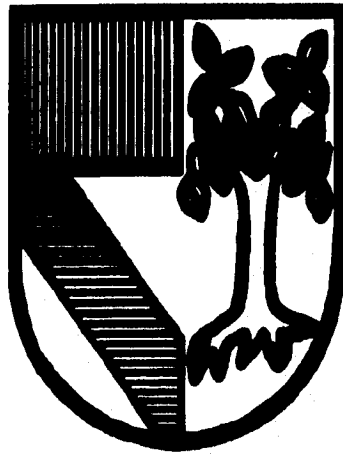


308909

3
24

UNIVERSIDAD PANAMERICANA

FACULTAD DE DERECHO
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNIVERSIDAD
NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO



"CONSIDERACIONES MERCANTILES Y FISCALES SOBRE
LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES"

T E S I S

QUE PARA OPTAR POR EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
AGUSTIN CASAS DE LA TORRE

DIRECTOR DE TESIS: LIC. AGUSTIN LOPEZ PADILLA

MEXICO, D. F.
TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1996

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**A Dios, mi Padre y Señor,
único guía y modelo en la vida,
como testimonio del eterno agradecimiento
por lo dones que he recibido**

**A mis Padres con admiración
por su ejemplo, plasmado con obras,
por su cariño, siempre generoso y
por su apoyo en todo momento**

**A todos y cada uno de
mis hermanos**

**A un hombre con temor de Dios y buen humor,
de gran valía que sobresale
por su gran corazón:**

**Agustín López Padilla, con admiración y respeto
por todas sus enseñanzas y por el apoyo incondicional
que me ha brindado;**

A la pichoehis

A la Universidad Panamericana
casa donde se forjan estudiantes,
intelectuales y sobre todo hombres íntegros,
con profundo agradecimiento.

| | |
|--|----|
| II.3 Naturaleza Jurídica de la Escisión | 29 |
| 1. Precedentes Legislativos | 29 |
| a) Legislación francesa | 29 |
| b) Legislación española | 31 |
| c) Legislación argentina | 33 |
| d) Legislación brasileña | 34 |
| 2. Normas que regulan las sociedades mercantiles | 34 |
| 3. La escisión en la legislación mexicana | 38 |
| 4. Fundamentos jurídicos | 40 |
| | |
| CAPITULO III. PROCEDIMIENTO PARA ESCINDIR Y SUS EFECTOS. | 43 |
| | |
| III.1 Procedimiento para Escindir | 43 |
| 1. Acuerdo de escisión | 43 |
| 2. Disolución de sociedades | 46 |
| 3. Permiso ante Relaciones Exteriores | 46 |
| 4. Balance de escisión | 47 |
| 5. Publicidad | 49 |
| 6. Emisión de acciones | 50 |
| 7. Exposición de motivos de la iniciativa de reformas a la Ley General de Sociedades Mercantiles | 52 |
| | |
| III.2 Efectos de la Escisión de Sociedades | 60 |
| 1. Efectos sociales | 60 |
| 2. Efectos para con los socios | 65 |
| 2.1) Derechos patrimoniales | 65 |
| 3. Derechos de consecución | 67 |
| 4. Efectos frente a terceros | 69 |
| | |
| CAPITULO IV. ANALISIS FISCAL DE LA ESCISION | 75 |
| | |
| IV.1 Código Fiscal de la Federación | 75 |
| 1. Definición | 75 |
| 2. Ejercicios fiscales | 77 |
| 3. Enajenación de bienes | 77 |
| 4. Responsabilidad solidaria | 81 |
| 5. Facultad de comprobación de las autoridades fiscales | 83 |
| 6. Dictamen fiscal obligatorio a los estados financieros | 83 |

| | |
|---|------------|
| IV.2 Ley del Impuesto Sobre la Renta | 85 |
| 1. Enajenación de bienes | 86 |
| 2. Pagos provisionales | 87 |
| 3. Ingresos gravables por enajenación de bienes | 90 |
| 4. Enajenación de acciones | 93 |
| 5. Dedución de inversiones | 95 |
| 6. Pérdidas | 96 |
| 7. Estimación de ingresos | 97 |
| 8. Reducción de capital, liquidación y dividendos | 99 |
| 9. Enajenación a plazos | 103 |
| IV.3 Impuesto al Activo | 105 |
| 1. Inicio de actividades | 105 |
| 2. Derecho al acreditamiento y devolución del impuesto | 106 |
| 3. Pagos provisionales | 108 |
| IV.4 Impuesto al Valor Agregado | 110 |
| IV.5 Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios | 111 |
| IV.6 Ley del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles | 112 |
| CONCLUSIONES | 113 |
| REFORMAS 1996 | 116 |
| BIBLIOGRAFIA | 125 |

INTRODUCCION

La escisión de sociedades como figura corporativa era desconocida en los usos jurídicos y empresariales del sistema mexicano. No es sino hasta 1993 cuando el Ejecutivo Federal presenta una iniciativa de reformas para incluir la figura de la escisión dentro del marco jurídico mercantil.

El sexenio presidencial que nos antecede se caracteriza por unos cambios profundos y radicales en las diversas legislaciones que regulan las relaciones entre persona y estado y entre personas; en el derecho público y en el derecho privado.

Normalmente, suele suceder que las relaciones de las personas en sociedad son posteriormente reguladas por el derecho sustantivo. Este rezago se debe a que el hombre y su actividad se encuentran en un cambio constante, y las normas que regulan esta relación no van a la par, sino que después de un tiempo, y muchas veces ya existente la costumbre o la jurisprudencia que ha marcado algún lineamiento, aparece la normalidad correspondiente.

En la actualidad, la figura de la escisión ya ha sido estudiada, regulada y puesta en práctica en múltiples sociedades

tanto europeas como americanas. Independientemente de lo anterior, quedan varios cuestionamientos por resolver y en donde se puede hacer un estudio más profundo.

La finalidad del presente estudio estriba en comprender ampliamente la figura de la escisión, y su evolución en el México que nos ha tocado vivir en la legislación y práctica mercantil. También incluimos algo de derecho comparado para conocer los pasos a seguir para que una sociedad se escinda y finalizaremos en el estudio de los efectos fiscales.

Por lo anterior el presente trabajo está dividido en cuatro capítulos, en el primero de ellos se estudia el concepto de la escisión, tanto su significado etimológico como la opinión que los diversos juristas han expresado sobre el tema.

A partir del concepto de la doctrina en el capítulo segundo pretendemos desentrañar la naturaleza jurídica de la escisión, hacemos una breve comparación con legislaciones precursoras en este tema y, por último, haremos consideraciones sobre los motivos que pueden mover a una sociedad a tomar este tipo de decisiones y de los diferentes tipos de escisión en los que podría desembocar la decisión societaria.

La mecánica y procedimiento para escindir se incluyen en el capítulo tercero en base a los lineamientos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles, para que en el capítulo cuarto se estudien los efectos y alcances fiscales que conllevan a las sociedades cuando practican una operación de esta magnitud.

En general, lo que se pretende con el presente trabajo es aclarar y esclarecer algunos conceptos de la ley y de la doctrina sobre lo que debe de entenderse como escisión de sociedades. Desde luego el estudio final no queda agotado, ya que cada estudioso del derecho, puede opinar todo lo contrario, pero las consideraciones que aquí se expresan ofrecen una opción a las sociedades mercantiles ante las diferentes y muy variadas opiniones que sobre el tema se han emitido.

CAPITULO I.

CONCEPTO.

Al iniciar el presente estudio de la escisión, nos topamos con una figura que se comienza a legislar gracias a que cada día se requiere con más frecuencia en nuestra realidad jurídica y fáctica; figura que podríamos decir nace de la costumbre y de una práctica cada vez más asistida. Hace una década sólo unos cuantos autores se habían preocupado por el estudio de dicha figura, por lo menos en nuestro país; en cambio, desde que por primera vez el Código Fiscal de la Federación se atreve a dar una definición del concepto de escisión, los autores, sobre todo fiscalistas, comienzan a indagar y a estudiar los alcances jurídicos, corporativos, contables y financieros de la escisión de sociedades.

Lo anterior responde a que, a pesar de que no estaba regulada por nuestra Ley de Sociedades Mercantiles, algunas sociedades, por motivos internos, se atrevieron a escindirse, obligando así a los legisladores a regularla.

No puede ser de otra forma, México en los últimos años ha entrado a un mundo de globalización en donde no se puede quedar atrás en la organización y regularización de figuras que son fundamentales y necesarias en la vida económica de una sociedad.

La escisión, por tanto, surge principalmente por una necesidad de reestructuración en la vida de una sociedad mercantil en la que la finalidad para hacerlo puede responder a múltiples motivos, pero que en toda sociedad cambiante son necesarios para adecuarse a los retos que se van presentando y aunque, desde luego, también pueden ser ocasionados por motivos internos, que en su momento se tratarán en el presente estudio.

Creo que nuestros legisladores se tardaron en formar un marco jurídico para la escisión, sobre todo si tomamos en consideración que es una figura que en la práctica se recurre mucho a ella, y que en la mayoría de los países de América y de Europa está plenamente regulada. Aún más, siendo la fusión una forma de reorganización en las sociedades, es incomprensible que la escisión, teniendo algunos elementos similares a la figura de la fusión, y que en pocas palabras, -diría Justino F. Duque- es una fusión pero a la inversa, no la haya considerado el legislador para regularla y apenas hace unos cuantos años y movido sobre todo por los usos y costumbres mercantiles que se venían practicando en los últimos años en materia de escisión, se dió cuenta de que existía y que se requería urgentemente un marco jurídico para dicha figura.

Independientemente de lo anterior y de acuerdo con Gabino Pinzón en torno a las discusiones que entablaron varios autores nacionales y extranjeros sobre la viabilidad de realizar la escisión por falta de legislación que la regule, "...no puede decirse que la escisión de las empresas no puede ser utilizada en la vida

comercial por falta de normas legales que la autoricen y que la regulen. En primer lugar, porque hay que repetir con insistencia -para los centenares y hasta miles de funcionarios públicos que se empeñan en asfixiar las actividades comerciales- que el ciudadano no necesita autorización previa ni de la ley ni de la administración pública para emplear en el manejo de sus negocios los recursos que les sean útiles, siempre que no estén expresamente prohibidos por las leyes ni sean opuestos al orden público en general; así es como se enriquece el derecho contractual y va elaborándose y consolidándose el derecho consuetudinario que ha precedido al derecho escrito y que sigue siendo su mejor aliado. En segundo lugar -y que valga también esta observación para los funcionarios ya aludidos- la falta de prolijas normas reguladoras en el derecho escrito es más bien una ventaja que un obstáculo en el desarrollo de la vida comercial, porque dentro del marco determinado por los principios y reglas que configuran el régimen general de las obligaciones y contratos y de las sociedades comerciales, la libertad contractual puede cumplir una gran función creadora de reglas prácticas."¹

1.1 DIVERSAS DEFINICIONES DE LA ESCISION.

a) Según el Diccionario de la Real Academia Española define escindir como aquello que corta, divide o separa; del latín

¹Pinzón, Gabino. Sociedades Comerciales. Vol. I, Teoría General, Quinta Edición. Ed. Temis, Bogotá Colombia. 1986. Pág. 308.

scindére y escisión como un rompimiento o desaveniencia, del latín *scissó-ónis*, cortadura. ²

Las opiniones de algunos juristas sobre lo que se entiende por escisión en materia mercantil son las siguientes:

b) De Jorge Barrera Graf:

A pesar de que es uno de los primeros juristas de los que estudian esta figura jurídica, en su libro de Instituciones de Derecho Mercantil no emite una definición de lo que se entiende por escisión, limitándose a dar unos esbozos y a decir brevemente lo siguiente:

"Es un fenómeno moderno, que es una manifestación de la concentración de las empresas..."

"En principio, no se trata de una transmisión universal, sino sólo de una transmisión del patrimonio entre la escindida y la beneficiaria, pero la asamblea puede disponer de lo contrario..."³

Parece que el maestro Barrera acepta que la asamblea es el órgano supremo de la sociedad y, en el momento en que surge una decisión de la misma, se puede tomar cualquier tipo de decisiones siempre y cuando no sean contrarias a la ley. Por otra parte admite, entre otras razones, porque en ese momento no estaba regulada la

²Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, Trigésima Segunda Edición. Madrid 1975, Ed. Espasa-Calpe, S.A., Pág. 564.

³Barrera Graf, Jorge. Instituciones de Derecho Mercantil, Ed. Porrúa, 1a. Edición, 1989. P.716.

escisión, la aplicación por analogía de los preceptos reguladores de la fusión.

En cambio, en el Diccionario Jurídico Mexicano, el maestro Barrera establece que la figura de la escisión consiste en una "división o separación de bienes y actividades de una sociedad, que transmiten a otra u otras, sin que se extinga la sociedad escindida, que sólo se desprende de bienes y derechos de su activo".⁴

Como se mencionó al principio del trabajo, la escisión es una figura que en los últimos años ha evolucionado de una manera muy rápida y se puede apreciar con esta definición que da el autor en comentario, parece correcta para el momento en que la mencionó, no así en nuestros días, en virtud de que la sociedad escidente se puede extinguir y al momento de escindir una parte del patrimonio de la sociedad no sólo se transmiten bienes y derechos de su activo, sino que los pasivos también se desprenden, ya que forman parte del patrimonio de un ente jurídico, en donde si se divide una parte del activo, necesariamente sucede lo mismo con su contrapartida en el pasivo o capital.

⁴Barrera Graf, Jorge. Escisión, voz en el Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo II, editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM y Porrúa, S.A., Méx. 1993, 3a. Edición P. 1300.

c) Para Justino F. Duque Domínguez:

"La escisión de sociedades en una primera aproximación es una fusión al revés. Es la operación inversa a la fusión y aunque la escisión no esté regulada tiene analogía con aquélla."⁶

El autor no emite una definición de la escisión, ya que en ese momento no estaba regulada en el Derecho Español, la finalidad de su estudio de la escisión de sociedades es, valga la redundancia, estudiar la viabilidad de la escisión de sociedades mercantiles en el derecho hispano.

Por otra parte, no estamos de acuerdo en que la escisión sea simple y llanamente una fusión a la inversa, ya que aunque sean dos figuras parecidas, cada una tiene sus elementos distintivos.

d) Carlos Sánchez Mejorada.

Se apoya en la definición de la palabra escisión que proporciona el Diccionario de la Real Academia Española para decir que "en materia de sociedades, tenemos que escisión es la división de una sociedad, que puede desaparecer o no, en dos o más sociedades nuevas que adquieren personalidad jurídica y patrimonio propio."

"Definido el concepto a contrario sensu, y recurriendo a una figura ampliamente conocida en la legislación y en la práctica

⁶Duque Domínguez, Justino F., La Escisión de Sociedades, Estudios Jurídicos en honor de Joaquín Garrigues. P. 132.

forense nacionales, una escisión es lo contrario a una fusión. En efecto, con motivo de una fusión, dos o más sociedades se reúnen en una sola, preexistentes o nuevas, denominada fusionante, desapareciendo las otras denominadas fusionadas."

"Lo contrario sucede con motivo de una escisión, ya que como resultado de la misma, una o varias sociedades nuevas nacerán como consecuencia de la división de una sociedad ya existente."⁶

Es una definición poco precisa porque no abarca toda la realidad de lo que es una escisión. El autor, en el estudio que realiza en esta materia que nos ocupa, se refiere a las diversas modalidades de la escisión, considerando que se puede dar por "Incorporación" o "fusión-escisión" y es extraño que en la definición que acabamos de transcribir no lo tome en cuenta.

Ahora bien, la división de la sociedad incide en su patrimonio, ya sea activo, pasivo o capital, sin olvidar que jurídicamente hablando, no se puede dividir la sociedad sin crear una nueva con personalidad y patrimonio propio.

⁶Sánchez Mejorada, Carlos. Memoria del Seminario sobre Escisión de Sociedades Mercantiles de la Asociación Nacional de Abogados de Empresa, A.C., 4 de marzo de 1991.

e) El maestro Roberto Mantilla Molina.

