínima del capital social es la cantidad de \$421,000, está dividida en 421 acciones de la serie "B", con un valor nominal de \$1000 cada una.

En el caso de la escindida Insa Construcciones, S.A. de C.V., la parte fija o mínima del capital social es la cantidad de \$579,000, y está dividida en 579 acciones de la serie "B", con valor nominal de \$1000 cada una.

3.-En el caso de ambas sociedades, la duración será de noventa y nueve años, contados a partir de Abril de 1991.

e) El capital total, incluyendo la porción variable del mismo, queda distribuido como sigue:

Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V.

ACCIONISTAS

ACCIONES
valor nominal \$1000

Inmobiliaria Mega,
S.A. de C.V.

530,038

Juán Perez Perez

79,395

Ermenejildo López Galicia	1
La India Bonita S.A. de C.V.	1
Irene Delgado de Buen	1
Total	609,436

El capital total es de \$609,436,000. de los que \$421,000. corresponden al capital fijo, y \$609,015,000. al variable.

Insa Construcciones, S.A. de C.V.

ACCIONISTA	ACCIONES valor nominal \$1000
Inmobiliaria Mega, S.A. de C.V.	728,850
Juán Perez Perez	109.176
Ermenejildo López Galicia	1
La India, Bonita, S.A. de C.V.	1
Irene Delgado de Buen	1
Total	838.029

El capital total es de \$838,029,000. de los que \$579,000. corresponden al capital fijo y \$837,450,000. al variable.

f) Cancele los actuales títulos de acciones y emita ambas sociedades nuevos títulos, de acciones, que

les serán entregados a los accionistas conforme a la distribución indicada en el inciso anterior.

g) Se aprueba y ratifica expresamente la actuación de los miembros del Consejo de Administración de la sociedad escidente, durante el tiempo que desempeñaron su cargo y se les releva de cualquier responsabilidad que derive o pueda derivarse de los actos que realizaron durante el desempeño de dichos cargos.

h) Se designan como miembros del Consejo de Administración y Comisario de la escidente Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., a las siguientes personas:

Presidente	Juán Perez Perez
Secretario	Juán Perez Delgado
Consejeros	Pedro Perez Delgado
	Luis Perez Delgado
	Eduardo Perez Delgado
Comisario	C.P. Gilberto Rosales

i) Se designan como miembros del Consejo de Administración y Comisario de la escindida Insa Construcciones, S.A. de C.V., a las siguientes personas:

Presidente	Manuel del Rio Peniche
Secretario	Enrique Verez Galindo
Consejeros	Gonzalo Orvañanos Miranda
	Alex Villalón Malo
	Eduardo Matar Díaz
Comisario	Octavio García Galván

2.- PROTOCOLIZACION.- La asamblea autorizó indistintamente a los licenciados Joaquín Barrios y Jaime Chagoyán, para ocurrir conjunta o separadamente ante el notario de su elección a protocolizar la presente acta, hacer publicaciones, presentar avisos al Registro Federal de Contribuyentes y otras autoridades, e inscribir la protocolización en el Registro Público.

No habiendo otro asunto que tratar se suspendió la sesión para que el Secretario redactara la presente acta, la cual fue aprobada por unanimidad de votos y firmada por los presentes, con lo que se dio por terminada la asamblea."

Artículo 228-bis, fracción V.- "La resolución de escisión deberá protocolizarse ante notario e inscribirse en el Registro Público de Comercio. Asimismo deberá publicarse en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente u extracto de dicha resolución..."

A continuación, transcribiremos el aviso de escisión de Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., que se publicó en el Periódico Oficial de Cuhautitlán Izcalí, el viernes 24 de mayo de 1971.

2. AVISO Y BALANCE DE ESCISION

Por acuerdo de la asamblea extraordinaria de accionistas celebrada el 30 de abril de 1991, se resolvió escindir Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., de manera que resulten dos sociedades, la escidente que conservará la denominación "Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V., y la escindida, que se denominará "Insa Construcciones, S.A. de C.V."