"Es un fenómeno contrario a la fusión, que con frecuencia se presenta en la vida contemporánea para resolver diversos problemas, en muchas ocasiones de tipo fiscal, es la escisión (scorporazione), es decir, la creación de nuevas sociedades para absorber parte del patrimonio y de las actividades de una preexistente."⁷

El autor en comento comete un grave error al definir lo que se entiende por escisión, en virtud de que en ningún momento de la definición considera que al escindirse la sociedad puede disolverse y desaparecer, dando origen a dos o más sociedades con personalidad y patrimonio distinto al de la primera.

f) Para Miguel Alejandro Vázquez Garza:

El concepto de escisión, hay que contemplarlo desde dos puntos de vista: el económico, que comprende a la gran mayoría de los procedimientos funcionales de desconcentración de empresas, y el jurídico, que es el proceso por medio del cual "una sociedad divide parte o la totalidad de su patrimonio en dos o más porciones, constituyéndose con él, por lo menos una sociedad en el caso de que la que se escinde subsista, o creándose con él un mínimo de dos sociedades en caso de que la sociedad escindida no subsista,

⁷Mantilla Molina, Roberto L., Op.Crt., P. 463 (vigésima cuarta edición revisada y puesta al día por Roberto L. Mantilla Caballero y José María Abascal Zamora).

pasando los socios de la escindida a serlo de la sociedad nueva o de las nuevas, en proporción a sus respectivas participaciones".⁸

A diferencia de la mayoría de los autores hasta ahora estudiados, Vázquez Garza ya considera la posibilidad de la extinción de la sociedad escidente, siempre que se creen dos o más sociedades nuevas, lo cual parece acertado en virtud de que si no es así o sólo "nace" una sociedad, no se le podría llamar escisión sino cambio de denominación o transformación.

g) En cambio, para Georges Ripert:

"La escisión consiste en la división del patrimonio de una sociedad entre dos o más, y que la sociedad que se divide desaparece, convirtiéndose sus accionistas en accionistas de las sociedades que reciben su patrimonio".⁹

Para este autor, creemos que lo que quiere aportar en su definición, es que siempre tiene que desaparecer la sociedad que se escinde y, en consecuencia, se tiene que disolver para crear dos o más sociedades distintas, lo que no parece acertado, porque como lo veremos más adelante, hay diversas formas de escisión que contemplan lo contrario a las afirmaciones de Georges Ripert.

⁸Vázquez Garza, Miguel, "La Escisión de Sociedades en Relación con la Ley General de Sociedades Mercantiles, tesis, Escuela Libre de Derecho, 1985, p. 39.

⁹Citado por Vázquez Garza; Miguel, op.cit. p.38.

h) Alberto Moreno de la Torre.

Para que se dé la escisión, "debe de ser una operación unitaria, no bastando que una porción importante de los negocios y activos de una empresa pasen a otra sociedad, sino que debe de ocurrir como una operación unitaria semejante al proceso de fusión."

Para el autor la escisión tiene cuatro características distintivas:

"1. Disolución de la sociedad escindida."

"2. Transmisión de la totalidad de su patrimonio a otras sociedades que se constituyen con una fracción del patrimonio de la escindida."

"3. Eliminación del proceso de liquidación."

"4. Atribución a los accionistas (o, en general, socios) de la sociedad escindida de las acciones o participaciones procedentes de las sociedades creadas por la escisión."¹⁰

¹⁰Moreno de la Torre, Alberto. "Fusión, Escisión y Transformación de la Sociedad Anónima", Cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM, año I, número 3, sep-dic. '86.

i) Para José de J. Gómez Cotero.

"La escisión es la división de una sociedad que puede desaparecer o no en dos o más sociedades nuevas que adquieren personalidad y patrimonio propios."¹¹

j) Según Nicolás Carbone.

"La escisión es quizá la figura jurídica que más se adopta a la reorganización de empresas, al agrupar sus socios en una nueva sociedad consecuencia de tal operación, que es jurídicamente distinta a la que le da origen y crea un nexo de aparente identificación, pero ello es de orden económico, inclusive impositivo, pero que no hace a los atributos intrínsecos de la personalidad".¹²

k) Francisco Javier Villalón Ezquerro.

Que por cierto es uno de los primeros autores en realizar un estudio profundo sobre la escisión de sociedad, para definirla acude a describir las características que rodean esta figura jurídica, las que a continuación se comentan:

"1. Desde el punto de vista de la persona jurídica, es un fraccionamiento de ésta..."¹³

¹¹Gómez Cotero, José de Jesús. "Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles", Ed. Themis, México, D.F., 1993, p.130.

¹²Carbone, Nicolás A. "Escisión Patrimonial de Sociedades Comerciales", La Ley, S.A., Buenos Aires. 1980.

¹³Villalón Ezquerro, Francisco Javier; La Escisión: La realidad ante la Ley; en cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas, año 1, No. 3, 1986. p.1142.

No parece correcto que la persona jurídica creada al momento de constituir una sociedad sea fraccionada, ya que hasta que esta sociedad no es liquidada sigue siendo una persona jurídica independiente con personalidad y patrimonio propio reconocida por el Derecho. Lo que en todo caso se fracciona es su patrimonio, activo, pasivo o capital, pero no su persona.

Para el maestro Barrera Graf la personalidad jurídica "es una situación que el derecho positivo atribuye a dos o más personas, o a bienes de ellas que se destinen a ciertos fines, reconocidos también legalmente, o en fin, a entidades de carácter colectivo, ya sea de derecho internacional o de derecho constitucional, o corporaciones y organismos de Estado, a efecto de perseguir finalidades de índole diversa que sean de difícil, inconveniente o imposible realización por el individuo aislado."

En suma, continúa diciendo Barrera, "...es un mero instrumento para velar y proteger el interés jurídico *-res quod interest-* de los socios, sin que sea admisible hablar de un interés propio *-institucional-* del ente."

"...se trata de instrumento legal al alcance del hombre, tendiente a obtener fines que son propios de éste, y que sólo puede alcanzar, agrupado..."¹⁴

¹⁴Barrera Graf, Jorge. Op.Cit. p.284.

Al ser el pacto social un acto jurídico mediante el cual dos o más personas unen esfuerzos -bienes o numerario- para constituir una sociedad, un ente distinto a ellos con personalidad jurídica propia, con derechos y obligaciones propios, reconocidos por la ley; para actuar, tiene que hacerlo de acuerdo a la misma ley y al acto que le dió nacimiento que son los estatutos sociales.

Al ser una persona moral, con voluntad propia, voluntad social, constituida por el acuerdo de los socios mediante la asamblea, 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".¹⁶

Por lo cual, la escisión es un acto corporativo, independiente y autónomo que nace de la voluntad de la sociedad, no para dividir su personalidad jurídica, sino con la finalidad de reorganizarse o reestructurarse, modificando así su estructura corporativa y su patrimonio, el que puede desaparecer o no por cederlo a una o varias sociedades que pueden preexistir en ese momento.

"2. Patrimonialmente, hay una distribución del pasivo y del activo de una sociedad en otra u otras sociedades."¹⁶

¹⁶Robles Mijsa, Rafael. "Consideraciones Teóricas y Prácticas sobre la Escisión de Sociedades a la luz del Sistema Jurídico Mexicano", Tesis Escuela Libre de Derecho. México 1990. p.5.

¹⁶Villalón Ezquerro, Fco. Javier, Op. Cit.

Es evidente que para que produzca efectos una escisión tiene que ser causa de un movimiento dentro del patrimonio de la sociedad escidente, de cualquier manera, ya que de otra forma no se llevaría a cabo una escisión.

La distribución del activo o del pasivo -del patrimonio, elemento esencial de la personalidad de una sociedad- puede realizarse parcial o totalmente dependiendo del tipo de escisión o de la finalidad que persigan los socios al reestructurarse o al reorganizarse.

El patrimonio de una sociedad es el medio con el que ésta alcanza su fin o con el que cumple cabalmente su objeto y desde luego con el patrimonio responde de las deudas contraídas por su actividad normal; para lo cual, siendo oportuna en este momento la aclaración, es necesario el consentimiento de los acreedores de la sociedad si ésta quiere escindirse, ya que aunque parezca repetitivo, lo normal en una escisión es que se distribuyan total o parcialmente los pasivos de la misma (Art. 228 bis-III LGSM vigente).

"Desde un punto de vista objetivo, la escisión presenta como un 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".¹⁷

¹⁷Cerda Albero, Fernando. "La Escisión de la Sociedad Anónima". Ed. Tirant Lo Blanch. Valencia, 1993. p.48.

"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, porque si sólo se transmitieran bienes o dinero, no estaríamos frente a una escisión, sino a una simple reducción de capital con reembolso de acciones en otras sociedades".¹⁸

De acuerdo con lo anterior, en una escisión al transmitir o distribuir parte del patrimonio social, si se determina qué activo y qué pasivo se escindió, se debe determinar el capital que quedará afectado para la creación de una nueva sociedad o admisión como accionistas en otras sociedades ya creadas.

"3. Desde el punto de vista del contrato social, hay una modificación de éste, en virtud del cual los socios se adscriben a otra u otras personas jurídicas, pudiendo conservar la participación en la sociedad originaria, en el caso de que ésta permanezca."¹⁹

Ni en el contrato o pacto social de la sociedad escidente ni en el de las escindidas es necesaria una modificación o reforma a los estatutos, siempre que no se acuerde para que se lleve a buen término la escisión, la reforma de alguna de sus cláusulas, como pudiera ser el objeto de alguna de ellas.

¹⁸García González, Luis Rodolfo. "La Escisión y sus Aspectos Fiscales". Tesis, Universidad Panamericana, 1994, P.13

¹⁹Villalón Ezquerro, Fco. Javier. Op.Cit.

Aún más, independiente del nombre que se le quiera dar al acuerdo o pacto de los socios para crear una sociedad -negocio, contrato, etc.-, no tiene nada que ver con el acuerdo de escisión que mediante una asamblea extraordinaria de accionistas, órgano competente, decide crear una sociedad, en virtud de que este acuerdo es interno y autónomo, compuesto de la mayoría de los socios o del porcentaje que, según los estatutos o la ley, debe ser suficiente para que se tome un acuerdo de tal naturaleza y que es indispensable para que la sociedad externe su voluntad, con la finalidad de ceder una parte o la totalidad de su patrimonio a una o varias sociedades de nueva creación o lo ceda a una o varias sociedades preexistentes.

La pregunta obligada en este punto es: ¿cómo puede crearse una nueva sociedad con el consentimiento de una sola persona, ya que según la Ley General de Sociedades Mercantiles, para la constitución de una sociedad se requiere como mínimo dos personas?. Contestación que tiene su respuesta en el acuerdo de escisión, que está integrado por los socios de una sociedad que ha cumplido con esos requisitos y en donde el acuerdo se compone de dos o más voluntades externadas por los accionistas que pasarán a serlo de la nueva sociedad. "El acuerdo de escisión se convertirá en la escritura constitutiva de las sociedades resultantes y, por tanto, deberá contener las menciones que, en nuestro derecho positivo,

exige la ley General de Sociedades Mercantiles para la constitución de sociedades."²⁰

En otras palabras, siendo el acuerdo de socios la voluntad de la sociedad externada para escindirse, en ese preciso momento se tiene que cumplir con todos los requisitos que fija el derecho positivo para constituir una nueva sociedad e incluso, según Barrera Graf, "...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."²¹

"4. Puede implicar la desaparición de la sociedad originaria, caso en que las sociedades beneficiarias por esto, deben de ser por lo menos dos, o bien, puede consistir en sólo la división parcial de la sociedad originaria, coexistiendo ésta con una o más sociedades beneficiarias." ²²

Desde luego que se pueden dar varios tipos de escisión según convenga a los intereses de los accionistas, a la situación económica de la sociedad o del país, etc., por lo que en el siguiente capítulo nos avocaremos al estudio de este fenómeno.

²⁰Sánchez Mejorada y de Velasco, Carlos. Op.Cit. p.11.

²¹Barrera Graf, Jorge, Op.Cit., p.719.

²²Villalón Ezquerro, Fco. Javier; Op.Cit.

De la diversa gama de autores que han estudiado este tema, creemos que con los que se mencionaron se abarcaron los diferentes criterios sobre la escisión, por lo que procedemos a estudiar el siguiente capítulo, dando aquí por terminada la manifestación que diferentes juristas han vertido sobre el concepto de escisión.

CAPITULO II.

CLASES Y MOTIVOS DE LA ESCISION DE SOCIEDADES.

II.1 CLASES DE ESCISION.

La doctrina ha empleado diversos criterios para dividir e identificar las múltiples formas que puede presentar la escisión en la realidad, algunos autores se refirieren al mismo concepto pero con diferentes nombres y otros realizan una mezcla entre lo que es escisión y fusión; nosotros procuraremos hacer una división en la que se abarquen las clases de escisión más importantes.

Así pues, la podemos engoblar en los siguientes grupos:

a) Escisión pura o por extinción, cuya característica principal es que la sociedad escidente desaparece.

La aportación del patrimonio de la escidente hacia dos o más sociedades, nuevas o ya existentes, es por la totalidad, de tal suerte que provoca su extinción, pasando sus socios y capital a serlo de las escindidas.

Es la forma más pura y simple de escindir una sociedad en donde en la doctrina francesa se le conoce como "división de sociedades"²³ y en la norteamericana como la "Split-up".²⁴

Se pueden desprender dos tipos de escisión, a saber:

a.1) Escisión pura perfecta, desaparece la sociedad escindida pero su característica es que los socios participan en las escindidas en la misma proporción que tenían en la sociedad de origen.

a.2) Escisión pura imperfecta, en donde la participación de los socios no es en la misma proporción que se tenía hasta el momento de la escisión.

b) Escisión impura o escisión segregación o escisión por segregación, creando nuevas empresas.

La sociedad escindida no desaparece sino que sólo opera en ella una disminución de su activo, pasivo o capital; sea que disminuya o no su capital, lo que en estricto sentido, aunque la afectación del capital sea mínima, habrá escisión de sociedades.

²³(Champaud Claude. Le Pouvoir de Concentration de la Societe por Action. Paris, 1962, p.186.

²⁴(Conrad Alfred. Fundamental Changes In Marketable share companies. p.90).

En efecto, si el patrimonio está representado por el total de activos, pasivos y capital de una persona y si admitimos su división para efectos de la cesión a título universal, significaría que los pasivos deben identificarse con los activos que le son específicos, como es el caso de la hipoteca; en consecuencia, si al ceder el edificio pesa sobre él un gravamen, éste irá siempre adherido al activo, que si lo agota, no se habrá modificado el capital por lo que no habrá escisión.

En la doctrina norteamericana la escisión parcial puede tomar dos modalidades: como "split-off", según que el capital de la sociedad escindida se afecte o no. También se llama "sping-off" cuando la escidente mantiene activos suficientes para distribuir como dividendos las nuevas acciones que adquiere; si así se procede, los accionistas conservarán todas las acciones que ya tenían, más las que reciban de la nueva compañía.

Cabe aclarar que la Ley General de Sociedades Mercantiles contempla que, para que efectivamente se realice una escisión, es necesario que se escinda una parte del activo, pasivo y capital.

Por lo tanto, pueden presentarse en este tipo de escisión, sea que participen dos o más sociedades escidentes, los siguientes tipos:

- Que la aportación parcial o segregación parcial sea para la creación de una nueva sociedad.

- Que la aportación parcial sea destinada a una sociedad ya existente.

Según el maestro Barrera, los dos tipos de escisión arriba estudiados se pueden dividir de la siguiente manera: "Como en el caso de la fusión, podría hablarse de escisión por incorporación y por integración; en aquélla, 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.

En la escisión por integración, con los bienes y derechos de las sociedades escindidas, se procederá a constituir una o más beneficiarias, cuyos socios serán los de las escindidas".²⁶

c) Escisión-Fusión.

Cabe mencionar que, aunque parezca una mezcla rebuscada, existen países como en Argentina en los que este tipo de escisión tiene una gran utilidad. "Además de la fusión y de la escisión, se aplican técnicas combinadas de escisión y fusión para recoger problemas planteados por la concentración empresarial. A fin de organizar y de reorganizar un grupo de sociedades.

²⁶Barrera Graf, Jorge. Op.Cit. p.717.

En la escisión se parte de una sociedad que se desmembra para crear el grupo, pero pudiera darse el caso de varias sociedades preexistentes que decidieran organizarse en grupo, lo que pueden hacer, sobre estructuras contractuales o societarias. En este último supuesto, uno de los caminos es la constitución de una filial común o sociedad de sociedades (Champaud), en la que cada una de las sociedades participantes sea socia, pero también media el recurso de una técnica combinada de escisión-fusión, concretamente de excorporación-consolidación, en la que cada una de las sociedades agrupadas transmita parte de su patrimonio para constituir una nueva sociedad, cuyos socios no serían las mencionadas sociedades agrupadas sino los socios de las mismas.

Claro que su nombre recoge la participación combinada de estas dos figuras. Lo que se pretende hacer es fusionar diversas empresas en una nueva, sólo que no de manera directa, esto es, una o varias sociedades se escinden con la finalidad de fusionarse con la parte del capital escindido de otra sociedad formando una nueva."²⁶

c.1) Escisión-Fusión por Integración: Dos o más sociedades, dividen la totalidad de su patrimonio, con el objeto de formar conjuntamente dos o más sociedades, no subsistiendo las primeras.

²⁶Otegui Julio C. Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles. Buenos A. Editorial Abaco. p.274-275.

c.2) Escisión-Fusión por combinación: Dos o más sociedades aportan parte de su patrimonio, para la constitución de una o más sociedades.

c.3) Escisión-Fusión por absorción: Una o más sociedades, transmiten parte de su patrimonio a una o más sociedades constituidas con anterioridad.

"Es preciso no confundir la escisión de sociedades con la llamada fusión por creación, en la cual dos o más sociedades se extinguen para transmitir la totalidad de sus patrimonios a una sociedad que se constituye para tal fin, mientras que la figura dentro de la escisión que mayor semejanza tiene con esta última, es la llamada escisión-fusión, en la cual la aportación de la sociedad escindida es solo parcial, no total, y por lo tanto la citada sociedad no se extingue, sino que coexiste con la o las sociedades creadas o preexistentes."²⁷

De acuerdo con la definición de escisión que contempla la Ley General de Sociedades Mercantiles en su art. 228-Bis no cabe ningún tipo de escisión en donde la parte del capital que se va a segregar se aporte a una sociedad preexistente, y que a la letra dice: "Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad y parte de su activo, pasivo y capital social en dos o más partes, que son aportadas en bloque a

²⁷Villavicencio Castañeda, José Luis. "La Escisión de Sociedades Mercantiles en el Derecho Mexicano", Tesis, Escuela Libre de Derecho, 1989. p.15.

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."

II.2 MOTIVOS PARA ESCINDIR.

Los motivos para escindir una sociedad pueden ser muy variados, de tal forma que los más comunes son los económicos, políticos, los fiscales, conflictos entre los socios y los patrimoniales.

1. Motivos económicos.

En una realidad fáctica de nuestra sociedad, en donde se dan cambios constantes y cada día parecen serlo más, el campo de los negocios no se queda atrás y, por tanto, es necesario que las unidades económicas, la empresa, se adapten a dichos cambios; siendo uno de los medios que pueden utilizar el de la división o fragmentación de sus elementos constitutivos, v. gr. una sociedad quiere establecer sucursales o filiales en lugares distintos de en donde opera la matriz o supongamos que se desean realizar varias actividades a través de la división de sociedades, "la división es, en todo caso, un excelente medio de redistribución de actividades de una empresa o de varias".²⁸

²⁸Latscha, "La pratique des fusions, scissions et apports partiels", Paris 1965, p.237.

"Los motivos de este tipo de descentralización no son siempre los mismos. Con frecuencia se encuadrarán en procesos de racionalización económica, pero pueden también imputarse a la ejecución de una política (en términos generales) antimonopolística.

En la primera estela de motivaciones mencionadas pueden encuadrarse los deseos de hacer rentable una empresa que funciona con dificultades económicas, bien mediante la separación de la explotación que funciona con pérdidas, bien mediante la separación de la explotación de una actividad especialmente arriesgada."²⁹

Asimismo, en el caso de que la estructura administrativa de una empresa sea demasiado grande y se encuentre con la dificultad de conseguir una administración y funcionamiento eficaz, es una buena opción para lograr su reestructuración el de la escisión con la finalidad de desmembrar organizacionalmente a la empresa para especializar su labor y su administración.

2. Motivos Políticos.

Pueden darse cuando el gobierno tiene un mayor interés en la promoción de la industria regional, dando mayores oportunidades en algunos estados de la República para el desarrollo de algunas actividades, ayudando a un mayor equilibrio de la primitiva o pequeña empresa en todo el territorio de un país.

²⁹Duque Domínguez, Justino F. Op.Cít. p.131.

También "cuando una gran sociedad, de cobertura nacional, se divide en tantas sociedades como entidades federativas existen para cumplir con las necesidades justificadas o no, de los Gobernadores de los Estados de enterar el IVA, ISR y demás impuestos federales en su entidad, en lugar de que lo haga la matriz, para así tener mayor ingreso federal computable en la participación estatal."³⁰

3. Motivos Fiscales.

"Creando sociedades satélites que realicen actividades propias, pero relacionadas con las de la sociedad que se escinde a través de funciones técnicas, contables o administrativas y vinculándose a través de arrendamiento, prestaciones de servicios, distribución u operación de factoraje."³¹

Asimismo, se puede escindir para evitar o disminuir los riesgos que por posibles auditorías y créditos fiscales pueden causar algunas sociedades.

4. Conflictos entre socios.

En el caso en que un grupo de socios manifiesten intereses contrapuestos con otro grupo de socios, recurriéndose a la

³⁰Lee Hidalgo, José, "Manejo Contable, Fiscal y Jurídico de la escisión de sociedades", publicación en *Análisis Fiscal Hoy*, No. 2, 1991.

³¹Lee Hidalgo, José, *Op.Cit.*

escisión como medio para acabar con esas diferencias o con el fin de conciliar los diferentes deseos de los socios respecto a la conveniencia de reinversión o de distribución de las ganancias de la sociedad, dándose origen a dos sociedades con diferentes políticas de dividendos, etc. Este caso también se presenta en las empresas familiares, cuando por diversas razones se originan diferencias en los intereses de manejo o de políticas empresariales a seguir entre los parientes o como medio de reparto de la empresa familiar.

5. Motivos Patrimoniales.

Se pueden presentar diversos supuestos, como la redistribución de actividades de una empresa procurando su descentralización, también para evitar el crecimiento indefinido y descontrolado de una sociedad o en el caso de una defensa de patrimonios al escindir los activos fijos de una sociedad para evitar una expropiación del gobierno, como fue el caso de Banca Cremi que escindió su patrimonio entre bancarios y no bancarios y así evitó una expropiación tan injusta e inconstitucional como fue en 1982 la llamada nacionalización bancaria.

En general, la escisión es un proceso para distribuir de la manera más conveniente los recursos de una sociedad con la finalidad de afrontar exitosamente el riesgo que pudiera presentársele según su actividad o giro.

II.3 NATURALEZA JURIDICA DE LA ESCISION.

Para poder determinar y comprender la naturaleza jurídica de la escisión, es conveniente, en primera instancia, hacer referencia a los precedentes legislativos que en la materia se han desarrollado en otras naciones, así como las normas que regulan las sociedades mercantiles, para que de acuerdo a esto se aborde la escisión en la legislación mexicana, llegando por último a los fundamentos jurídicos de la figura objeto de estudio.

1. Precedentes Legislativos.

Dentro del contexto mundial se encuentran diversos países que se han adecuado a las nuevas tendencias económicas y que han visualizado la necesidad de regular nuevas figuras jurídicas como la escisión. Dentro de éstos cabe destacar la legislación francesa, la española, la argentina y la brasileña.

a) Legislación Francesa:

En Francia "la práctica de escindir a las sociedades establecida en primera instancia en el ámbito notarial, fue reconocida con la reforma a la Ley de Sociedades Comerciales del 24 de Julio de 1966."³²

³²Zubiría Maqueo, Emiliano, "Escisión y Excorporación de Sociedades", México, Junio de 1991. p. 334.

De acuerdo con esta legislación, son consideradas como imperativas las disposiciones legales relativas a las normas de la escisión y, además, su inobservancia da lugar a la nulidad del acuerdo.

En la ley referida se regula lo que los doctrinarios reconocen como la escisión pura o división, destacando que únicamente esta figura es considerada como escisión.

Asimismo, se señala que una sociedad puede aportar su patrimonio a sociedades nuevas por la vía de la escisión, lo que implica que el supuesto regulado es la división patrimonial de una sociedad a la que se denomina escidente, para aportarlo a dos o más sociedades nuevas llamadas escindidas, con la consecuente extinción por disolución sin liquidación de la primera.

En la legislación francesa se prevé que el acuerdo de escisión debe ser tomado por asamblea extraordinaria, llevando implícito dicho acuerdo la disolución anticipada de la sociedad escidente.

La transmisión patrimonial se efectúa en bloque, esto es, a título universal. La capitalización de las sociedades escindidas se realiza con la aportación de parte del patrimonio de la sociedad escidente y la constitución de las nuevas sociedades escindidas, se realiza mediante la protocolización y el registro del acuerdo de escisión y de los nuevos estatutos.

De acuerdo con esta legislación, son consideradas como imperativas las disposiciones legales relativas a las normas de la escisión y, además, su inobservancia da lugar a la nulidad del acuerdo.

En la ley referida se regula lo que los doctrinarios reconocen como la escisión pura o división, destacando que únicamente esta figura es considerada como escisión.

Asimismo, se señala que una sociedad puede aportar su patrimonio a sociedades nuevas por la vía de la escisión, lo que implica que el supuesto regulado es la división patrimonial de una sociedad a la que se denomina escidente, para aportarlo a dos o más sociedades nuevas llamadas escindidas, con la consecuente extinción por disolución sin liquidación de la primera.

En la legislación francesa se prevé que el acuerdo de escisión debe ser tomado por asamblea extraordinaria, llevando implícito dicho acuerdo la disolución anticipada de la sociedad escidente.

La transmisión patrimonial se efectúa en bloque, esto es, a título universal. La capitalización de las sociedades escindidas se realiza con la aportación de parte del patrimonio de la sociedad escidente y la constitución de las nuevas sociedades escindidas, se realiza mediante la protocolización y el registro del acuerdo de escisión y de los nuevos estatutos.

b) Legislación Española.

La legislación mercantil española fue reformada en 1989 con el propósito de adecuarla, en materia de sociedades, a las directrices de la Comunidad Económica Europea.

Tales reformas entraron en vigor el primero de enero de 1990. Dentro de éstas, destaca la modificación del capítulo noveno, denominado "Transformación, Fusión y Escisión", previendo dos especies de escisión, a saber: la escisión pura y la escisión parcial.

La escisión pura, como la extinción de una sociedad anónima, con división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se traspasa en bloque a una sociedad de nueva creación o es absorbida por una sociedad existente.

La escisión parcial "es considerada como 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".³³

De acuerdo con esta legislación, el acuerdo de escisión se adopta en asamblea, siendo necesario, al publicar la convocatoria, el poner a disposición de los accionistas, obligacionistas, acreedores y trabajadores, para su examen en el domicilio social, el proyecto de

³³Méndez, Aurellano, "Escisión de la Sociedad Anónima", México, 1991. pg.113.

escisión, con la designación y el reparto preciso del activo y pasivo que se transmitirá, y el reparto entre los accionistas de las acciones emitidas por las sociedades escindidas; las cuentas anuales y el informe de la administración, la justificación del proyecto y el o los proyectos de escrituras constitutivas de las nuevas sociedades escindidas o las modificaciones estatutarias de la o las sociedades preexistentes.

Ya que el sistema español admite la escisión parcial, se prevé la posibilidad de reducir el capital social de la escidente en la cuantía necesaria.

En relación a la constitución de las sociedades escindidas, cabe señalar que ésta se realiza mediante la protocolización del acuerdo de escisión y de los estatutos de las nuevas sociedades, por el delegado de la asamblea.

En este caso, las sociedades escindidas tienen que aumentar su capital, para lo cual se requiere, en lo referente al patrimonio no dinerario de la sociedad escidente, el informe de expertos valuadores.

Esto implica la capitalización de la aportación y es conveniente destacar que en caso de incumplimiento de algunas de las obligaciones de la sociedad escidente, asumidas por las escindidas, hasta por el importe del activo atribuido como consecuencia de la escisión.

c) Legislación Argentina.

En esta legislación se incluye la regulación de la escisión, desde el año de 1927, con la publicación de un Decreto-Ley que sólo regula la escisión parcial, sin considerar la escisión pura.

En dicha ley se establece que "hay escisión cuando una sociedad destina parte de su patrimonio a una sociedad existente o participa con ella en la creación de una nueva sociedad o cuando destina parte de su patrimonio para crear una sociedad nueva".³⁴

Esto no implica escisión en forma pura, sino lo que el legislador argentino quiso dar a entender por escisión parcial o excorporación, que es la aportación que una sociedad existente realiza en otra existente, la participación de dos sociedades existentes en la creación de una nueva, o el destinar parte del patrimonio para crear una nueva sociedad.

Asimismo, dicha ley establece las formalidades de la escisión parcial, siguiendo básicamente los mismos términos que en la legislación española, considerando que por tratarse de escisión parcial, debe reducirse el capital de la sociedad escidente.

Asimismo, se habla de transmisión parcial del patrimonio para realizar la escisión, por lo que puede rechazarse la posibilidad de

³⁴Ibid, p.336.

la existencia de la escisión, ya que no es admisible la transmisión parcial en bloque del patrimonio de una persona jurídica.

d) Legislación Brasileña.

En la legislación brasileña, la Ley de Diciembre de 1976 regula la escisión en su artículo 229, en lo cual de manera general, se siguen los mismos lineamientos que en la legislación española, siendo necesario el acuerdo por asamblea extraordinaria con la aprobación de más de la mitad de los accionistas con derecho a voto.

2. Normas que regulan a las sociedades mercantiles.

Antes de considerar la escisión en la legislación mexicana, es conveniente señalar la naturaleza jurídica de las normas que regulan las sociedades mercantiles, y en particular las referentes a las sociedades anónimas; esto a fin de comprender de mejor manera la naturaleza de la escisión.

De forma tradicional, se ha considerado que la sociedad anónima es el resultado de la celebración del contrato correspondiente. Este concepto lo asumen la mayoría de los tratadistas, e incluso la Ley General de Sociedades Mercantiles, que en muchos de sus preceptos habla del contrato de sociedad, aún cuando en otros se refiere al acto constitutivo de la sociedad.

Es importante destacar la distinción entre la naturaleza de las sociedades civiles y las mercantiles, y dentro de ésta, de aquellas en las que sus socios o parte de ellos responden subsidiaria, solidaria e ilimitadamente de las obligaciones sociales, que pueden ser consideradas como sociedades personalistas, y aquellas en las que los socios que se limitan a responder por el pago de sus aportaciones, que pueden denominarse sociedades de capitales.

En cuanto a las sociedades civiles y de sociedades mercantiles personalistas, su naturaleza jurídica puede ser considerada como contractual; pero no así en el caso de sociedades mercantiles de capitales en las que su constitución depende de un acto complejo, llamado acto de unión o colectivo.

En los contratos de asociación y de sociedad de carácter civil, y en los de sociedades personalistas de carácter mercantil, existe una finalidad común, pero a la vez existen intereses contrapuestos de las partes en lo relativo a la valoración de los esfuerzos que cada uno aporta, en donde se deriva la necesidad de intervenir de manera directa en la administración y en la vigilancia de la sociedad, y la de participar en la forma acordada, en la distribución de las utilidades o de las pérdidas.