Esta escisión se lleva a cabo en base a los registros contables de la sociedad que se escinde al 30 de abril de 1991, y surte efectos entre las partes el 30 de abril de 1991, frente a terceros a quienes se les notifique la escisión en la misma fecha en que les sea notificada y frente a los demás terceros, desde el momento de su inscripción en el Registro Público de Comercio. Los adeudos de ambas sociedades serán pagados de inmediato a los acreedores que así lo soliciten aún antes de sus vencimientos.

El capital social total de Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V. (escidente), será de \$609,436,000. y el de Insa Construcciones, S.A. de C.V. (escindida), será de \$838,029,000.

A continuación se transcribe el balance general de la sociedad escidente al 30 de abril de 1991, así como los balances de las sociedades escidente y escindida después de la escisión:

Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V.
Balance General antes de la escisión
Al 30 de abril de 1991

pesos \$000

Activo

Caja, bancos y valores	66,657
Cuentas por cobrar	2,852,974
Terrenos	3,861,497
Edificios	2,545,797
Otros	71,382

Total activo	9,398,307
	=====

Pasivo y Capital

Cuentas por pagar	457,770
Otros	75,444
Capital Social	1,447,465
Utilidad (pérdida) acumulada	(256,554)
Actualización del capital	7,495,777
Superávit en actualización	178,405

Total pasivo y Capital	9,398,307
	=====

Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V.
Balance General de la sociedad escidente, después de la
escisión al 30 de abril de 1991

pesos \$000

Activo	
Terrenos	3,861,497
Otros	15,271
Total activo	3,876,768

Pasivo y Capital	
Cuentas por pagar	144,241
Capital social	609,436
Utilidad (pérdida) acumulada	(108,019)
Actualización del capital	3,155,995
Superávit en actualización	75,115
Total pasivo y Capital	3,876,768

=====

Insa Construcciones, S.A. de C.V.
Balance General de la sociedad escindida
Al 30 de abril de 1991

pesos \$000

Activo	
Caja, bancos y valores	66,657
Cuentas por cobrar	2,852,974
Edificio	2,545,797
Otros	56,111
Total activo	5,521,539

Pasivo y Capital	
Cuentas por pagar	313,529
Otros	73,444
Capital social	838,029
Utilidad (pérdida) acumulada	(148,535)
Actualización del capital	4,339,782
Superávit en actualización	103,290
Total pasivo y Capital	5,521,539

Cuahutitlán Izcalli, Estado de México, a 2 de mayo de 1991

Después de haber hecho la publicación del aviso de escisión, y de esperar a que transcurra el plazo de 45 días que señala la ley para que se ejerza el derecho de oposición, la sociedad escidente procederá a solicitar el permiso de Relaciones Exteriores para constituir la nueva sociedad resultante de la escisión "Insa Construcciones, S.A. de C.V." Hecho lo anterior se procederá a constituir Insa Construcciones, S.A. de C.V. y posteriormente presentará su aviso de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

3. ESCRITURA DE ESCISION

La escisión que hemos expuesto, quedó protocolizada ante notario público en la escritura que a continuación citamos:

"Testimonio de la escritura de escisión de "Inmobiliaria Industrial, S.A. de C.V.", como sociedad escidente, e "Insa Construcciones, S.A. de C.V.", como sociedad escindida, número 999,999, de fecha 27 de julio de 1991, otorgada ante la fe del Notario Público número 250 del Estado de México, Licenciado Andrés Rico Palomar."

B. CONCLUSIONES

1.- La escisión de sociedades es un instrumento jurídico, que ofrece muchas alternativas para la vida de una empresa, por ejemplo, hacer inversiones en algún sector de la empresa, cambio de actividades, mayor especialización, eficiencia, etc. con lo que las sociedades pueden alcanzar mayor desarrollo.