En la sociedad mercantil de tipo capitalista, el acto de unión, complejo colectivo, tiende a una finalidad común, los intereses de los socios son similares, consistentes básicamente en la obtención de lucro y su intervención en la administración y vigilancia se efectúa

mediante el voto directo para la elección del o de los administradores y comisarios.

Si se aceptara que las sociedades de capitales son consecuencia de la celebración del contrato correspondiente, implicaría que es el concurso de voluntades de los socios lo que caracteriza al propio contrato.

Sin embargo, en estas sociedades mercantiles, los socios responden hasta por el monto de sus aportaciones, lo cual ha obligado al legislador a regular este tipo de sociedades con normas imperativas protectoras de los derechos de terceros.

En este tipo de sociedades, el Estado ha debido intervenir con la finalidad de equilibrar las relaciones con terceros y de tal manera poder cumplir con el fin último del propio derecho, que es dar certeza y seguridad jurídicas a las partes.

De acuerdo con lo anterior, se considera que la Ley General de Sociedades Mercantiles otorga la libertad para constituir sociedades de capitales y sujeta dicho acto unión o colectivo, en relación a la creación y funcionamiento de las sociedades a normas de carácter imperativo.

Al encuadrar a las sociedades mercantiles de capitales en un sistema de normatividad de carácter imperativo, "su libertad se

limita al cumplimiento de su objeto social y, en lo demás, al cumplimiento de las normas aplicables al respecto".³⁵

Así pues, al no encontrarse regulada la figura de la escisión en la Ley General de Sociedades Mercantiles, los socios de una sociedad podrán decidir el escindirse bajo el principio de autonomía de las partes con respeto de las normas imperativas que para tal efecto se establecen en la ley.

Un aspecto que merece especial atención en relación a la naturaleza jurídica de las normas que regulan las sociedades mercantiles, es lo relativo a su patrimonio.

Al respecto se puede afirmar que tanto doctrinal como legislativamente, en los países que se han abocado a su regulación existe consenso en la afirmación de que la escisión tiene por objeto la transmisión en bloque del patrimonio de una sociedad, ya sea en forma total o en forma parcial, a dos o más sociedades de nueva creación o preexistentes.

Del entendimiento del patrimonio de una sociedad, como sus activos y sus pasivos, los bienes, derechos y obligaciones de los que es titular en un momento dado, "se deriva la afirmación de que

³⁵Zubiría Maqueo, Emiliano, Op.Cit., p.314.

éste constituye la prenda común y táctica de los acreedores y de ello la forma en que puede transmitirse".³⁶

Al disolver una sociedad, con o sin liquidación, se transmite su patrimonio, según el caso, a sus socios, a la sociedad o sociedades escindidas; esto es, dicha transmisión comprende tanto el activo como el pasivo que son la garantía de los acreedores; comprende los bienes, derechos y obligaciones de la sociedad disuelta; su universalidad; todo esto independientemente de la voluntad de la propia sociedad o de sus socios.

El hecho de que se transmita a título universal constituye la fuerza que mantiene unidos entre sí a sus diversos elementos, activo y pasivo, constituyendo, además, la mejor garantía para impedir que se defraude a terceros.

3. La escisión en la legislación mexicana.

En el sistema jurídico mexicano cabe destacar que la Ley General de Sociedades Mercantiles, en su exposición de motivos, hace referencia a la adopción para dicha ley, el sistema de la normatividad imperativa; esto es, limita la posibilidad de aplicación del dogma de la autonomía de la voluntad en materia societaria y, con ello, cerró cualquier posibilidad de que la voluntad de los

³⁶Vázquez del Mercado, Oscar. "Asambleas, Escisión y Liquidación de Sociedades Mercantiles", México 1991. p.117.

constituyentes de una sociedad mercantil se pacte algo que no esté acorde con la ley.

Así pues, se pretende regular estatutariamente situaciones jurídicas no previstas en la propia ley.

Esto se manifiesta claramente en la exposición de motivos en donde se señala que aunque a primera vista parezca injustificado el que la ley no adopte como base de su sistema los principios que han encontrado amplio reconocimiento y aceptación, principalmente en las leyes anglosajonas, como adecuados para lograr dentro de un marco flexible, un rápido desenvolvimiento de las compañías por acciones, se optó por conservar en lo básico la estructura establecida en el Código de Comercio, de manera que se adoptaron reglas que ampliaran las posibilidades de acción de los fundadores de las sociedades mercantiles.

De tal forma que los socios de una sociedad mercantil no tienen libertad para pactar o establecer en exceso a lo previsto en la propia ley, de manera que al no contemplar la escisión en la Ley General de Sociedades Mercantiles, cualquier modificación estatutaria para preverla, o cualquier escisión, total o parcial, que se llevara a cabo, estaba afectada de anulabilidad, puesto que se encontraba en contra de una ley integrada por normas imperativas.

Es hasta junio de 1992 cuando se regula en la Ley General de Sociedades Mercantiles mediante el Decreto que

Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones de dicha Ley. En este decreto se establece el concepto de escisión, el cual ya ha sido indicado con anterioridad; asimismo, establece los términos por los que se regirá la escisión.

No obstante, prevalece el problema de llevar a cabo una escisión dada la ausencia de normas que prevean de manera clara y absoluta, la protección de los derechos de los socios ausentes y disidentes, los de los acreedores comunes y los de los trabajadores.

Aun cuando los preceptos señalados sientan las bases para la regulación de la figura jurídica de la escisión, en la Ley General de Sociedades Mercantiles es necesario adecuar esta legislación para que en lo futuro se pueda dar dicha figura con certeza y seguridad jurídica.

4. Fundamentos Jurídicos.

Como ya se ha señalado, era ineludible que la legislación mercantil previera la figura de la escisión para que ésta pudiera llevarse a cabo legalmente, ya que aunque en este caso podía aplicarse el principio de autonomía de la voluntad expresamente consagrada en nuestro derecho, que determina que lo que no está prohibido está permitido al particular y que cada uno se obliga en la forma y términos que quiera; había muchas dudas sobre la viabilidad de la misma.

Por otro lado, "si la legislación fiscal le atribuye consecuencias fiscales a la escisión, es porque ésta es jurídicamente posible".³⁷

Asimismo, a cada caso de escisión la regulan diferentes normas, tales como en los casos siguientes:

* Si por efecto de la escisión se constituyen sociedades, éstas se registrarán por las normas de una constitución.

* Si se transmiten bienes inmuebles se deben observar las normas de transmisión de bienes inmuebles, incluso las fiscales.

* Si se transmiten deudas, se requerirá el consentimiento de los acreedores.

Pero para que jurídicamente se pudiera dar la figura de la escisión, es necesario se contemplara en la legislación mercantil, lo cual se hace, como ya se indicó, con el Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones de la Ley de Sociedades Mercantiles.

Así, se puede decir que en general se ha atribuido a la escisión la siguiente naturaleza jurídica, casi siempre comparándola con la fusión.

³⁷González Marqués, Cecilio. "La Escisión de Sociedades". México 1991. p.16.

* La fusión es una verdadera sucesión en una universalidad de derechos con novación subjetiva del titular. En la escisión, no necesariamente se presenta una causahabencia a título universal, sino que se puede dar solo una causahabencia a título particular al transmitirse por la sociedad escidente a la beneficiaria sólo determinados bienes o derechos y ciertas deudas.

* En una fusión se extinguen una o varias sociedades que son las fusionadas; en la escisión no necesariamente se extingue la sociedad escidente.

* Para algunos, la escisión es una declaración unilateral de la voluntad, para otros no se adapta esta figura de la declaración unilateral de voluntad, ya que ésta es un acto jurídico unilateral y, en cambio la fusión es o surge de un acuerdo de voluntades; es decir, por un acto jurídico bilateral y más específicamente, por un convenio en sentido estricto.

* Será una figura regulada ya sea por el derecho civil o por el derecho mercantil, según sea el caso, o bien por ambas normas; por ejemplo, si la escisión es de sociedad mercantil que da lugar a sociedades mercantiles se regirá por disposiciones mercantiles y supletoriamente por disposiciones civiles; en tanto que si la escisión es de una sociedad civil y da lugar a otra sociedad civil, será el derecho civil el que regule dicha escisión.

CAPITULO III.

PROCEDIMIENTO PARA ESCINDIR Y SUS EFECTOS.

III.1 PROCEDIMIENTO PARA ESCINDIR.

1. Acuerdo de Escisión.

La ley de sociedades mercantiles en el artículo 228-Bis aporta la pauta o los lineamientos que se deben seguir para que una sociedad se escinda, por lo que pasaremos a estudiarlos y apuntaremos los comentarios que sean pertinentes al caso:

La escisión se registrará por lo siguiente:

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

El penúltimo inciso del artículo 182 de la Ley General de Sociedades Mercantiles obliga a los accionistas a que para modificar el contrato social de una sociedad deberá acordarse mediante una asamblea general extraordinaria de accionistas, y parece cosa curiosa, que en el caso de escisión no se menciona en el artículo 228-

Bis ni en el artículo 182 de la ley, el que este tipo de acuerdos deban decidirse mediante resolución en asamblea extraordinaria de accionistas, como es en el caso de fusión, ya que además por la redacción se presta a confusión porque parecería que sólo cuando se modifiquen los estatutos de la sociedad escidente se debe convocar a una asamblea extraordinaria.

"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;
- c) Los estados financieros de la sociedad escidente, que abarquen por lo menos las operaciones realizadas durante el último ejercicio social debidamente dictaminados por auditor externo. Corresponderá a los administradores de la escidente, informar a la asamblea sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales;

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

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

Como es de notarse la ley transcribe detalladamente el procedimiento que deberá realizarse y aprobarse en una asamblea extraordinaria de accionistas para que se escinda la sociedad y todo esto, según la fracción V del mismo artículo, deberá protocolizarse ante notario e inscribirse en el Registro Público de la Propiedad además de publicarlo en la Gaceta Oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación en el domicilio de la escidente con el fin de darle su debida publicidad.

2. Disolución de Sociedades.

Es lógico que si se resuelve en la asamblea de accionistas desintegrar a la sociedad ya existente es necesaria su disolución legal, para dar paso a la constitución de dos o más sociedades que recibirán el capital social de la sociedad escidente. Siendo así las cosas, una vez efectuada la escisión, se deberá solicitar en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social. (fracción V del artículo 228-Bis).

3. Permiso ante Relaciones Exteriores.

Aclarando con precisión todas las formas, plazos y mecanismos junto con el activo, pasivo y capital que será transmitido a las sociedades escindidas, al tomar el acuerdo de escisión, debe de contarse con los permisos de la Secretaría de Relaciones Exteriores autorizando las denominaciones que serán utilizadas para la constitución de las nuevas sociedades, ya que en la asamblea de accionistas se presentará el proyecto de estatutos, y restando sólo para la constitución de las nuevas sociedades que se protocolice y se inscriban en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio después de cumplido el plazo de oposición.

Por otra parte, hay que tomar en cuenta que para que se pueda efectuar el acuerdo de escisión se tiene que cumplir con las

dos primeras fracciones del artículo 228-Bis de la ley, a saber: las acciones o partes sociales de la sociedad que se va a escindir deberán estar totalmente pagadas y cada uno de los socios de la sociedad escidente tendrá inicialmente la misma proporción en el capital social de la escindida, igual a la que es titular en la escidente.

4. Balance de Escisión.

Sin restarle su debida importancia a cada uno de los pasos anteriores para efectuar la escisión, es importantísimo o indispensable que se realice un balance exacto y preciso del estado financiero-contable de la sociedad, en virtud de que es un reflejo fiel de la situación de la sociedad a la fecha en que haya de realizarse la escisión, en donde los socios se darán cuenta si realmente es la mejor solución en todos los aspectos, para efectuar o no una operación de esta magnitud.

Por eso la ley no deja de exigir que se cumplan los requisitos enunciados en los incisos c) y d) de la fracción IV, que además son una premisa importante para que los accionistas aprueben el acuerdo de escisión y un elemento a considerar para decidir qué cuentas del activo, pasivo y capital se escindirán y por ende, los derechos y obligaciones que asumirá cada sociedad escindida.

"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 auditores de la escidente, informar a la asamblea sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales;"

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

Creo que es un acierto de la ley considerar los tres años de responsabilidad solidaria entre todas las sociedades que subsistan involucradas en la operación de la escisión, sobre todo para evitar

que se maquine cualquier fraude a acreedores mediante este tipo de procedimientos.

5. Publicidad.

Aunque ya se ha tocado este tema, es importante no olvidar que para que tenga plenos efectos el acuerdo de escisión hay que darle su debida publicidad con la finalidad de que cualquier grupo de socios que representen por lo menos el 20% del capital social o acreedores que tengan intereses opuestos, se opongan, si es el caso, judicialmente a la escisión, que se suspenderá hasta que la sentencia del juicio cause ejecutoria o en su caso se llegue a un acuerdo entre las partes, ya sea una transacción o el pago de los créditos que les adeude la sociedad.

Este principio está recogido por el Decreto de Reformas a la Ley General de Sociedades Mercantiles, que a la letra dice:

"Artículo 228-Bis:

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 los 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 afectado la inscripción y ambas publicaciones."

"VI. Durante el plazo señalado, cualquier socio o grupo de socios que representen por lo menos el veinte por ciento del capital social o acreedor que tenga interés jurídico, podrá oponerse judicialmente a la escisión, la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declara que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición o se llegue a convenio, siempre y cuando quien se oponga diera fianza bastante para responder de los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad con la suspensión;"

6. Emisión de Acciones.

Como es de presumirse, en cualquier tipo de escisiones se va a crear una nueva sociedad beneficiaria, siendo los accionistas de la sociedad escidente los titulares, en la misma proporción, de las acciones que expida la sociedad escindida.

Aunque parezca un paso muy simple dentro de todo el contexto de la escisión, la emisión de los títulos que amparen la

porción del activo, pasivo y capital que se va a transmitir, es el documento que acredita a los socios como tales y a la escisión como tal, por ser un elemento esencial y constitutivo en las sociedades de capitales, ya que de otra forma estaríamos hablando de una enajenación de bienes o de traslación de dominio, que a su vez se regularía por un marco jurídico diferente al que estamos estudiando en este momento.

En otras palabras, para que un socio obtenga el status de tal en una escisión de sociedades, es indispensable que se emita el documento, acción, que incorpore los derechos que conlleva a su titular.

De alguna manera, la ley de sociedades mercantiles no deja pasar el cumplimiento de estos requerimientos al mencionar en la fracción II y III que "las acciones o partes sociales de la sociedad que se escinda deberán estar totalmente pagadas" y que "cada uno de los socios de la sociedad escidente tendrá inicialmente una proporción del capital social de las escindidas, igual a la que sea titular en la escidente;".

En cuanto a lo que menciona la fracción X del artículo 228-Bis de la ley relativa a que no se aplicará a la sociedad escindida lo previsto en el artículo 141 de la misma, que a su vez se refiere a que las acciones pagadas en especie, deberán quedar depositadas en la sociedad durante dos años, en virtud de que el valor de los bienes pueden disminuir de valor considerablemente, más del 25%, y

en ese supuesto el accionista tendría que cubrir la diferencia a la sociedad; es una medida acertada tomada por el legislador, considerando que el patrimonio aportado a la nueva sociedad está integrado por el valor de los bienes transmitidos por la sociedad escidente a título universal y que para los nuevos accionistas, que siguen siendo los mismos, sólo significa un canje de acciones por el valor de su aportación en la sociedad inicial y que fueron cedidos a una nueva sociedad.

7. Exposición de motivos de la iniciativa de reformas a la Ley General de Sociedades Mercantiles y texto del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Por el interés que representa en el presente trabajo, transcribiremos la iniciativa del Presidente para reformar la ley e introducir la figura de la escisión. Como comentario, ya transcurridos algunos años de aquello y considerando la crisis en la que estamos inmersos, son de risa e indignación algunos de los motivos que se consideran en dicha iniciativa.

"En el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994 se señala como estrategia de trascendental importancia, la adecuación del marco regulador de la actividad económica y la eliminación de la aplicación discrecional e injustificada de las normas que regulan dicha actividad. El

quehacer del Estado en la economía es promover, alentar, vigilar y coordinar la actividad económica nacional, en el marco de la Constitución y sus leyes, a efecto de garantizar el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales."

"Como lo manifesté ante ese H. Congreso de la Unión al rendir mi tercer informe de gobierno, la economía del país ha recuperado su estabilidad, se transforma y ha crecido casi al doble que la población; expresé que la clave para ello ha sido, entre otras, la desregulación de la actividad económica."

"Es necesario avanzar en esa dirección para consolidar estos logros y alcanzar los objetivos fijados en el propio Plan. El comercio en general requiere de instrumentos ágiles y seguros, especialmente en lo que concierne a la constitución y funcionamiento de las sociedades mercantiles, área en la que muchos instrumentos de regulación se han hecho obsoletos al paso del tiempo, por lo que es conveniente ajustar disposiciones relativas a estas sociedades a las necesidades de la época actual, acorde con los principios de la modernización económica planteada por la presente administración."

"La iniciativa de reformas a la Ley General de Sociedades Mercantiles que someto en esta ocasión a la

consideración de ese H. Congreso de la Unión, tiene como objetivo primordial la desregulación del marco jurídico aplicable a las sociedades mercantiles..."

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

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

"Para la procedencia de la escisión, se exige que las acciones de la escidente estén totalmente pagadas y que los socios de la escidente tengan inicialmente una proporción del capital social de las escindidas, igual a la de que sean titulares en la escidente. Por otra parte, se establecen los mecanismos de publicidad y responsabilidad solidaria, para proteger los intereses de accionistas y acreedores, quienes podrán oponerse

judicialmente a la escisión, la que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición, o se llegue a convenio. Para evitar la interposición de oposiciones sin causa justificada, se obliga a que el actor otorgue fianza suficiente para responder por los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad con la suspensión de la escisión, en caso de no proceder la oposición."

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

"Por lo anterior y con fundamento en la fracción I del artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos por el digno conducto de ustedes CC. Secretarios, me permito someter a la consideración del H. Congreso de la Unión, la presente iniciativa del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles."

El texto de la reforma que fue incluido como el Artículo 228-Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles y debidamente

publicado en el Diario Oficial de la Federación el jueves 11 de junio de 1992, a la letra dice:

"CAPITULO IX"

"De la fusión, transformación, y escisión de las sociedades."

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

"La escisión se registrá por lo siguiente:

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

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

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

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

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

"c) Los estados financieros de la sociedad escidente, que abarquen por lo menos las operaciones realizadas durante el último ejercicio social, debidamente dictaminados por auditor externo. Corresponderá a los administradores de la escidente, informar a la asamblea sobre las operaciones que se realicen hasta que la escisión surta plenos efectos legales;"

"d) La determinación de las obligaciones que por virtud de la escisión asuma cada sociedad escindida. Si una

sociedad escindida incumpliere alguna de las obligaciones asumida por ella en virtud de la escisión, responderán solidariamente ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contado a partir de la última de las publicaciones a que se refiere la fracción V, hasta por el importe del activo neto que les haya sido atribuido en la escisión a cada una de ellas; si la escidente no hubiere dejado de existir, ésta responderá por la totalidad de la obligación; y"

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

"V.- La resolución de la escisión deberá protocolizarse ante notario e inscribirse en el Registro Público de Comercio. Asimismo, deberá publicarse en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la escidente, un 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;"

"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 declare que la oposición es infundada, se dicte resolución que tenga por terminado el procedimiento sin que hubiere procedido la oposición o se llegue a convenio, siempre y cuando quien se oponga diere fianza bastante para responder de los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad con la suspensión;"

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

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

"IX.- Cuando la escisión traiga aparejada la extinción de la escidente, una vez que surta efectos la escisión se

deberá solicitar del Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social;"

"X.- No se aplicará a las sociedades escindidas lo previsto en el artículo 141 de esta ley."

III.2 EFECTOS DE LA ESCISION DE SOCIEDADES.

1. Efectos sociales.

El primer punto que estudiaremos en este tema son los efectos o consecuencias que se pueden derivar en la sociedad que se escinde como en la(s) beneficiaria(s).

a) Desde luego que el primer efecto es la división de su patrimonio, activo, pasivo y capital, para cederlo a una o varias sociedades escindidas o beneficiarias de nueva creación o preexistentes.

b) Si es el caso, la desaparición de la sociedad escidente. Al transmitir la totalidad de su patrimonio a dos o más sociedades se extingue, perdiendo, en consecuencia, su personalidad jurídica, ya que se disuelve anticipadamente y lógicamente será

imposible el cumplimiento de su objeto social, además de que en el momento en que se acuerda la escisión y desaparición de la sociedad escidente la vida de la misma termina en ese preciso momento.

Esto quiere decir, que al disolverse una sociedad y pierde su personalidad jurídica, es incapaz de adquirir derechos y obligaciones, por lo que pierde también sus atributos, a saber, nombre, domicilio, nacionalidad y patrimonio. Este último, sin desaparecer, pasa a serlo de una o varias sociedades de nueva creación o preexistentes.

c) Consecuencia del efecto anterior es la disolución, sin la liquidación del patrimonio, consistente en la extinción del patrimonio de la sociedad, ya que al desaparecer éste, al transmitirse a través de una sucesión a título universal, los sucesores serán las sociedades beneficiarias.

d) Obligada por el efecto anterior, la necesidad de transmitir todas o algunas relaciones jurídicas y comerciales creada por la sociedad a la(s) nueva(s) sociedad(es), ya que dichas relaciones en ningún momento desaparecen y al romperse el vínculo societario originado por los socios, pero al subsistir el interés para seguir operando en una nueva o nuevas organizaciones empresariales, los derechos y obligaciones adquiridos por la sociedad escidente no se extinguen, sólo se transmiten.

Por otro lado, en las relaciones laborales, el primer elemento afectado es la relación de trabajo obrero-patronal, independientemente la forma de escisión que se adopte, ya que siempre implicará una sustitución patronal.

En la escisión pura, desaparece por completo el patrón original, terminando la relación de trabajo y en consecuencia es una causal de terminación laboral.

En el caso de la escisión parcial la escidente conserva las obligaciones derivadas de la responsabilidad laboral, a menos, claro está, que con la escisión, también se escindan los trabajadores en virtud de que sus servicios dejen de ser necesarios para la sociedad escindida, afectando por tanto, a los tres elementos que intervienen en una relación laboral: trabajador, patrón y relación de trabajo; presentándose dos tipos diferentes de problemas: en primer lugar que los trabajadores sean transferidos a la(s) sociedad(es) o, en su caso, se tengan que liquidar.

Pero, si no hay liquidación de la sociedad ¿qué sucede con los trabajadores que pasan a serlo de la otra empresa?. Aunque es difícil de encontrar una disposición laboral aplicable, el medio más viable es la figura de la sustitución patronal, en donde los trabajadores no tienen derecho de ir en contra del nuevo patrón si sus condiciones antiguas de trabajo son respetadas. Además de que el patrón sustituto y el sustituido, son responsables solidarios por seis meses, a partir de la fecha en que se haya dado aviso de la

sustitución al sindicato o a los trabajadores. (Arts.8, 10, 20, 41, 51 y 53 de la Ley Federal del Trabajo).

e) En cambio, las relaciones existentes entre los órganos internos de funcionamiento de una sociedad, consejeros, comisarios y administradores, desaparecen en el momento en que deja de existir la sociedad escidente (escisión pura).

f) Reducción de capital. Se entiende que cuando se efectúa una escisión sin que ésta lleve consigo la desaparición de la sociedad escidente, se reduce el capital social con la finalidad de transmitir parte de su patrimonio a la sociedad creada o existente con anterioridad. Aunque en nuestra opinión no siempre se tiene que reducir el capital social cuando lo que se transmite son, por ejemplo, partidas que aún no pertenecen al mismo, como es el caso de aportaciones para futuros aumentos de capital.

g) Creación de una o más sociedades beneficiarias. Como condición *sine qua non* para que se proceda a escindir una sociedad, es necesaria la constitución de una o varias sociedades beneficiarias, que sean las que adquieran el patrimonio de la sociedad escidente.

Es un efecto de la escisión considerada ésta como un acto unitario y con efectos sucesivos. Por lo que desde un principio, en el momento en que se toma el acuerdo de escisión, será necesario que se conozcan todos los elementos para constituir la nueva

sociedad: capital, nombre, domicilio, participación de los nuevos accionistas, etc.

En nuestra legislación mercantil (Artículo 228 Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles) y fiscal (Artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación) es imprescindible para que proceda la escisión la creación de una o varias sociedades que reciban el capital aportado por la escidente, en virtud de que dichas leyes no consideran la opción de cederlo a una sociedad preexistente, para evitar movimientos oscuros, poco claros y que podrían encuadrar en los delitos de defraudación fiscal o sus asimilables (Artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación).

h) Emisión de títulos. De conformidad con la doctrina y con el multicitado artículo 228 Bis fr. II y III de nuestra Ley General de Sociedades Mercantiles, las sociedades escindidas que nazcan como consecuencia de la escisión y absorban la totalidad o parte del patrimonio de la escidente, deberán reconocer a los accionistas de éstas tal carácter dentro de su integración social y a tal efecto deberán expedir los títulos de las acciones o partes sociales correspondientes que los reconozcan como nuevos socios frente a estas sociedades. Esta actuación que incluye la nueva legislación mercantil, radica en que las acciones de las escindidas deberán estar totalmente pagadas y su capital tiene que ser proporcional al que se tenía en la escidente.

2. Efectos para con los socios.

Los socios o accionistas que pertenecen a una sociedad adquieren diversos derechos y obligaciones que se verán modificados cuando la sociedad se extinga y aporte su patrimonio a otra u otras sociedades de nueva creación.

Los derechos que adquieren los accionistas son de diversos tipos que podríamos clasificar de la siguiente forma:

2.1) Derechos Patrimoniales.

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

a) Derecho de participación a los beneficios.

En una sociedad mercantil este derecho es primordial, porque no tendría caso constituir una sociedad si los socios o accionistas no encuentran un beneficio económico en ella, por más interés que exista entre ellos por desarrollar, elaborar o proporcionar a la sociedad una serie de benefactores, llámese bienes o servicios. Por lo que, si se da una escisión en una sociedad, en el fondo se buscará una reestructuración dirigida a conseguir un mayor aprovechamiento de la misma.

b) Cuota de liquidación.

Como en la escisión no se opera una liquidación de la sociedad, no hay para los socios una cuota de liquidación por la disolución anticipada de la misma sino que, en cambio, se efectuará un intercambio de acciones o reconocimiento de accionista en las sociedades beneficiarias.

c) Transmisión de la calidad de socio.

Como lo menciona el enunciado de este derecho, se transmite necesariamente la calidad de socio a las sociedades escindidas, que será reconocido desde el preciso momento en que se acuerda disolver la sociedad escidente y constituir las escindidas en donde los socios participan en la misma proporción con la que contaban en la sociedad que desapareció. Luego entonces, los socios necesariamente tiene que recibir sus títulos que los acredite como tales y deberá asentarse su inscripción en el libro de registro de accionistas.

d) Documentación de la calidad de socio.

Es una consecuencia del derecho anterior, en virtud de que al tener los mismos intereses que los demás accionistas y al aportar a las nuevas sociedades el porcentaje de capital con el que participaba en la antigua sociedad, lo acredita como nuevo socio y por tanto es acreedor del título que lo ampara como tal.

e) Aportación.

Según lo que se pactó en el contrato social será lo que se le exigirá al accionista, puesto que constituye el objeto de la obligación que contrae al formar parte de una sociedad. Esto quiere decir que la sociedad le debe al accionista hasta lo que aportó y todos sus derechos se derivan de esa cantidad en relación al total del capital social, por lo que en el caso de una escisión, solamente participará según dicha cantidad aportada; concepto que también se aplica en el caso de un aumento de capital en el sentido de que solamente tiene derecho a suscribir la parte proporcional según el porcentaje de participación en capital, sin dejar de tomar en cuenta lo acordado en los estatutos sociales.

3. Derechos de Consecución.

Son aquellos que otorgan a los socios el derecho de participar en el manejo de la sociedad.

a) Derechos administrativos.

Los socios, en el caso que nos ocupa, nunca pierden su derecho de intervenir en la dirección y administración de una sociedad, en otras palabras, de acuerdo al porcentaje de su aportación y de lo pactado en los estatutos sociales tienen el derecho de nombrar consejeros y de aprobar sus actuaciones y de dar

directrices para la administración de la sociedad en las diversas reuniones que celebran los socios.

b) Derechos de vigilancia.

Este derecho, al igual que el anterior, no es modificado, ni siquiera substituido por la escisión de sociedades, ya que los socios pueden informar y denunciar las actividades sociales, en relación directa con la sociedad o a través de los órganos específicos de vigilancia; así pues, tiene todo el derecho de comunicar a los órganos especializados y a la propia asamblea sus observaciones sobre la buena marcha de la sociedad.

c) Derecho de participación en asambleas.

De acuerdo con los comentarios anteriores, los socios tiene el derecho de asistir a las asambleas debidamente convocadas y ejercitar su voto tomando así parte en las decisiones y políticas acordadas en el manejo de la sociedad. Es lógico que así sea ya que lo que en un principio llevó a los socios a agruparse para conseguir un fin común, con el paso del tiempo necesariamente tiene que cambiar, modificarse y adecuarse a las circunstancias que les rodean y que tendrán que afrontar; de tal forma, que lo que se inició de una manera, va a ir evolucionando si se desea ser funcional y productivo, v. gr. la aportación inicial de un socio en una sociedad que decide escindirse sufre un cambio cualitativo en el capital de una sociedad, que aunque no desaparece, deja de combinarse con una serie de

factores que la hacían formar parte del capital de una sociedad original y que con la segregación que sufre, así como cuando se aportó, deja de ser una simple aportación, para convertirse en elementos del capital social de una nueva sociedad que sirve para conseguir su fin u objeto propio.

d) Derecho de nombramiento.

Así pues, los socios siguen conservando su derecho de nombrar y de ser nombrados en los diferentes cargos u órganos de representación en una sociedad.

4. Efectos frente a terceros.

Este es uno de los puntos más importantes dentro del tema de la escisión y de los más discutidos antes de regularla, por ser un tema fundamental a considerar cuando una sociedad toma la decisión de dividir su patrimonio. Aquí nos damos cuenta cómo el acuerdo de escisión no incumbe sólo a los socios, sino que por haber tendido una red de relaciones sociales, económicas, comerciales, etc., en el transcurso de su vida social, dicho acuerdo le incumbe a terceros relacionados con ella.

a) Publicidad.

El primero de los efectos, y podríamos decir que es el más trascendente para cumplir cabalmente esta obligación, es el de la publicidad, que regulado por la fracción V del artículo 228 Bis a la letra dice:

"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 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;"

Por otra parte, es obligatorio publicar en la Gaceta Oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación dicho acuerdo y una síntesis de la forma, plazos y mecanismos en que los diversos conceptos de activo, pasivo y capital serán transferidos y qué tipo de obligación va a contraer cada socio por motivo de la escisión y además se deberá dejar a disposición de los socios y acreedores en el domicilio de la sociedad durante 45 días toda esa información. Los

requisitos anteriores, tienen la finalidad de divulgar y hacer del conocimiento del público en general la decisión de escindir la sociedad, para que en el caso de existir algún interés contrario a lo anterior, ya sea por acreedores o terceros afectados, se tomen las medidas necesarias para solucionarlo, supuesto que veremos más adelante.

Como comentario a esta disposición, es extraño que no exista un plazo entre el momento en que se decide escindir la sociedad y la inscripción y publicaciones. Aunque se presume que por el carácter de esta operación, el interés porque se realicen estos trámites lo más pronto posible, recae sobre la sociedad escidente y/o los mismos accionistas.