2.- El tratamiento que le da la Ley General de Sociedades Mercantiles a la Escisión de Sociedades, en realidad, no se apega a la tesis contractualista. Esto es así, en virtud de que la ley no reconoce que haya escisión de sociedades por acuerdo entre la sociedad escidente y una sociedad preexistente. Por la redacción del artículo 228-bis de la LGSM, tal parece que la escisión es más un resultado de una decisión de la asamblea de accionistas (que no tiene naturaleza jurídica contractual) que de un acuerdo de voluntades.

3.- Considero que la LGSM debió regular también el caso de la escisión por absorción. Faltan muchos puntos por aclarar para los diferentes tipos de escisiones que se presenten.

4.- Considero que con la escisión total no hay liquidación de la sociedad escidente, por que si bien es cierto que la sociedad escidente se extingue, no se extinguen las

relaciones entre la sociedad y los terceros ni la de los socios entre sí.

5.- La transmisión patrimonial que se da en la escisión, ya sea esta total o parcial, es a título universal. Por tal razón, el régimen fiscal que se establece para la escisión es análogo al de la sucesión y se considera a la o las escindidas como causahabientes de la sociedad escidente.

6.- En la legislación fiscal en ocasiones se regula en forma distinta a la escisión parcial y a la escisión total, sin que realmente haya un fundamento para ello.

7.- En cuanto al derecho a disminuir pérdidas, éste sólo se reconoce en caso de escisión parcial y no en caso de escisión total. Este trato distinto en la escisión es criticable y debiera suprimirse para reconocer el derecho a esta deducción en ambos casos de escisión.

8.- En cuanto al acreditamiento y a la devolución del impuesto al activo, cabe hacer la misma crítica que se hizo en relación al derecho de disminuir pérdidas, debiendo reconocerse la posibilidad de transmitir los derechos al acreditamiento y a la devolución en ambos casos de escisión.

9.- Considero que el impuesto sobre adquisición de inmueble en materia de escisión de sociedades es injusto, ya que en realidad el bien inmueble queda en manos de las mismas personas. Sería conveniente que se considere una exención específica para la transmisión de bienes inmuebles en casos de escisión de sociedades.

BIBLIOGRAFIA

- APAES RODAL, Fernando E., "ESCISION DE SOCIEDADES, ANALISIS FISCAL Y CONTABLE", (Ediciones Contables y Administrativas, S.A., segunda edición, México D.F.) pp.106.
- ARCE GARGOLLO, Javier., "ASPECTOS PRACTICOS DE LA ESCISION DE LA SOCIEDAD ANONIMA". En ARS IURIS, Revista del Instituto de Documentación e Investigaciones Jurídicas de la Universidad Panamericana. Nº 9, 1993. p. 1-14.
- BARRERA GRAF, Jrge., "INSTITUCIONES DE DERECHO MERCANTIL". Segunda edición, Ed. Porrúa, México 1991. pp. 866.
- CALVO M. Octavio y Arturo Puento., "DERECHO MERCANTIL". Trigésimovena edición, Ed. Banca y Comercio, México 1991. pp. 409.
- CERDA ALBERO, Fernando., "ESCISION DE LA SOCIEDAD ANONIMA". Ed. Tirant lo Blanch, Valencia 1993. pp. 485.
- GABINO PINZON., "SOCIEDADES COMERCIALES". Vol.I, quinta edición, Ed. Temis, Bogotá-Colombia 1988. pp. 446.
- GARCIA RENDON, Manuel., "SOCIEDADES MERCANTILES", (Editorial Harla, colección de textos jurídicas, México 1993), pp.619
- BARRIGUEZ, Joaquín., "CURSO DE DERECHO MERCANTIL". Tomo I, octava edición, Ed. Porrúa, México 1987. pp. 969.
- GOMEZ COTERO, José de Jesús., "FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES", (editorial Themis, México D.F., 1993), 130 pp.
- LOPEZ PADILLA, Agustín., "EXPOSICION PRACTICA Y COMENTARIOS A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1993". Tomo I, Personas Morales, décima edición, Ed. Dofiscal, México 1993. pp. 239.
- LOZANO NORIEGA, Francisco., "CUARTO CURSO DE DERECHO CIVIL, CONTRATOS". Quinta edición, Ed. Asociación Nacional del Notariado Mexicano A.C., México 1990. pp. 523.
- MANTILLA MOLINA., "DERECHO MERCANTIL". Vigésimoséptima edición, Ed. Porrúa, México 1990. pp. 529.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio., "INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO". Décima edición, Ed. Porrúa, México 1971. pp. 354.