El que se esté obligado a protocolizarlo e inscribirlo en el Registro Público de Comercio ya es una forma de darle publicidad a la operación de escisión.

b) Derecho de oposición.

La Ley General de Sociedades Mercantiles, concede a los accionistas disidentes, así como a los acreedores de una sociedad, que manifiesten su inconformidad por la decisión de escindir una empresa mediante el derecho de oposición, que quedará sujeto a la apreciación judicial en donde se determinará si el ejercicio de su derecho es fundado o no.

Para tal efecto, se ordena un plazo suspensivo durante el cual la escisión no podrá surtir sus efectos, hasta que no transcurra dicho plazo y no ejerza ningún accionista o acreedor afectado su derecho de oposición que le concede la ley de sociedades mercantiles. En el entendido de que los efectos de la escisión no se realizarán plenamente hasta el momento en que no se cumpla el plazo anteriormente mencionado.

Durante este plazo, como arriba se explicó, cualquier acreedor o accionista disidente, podrá oponerse judicialmente en la vía sumaria en donde se suspenderán los efectos de la escisión hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare la oposición en cualquier sentido.

A tal efecto, la fracción VI, del Artículo 228 Bis de la Ley, a la letra dice:

"VI - Durante el plazo señalado, cualquier socio o grupo de socios, que representen por lo menos el 20% del capital social, o acreedores que tengan 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 o diere fianza bastante para

responder de los daños y perjuicios que pudieren causarse a la sociedad con la suspensión."

Queda claro que el plazo suspensivo y en consecuencia el derecho de oposición se pierde en el momento en que cualquier afectado que se haya opuesto llegue a un acuerdo o convenio con la sociedad que pretenda escindirse.

c) Socio disidente.

Un caso que levantó polémica antes de que se regulara la escisión es el de si asistía o no al socio que votaba en contra del acuerdo de escisión el derecho de separarse de la misma por ser una decisión tan seria que afectaba en especial el "*afectio societatis*" y que, como en el caso de la fusión, no estaba regulada o se presentaba una laguna en la ley de sociedades mercantiles por lo que de cierta manera se le aplicó por analogía el artículo 206 de la ley de sociedades mercantiles, en virtud de que "donde existe la misma razón debe existir la misma disposición" y máxime que al tomar una decisión de esta índole puede afectar más el contrato de los socios en una sociedad que el cambio de objeto, de nacionalidad o al transformarse la misma.

En fin, independientemente de las discusiones que en la doctrina suscitó este tema, actualmente se resuelve el problema al permitir al accionista disidente separarse de la sociedad, de acuerdo con la fracción VIII del artículo 228-Bis. Llama la atención que no

exista la misma disposición para el caso de la fusión, que en mi opinión muy personal, creo que el legislador se percató de tal emisión al momento de aprobar dichas reformas.

exista la misma disposición para el caso de la fusión, que en mi opinión muy personal, creo que el legislador se percató de tal emisión al momento de aprobar dichas reformas.

CAPITULO IV

ANALISIS FISCAL DE LA ESCISION

IV.1 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

1. Definición.

Como anteriormente lo comentamos, no es la primera vez que en materia fiscal se elabora una definición de una figura que en estricta técnica jurídica no le corresponde regular. Dicho proceder sólo se comprende al saber que no existía una normatividad adecuada en la legislación correspondiente. Además en la práctica de cada día fue común que se utilizaran esas figuras para resolver los problemas que se presentaban en la vida de cada sociedad, por lo que el legislador fiscal, en el tema de escisión, se adelanta a regularla en vista de las lagunas legales que se presentaron.

Así pues, a partir de 1992 aparece en el Código Fiscal de la Federación la definición de la escisión en el artículo 15-A, que es del tenor siguiente:

"Se entiende por escisión de sociedades, la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le

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

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

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

De acuerdo con el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, toda persona moral que haya establecido en el territorio mexicano la administración principal de su negocio, por ese simple hecho se considera residente en el mismo.

Esta definición concuerda con la que posteriormente aparece en la ley general de sociedades mercantiles, pero sigue llamando la atención que en las dos definiciones sólo se considere escisión cuando para ello se constituya una o varias sociedades de nueva creación a las que se le transmitirán parte de su activo, pasivo y capital y no se considere, en cambio, la posibilidad de transmitirlo a sociedades preexistentes o escisión por absorción.

2. Ejercicios Fiscales.

Es de suponerse que en el caso en el que desaparezca la sociedad escidente, se deberá anticipar el cierre del ejercicio social a la fecha en que se "se escinda" o aquél en que se tome el acuerdo de escisión entre los socios. Si por el contrario la sociedad escidente subsiste, seguirá operando y para el derecho continuará siendo un ente jurídico con sus derechos y obligaciones, pero con la única diferencia que a título universal cedió parte de su activo, pasivo y capital y, en materia fiscal, tendrá que atenerse a una normatividad especial.

Este aspecto lo regula el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación que no tiene complicación alguna.

3. Enajenación de bienes.

El artículo 14 indica contundentemente lo que debe entenderse por enajenación de bienes:

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

"III. La aportación a una sociedad o asociación."

La escisión, por ende, tiene una regulación especial, en virtud de que si no se cumple con las condiciones establecidas por el código, se considerará como enajenación de bienes y se regulará como cualquier transmisión de propiedad y en consecuencia caerá en el supuesto establecido por la ley causando el impuesto respectivo.

Por lo que, para evitar cualquier falsa interpretación o confusión sobre lo que se debe de entender como escisión de sociedades, para efectos de enajenación o no enajenación de bienes, el legislador en el artículo 14-A se ha encargado de apuntar que:

"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 periodo 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.

No se incumple lo dispuesto en el párrafo anterior en 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."

"Para los efectos de las fracciones I y II de este artículo no se consideran como acciones con derecho a voto, aquéllas que lo tengan limitado y las que en los términos de la legislación mercantil se denominen acciones de goce; tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerarán las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, siempre que no lo tengan limitado."

"No se incumple con el requisito de permanencia accionaria previsto en la fracción I y II de este artículo cuando la transmisión de propiedad de acciones sea por causa de muerte, liquidación, adjudicación judicial o donación, siempre que en éste último caso se cumplan los requisitos establecidos en la fracción XXIV del artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Para determinar el porcentaje del 51% a que se refiere la fracción I y II de este artículo, se deberá considerar el total de las acciones con derecho a voto emitidas por la sociedad a la fecha de inicio del período, para el caso de escisión y, para el caso de fusión, a la fecha en la que la misma se efectúe, excluyendo las que se consideren colocadas entre el gran público inversionista y que hayan sido enajenadas a través de bolsa de valores autorizada o mercados de

amplia bursatilidad, de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".

Esto es, la permanencia accionaria obliga a los accionistas a evitar cualquier fraude o manipulación por parte de los accionistas y forzarlos a que si se va a utilizar una figura como la escisión para afrontar cualquier necesidad de la sociedad, sea realmente por ello y no para evadir impuestos. Cuando apareció la reforma se exigían 4 años de permanencia accionaria, plazo que parecía demasiado largo, lo que hizo recapacitar al legislador y lo redujo a dos años, mediante el decreto publicado el 29 de diciembre de 1993.

Queda claro, por tanto, que si se incumple el requisito de permanencia accionaria habrá enajenación de bienes y se le aplicará retroactivamente a esa operación todo el rigor de la legislación fiscal con su debido pago de impuestos y accesorios.

En este sentido, sólo se permite la transmisión de acciones entre personas que pertenecían a la sociedad y que contaban con derecho a voto, sin variar, por las adquisiciones, su tenencia por más del 20%, y en los casos en que se transfieren las acciones sin que intervenga la voluntad directa de los accionistas, excepto en la donación, como es en el caso de muerte, liquidación y adjudicación judicial.

En cuanto al cómputo del período de los dos años, comenzará a contabilizarse a partir de que se de el aviso a las autoridades fiscales dentro del mes siguiente a la fecha en que se lleve a cabo la misma y contendrá la denominación o razón social de las sociedades escidentes y escindidas y la fecha en que se realizó dicho acto. Esta obligación correrá a cargo de la escidente, si subsiste, si no por la escindida que subsista y que sea designada al efecto. Todo esto según el artículo 5-A del reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Junto con el aviso de escisión, la sociedad escidente si desaparece, deberá presentar aviso de disolución o extinción además de la última declaración del impuesto sobre la renta -declaración anual- y la o las sociedades de nueva creación deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación ya que están obligadas a presentar declaraciones periódicas y están obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen.

4. Responsabilidad Solidaria.

Obligación ésta de las sociedades escindidas que en parte se deriva de la adquisición del activo, pasivo y capital en el marco de una figura como es la de causahabencia, en donde la persona que subsiste asume todos los derechos y obligaciones de la persona que ha desaparecido y en este caso queda obligada a

responder por las contribuciones causadas de la sociedad escidente y no cumplidas en el momento en que debió hacerlo y de las contribuciones causadas por dicha transmisión.

"Artículo 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

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

No queda muy claro por la redacción de esa fracción pero, se entiende que las sociedades escindidas son responsables solidarias por las contribuciones omitidas causadas por la sociedad escidente subsista o no ésta última.

Es plausible que el legislador haya puesto un límite, el valor del capital, a la responsabilidad solidaria, ya que no se trata de descapitalizar a las nuevas sociedades y por otra parte se responde hasta donde se recibió, ya que como reza el viejo dicho: "nadie da lo que no tiene" o en este caso lo que no recibe.

5. Facultad de comprobación 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 a que me he referido en el punto anterior; haciendo también válido el comentario en materia de responsabilidad solidaria."³⁸

Esto es, si la escidente subsiste deberá conservar toda la contabilidad en su domicilio fiscal y en el caso de que desaparezca, las escindidas heredan la obligación de conservar la documentación en su domicilio (artículo 28 fracción III).

6. Dictamen Fiscal obligatorio a los estados financieros.

Toda sociedad para escindirse deberá dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, de conformidad con el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

"Artículo 32-A. Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentren

³⁸Gómez Cotero, José de Jesús. "Fusión y Escisión de Sociedades Mercantiles". Editorial Themis, México, D.F., 1993. p.105.

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.

III. Las que se fusionen o se escindan, en el ejercicio en que ocurran dichos actos y en el siguiente."

Esta obligación abarca a todas las sociedades que se involucran en la operación de escisión, ya sean escidentes o escindidas.

El contenido del dictamen está en concordancia con la información que para escindir se deben proporcionar los accionistas de una sociedad, así pues, en el subinciso g), inciso 12 de la fracción III del artículo 51 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, 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 ésta última subsista, en el que se señale el número, valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital social de dichas sociedades con motivo de la escisión.

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

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

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."

IV.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

En una operación tan singular como es la que nos ocupa, es de suponer que el legislador fiscal al regularla sea tan escrupuloso, teniendo que dejar muy claros los elementos principales del impuesto que deberán considerar las sociedades escindidas y escidentes en el cálculo del impuesto sobre la renta, si se cae en tal supuesto.

Todos esos artículos o disposiciones en los que se determinan los elementos constitutivos del gravamen que se podría causar, los trataremos de cubrir en el presente estudio, a saber: enajenación de bienes con motivo de la escisión, art. 5-A; pagos provisionales, art. 12; ganancia gravada, art. 17 fracción V; costo de los bienes adquiridos, art. 18; fecha de adquisición de los bienes, art. 19; costo de las acciones recibidas, art. 19; fecha de adquisición de los bienes, art. 41; valor depreciable de bienes adquiridos, art. 46; pérdidas fiscales deducibles, art. 55; estimación de precios o de ingresos, art. 64-A; reducción de capital social, arts. 120 y 121 y cuenta de capital de aportación, art. 120 fracción III.

1. Enajenación de bienes por la escisión de sociedades.

Este artículo pretende advertir a los contribuyentes que en el caso en el que se realice una transmisión de bienes mediante una escisión y no se cumplan los requisitos prescritos por el código, se producirán los efectos que señala la ley del impuesto sobre la renta en los supuestos de enajenación de bienes; o que al cumplirse dichos requisitos no se cae en el supuesto jurídico de la enajenación de bienes, por lo que ese acto jurídico deberá someterse a lo mandado por la ley del impuesto sobre la renta que sobre escisión de sociedades posee una regulación especial.

Efectivamente, el artículo 5-A a la letra dice:

"En los casos en que se transmitan bienes como consecuencia de fusión o de escisión de sociedades, se producirán los efectos que esta ley señala para los actos de enajenación".

2. Pagos Provisionales.

No deja de ser interesante, además de que cuenta con algo de complicación, la manera en que se debe proceder en el caso de los pagos provisionales para las sociedades que intervienen en la escisión.

A tal efecto la ley del impuesto sobre la renta en el quinto párrafo de la fracción III del artículo 12, a la letra dice:

"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 que se trate. Para tales efectos, la sociedad escidente y las escindidas, considerarán 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 a cabo la escisión, las sociedades escindidas realizarán pagos provisionales en forma trimestral, únicamente si la escidente los efectuaba de dicha manera con anterioridad a la escisión."

Es errónea la forma en que las sociedades escidentes y escindidas tienen que efectuar sus pagos provisionales por las siguientes razones:

- Las sociedades escindidas, son sociedades de nueva creación con una actividad o un giro comercial o industrial con el que de alguna manera ya contaban al ser una parte de la sociedad escidente junto con una cartera de clientes, experiencia, relaciones, patrimonio, etc. En suma, si bien es cierto que las sociedades escindidas no parten de cero cuando comienzan a operar, no quiere decir que operen con el mismo coeficiente de utilidad con el que opera la sociedad escidente, con todo y que, como se acaba de decir, no se puede pensar que sea una sociedad que acaba de nacer a la vida económica.
- El mismo comentario se le puede aplicar a la sociedad escidente, ya que obtuvo un coeficiente de utilidad con un activo, pasivo y capital con el que ya no opera y en algunos casos, la misma fuerza de trabajo se ha escindido.

- Tal vez por los motivos antes apuntados o por alguna otra razón de equidad, se incluyó en el artículo 12-A de la ley del impuesto sobre la renta la fracción IV y el artículo 8 de su reglamento con el fin de que la nueva sociedad pueda solicitar la reducción de los pagos provisionales, evitando así que los pagos provisionales sean muy superiores al impuesto del ejercicio efectivamente causado.

Es congruente que se consideren en proporción al capital dividido los pagos provisionales ya erogados por la sociedad escidente, aunque no deja de tener su complicación al realizarlo en la práctica.

En cuanto a los ajustes de los pagos provisionales, la ley es omisa pero se deberá actuar conforme al artículo 12-A el que indica que el impuesto deberá ajustarse en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio, que en el caso de las sociedades escindidas será un ejercicio irregular y para la sociedad escidente será en el mes de julio de cada año.

En este sentido hay autores que pretenden aplicar el artículo 7-E del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta para realizar el ajuste de los pagos provisionales, que se refiere al ajuste de los pagos provisionales cuando por fusión, escisión o liquidación se anticipe la fecha de terminación del ejercicio y que por lo mismo sólo será aplicable a las sociedades escidentes o a la que desaparece.

3. Ingresos gravables por enajenación de bienes.

En cuanto a los ingresos que se podrían gravar por enajenación de bienes en el caso de escisión de sociedades, el artículo 17 fracción V de la ley dice:

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

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

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

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

El legislador de manera coherente considera que en la operación de fusión o escisión de sociedades se da una enajenación de bienes cuando no se cumple con los requisitos de permanencia accionaria que arriba hemos comentado, todo esto con el mismo afán de cerrar todas las vías o caminos posibles a los contribuyentes para evitar que cometan ilícitos fiscales. En este precepto se nota claramente el concepto de causahabencia al regular la figura de escisión, por lo que las sociedades que continúen a la escindida adquieren el patrimonio a título universal, siendo los mismos socios o accionistas, los mismos intereses económicos y las mismas participaciones, sólo que en una sociedad diferente.