OTAEGUI, Julio C., "FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES COMERCIALES". Ed. Abaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires 1971. pp. 286.

PAZOS, Luis., "CIENCIA Y TEORIA ECONOMICA". Désimosegunda edición, Ed. Diana, México 1987. pp. 373.

PEREZ ROBLES, Arturo., "GANANCIA POR FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA". En ARS IURIS, Revista del Instituto de Documentación e Investigaciones Jurídicas de la Facultad de Derecho de la Universidad Panamericana. Nº 7, 1972. P. 119-131.

ROBLES MIAJA, Rafael., "CONCIDERACIONES TEORICAS Y PRACTICAS SOBRE LA ESCISION DE SOCIEDADES A LA LUZ DEL SISITEMA JURIDICO MEXICANO". Tesis, Escuela Libre de Derecho, 1990

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl., "ESCISION DE SOCIEDADES, SUS ASPECTOS FISCALES". En EL FORO, Organo de la Barra Mexicana Colegio de Abogados. Octava Epoca, tomo IV, Nº1, México 1971. p. 329-331.

RODRIGUEZ RODRIGUEZ, Joaquín., "DERECHO MERCANTIL". Tomo I, vigésima edición, Ed. Porrúa, México 1971. pp. 449.

ROJO CHAVEZ, Juan José., "ANALISIS DE LAS REFORMAS FISCALES 1974". (Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México D.F. 1974) pp. 93.

SANCHEZ MEDAL, Ramón. "DE LOS CONTRATOS CIVILES", (Désimasegunda edición, ed. Porrúa, México 1973), 617 pp.

SANCHEZ-MEJORADA Y VELASCO, Carlos., "LA ESCISION DE SOCIEDADES", (en Revista de Investigaciones Jurídicas de la Escuela Libre de Derecho, No. 10, México 1986)

TRON PERES, Manuel E., "RELATORIA DEL TRABAJO QUE SOBRE ESCISION DE SOCIEDADES PRESENTO EL LICENCIADO, RAUL RODRIGUEZ LOBATO", (en revista "El Foro", de la Barra Mexicana Colegio de Abogados, octava época, tomo IV, No. 1, México D.F. 1971) pp. 356-359.

VASQUEZ DEL MERCADO, Oscar., "ASAMBLEAS FUSION Y LIQUIDACION DE SOCIEDADES MERCANTILES". Cuarta edición, Ed. Porrúa, México 1972. pp. 476.

VILLALON EZQUERRO, Francisco., "LA ESCISION: LA REALIDAD ANTE LA LEY". En Cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM., AÑO I, N93, septiembre-diciembre 1986, p. 1139-1176.

VILLAVICENCIO CASTAÑEDA, José Luis. "LA ESCISION De SOCIEDADES MERCANTILES EN EL DERECHO MEXICANO"; tesis Escuela Libre de Derecho, México, 1989, 102 pp.

ZULLITA FELLINI, Gandulfo y Pérez Miranda Rafael; "EL DERECHO FRENTE A LOS MONOPOLIOS," (en "Estudios de Derecho Económico", tomo IV, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México 1983).

LEGISLACION

Código Civil para el Distrito Federal

Código Fiscal de la Federación

Ley de Sociedades Anónimas Española

Ley del Impuesto al Activo

Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles

Ley del Impuesto sobre la Renta

Ley General de Sociedades Mercantiles

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta

Reglamento del Código Fiscal de la Federación