La forma como se determinará la ganancia por enajenación la regula el artículo 18 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que es del tenor siguiente:

"Artículo 18. Para determinar la ganancia por la enajenación de terrenos; títulos valor que representen la propiedad de bienes; así como de otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideren intereses en los términos

del artículo 7-A de la Ley; piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y las piezas denominadas onzas troy, los contribuyentes restarán del ingreso obtenido por su enajenación el monto original de la inversión, el cual se podrá ajustar multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se realizó la adquisición hasta el mes inmediato anterior a aquel en que se realice la enajenación."

"El ajuste a que se refiere el párrafo anterior no es aplicable para determinar la ganancia por la enajenación de acciones y certificados de depósito de bienes o mercancías."

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

Definitivamente queda muy claro la forma en que se determinará la ganancia por enajenación de bienes que pertenecen al activo de una sociedad en el caso de fusión y escisión en donde se sigue la misma línea de no considerar ingreso acumulable a gravar la transmisión de bienes, esto es así porque se da una sucesión

universal de derechos y obligaciones en el caso de escisión total en donde la escidente pierde su personalidad jurídica y en el caso de escisión parcial, la escidente segmenta parte de su activo, pasivo y capital sufriendo una reducción de capital y la sociedad escindida un aumento o constitución del mismo.

Por otra parte, la Ley del Impuesto Sobre la Renta fomenta la no gravación del capital de aportación ya sea por aumento de capital, pago de pérdidas por accionistas, primas obtenidas por colocación de acciones y otros conceptos.

4. Enajenación de acciones.

El artículo 19 de la ley regula la ganancia por enajenación de acciones, que resumidamente consiste en disminuir del ingreso obtenido por cada acción, el costo de adquisición promedio por acción. Este costo resulta de dividir el monto ajustado de las acciones entre el total de acciones propiedad del contribuyente al momento de enajenarlas.

Para ajustar las acciones hay que hacer la siguiente operación:

1. Costo actualizado de las acciones
 más
2. Utilidades actualizadas por acción
 menos

3. Pérdidas actualizadas por acción
más
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 entre (+) el total de acciones
8. Costo promedio por acción.

Así las cosas, para la escisión:

"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."

Esto es, el costo de adquisición de cada acción emitida por la nueva sociedad, será el costo promedio por acción que tienen las acciones de todos los accionistas de la escidente y como fecha de adquisición se considera la del canje. No quiere decir que se tenga que dar físicamente el canje de las acciones para que a partir de ese momento comience a correr el plazo para que se produzcan todos los efectos fiscales, ya que una persona es accionista desde el momento

en que se acuerda la escisión en la asamblea extraordinaria y se aprueba el proyecto de estatutos de la nueva sociedad.

"En el caso de escisión de sociedades, las acciones que adquieran las sociedades fusionantes 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 escindentes, al momento de la fusión o escisión."

En otras palabras, el costo comprobado de adquisición de las acciones que adquiera una sociedad escindida como parte de la masa dividida o como parte del patrimonio que recibe, será el costo promedio por acción que tenían dichas acciones al momento de la escisión.

5. Deducción de Inversiones.

Según la ley del impuesto sobre la renta, para determinar la base, utilidad fiscal, a la que se le aplicará la tarifa correspondiente, mediante la regla aritmética de ingresos menos deducciones, conceptos que tienen su regulación específica dentro de la ley. En el caso de escisión, se verá la manera de deducir las inversiones de acuerdo a los porcentajes de depreciación que autoriza la ley sobre el monto original de la inversión.

"Artículo 46. La deducción de la inversión se sujetará a las siguientes reglas:

IV. 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."

Lo anterior significa que la sociedad escindida aplicará los valores a deducir que aún no se han aplicado ni podrán ser superiores por la sociedad original, subsista o no esta sociedad, lo que parece correcto. Por lo que, los bienes del activo de una sociedad que realiza una operación de escisión no adquieren mayor o menor valor, esto es, se continúa con la depreciación de los bienes iniciada por la sociedad escidente y hasta lo que le correspondía o le faltaba por depreciar al momento de la escisión.

El párrafo tercero del artículo 41 indica que para determinar la fecha de la inversión o la del monto original de la inversión de los bienes adquiridos por las sociedades escindidas, será el que le corresponde a la sociedad escidente.

6. Pérdidas.

La pérdida fiscal se presenta cuando los ingresos acumulables son inferiores a las deducciones autorizadas, es decir, cuando se tiene más gastos que ingresos.

Sobre el particular, el último párrafo del artículo 55 de la ley del impuesto sobre la renta dice: "El derecho a disminuir pérdidas es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de las pérdidas fiscales pendientes de disminuirse de utilidades fiscales, se podrán dividir entre las sociedades escidentes y las escindidas en la proporción en que se dividan el capital con motivo de la escisión."

Por la redacción de la disposición, es claro que se otorga la opción para dividir la pérdida proporcionalmente entre las sociedades involucradas según lo pactado en la asamblea de escisión y también queda claro que la pérdida no se puede dividir o transmitir entre las sociedades escindidas si desaparece la sociedad escidente, diferencia que contempla el legislador fiscal que de ninguna manera es explicable.

7. Estimación de ingresos.

La Secretaría de Hacienda cuenta con facultades para determinar presuntivamente ingresos a los contribuyentes en donde el artículo 64 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta contiene reglas específicas para modificar la utilidad o pérdida fiscal determinando presuntivamente el precio con que los contribuyentes adquieren o enajenan bienes o productos, así como el monto de la contraprestación en las operaciones distintas a enajenaciones.

Por otra parte, la ley otorga facultades a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para modificar la utilidad o pérdida fiscal mediante la determinación del precio o del monto de la contraprestación de las operaciones celebradas entre personas morales residentes en el país o en el extranjero, personas físicas o establecimientos permanentes o bases fijas en el país de residentes en el extranjero, así como las actividades realizadas a través de fideicomisos, si una de ellas posee interés en los negocios de la otra o bien, si existen intereses comunes entre ambas o inclusive cuando una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de cualquiera de ellas.

En particular, el penúltimo párrafo de este artículo a la letra dice que:

"No será aplicable lo dispuesto en este artículo ni 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."

8. Reducción de capital, liquidación y dividendos.

Aunque resulte un poco extenso, se transcribirá completamente la fracción II del artículo 120 de la ley, con la finalidad de que se comprenda ampliamente la mecánica del presente inciso:

"Artículo 120.- Se consideran ingresos por utilidades distribuidas los siguientes:

"II. En el caso de liquidación o reducción de capital de personas morales, la diferencia entre el reembolso por acción y el capital de aportación por acción actualizado cuando dicho reembolso sea mayor."

"Para determinar el capital de aportación actualizado las personas morales llevarán una cuenta de capital de aportación que se adicionará con las aportaciones de capital, las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas, así como con la restitución de préstamos otorgados a socios o accionistas que se hubieran considerado ingresos por utilidades distribuidas en los términos de la fracción IV de este artículo y se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen. Para los efectos de este párrafo no se incluirá como capital de aportación el correspondiente a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que conforme el capital contable de la

persona moral, ni el proveniente de reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital de las personas que lo distribuyan realizadas dentro de los treinta días siguientes a su distribución."

"El saldo de la cuenta prevista en el párrafo anterior que se tenga al día del cierre de cada ejercicio, se actualizará por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización hasta el mes de cierre del ejercicio de que se trate. Cuando se efectúen aportaciones o reducciones de capital con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a esa fecha se actualizará por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización hasta el mes en que se pague la aportación o el reembolso, según corresponda."

"El capital de aportación por acción actualizado se determinará dividiendo el saldo de la cuenta de capital de aportación a que se refiere esta fracción, incluyendo las correspondientes a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que integre el capital contable de la misma."

"En el caso de escisión de sociedades, no será aplicable lo dispuesto en esta fracción 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 ésta 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 fusión no se tomará en cuenta el saldo de la cuenta de capital de aportación de las sociedades fusionadas, en la proporción en que las acciones de dichas sociedades que sean propiedad de las que subsistan al momento de la fusión, representen respecto del total de sus acciones. En el caso de escisión, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las escindidas en la proporción en que se divida el capital con motivo de la escisión."

De la transcripción anterior podemos señalar las siguientes conclusiones: que para que la sociedad escidente no considere como pago de dividendo (regulado en el artículo 121) y su respectivo ingreso por el reembolso a los accionistas de su aportación consecuencia de una reducción o liquidación de capital, que de hecho se realiza, es necesario que se cumplan dos requisitos:

a) La suma del capital de la sociedad escindida y el de la escidente sea igual al que tenía desde un principio la sociedad escidente.

b) Las acciones que emitan las nuevas sociedades deben ser canjeadas a los mismos o a los que eran accionistas en la sociedad escidente en el momento de dividirse el patrimonio.

De acuerdo con las disposiciones anteriores, el legislador fiscal es firme en la línea de asegurar la permanencia accionaria y es lógico considerar que si la suma del capital de las escindidas y de la escidente, si subsiste, no es igual al capital con el que contaba la empresa original, se presume que no hubo una reducción o liquidación de capital sino que efectivamente, se realizaron movimientos diferentes que fueron mal llamados reducción o liquidación de capital en donde realmente son ingresos por utilidades distribuidas.

Por lo que respecta a la cuenta de utilidad de ejercicios anteriores, la ley en el último párrafo del artículo 124 dice:

"El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta únicamente podrá transmitirse a otras sociedades en el caso de fusión o escisión. En éste último caso, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las escindidas, en la proporción en que se efectúe la partición del capital con motivo de la escisión."

Disposición ésta, no difícil de llevar a la práctica pero que cuenta con una dosis de inconsistencia por parte de los legisladores al regular este punto, por la simple y sencilla razón de que algunas de

las cuentas, como la de utilidad de ejercicios anteriores o la del mismo ejercicio no se dividirán conforme al mismo criterio antes apuntado.

9. Enajenación a plazos.

Problema bastante interesante el que se puede presentar en este rubro, para lo cual procederemos a transcribir el artículo de la ley del impuesto sobre la renta que lo regula:

La fracción tercera del artículo 16 de la ley del impuesto sobre la renta a la letra dice:

"Artículo 16. Para los efectos del artículo 15 de esta Ley se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma Ley, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente:"

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

"En el caso de enajenación a plazos en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o bien, solamente la parte del precio cobrado durante el mismo."

"La opción a que se refieren los dos párrafos anteriores se deberá ejercer por la totalidad de las enajenaciones o contratos. La opción podrá cambiarse sin requisitos una sola vez; tratándose del segundo y posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio; cuando el cambio se quiera realizar antes de que transcurran, se deberá cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley."

Por su parte el Reglamento en el artículo 10 establece que:

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

"IV. Cuando se escinda la sociedad."

En consecuencia, cuando se escinda una sociedad podrá, sin requisitos previos, en los casos de enajenación a plazos, arrendamientos financieros o bien cuando se reciban iguales, cambiar la opción de considerar el ingreso obtenido el total del precio pactado, o bien, solamente la parte del precio exigible dentro del mismo.

IV.3 IMPUESTO AL ACTIVO.

1. Inicio de actividades.

Se ha venido comentando que una sociedad que surge con motivo de la escisión no parte de cero, aunque puede haber sus excepciones, sino todo lo contrario, comienza su vida jurídica con un "Handy Cap" a veces muy favorable. En el tema que nos ocupa así lo considera el legislador en el penúltimo párrafo del artículo 6 de la ley, al establecer que no se pagará el impuesto al inicio de operaciones, ni en períodos preoperativos, pero que dicha excepción no es aplicable en el caso de la escisión.

"No se pagará el impuesto por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, los dos siguientes y el de liquidación, salvo cuando éste último dure más de dos años. Lo dispuesto en este párrafo no es

aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones, ni a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades."

Esto debe de ser así porque, entre otras cosas, en una escisión de sociedades, se da continuidad a una actividad que venía desarrollando una sociedad y que sufre una división de su patrimonio para reorganizarse por los motivos antes estudiados.

2. Derecho al acreditamiento y devolución del impuesto.

Los contribuyentes obligados a pagar este impuesto, cuentan con el derecho de acreditar o de llevar contra el impuesto al activo que resulte en un ejercicio, el monto de impuesto sobre la renta que resultó en el mismo ejercicio.

Además podrán acreditar la diferencia que resulte en cada uno de los últimos tres ejercicios y hasta el monto que no se haya acreditado con anterioridad.

Dicha diferencia de impuesto se calculará de la siguiente manera:

- Al impuesto sobre la renta causado en cada uno de los tres ejercicios deberá restársele las cantidades devueltas y actualizadas en los diez ejercicios anteriores.

- Así las cosas, de los impuestos que resulten en cada ejercicio, se disminuirá el impuesto al activo al impuesto sobre la renta causado, siempre y cuando sea mayor el impuesto al activo.

Por otra parte, cuando el impuesto sobre la renta acreditable exceda al impuesto al activo de un ejercicio, el contribuyente puede solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que se pagaron del impuesto al activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre y cuando dichas cantidades no se hayan devuelto con anterioridad y además, las devoluciones no podrán ser mayores a las diferencias que existen entre dichos impuestos. Todo esto según el artículo 9 de la ley del impuesto al activo.

Explicado brevemente el procedimiento del acreditamiento y de la devolución, el último párrafo del artículo 9 contempla que estos derechos se podrán dividir entre las sociedades escidentes y las escindidas según la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se realice la escisión, después de disminuir las deudas deducibles.

3. Pagos provisionales.

Al respecto el artículo 13-A de la ley del impuesto al activo regula extensamente este punto:

"Artículo 13-A. 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 del activo a que se refiere el artículo 2o. de la misma, después de disminuir 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 hubiera ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, en la proporción a que se refiere la fracción I de este artículo. A partir del tercer ejercicio en que se efectuó la escisión considerarán el impuesto que les hubiere 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 50.-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."

El artículo que antecede no hace otra cosa más que marcar el procedimiento que se deberá seguir al momento de enterar los pagos provisionales, siguiendo el mismo criterio de considerar la naturaleza jurídica de la escisión como una transmisión de bienes a título universal y que por ende no tendrá más tratamiento que el de respetar los plazos, términos, activo y demás conceptos que los de la escidente, dividiendo el patrimonio en la parte de porcentaje que le correspondió a cada sociedad protagonista de la operación.

Por lo que, el pago provisional del impuesto al activo se determinará mensual o trimestralmente según corresponda y determinando el valor al activo de acuerdo con el artículo 2o. de la ley, en la proporción que participe cada una de ellas.

En pocas palabras, para determinar los pagos provisionales se actualiza el impuesto al activo que correspondió al ejercicio inmediato anterior (período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel por el cual se calcula el impuesto) multiplicado por el número de meses desde el inicio del ejercicio hasta el mes en que se deba enterar el impuesto, pudiendo acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

IV.4 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

De conformidad con el último párrafo del artículo 4o. de la ley del impuesto al valor agregado, solamente se podrá transferir el acreditamiento con el que cuentan los contribuyentes en los casos de escisión o de fusión, siendo que en el primer caso se dividirá de acuerdo con la proporción en la que se divida el capital de la sociedad escidente.

Según el artículo en comento, el acreditamiento consiste en restar del impuesto acreditable (un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que hubiera sido trasladado al

contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado por la importación de bienes o servicios), de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta ley, la tasa respectiva.

No se debe olvidar que si se cumplen con todos los requisitos de permanencia accionaria que señala el código fiscal de la federación, no se considerará a la escisión de sociedad como enajenación de bienes y por lo tanto dicha operación no causará el impuesto al valor agregado.

IV.5 IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.

Llama la atención que en la regulación de este impuesto no se contemple a la escisión como excepción al derecho personal de los contribuyentes para acreditar el impuesto (no siendo así para el caso de la fusión), sobre todo al contemplar que la regulación de este impuesto y el del valor agregado tienen un tratamiento similar.

De lo anterior sólo queda concluir que se le "barrió", tal cual, al legislador el incluir a la escisión como una causa de excepción para acreditar el impuesto y que gracias a esta omisión las empresas que se escindan se toparán con un verdadero problema a resolver.

**IV.6 LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION
DE INMUEBLES.**

La presente ley dispone en su artículo 3o. que: "Para los efectos de esta Ley, se entiende por adquisición la que derive de:

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

Por lo anterior, queda muy claro que en los casos de escisión que se adquieran inmuebles que consistan en suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en territorio nacional, están obligados a pagar el 2% del valor del inmueble.

CONCLUSIONES

- La escisión es la división total o parcial que sufre una sociedad llamada escidente, en su patrimonio, para cederlo a una o varias sociedades llamadas escindidas, que pueden ser de nueva creación o una sociedad preexistente.
- La escisión de sociedades es un medio muy eficaz al alcance de las sociedades mercantiles para reestructurarse y hacer frente a los cambios o retos que se presentan dentro de la sociedad en sí o en la economía de un país.
- La escisión reviste diversas modalidades siendo las más importantes: Escisión pura, en donde la sociedad escidente desaparece, ya sea que los socios participen o no en la misma proporción en la sociedad escindida; escisión impura, en donde la sociedad escindida no desaparece y escisión-fusión.
- La legislación mexicana solamente permite la escisión cuando se crean nuevas sociedades y no admite la escisión con sociedades preexistentes (escisión-fusión).

- La escisión implica la disolución sin liquidación (cuando es total) o reducción de capital (escisión parcial). No implica la división de la personalidad jurídica de la sociedad escidente.
- El patrimonio y los derechos y obligaciones que se transmiten se efectúan a título universal, por lo que tiene un tratamiento de causahabencia entre personas morales.
- En la mayoría de las legislaciones de Europa y de América ya se regulaba la figura de la escisión por lo que México, se demoró en marcar los lineamientos legales.
- El acuerdo de escisión deberá protocolizarse ante notario público e inscribirse en el Registro Público de Comercio, además deberá publicarse en la Gaceta Oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación en el domicilio de la escidente.
- El acuerdo de escisión de sociedades no surtirá efectos sino hasta que transcurran 45 días naturales después de las debidas publicaciones e inscripción en el Registro Público de Comercio.
- La escisión de sociedades produce efectos sociales como la reducción de capital de la sociedad escidente, la constitución de nuevas sociedades, reforma de estatutos y emisión de nuevos títulos de acciones.

- El acuerdo de escisión, tomado mediante una asamblea extraordinaria de accionistas, no lleva consigo necesariamente una reforma de estatutos, tanto de la sociedad escindida, como de la sociedad preexistente en su caso.
- El acuerdo de escisión debe contener la forma de transmisión del activo, pasivo y capital de la escidente; los estados financieros de la misma y la determinación del cumplimiento de las obligaciones que por virtud de la escisión asume cada sociedad escindida.
- El Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto Sobre la Renta principalmente, le dan un tratamiento especial a la figura de escisión en virtud de que al realizar tal operación, la transmisión de bienes a una sociedad no se considera enajenación de bienes y en consecuencia no existe ingreso acumulable gravable, cuando se cumple con los requisitos del artículo 14-A de dicho ordenamiento (permanencia accionaria).

REFORMAS 1996

El 14 de noviembre de 1995, el Ejecutivo Federal presentó al Congreso de la Unión la iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación, el Presupuesto de Egresos de la Federación y la iniciativa del Decreto por el que se expiden nuevas Leyes Fiscales y se modifican otras, que instrumentan las políticas económicas para 1996. Estas últimas fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre del mismo año, para entrar en vigor el 1o. de enero de 1996.

En el tema que nos ocupa, o sea el de escisión de sociedades, el legislador incluyó algunas reformas con el fin de depurar algunos problemas en este régimen que se han presentado en la práctica.

Por lo anterior, nos permitimos comentar brevemente los puntos más importantes en virtud de que este trabajo fue aprobado antes de las mencionadas reformas y para la fecha de impresión las mismas ya entraron en vigor.

I. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

a) Artículos 11, 14-A-I y 15-A: Para que en la escisión de sociedades no se considere que hay enajenación para efectos fiscales, se conserva como requisito el que por lo menos el 51% de los propietarios 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 a las autoridades fiscales (se deben excluir las acciones colocadas entre el gran público inversionista y que hayan sido enajenadas a través de bolsa de valores autorizada o mercado de amplia bursatilidad, de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público). Sin embargo a partir de la presente reforma se regula un nuevo supuesto de escisión que no implica enajenación de bienes para efectos fiscales: que después de la primera escisión se realicen otras posteriores con el fin de llegar a una fusión. Para estos casos se dispone que el período de tenencia accionaria de dos años se iniciará a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se presente el aviso a las autoridades fiscales correspondiente a la última escisión o fusión que se hubiere efectuado, pero sin que hubiere transcurrido entre la última escisión o fusión y la sucesiva que se estuviere efectuando, el plazo de dos años al que menciono arriba.

Por otra parte se elimina la disposición que establecía que no se incumplía con el requisito de permanencia accionaria en 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.

En 1995 se estableció en el artículo 11 la posibilidad de que exista ejercicios irregulares cuando una sociedad se escinda y desaparezca; es decir, cuando la escisión motiva el surgimiento de dos o más sociedades y la consecuente desaparición de la escidente. Para este caso se dispuso que se apliquen las mismas disposiciones relativas a los ejercicios irregulares, y se estableció que la declaración del ejercicio de la escidente la debería presentar la sociedad escindida. Sin embargo no se precisó cuál de las escindidas debía cumplir tal obligación ya que, como se indicó, en este caso surgen dos o más sociedades.

A partir de las reformas en comento se incluye en este precepto la obligación descrita, ampliándose a la presentación de todas las declaraciones de impuestos que corresponda presentar a la escidente, inclusive las de carácter informativo. También se dispone que cuando no se designe a la sociedad escindida que deberá cumplir con las obligaciones de la escidente que desaparezca, los fedatarios públicos deberán señalar tal circunstancia a las autoridades fiscales dentro del mes siguiente a aquél en que se autorice la escritura correspondiente, de tal forma que si no se designa a alguna sociedad, la autoridad fiscal podrá exigir la presentación de las

declaraciones e informes a cualquiera de las sociedades escindidas. La sociedad designada es la que, por cuenta de la sociedad que desaparezca, deberá pagar los impuestos correspondientes y contará con el derecho de solicitar la devolución de los saldos que resulten a favor de ésta última con motivo de las declaraciones que se presenten. También esta sociedad designada deberá conservar la documentación de la escidente cuando ésta se extinga.

En las declaraciones que se presenten por cuenta de la sociedad escidente que desaparece, se deberán considerar todos los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas, así como el importe total de los actos o actividades gravados y exentos, los acreditamientos y el valor de todos sus activos o deudas, dependiendo de la contribución de que se trate que la escidente tuvo desde el inicio del ejercicio hasta la fecha de su extinción, considerándose como ésta última la que corresponda a la fecha de la escisión.

II. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

a) Acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero.

Artículo 6. L a LISR establece la posibilidad de acreditar contra el ISR que se cause en México el impuesto similar que se hubiere pagado en el extranjero respecto de dividendos obtenidos de sociedades residentes en el extranjero. A partir de 1996 se regula la hipótesis consistente en que la persona moral residente en México se escinda, por lo que en este supuesto se dispone que el derecho a acreditar el ISR extranjero le corresponde exclusivamente a la sociedad escidente, sin que pueda transmitirse a las sociedades escindidas (tanto del impuesto pagado en el extranjero por la propia persona moral, como el impuesto pagado en el extranjero por la sociedad residente en el extranjero que haya distribuido dividendos o utilidades acumulables que resulte acreditable). Sólo procederá la transmisión del derecho al acreditamiento cuando por motivo de la escisión desaparezca la sociedad escidente, en cuyo caso se efectuará a las sociedades escindidas en la proporción en que se dividan el capital de la escidente. Sin embargo, dicha transmisión únicamente procede respecto del impuesto acreditable que hubiere pagado en un país con el que se encuentre en vigor un tratado celebrado por México para evitar la doble tributación, y siempre que se cumpla con los requisitos que en él se establezcan para su aplicación.

Esta nueva disposición concuerda con las explicadas anteriormente y se funda en el hecho de que la sociedad escidente debe determinar su propia utilidad fiscal y, en consecuencia, el ISR, que le es aplicable respecto de las operaciones verificadas entre el primero de enero del año de que se trate y la fecha -de ese mismo año- en que ocurra la escisión. En tal sentido resulta congruente que sea la sociedad escidente que aplique las consecuencias del acreditamiento, ya que será ella la que deberá acumular los dividendos o utilidades obtenidos de la sociedad residente en el extranjero y, en consecuencia, debe ser ella, también, la que aplique el acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero.

b) Pagos provisionales. Artículo 12. Hasta antes de la reforma, los pagos provisionales se dividirían entre la sociedad escidente y las escindidas en la proporción en que se hubiere dividido el capital de aquélla.

A partir de este año, o sea 1996, todos los pagos provisionales efectuados por la sociedad escidente hasta el momento de la escisión le serán atribuibles solamente a ésta independientemente de que desaparezca o no. Si se da el primer supuesto, que desaparezca la escidente, y que es lo más probable, resulta un saldo de impuesto a favor de la misma, la devolución deberá solicitarla la sociedad escindida que así se indique en la asamblea respectiva.

De conformidad con lo anterior, concluiremos que la escidente considerará como propios los pagos provisionales que efectivamente hubiere realizado, incluyendo los ingresos y las deducciones incurridas para la obtención de los mismos, por lo que las sociedades escindidas reconocerán los ingresos, deducciones y acreditamientos en que hubieren incurrido o generado en forma personal, aún y en el caso de que la sociedad escidente desaparezca.

III. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

a) Acreditamiento del IVA. Artículo 4o. De conformidad con la línea seguida en el CFF y LISR, ahora se reforma el presente precepto para indicar que en el caso de escisión de sociedades el acreditamiento del IVA, pendiente a la fecha de la escisión, sólo podrá hacerlo la sociedad escidente y no la escidente y las escindidas en la proporción en que se dividía el capital social según lo disponía la normatividad anterior. En el caso de que desaparezca la sociedad escidente, la sociedad escindida que se designe podrá solicitar la devolución de los saldos a favor de la primera de conformidad con el artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación.

b) Pagos provisionales. Artículo 5. Se adiciona un tercer párrafo para establecer que en el primer ejercicio siguiente a la escisión de sociedades, las sociedades escindidas efectuarán pagos provisionales en los mismos plazos en que la sociedad escidente los realizaba en el ejercicio en que se escindió.

IV. LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.

a) Acreditamiento del IEPS. Artículo 5o. Esta nueva regla dispone que el IEPS pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo podrá efectuarlo la sociedad escidente. Si desaparece se procederá de acuerdo con el artículo 14-A del CFF del que ya nos hemos ocupado.

BIBLIOGRAFIA

Asorey, Rubén O. "REORGANIZACIONES EMPRESARIALES LIBRES DE IMPUESTOS", La Ley, S.A., Buenos Aires, Argentina 1985.

Barrera Graf, Jorge. "INSTITUCIONES DE DERECHO MERCANTIL". Ed. Porrúa, Primera Edición, 1989.

Carbone, Nicolás A. "ESCISION PATRIMONIAL DE SOCIEDADES COMERCIALES", Ed. La Ley, S.A., Buenos Aires 1980.

Cerda Albero, Fernando. "LA ESCISION DE LA SOCIEDAD ANONIMA", Ed. Tirant Lo Blanch, Valencia, 1993.

Champaud Claude. "LE POUVIR DE CONCENTRATION DE LA SOCIETE POR ACTION", Paris 1962.

Conrad Alfred. "FUNDAMENTAL CHANGES IN MARKETABLE SHARE COMPANIES".

Del Toro Rovira, Roberto. "ESTUDIO SOBRE FUSIONES Y ESCISIONES", Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México 1992.

Diccionario Jurídico Mexicano, "VOZ, ESCISION", Jorge Barrera Graf, Tomo II, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM y Ed. Porrúa, S.A., México 1993, Tercera Edición.

Duque Domínguez, Justino F., "LA ESCISION DE SOCIEDADES", Estudios Jurídicos en honor de Joaquín Garriguez.

García González, Luis Rodolfo. "LA ESCISION Y SUS ASPECTOS FISCALES", Tesis, Universidad Panamericana 1994.

Garriguez, Joaquín. "CURSO DE DERECHO MERCANTIL", Tomo I, Octava Edición, Ed. Porrúa, México 1987.

Gómez Cotero, José de Jesús. "FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES", Ed. Themis, México, D.F., 1993.

González Márques, Cecilio. "LA ESCISION DE SOCIEDADES", México 1991.

Latscha, "LA PRATIQUE DES FUSIONES, SUSSIONS ET APPORTA PARTIELS", París 1965.

Lee Hidalgo, José. "MANEJO CONTABLE, FISCAL Y JURIDICO DE LA ESCISION DE SOCIEDADES", publicación en Análisis Fiscal Hoy, No. 2, 1991.

López Padilla, Agustín. "EXPOSICION PRACTICA Y COMENTARIOS A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1995", Tomo I, Personas Morales, Décima Segunda Edición, Ed. Do Fiscal, México 1995.

Lozano Noriega, Francisco. "CUARTO CURSO DE DERECHO CIVIL, CONTRATOS", Cuarta Edición, México 1988.

Mantilla Molina, Roberto L., "DERECHO MERCANTIL", Ed. Porrúa, S.A., Vigésimo Cuarta Edición, México 1986.

Margain Manatou, Emilio. "INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO", Décima Edición, Ed. Porrúa, México 1991.

Méndez, Aureliano. "ESCISION DE LA SOCIEDAD ANONIMA", México 1991.

Moreno de la Torre, Alberto. "FUSION, ESCISION Y TRANSFORMACION DE LA SOCIEDAD ANONIMA", Cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, año I, No. 3, SEP-DIC. 1986.

Otegui, Julio C. "FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES", Ed. Abaco, Buenos Aires, Argentina.

Pérez 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, 1992.

Pinzón, Gabino. "SOCIEDADES COMERCIALES". Vol. I., Teoría General, Quinta Edición, Ed. Temis, Bogotá, Colombia.

Real Academia Española, "DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA", Trigésima Segunda Edición, Madrid 1975, Ed. Espasa-Calpe, S.A.

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.

Rodríguez Lobaró, Raúl. "ESCISION DE SOCIEDADES, SUS ASPECTOS FISCALES", en El Foro, Organó de la Barra Mexicana del Colegio de Abogados, Octava Época, Tomo IV, No. 1, México 1991.

Sánchez Medal, Ramón. "DE LOS CONTRATOS CIVILES", Octava Edición, Ed. Porrúa, México 1986.

Sánchez Mejorada, Carlos. "MEMORIA DEL SEMANARIO SOBRE ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES" de la Asociación Nacional de Abogados de Empresa, A.C., 4 de marzo de 1991.

Vázquez del Mercado, Oscar. "ASAMBLEAS, ESCISION Y LIQUIDACION DE SOCIEDADES MERCANTILES", México 1991.

Vázquez Garza, Miguel. "LA ESCISION DE SOCIEDADES EN RELACION CON LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES", Tesis, Escuela Libre de Derecho, 1985.

Villalón Esquerro, Francisco Javier. "LA ESCISION: LA REALIDAD ANTE LA LEY", en Cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas, Año I, No. 3, 1986.

Villavicencio Castañeda, José Luis. "LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES EN EL DERECHO MEXICANO", Tesis, Escuela Libre de Derecho, México 1989.

Zavala Rodríguez, Carlos Juan. "FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES", Ediciones De Palma, Buenos Aire, Argentina 1976.

Zubiría Maqueo, Emiliano. "ESCISION Y EXCORPORACION DE SOCIEDADES", México, junio de 1991.

LEGISLACIONES

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Civil para el Distrito Federal.

Código Fiscal de la Federación.

Ley General de Sociedades Mercantiles.

Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto al Activo.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Ley del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.